



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

Processo nº 11060.002549/2009-97
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.513 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2013
Matéria IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS
Recorrente HELIO GAUZE BONACORSO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

BOLSAS DE ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO. DOAÇÃO. FUNDAÇÃO DE APOIO ÀS UNIVERSIDADES. AUSÊNCIAS DE BENEFÍCIO EM PROL DO DOADOR E DE CONTRAPRESTAÇÃO DO DONATÁRIO. ISENÇÃO.

As bolsas de ensino, pesquisa e extensão a que se refere o art. 4º, § 1º, da Lei 8.958/1994, na forma dos arts. 6º e 7º do Decreto nº 5.205/2004, 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. Tais bolsas são isentas do imposto de renda. Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro relator Francisco Marconi de Oliveira que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Giovanni Christian Nunes Campos – Presidente e redator do voto vencedor

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Francisco Marconi de Oliveira – Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/03/2013 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS, Assinado digitalmente em 18/03/2013 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS, Assinado digitalmente em 20/03/2013 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA

Impresso em 21/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos (Presidente), Acácia Sayuri Wakasugi, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Francisco Marconi de Oliveira, Núbia Matos Moura e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

O contribuinte Hélio Gause Bonacorso, já qualificado neste processo, foi autuado com o lançamento, em valores originais, de R\$ 42.990,24 de imposto de renda pessoa física e R\$ 32.242,68 de multa de ofício, referentes aos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007.

O auto de infração, conforme descrição dos fatos (fl. 4 a 6), é decorrente da reclassificação de rendimentos recebidos a título de bolsa de estudo e pesquisas declarados indevidamente como isentos e da omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica.

O contribuinte desistiu formalmente de impugnar a omissão dos rendimentos, conforme registrado à folha 2.376 dos autos.

Os rendimentos da bolsa de estudos foram reclassificados haja vista que, segundo “Relatório de Fiscalização” (fls. 7 a 10), a atividade exercida pelo pesquisador não preenchia as condições necessárias e cumulativas para a isenção. Para melhor entendimento, se faz necessário transcrever parte do relatório:

3.1. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS CONSIDERADOS COMO ISENTOS

O contribuinte recebeu rendimentos pagos pela FUNDAÇÃO, DE APOIO À TECNOLOGIA E CIÊNCIA – FATEC, CNPJ nº 89.252.431/0001-59, nos anos-calendário de 2004 a 2007, nos montantes abaixo especificados, a título de "Bolsa de Estudo e Pesquisa", conforme comprovante de valores pagos emitidos pela fonte pagadora e que foram entregues pelo mesmo, fls. 71, 76, 83 e 92. Estes rendimentos foram declarados pelo contribuinte nas declarações de ajuste anual – DIRPF –, dos exercícios 2005 a 2008 como sendo isentos e não tributáveis fls. 16 a 33.

Rendimentos recebidos da FATEC – Bolsa de Estudo e Pesquisa		
Ano Calendário	Valor	Projetos
2004	32.400,00	20206 e 95201
2005	35.200,00	95201 e 95211
2006	38.400,00	95211
2007	48.100,00	95211

Salientamos que a FATEC encontra-se estabelecida à Rua Q, s/n, Prédio 66, na cidade de Santa Maria – RS, e é uma entidade de direito privados, de apoio às atividades de ensino, pesquisa e extensão da UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA – UFSM.

Para esclarecermos a natureza de tais rendimentos (isentos ou tributáveis), analisamos as cópias dos seguintes Projetos de que o sujeito passivo participou: 20206 - Consultoria química em matrizes de interesse fitossanitário; 95201 – Agroquímica residual em matrizes de interesse fitossanitário; e 95211 – Análise de resíduos orgânicos em matrizes de interesse industrial, entregues pela FATEC mediante termo de recebimento de 16/06/09, fl. 36 a 58 e 104 a 109.

Projeto 20206 – Consultoria química em matrizes de interesse fitossanitário.

O projeto, fls. 36 a 43 e 106 a 108, teve por objetivo “desenvolver pesquisas científicas relativas à determinação qualitativa e quantitativa de resíduos de agroquímicos e/ou substâncias orgânicas tóxicas em matrizes diversas (frutas, grãos, águas, fumo, madeira, papel, solo, etc.)”, as quais são de interesse para o consumo

interno da população e, principalmente, da exportação brasileira. A auto-sustentação do projeto será viabilizada fortemente através de interação com empresas brasileiras, também interessadas na solução de problemas provenientes dos setores agrícolas, pecuário e industrial. Neste contexto, deverá ocorrer a ampliação e melhoramentos na capacidade instalada no NAPO para o desenvolvimento de pesquisa acadêmica e prestação de serviços à comunidade viabilizando assim o crescimento de procedimentos analíticos executados no NAPO, junto ao INMETRO”, fl. 40 – verso.

Com esse projeto, o Núcleo de Análise e Pesquisa Orgânica (NAPO) pretendia preencher lacunas nos serviços de análises obedecendo a normas internacionais, sendo as empresas apoiadoras do projeto beneficiárias diretas “no que diz respeito à qualidade e competitividade de seus produtos na economia globalizada”, fl. 41, verso.

Trata-se de prestação de serviços da FATEC para as empresas contratantes com interesse em consultoria na área de resíduos agroquímicos, fl. 17. Entre as interessadas figuram, de acordo com consulta aos arquivos digitais de lançamentos contábeis entregues pela FATEC em 07/02/08, obtidos em decorrência de ação fiscal em cumprimento ao Mandato de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 1010300.2008.00045: Universal Leaf Tabaco Ltda, Klabin S/A, Dimon do Brasil Tabacos Ltda, Kannenberg & Cia Ltda e Meridional Tabacos Ltda, cujo contrato foi anexado às fls. xx a xx.

Nas cláusulas e condições de um dos contratos vinculados ao projeto, contrato de prestação de serviços nº NAPO 001/94, fls.; 36 a 39, está claramente definido o papel que cada uma das partes deve desempenhar no cumprimento de suas obrigações com a nítida interferência da contratante no desenvolvimento do projeto, prevendo-se que “os resultados técnicos decorrentes da execução do contrato pertencerão integralmente à contratante, podendo ser usados para qualquer propósito definido pela mesma, sendo facultado à contratante o direito de visitar as instalações da contratada, mediante consulta prévia, a fim de verificar as condições ou o estágio de desenvolvimento das análises contratadas para os seus produtos”.

Ao projeto em análise, correspondia o projeto de pesquisa registrado sob nº 13.238 no Centro de Ciências Naturais e Exatas da UFSM, fls. 104 a 107, decorrendo daí o pagamento tanto de bolsas de estudo sob a égide da Lei nº 8.958/94, como de honorários decorrentes de serviço de consultoria. Contudo, os recursos de ambos os pagamentos eram suportados unicamente pelo projeto 20206, não havendo como dissociar o interesse do doador no resultado da pesquisa.

Em suma, conforme já previsto em seu cadastro, o projeto em questão tratou de prestação de serviço de consultoria da FATEC aos financiadores do projeto, utilizando os docentes pertencentes aos quadros da UFSM, mais especificamente do Núcleo de Análise e Pesquisas Orgânicas – NAPO, para comporem a equipe técnica, os quais foram remunerados por bolsas, configurando então, a contraprestação de serviço dos docentes da UFSM (bolsistas) para execução dos serviços necessários ao cumprimento do projeto conforme o contrato firmado entre as partes.

Projeto 95201 – Agroquímica residual em matrizes de interesse fitossanitário

A UFSM firmou o Contrato nº 103/2003 com a FATEC, na qualidade de contratante e contratada, respectivamente, no qual foi ajustada a prestação de serviços necessários para a execução do projeto “**AGROQUÍMICA RESIDUAL EM MATRIZES DE INTERESSE FITOSSANITÁRIO**”, fls. 44 a 50.

Conforme descrito no Plano de Trabalho (item 2.2), o projeto tem o mesmo objetivo do projeto 20206, sendo que as empresas apoiadoras do projeto teriam “*benefícios diretos no que diz respeito à qualidade e competitividade de seus produtos na economia globalizada, bem como oferecerá condições de tais indústrias em busca de*

qualidade total (Certificados ISSO 9000 e/ou ISSO 14000)” (item 2.4 do Plano de Trabalho – Resultados Esperados), fl. 48.

Embora a apresentação formal seja diferente, introduzido a UFSM no negócio que antes era tratado diretamente entre a FATEC e o interessado, este projeto mantém, no cerne, a mesma natureza do projeto anterior, reproduzindo seus objeto/objetivos, justificativa e resultados esperados, sendo mantido por “*recursos financeiros arrecadados pela CONTRATADA provenientes dos repasses dos clientes*”, nos termos da cláusula segunda do contrato. Ou seja, trata-se de prestação de serviços que, agora, a UFSM, por intermédio da FATEC, oferece aos interessados no projeto mediante pagamento.

De acordo com consulta aos arquivos digitais de lançamentos contábeis entregues pela FATEC em 07/02/08, obtidos em decorrência de ação fiscal em cumprimento ao Mandato de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 1010300.2008.00045, verifica-se que os recursos para a execução do Projeto 95201 foram obtidos pela FATEC a partir dos valores pagos por pessoas físicas e jurídicas interessadas nos serviços oferecidos pelo projeto, entre elas: Dimon do Brasil Tabacos Ltda, Universal Leaf Tabacos Ltda, Meridional de Tabacos Ltda, Klabin S/A e Sousa Cruz S/A.

Projeto 95211 - Análise de resíduos orgânicos em matrizes de interesse industrial

A UFSM firmou o Contrato nº 029/2005 com a FATEC, na qualidade de contratante e contratada, respectivamente, no qual foi ajustada a prestação de serviços necessários para a operacionalização do projeto “**ANÁLISE DE RESÍDUOS ORGÂNICOS EM MATRIZES DE INTERESSE INDUSTRIAL**”, fls. 51 a 58.

Trata-se de renovação do projeto anterior, que expiraria em março/2005, mantendo-se o mesmo objetivo do projeto 20206, conforme descrito no Plano de Trabalho (item 2.2), sendo que as empresas apoiadoras do projeto teriam “*benefícios diretos no que diz respeito à qualidade e competitividade de seus produtos na economia globalizada, bem como oferecerá condições de tais indústrias na busca da qualidade total (Certificados ISSO 9000 e/ou ISSO 14000)” (item 2.4 do Plano de Trabalho – Resíduos Esperados), fl. 55.*

Esse projeto reproduz os objeto/objetivo, justificativa e resultados esperados dos projetos anteriormente citados, sendo mantido por “*recursos financeiros arrecadados pela CONTRATADA provenientes dos repasses dos clientes*”, nos termos da cláusula segunda do contrato. Ou seja, trata-se de prestação de serviços que a UFSM, por intermédio da FATEC, oferece aos interessados no projeto mediante pagamento.

De acordo com a consulta aos arquivos digitais de lançamentos contábeis entregues pela FATEC em 07/02/08, obtidos em decorrência de ação fiscal em cumprimento ao Mandato de Procedimento – Fiscalização 1010300.2008.00045, verifica-se que os recursos para o Projeto 95211 foram obtidos pela FATEC a partir dos valores pagos por pessoas físicas e jurídicas interessadas nos serviços oferecidos pelos projetos, entre elas: Universal Leaf Tabacos Ltda, Klabin S/A, Dimon do Brasil Tabacos Ltda, Kannerberg e Cia Ltda e Meridional de Tabacos Ltda.

Analisando os objetivos e finalidades dos projetos acima descritos, fica claro que não se trata de doação das pessoas físicas e jurídicas neles interessada à UFSM, mas verdadeiros contratos com a definição do papel que cada uma das partes deve desempenhar no cumprimento de suas obrigações. Existe na realidade, uma prestação de serviço da UFSM aos financiadores do projeto, intermediada pela FATEC, que contrata os docentes pertencentes aos quadros da UFSM para comporem a equipe técnica que atuará na execução do projeto.

Ressalte-se, ainda, que os contratos referentes aos projetos 95201 e 95211 estabelecidos entre a FATEC e a UFSM apresentam nos itens denominados “Plano de Aplicação de Recursos” a previsão de remuneração de 5% sobre o custo total dos projetos quanto à taxa de administração da FATEC, bem como a previsão de remuneração à UFSM pela utilização de sua infra-estrutura, mediante a aplicação da taxa de 1% sobre o custo total dos projetos.

Ou seja, há retorno econômico tanto para a UFSM quanto para a FATEC, visto que ambas são entidades remuneradas em valores proporcionais ao custo total dos projetos. Adicionalmente, em todos os contratos firmados entre a UFSM e a FATEC existe uma cláusula estabelecendo que na data da conclusão ou término do contrato, serão incorporados ao patrimônio da UFSM (contratante) os bens materiais remanescentes que, em razão do projeto, tenham sido adquiridos.

Além disso, a análise dos contratos referentes aos projetos 95201 e 95211 demonstra que os recursos obtidos para o pagamento das bolsas de estudo e pesquisa e bolsas de inovação tecnológica atribuídas ao projeto não constituem doação civil aos servidores, pois os valores quanto às bolsas em questão foram cotados nos custos dos projetos, não onerando o patrimônio da UFSM nem o da FATEC, o que demonstra a perda do caráter de liberalidade quanto à transferência patrimonial do doador para o donatário, essencial para a natureza da doação civil, reforçando o entendimento de que a concessão para o donatário, essencial para a natureza da doação civil, reforçando o entendimento de que a concessão da bolsa teve por objetivo o pagamento de mão de obra especializada e imprescindível para o atendimento dos compromissos contratados com os financiadores dos projetos, caracterizando, desta forma, a contraprestação de serviços.

Inconformado, o requerente impugnou o lançamento, arguindo que os rendimentos são isentos. A extensa petição foi resumida no acórdão da DRJ Porto Alegre, nos seguintes tópicos:

- I. Lançamento, contra o contribuinte, de juros de mora já lançados contra a FATEC, *bis in idem* tributário.
- II. Boa-fé. Uso arraigado da isenção nas fundações. Fiscalização dentro do período que não apurou irregularidades.
- III. Efeito confiscatório – art. 150, IV da CF – Princípio dos motivos determinantes.
- IV. Configuração dos requisitos para a isenção.
- V. Fundamento econômico da isenção – favorecimento do PIB e do patrimônio público por via diversa da tributária – A isenção é incentivo econômico e não meramente financeiro.
- VI. Relação de trabalho – Art. 43 do RIR x Doação com encargos – não incidência do IR – Incompetência material da SRF.
- VII. Amoldamento dos fatos à legislação.

O contribuinte descreve projetos pelos quais recebeu as bolsas, com o objetivo de demonstrar que não ocorreu contraprestação de serviço.

A Quarta Turma de julgamento da DRJ/Porto Alegre considerou a impugnação improcedente.

Cientificado da decisão por aviso de recebimento em 22 de março de 2011 (fl. 2397), o contribuinte, representado por procurador legalmente habilitado, interpôs recurso voluntário no dia 24 seguinte, contestando que a decisão não analisou a vasta documentação acostada nos autos. Em sua defesa, alega:

a) Dos requisitos para a isenção

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

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

No caso de pesquisas, é comum a “encomenda”. Um interessado no esclarecimento de dado fenômeno pede a pesquisa, paga por ela, e recebe seus resultados, podendo ser monopolista do resultado (cláusulas de sigilo, patente) ou não, sendo o resultado de domínio público, divulgado por meio de tese, dissertação ou ensaio, e que em nenhum dos projetos a Fatec ficou com o monopólio da pesquisa, nem a UFSM, nem qualquer outra empresa ou entidade.

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

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

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

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

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

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

A descrição detalhada dos projetos está anexada à impugnação.

A fiscalização notificou que as bolsas foram indevidamente classificadas como isentas, consistindo em declaração inexata. Entretanto, o documento fiscal para rendimentos isentos e não tributável é o mesmo, não sendo dado ao contribuinte declarar a que título o preenche.

Em todos os projetos, atuou como pesquisador, independentemente da entidade que o financiou à Fatec, publicou os resultados em periódicos, artigos científicos, monografias, dissertações acadêmicas etc., algumas centenas anexadas a este processo.

Nem o auditor nem o julgador de primeira instância demonstraram como as bolsas se reverteram economicamente para os financiadores do projeto, ou se tiveram algum benefício, mesmo não econômico, mas que isso pouco importa, pois somente o doador da bolsa é que está proibido de lucrar e, conforme provado, o doador, a Fatec, nada lucrou com os projetos.

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

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

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

Por fim, o contribuinte cita e transcreve resultados de algumas ações judiciais e pede a anulação do auto de infração.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira – Relator

O recurso voluntário é tempestivo e, atendidas as demais formalidades, dele tomo conhecimento.

Na autuação fiscal foi lançada a omissão dos rendimentos não declarados e a reclassificação dos rendimentos de bolsa de estudos, classificando-os como tributáveis. O contribuinte reconheceu a omissão e recorreu contra a tributação dos valores pagos a título de bolsa de estudos pela FATEC.

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

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769, de 1998, arts. 1º e 2º):

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários.

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

Art. 26. Ficam isentas do imposto de renda as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços.

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

Nos autos em análise, estão fartamente demonstrados no Relatório de Fiscalização (fls. 7 a 10) que os rendimentos estão vinculados os projetos nº 20206 (Consultoria química em matrizes de interesse fitossanitário), nº 95201 (Agroquímica residual em matrizes de interesse fitossanitário), e nº 95211 (Análise de resíduos orgânicos em matrizes de interesse industrial), financiados por terceiros interessados nos seus resultados.

Como informou a auditoria, o primeiro projeto “trata-se de prestação de serviços da Fatec para as empresas contratantes com interesse em consultoria na área de resíduos agroquímicos”. O segundo e o terceiro foram intermediados pela UFSM, e mantêm a “mesma natureza do projeto anterior, reproduzindo seus objeto/objetivos, justificativa e resultados esperados, sendo mantido por ‘recursos financeiros arrecadados pela CONTRATADA provenientes dos repasses dos clientes’ nos termos [...] do contrato”. O segundo projeto, de

acordo com o relatório citado, é “renovação do projeto anterior, que expiraria em março/2005, mantendo-se o mesmo objetivo do projeto 20206”.

Entre os interessados pelos resultados oferecidos pelo projeto, estariam os financiadores Dimon do Brasil Tabacos Ltda, Universal Leaf Tabacos Ltda, Meridional de Tabacos Ltda, Kiablin S/A, Kannerberg & Cia Ltda e Sousa Cruz S/A.

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

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

[...]

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

O recorrente argumenta que há vínculo obrigacional entre a Fatec, doadora, e o signatário e, mesmo que não se configure a isenção, a situação é de não tributação. Ainda que a doação com encargos, no caso remuneratória, é plenamente reconhecida pelos institutos do Direito Civil (art. 538 e 540 do CC) e ao Direito Tributário (art. 110 do CTN) é vedado alterar institutos do Direito Civil.

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

Pelo critério da especialidade, a regra especial prevalece diante da regra geral. A legislação tributária, conforme explicitado no art. 108 do CTN, prevê o uso da analogia, dos princípios gerais do Direito Tributário, dos princípios gerais do Direito Público e da equidade, desde que não impliquem em exigência de tributo não previsto em lei ou que resultem na dispensa de pagamento de tributo devido.

Já, o art. 111 do CTN, impõe que a interpretação seja literal, no que se refira à outorga de isenção. Portanto, não cabe a aplicação dos institutos do Direito Civil no fato em análise.

Também é competência da Receita Federal do Brasil fiscalizar os rendimentos recebidos pelas pessoas físicas, sejam eles tributáveis ou não.

Quanto às ações judiciais anexas, importa dizer que, como regra geral, têm, apenas o efeito *inter partes*, ou seja, restrito àqueles que participaram da respectiva ação.

Em relação à anulação requerida pelo contribuinte não foram evidenciadas as razões de fato ou de direito que a sustente.

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(ASSINADO DIGITALMENTE)
Francisco Marconi de Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, redator do voto vencedor

Esta Turma de Julgamento firmou entendimento de que as bolsas de ensino, pesquisa e extensão pagas pela Fundação de Apoio à Tecnologia e à Pesquisa – FATEC, entidade jurídica de direito privado, de apoio às atividades de ensino, pesquisa e extensão da Universidade Federal de Santa Maria, aos docentes pesquisadores desta Universidade são isentas do imposto de renda, como se pode ver no Acórdão nº 2102-02.200, sessão de 11 de julho de 2012, com os seguintes fundamentos:

(...)

Para aclarar a controvérsia, traz-se a legislação de regência do caso vigente na época dos fatos geradores:

Art. 26 da Lei nº 9.250/95. *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.*

(...)

Art. 1º da Lei nº 8.958/94 *As instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica poderão contratar, nos termos do inciso XIII do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, e por prazo determinado, instituições criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse das instituições federais contratantes.*

Art. 4º. As instituições federais contratantes poderão autorizar, de acordo com as normas aprovadas pelo órgão de direção superior competente, 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 instituições federais 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, concederem bolsas de ensino, de pesquisa e de extensão.*

(...)

Art.4º do Decreto nº 5.205/2004 [Regulamenta a Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, que dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio]. As fundações de apoio às instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica são entidades de direito privado regidas pelo disposto no Código Civil Brasileiro e na Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994.

§1º Os membros da diretoria e dos conselhos das fundações de apoio não poderão ser remunerados pelo exercício dessas atividades, sendo permitido aos servidores das instituições apoiadas, sem prejuízo de suas atribuições funcionais, ocuparem tais cargos desde que autorizados pela instituição apoiada.

§2º Para os fins do § 1º, não se levará em conta o regime de trabalho a que está submetido o servidor da instituição apoiada.

Art.5º A participação de servidores das instituições federais apoiadas nas atividades previstas neste Decreto é admitida como colaboração esporádica em projetos de sua especialidade, desde que não implique prejuízo de suas atribuições funcionais.

§1º A participação de servidor público federal nas atividades de que trata este artigo está sujeita a autorização prévia da instituição apoiada, de acordo com as normas aprovadas por seu órgão de direção superior.

§2º A participação de servidor público federal nas atividades de que trata este artigo não cria vínculo empregatício de qualquer natureza, podendo a fundação de apoio conceder bolsas nos termos do disposto neste Decreto.

Art.6º As bolsas de ensino, pesquisa e extensão a que se refere o art. 4º, § 1º, da Lei 8.958, de 1994, constituem-se em doação civil a servidores das instituições apoiadas para a realização de estudos e pesquisas e sua disseminação à sociedade, cujos resultados não revertam economicamente para o doador ou pessoa interposta, nem importem contraprestação de serviços.

§1º A bolsa de ensino constitui-se em instrumento de apoio e incentivo a projetos de formação e capacitação de recursos humanos.

§2º A bolsa de pesquisa constitui-se em instrumento de apoio e incentivo à execução de projetos de pesquisa científica e tecnológica.

§3º A bolsa de extensão constitui-se em instrumento de apoio à execução de projetos desenvolvidos em interação com os diversos setores da sociedade que visem ao intercâmbio e ao aprimoramento do conhecimento utilizado, bem como ao desenvolvimento institucional, científico e tecnológico da instituição federal de ensino superior ou de pesquisa científica e tecnológica apoiada.

§4º Somente poderão ser caracterizadas como bolsas, nos termos deste Decreto, aquelas que estiverem expressamente previstas, identificados valores, periodicidade, duração e beneficiários, no teor dos projetos a que se refere este artigo.

Art. 7º As bolsas concedidas nos termos deste Decreto são isentas do imposto de renda, conforme o disposto no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e não integram a base de cálculo de incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 28, incisos I a III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. (redação vigente na época dos fatos geradores – grifos não constantes dos originais)

Da leitura da legislação acima apreende-se claramente que as bolsas de ensino, pesquisa e extensão deferidas pelas fundações de apoio às instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica aos pesquisadores e alunos destas são isentas do imposto de renda, desde que os resultados não representem vantagens para o doador e nem importem em contraprestação de serviço.

Parece claro que a moldura legal das bolsas patrocinadas pelas fundações de apoio às instituições citadas permite vê-las como doação civil, isentas do imposto de renda, desde que, no caso de pesquisa, por exemplo, não se trate de uma mera encomenda por parte de um particular, por intermédio da fundação, com apropriação do resultado final pelo particular, de modo exclusivista. Sempre que o resultado for de domínio público, não havendo qualquer vínculo trabalhista entre o doador (fundação) e os donatários, a moldura legal acima afasta a incidência do imposto de renda, mesmo que a fundação tenha captado recursos de eventuais terceiros beneficiários indiretos.

Observe que ninguém discute a isenção de uma bolsa de estudo ou pesquisa paga pelo CNPQ, por exemplo, pois parece claro que a financiadora/doadora não se beneficiará diretamente do resultado da pesquisa, nem tampouco se pode dizer que haja uma contraprestação de serviço pelo recebimento da bolsa entre a financiadora/doadora e os donatários, vinculando-os. Tais bolsas visam a realização de estudos e pesquisas e sua disseminação à sociedade, sem que os resultados possam reverter economicamente em prol do CNPQ.

Não há qualquer razão para não aplicar o raciocínio acima para as bolsas pagas pelas fundações de apoio as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica aos pesquisadores e alunos destas, desde que a realização de estudos e pesquisas sejam disseminados à sociedade, sem que haja benefício econômico direto para a fundação ou para pessoa

interposta. A leitura do Decreto nº 5.205/2004, nas partes acima transcritas, deixa clara essa linha interpretativa.

Agora se passa à análise casuística das bolsas de pesquisa que culminaram nas pretensas omissões de rendimentos.

O projeto 8.14.30 (desenvolvimento de ações para implementação de outorga de uso de água na bacia do Rio Santa Maria) foi concretizado a partir de convênio entre órgãos do Governo do Estado do Rio Grande do Sul, a UFSM e a FATEC, com o fito de desenvolver estudos técnicos que permitissem a implantação de um regime de outorga para o uso de água na bacia do Rio Santa Maria, com utilização de recursos humanos da UFSM.

Claramente se vê que o projeto acima se enquadra dentro das atividades de extensão (e pesquisa) da UFSM, visando potencializar a ação estatal no âmbito da gestão dos recursos hídricos, com implantação de plano de outorga, a partir de recursos captados pela Fundação de apoio à UFSM, dentro da moldura da Lei nº 8.958/94.

No quadro acima, os valores pagos pela Fatec ao recorrente devem ser encarados como doação com encargo, este em decorrência da execução do projeto a ser desenvolvido pelos servidores da UFSM, sendo que o doador Fatec não teve qualquer benefício com a execução do projeto. Os benefícios em prol dos demais intervenientes (UFSM e Governo do Estado do Rio Grande do Sul) foram, no máximo, mediatos, a partir do fortalecimento gestão dos recursos hídricos da Bacia do Rio Santa Maria.

Veja-se que a bolsa concedida pela Fatec ao recorrente é voltada a um projeto específico, com prazo determinado, não havendo vínculo de subordinação entre o recorrente e a Fatec, ou seja, fica claro que o recorrente docente continua obrigado as suas atividades estatutárias junto à UFSM, sendo a verba recebida pela execução do projeto uma bolsa de incentivo, diversa do vínculo estatutário (ou mesmo trabalhista). Claramente a bolsa concedida deve ser encarada como doação, recebida exclusivamente para proceder estudos de extensão (e pesquisa) e cujos resultados não representam vantagens para o doador FATEC, nem importa em contraprestação de serviços, estando emoldurada no art. 26 da Lei nº 9.250/96, art. 4º da Lei nº 8.958/94, com a regulamentação do Decreto nº 5.205/94.

Não por outra razão, vê-se em decisão judicial acostada aos autos (fl. 600v), na qual também se analisam os projetos intermediados pela FATEC, em tudo aplicável ao caso presente, o excerto que abaixo se transcreve:

“Enfim, a natureza da relação estabelecida entre a autora, docente universitária, e a FATEC, para viabilizar a realização dos projetos de extensão de caráter pedagógico, sem vínculo empregatício, e a ausência de benefício

pecuniário para a Fundação justificam o caráter de isenção das bolsas alcançadas”.

Por tudo, parece claro que os valores recebidos no bojo do projeto 8.14.30 devem ser encarados como doação, para fins de pesquisa/extensão, estando fora do âmbito de incidência do imposto de renda, na forma do art. 26 da Lei nº 9.250/96 e Art. 4º da Lei nº 8.958/94.

Já no tocante aos projetos 9.52.14 (determinação de parâmetros físico-químicos, macro elementos, traço em amostras de interesse industrial e ambiental) e 9.52.25 (determinação de parâmetros físico-químicos, macro elementos, traço de acordo com a demanda), firmados entre a FATEC e a UFSM, com recursos arrecadados de empresas, tais como Aventis Pharma e Fapeg, sendo que os bens adquiridos em razão do projeto seriam incorporados ao patrimônio da UFSM, igualmente se vê que a bolsa concedida pela FATEC ao recorrente é específica e exclusiva para desenvolvimento do projeto, não estando demonstrado como a FATEC doadora tenha se beneficiado diretamente do resultado da pesquisa, ou que os terceiros financiadores (ou mesma a UFSM) tenham de algum maneira se apropriado de forma exclusiva do objeto pesquisado. Não se tem como negar que se trata de bolsas de estudo para financiamento de estudos, para disseminação à sociedade, na linha das demais bolsas de pesquisa pelos órgãos financiadores estatais, dentro da moldura da Lei nº 8.958/94 e do Decreto nº 5.205/2004.

Veja-se que a bolsa concedida pela FATEC ao recorrente é voltada a projeto específico, com prazo determinado, não havendo vínculo de subordinação entre o recorrente e a FATEC, ou seja, fica claro que o recorrente docente continua obrigado as suas atividades estatutárias junto à UFSM, sendo a verba recebida pela execução do projeto uma bolsa de incentivo, diversa do vínculo estatutário (ou mesmo trabalhista).

Por fim, a reversão dos bens utilizados para o patrimônio público (UFSM), a cobrança de taxas de administração (FATEC) e cobrança da taxa de 1% sobre o custo total do projeto para ressarcir a UFSM pela utilização da infra-estrutura desta não podem ser visualizados como benefícios econômicos a justificar a implementação dos projetos, ou seja, estas intervenientes não mobilizaram recursos para executar os projetos para auferir tais vantagens, que são marginais, meramente ressarcitórias. O fim dos projetos foi a concretização de pesquisa e extensão associadas aos fins da Universidade Pública citada, em prol da coletividade, não havendo qualquer prova de que os objetos alcançados tenham sido apropriados de forma exclusiva por eventuais financiadores privados ou públicos. Mais uma vez, vê-se que tais bolsas estão dentro das molduras do no art. 26 da Lei nº 9.250/96, art. 4º da Lei nº 8.958/94, com a regulamentação do Decreto nº 5.205/94.

*Por fim, deve-se anotar que a relação dos docentes da UFSM com a FATEC já foi apreciada por este colegiado na sessão de 19 de junho de 2012, quando se prolatou o Acórdão nº **2102-02.101**, em linha com o entendimento acima esposado, que restou assim ementado:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/03/2013 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS, Assinado digitalmente em 18/03/2013 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS, Assinado digitalmente em 20/03/2013 por FRANCISCO M ARCONI DE OLIVEIRA

Impresso em 21/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*BOLSAS DE ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO.
DOAÇÃO. FUNDAÇÃO DE APOIO ÀS UNIVERSIDADES.
AUSÊNCIA DE BENEFÍCIO EM PROL DO DOADOR.
AUSÊNCIA DE CONTRAPRESTAÇÃO DO DONATÁRIO.
ISENÇÃO.*

As bolsas de ensino, pesquisa e extensão a que se refere o art. 4º, § 1º, da Lei 8.958/1994, 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. Tais bolsas são isentas do imposto de renda.

Recurso provido.

(...)

A compreensão acima se aplica integralmente ao caso destes autos, pois se trata também de bolsas de pesquisa deferida a docente pesquisador da Universidade Federal de Santa Maria, pela respectiva FATEC.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.