



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

Processo nº 11060.002669/2009-94
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-002.850 – 1ª Turma Especial
Sessão de 22 de janeiro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente CARLOS ALBERTO ARAÚJO DE ALMEIDA
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.

DECISÕES E JUDICIAIS. EFEITOS.

Com exceção das decisões judiciais transitadas em julgado, proferidas no rito do recurso repetitivo e da repercussão geral, as demais decisões judiciais não vinculam os julgamentos deste Conselho, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos César Quadros Pierre (Relator), Luiz Claudio Farina Ventrilho e Sandro Machado dos Reis que davam provimento ao recurso. Designado Redator do Voto Vencedor o Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima.

Assinado digitalmente

TÂNIA MARA PASCHOALIN – Presidente em exercício.

Assinado digitalmente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 06/02/2013 por WALTER REINALDO FALCAO LIMA, Assinado digitalmente em 13/02/2013 por CARLOS CESAR QUADROS PIERRE, Assinado digitalmente em 06/02/2013 por WALTER REINALDO FALCAO LIMA, Assinado digitalmente em 15/02/2013 por TANIA MARA PASCHOALIN
Impresso em 18/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CARLOS CÉSAR QUADROS PIERRE - Relator.

Assinado digitalmente

WALTER REINALDO FALCÃO LIMA – Redator do Voto Vencedor

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Sandro Machado dos Reis, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, Walter Reinaldo Falcão Lima e Luiz Claudio Farina Ventrilho.

Relatório

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, 4ª Turma da DRJ/POA (Fls. 393), na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 01 a 11 e 57 a 65) referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física do ano-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, no qual foi apurado o crédito tributário de R\$ 20.932,51, nele compreendido imposto, multa de ofício e juros de mora, em decorrência da apuração de rendimentos classificados indevidamente na DIRPF e omissão de rendimentos recebidos em decorrência de decisão judicial, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

Tempestivamente, o interessado apresenta a impugnação da exigência às fls. 69 a 98. Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

I. Lançamento, contra o contribuinte, de juros de mora já lançados contra a FATEC, bis in idem tributário.

a) A Auditoria lançou, a débito do Contribuinte, juros de mora calculados pela taxa Selic incidentes sobre o Imposto de Renda lançado com base nas bolsas recebidas.

b) Ocorre que, recentemente, juros de mora incidentes sobre a mesma base de cálculo, qual seja, Imposto de Renda da Pessoa Física, foram lançados contra a Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência.

c) Os juros foram lançados contra a FATEC, juntamente com multa, em razão da falta de recolhimento do IR na fonte. Apesar de se tratar de um título de recolhimento diferente, eventualmente sob uma alíquota diferente, é óbvio que trata-se do mesmo imposto que está sendo cobrado da contribuinte, sobre o mesmo fato gerador; logo, sendo idêntica a natureza do principal, idêntica e a natureza do acessório. Transcreve o disposto no art. 4º do CTN:

d) Pelo exposto, requer a decretação da nulidade do Auto de Infração.

II. Boa-fé. Uso arraigado da isenção nas fundações. Fiscalização dentro do período que não apontou irregularidade.

Basicamente, o AFRFB encarregado do cumprimento do MPF apresentou, como motivo para o Lançamento de Ofício, a acusação de que o Contribuinte teria apresentado, nos anos-base afetados, "declaração inexata", fundamentando a opção no art. 841, III do RIR/99.

No caso, a "inexatidão" consistiria em "classificação indevida de rendimentos na DIRPF", consubstanciada pela declaração; na qualidade de rendimento isento, de bolsas recebidas pelo Contribuinte no período afetado.

Ocorre que o Contribuinte, ao classificar suas Bolsas como rendimento não-tributável, não errou nem agiu de má-fé. Ao revés, seguiu orientação da Lei e de seus regulamentos, bem como das práticas reiteradamente adotadas pela DRF de Santa Maria na interpretação do alcance e da incidência da isenção concedida pelas leis 8.958/94 e 9.250/95 e seus regulamentos, notadamente o Dec. 5.205/04.

Ou seja, não se trata de inexatidão; mas sim, da aplicação de uma interpretação juridicamente válida e até então pacificamente aceita, e compartilhada pelos próprios AFRFB lotados em Santa Maria.

Vale dizer que o entendimento do contribuinte, que era também o da Receita, é no sentido de que suas bolsas são NÃO-TRIBUTÁVEIS, embora a Declaração não lhe permita fazer diferença entre essa natureza e a de "receita isenta".

Em 31 de maio de 2001, o Auditor Fiscal da Receita Federal Jorge Wagner Berguemnaier Corrêa intimou a Fundação, pelo MPF 1010300 2001 000714, referente às bolsas pagas, onde então verificou o cumprimento das obrigações fiscais. Logo, houve fiscalização sobre os mesmos fatos analisados pela presente autuação, sem que fosse apontada a suposta irregularidade agora lançada.

Como houve fiscalização específica sobre o cumprimento das obrigações fiscais relativamente às bolsas de estudo e pesquisa, com análise de toda a documentação pertinente, restou consolidado o entendimento de que as bolsas em questão não sofrem a incidência do IRRF. Por conseguinte, este critério jurídico deve ser respeitado, até o momento em que a administração muda de entendimento.

Como no caso em tela tratamos de modificação de interpretação jurídica, e não erro de fato, deve vigorar o entendimento que até então era aceito.

Nesse sentido, o contribuinte cita a doutrina.

Transcreve ementas da jurisprudência judicial.

Pelo exposto, requer que, em face de ter o Contribuinte agido: A) com base em prática arraigada em situações de fato e de direito análogas ou idênticas; B) de ser tal prática aceita pelas autoridades competentes; C) de ter sido o sistema de bolsas da FATEC, no qual se origina a matéria de fato, ter sido sucessivamente fiscalizado em 1996, 2001 e 2005, com ênfase especial em 2001, e de não ter sido constatada nenhuma infração em tais ocasiões, corroborando a prática em vigor; D) de ter agido o Contribuinte de boa-fé, ao declarar suas bolsas como não-tributáveis, de acordo com o informe assim rotulado, que lhe foi entregue pela FATEC; E) de acreditar a contribuinte, assim como já interpretou a SRF, que as bolsas que recebeu são, de fato e de direito, não-tributáveis, como abaixo se comprovará. Seja o Auto de Infração Anulado, por conter multa e juros de mora indevidos, a teor do disposto no art. 100, § único do CTN.

III. Efeito confiscatório - art. 150, IV da CF - Princípio dos motivos determinantes.

O Auto de Infração deve ser anulado, por representar o uso indevido da legislação tributária com intenção confiscatória proibida pela Constituição Federal.

IV. Configuração dos requisitos para isenção

Está ao abrigo da isenção preconizada pelas leis 8.958/94, 9.250/95 e pelo Decreto 5.205/04.

Suas atividades preenchem plenamente os requisitos estabelecidos pela legislação; ou seja, sua declaração, nesse sentido e contexto, foi perfeitamente exata, afastando o fundamento principal do Lançamento de Ofício.

A legislação invocada no AI como delimitadora da outorga da isenção: Lei 9250/95, Lei 8958/94 e Decreto 5.205/04 estabelece o seguinte conjunto de requisitos:

1. Que a bolsa seja caracterizada como doação (sendo, portanto, inadmitida a contraprestação de serviços, exceto no caso de extensão);

2. Que a bolsa seja de estudo, pesquisa ou EXTENSÃO;

3. Que os resultados do estudo, da pesquisa ou do ato de extensão não revertam ECONOMICAMENTE para o doador da bolsa.

A bolsa é uma doação em dinheiro, titulada, no caso em tela, pela FATEC como doadora e pelo contribuinte como donatário.

De acordo com a legislação civil em vigor, o proprietário do dinheiro é seu possuidor, se o detiver em nome próprio.

Destarte, sempre que houver faturamento, o legítimo proprietário do dinheiro é o faturante, e, portanto, se pagar bolsa a alguém, é o donatário legítimo. Em relação a esse

donatário, portanto, é que todas as normas de relacionamento bilateral da doação serão aplicadas.

A definição do que vem a ser bolsa de ENSINO, ou ESTUDO, ou EXTENSÃO, no caso em tela, deixa pouca margem para a hermenêutica. O Dec. 5.205/04 encarregou-se de tal conceituação, adotando o sendo científico apropriado, de modo que pouco há que discutir: bolsa c/e ensino constitui-se em instrumento c/e apoio e incentivo a projetos de formação e capacitação c/e recursos humanos.

Ou seja, trata-se de incentivo ao ensinador. Salvo melhor juízo em contrário, ensinar é prestar serviço, e, novamente, da essência do instituto. Ou seja: trata-se de uma prestação de serviços permitida, normalmente porque o discente não é a mesma pessoa que doa a bolsa.

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

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.

Pelo último requisito, o doador da bolsa não pode obter benefício econômico com o resultado do estudo, da pesquisa ou do ato de extensão; ou, em bom português, não pode obter LUCRO.

Benefício econômico é aquele que permite sua apreciação em unidades monetárias, ou em vantagem competitiva que igualmente se traduz em vantagem financeira ou na sua potencialidade.

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, dois podem ser os caminhos: ou o encomendante torna-se monopolista do resultado, seja por cláusula de sigilo, seja por patente, ou o encomendante recebe um resultado que também será encaminhado ao domínio público através de tese, dissertação ou ensaio.

No primeiro caso, ainda é de se lembrar que normalmente a encomenda é objeto de faturamento, ou seja, a Fundação torna-se proprietária do meio de pagamento e, portanto, é a legítima doadora da Bolsa.

No segundo caso, embora o encomendante receba uma contraprestação, um Resultado, a falta da exclusividade ou monopólio retira dessa contraprestação o caráter de benefício

econômico, pois coisa que é de todos não concede vantagem especial a ninguém.

É importante lembrar que o sistema de relacionamento Universidade - Fundação - Docente foi idealizado de modo que os institutos comuns da legislação civil permitissem o efeito 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.

Quando a Fundação emprega Laboratórios e Recursos Humanos da Universidade para desenvolver atividades abrangidas pela Lei 8.958, é comum a inclusão de algum serviço no relacionamento com o Mercado; um serviço que nunca é a finalidade do projeto, mas normalmente serve como fonte de arrecadação para o desenvolvimento de estudos, pesquisas e extensão.

Destarte, a Fundação aparecerá, na maioria dos casos, como doadora das bolsas, sem obter com isso nenhum proveito econômico nem contraprestação de serviços do docente.

Sua interposição não é fraude, mas decorrência legítima de um sistema legal; e os seus contratantes não possuem relação alguma com o docente, eis porque podem receber seus serviços sem que se configure uma CONTRAPRESTAÇÃO.

Concluindo, pelo disposto no art. 110 do CTN, as definições jurídicas empregadas na legislação civil não poderão ter sentido diferenciado no campo tributário. Ou seja, todas as definições atinentes ao direito dos contratos, em especial aos contratos de doação e prestação de serviços e às definições de prestação e contraprestação; ao direito das coisas, em especial à propriedade do dinheiro; à natureza das atividades universitárias, em especial à definição de ensino, pesquisa e extensão; não podem receber diferente sentido para definir obrigação tributária.

Pelo exposto, IMPUGNA o sentido dado pelo AFRFB responsável pela autuação à legislação pertinente, por ser ofensivo à real aplicabilidade da isenção às bolsas em geral.

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

As isenções sempre são fundamentadas em um interesse do Estado que seja maior ou mais importante que a receita renunciada.

Dessa forma, a isenção serve para estimular o desenvolvimento de atividades econômicas incipientes; para estimular o desenvolvimento de certa região geográfica; para incrementar a capacidade competitiva de certo setor econômico em face da concorrência internacional; para combater crises; para

privilegiar cidadão em situação fática especial, como certos doentes; e muitas outras razões da mais alta importância.

No caso em tela, a isenção se presta a privilegiar o Docente que, por sua iniciativa, busca desenvolver as atividades não-obrigatórias de ensino, pesquisa e extensão.

Mais recentemente, o processo de inovação tecnológica foi oficialmente estatizado pela Lei 10.973, que igualmente trouxe importantes incentivos para os docentes universitários, além da bolsa.

É perfeitamente claro que a incorporação de desenvolvimento e de capital intelectual à nação Brasileira é muito mais valiosa e importante que a renúncia fiscal consistente na isenção e é a sua razão de ser.

Trata-se de uma forma de arrecadação extrafiscal, acrescida de arrecadação reflexa decorrente de novos negócios e atividades baseados em tecnologia e conhecimento nacionais.

Destarte, uma interpretação que anule a possibilidade de isenção vai de encontro ao sistema idealizado pelas leis 8.958 e 10.973, frustrando os objetivos estratégicos do Estado assim envolvidos, e, portanto, ofendendo a baliza teleológica da interpretação.

VI. Relação de trabalho - Art. 43 do RIR x Doação com encargos - não-incidência do IR- Incompetência material da SRF

O RIR/99 dá dois tratamentos possíveis a bolsas de estudo: ou a isenção, pelo art. 39, ou a tributação, pelo art. 43, I.

O caso de isenção e seus requisitos já foram exaustivamente analisados.

O caso de tributação, ao contrário do que possa parecer, não é de mera aplicação alternativa dos dispositivos supracitados; mas cumulativa. Ou seja, não só a bolsa deve deixar de preencher os requisitos de isenção, mas também deve preencher os requisitos de tributação do art. 43, I.

Ou seja: a bolsa de estudo e pesquisa deve ser resultado de contrato de trabalho assalariado ou resultar do exercício de cargo, emprego ou função.

Ocorre que a FATEC nunca toma a iniciativa de um projeto. Os projetos sempre são de iniciativa dos Professores, que possuem as equipes e a previsão dos recursos necessários para sua execução. Logo, trata-se da primeira desconfiguração de incidência do IR.

A segunda desconfiguração vem do fato que os Professores bolsistas não detêm cargo, nem emprego nem função na FATEC. Não são contratados, nem formal nem informalmente, para prestar serviços. A relação entre as partes é totalmente

voluntária, sem subordinação, dependência econômica ou obrigação de assiduidade.

A terceira vem do fato de que normalmente as ações que possam ser identificadas como contraprestação de serviços ficam ao encargo dos alunos, na qualidade de prática profissional, ou a cargo dos empregados da FATEC.

Ainda há o caso especial da Bolsa de Extensão, que não foi prevista no dispositivo supracitado, mas está prevista como isenta no dec. 5.205/04. Logo, ou a bolsa de extensão é isenta, ou, é caso absoluto de não-incidência, por falta de previsão expressa (como fato gerador).

Logo, observa-se que, uma vez que, no caso em tela, não estão preenchidos os requisitos para tributação, mesmo que eventualmente não se configure a isenção, a situação é de não-tributação pelo IR.

Ademais, ao escapar, ao menos em tese, da hipótese de isenção, parece haver sério conflito de competência tributária entre o Estado do RS e a União.

Isso porque as bolsas de pesquisa, salvo que sejam fraude ao contrato de trabalho (e este não é o caso), sempre são doação - mesmo que com encargos.

Como se pode observar do art. 43, I (supracitado), o mesmo é aplicável à bolsa não em função da mera contraprestação voluntária de serviço; mas da existência de vínculo jurídico de prestação de serviço entre o "doador" e o "donatário". Vejamos:

O Contribuinte Donatário nunca teve vínculo jurídico nenhum para com a FATEC. Não mantém contrato de tipo nenhum com a mesma, não lhe deve subordinação, nem dependência econômica, nem assiduidade. Suas obrigações decorrentes do Projeto são apenas morais, para com a UFSM e ninguém mais. Vale dizer, se o Contribuinte deixar de executar as tarefas do Projeto, a Fatec nada pode fazer, exceto deixar de doar a bolsa no próximo mês. Mas não poderá exigir do Contribuinte que faça ou deixe de fazer qualquer tarefa. Igualmente, a UFSM também não o pode exigir.

No mesmo compasso, se a FATEC deixar de lhe pagar as bolsas, a legislação não dá ao Contribuinte título jurídico para exigilas.

Logo, estamos diante de doação, mesmo que, eventualmente, com encargo a favor de terceiro.

Logo, se trata de uma hipótese de NÃO-INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA, mas pela razão suprema de não haver a incidência da legislação pertinente, conforme a lição da Teoria do Fato Jurídico de Pontes de Miranda.

Em tese, pode incidir o ITCMD, instituído no RS pela Lei 8.821/89. Mas isso não diz respeito à Receita Federal.

Pelo exposto, requer que o Auto de Infração seja integralmente anulado, por ter sido lavrado em ofensa às normas constitucionais e infraconstitucionais sobre competência tributária, e por ter aplicado Imposto de Renda sobre eventos, que, em tese, são fatos geradores de ITCMD do Estado do Rio Grande do Sul.

VII. Amoldamento dos fatos à legislação em vigor

Segundo a Fiscalização, os projetos que originaram a autuação, contém contraprestação de serviços, apresentam vantagem para o doador das bolsas e não são de pesquisa, motivo pelo qual as bolsas oriundas dos mesmos foram erroneamente classificadas como isentas; fato esse que consistiria em "DECLARAÇÃO INEXATA", fazendo incidir, entre outros dispositivos, os arts. 43 e 841, II, do RIR/99 e o art. 44, I, da lei 9.430.

O contribuinte passa a descrever os projetos pelos quais ele recebeu bolsa, com o intuito de demonstrar que não ocorreu contraprestação de serviços, posto que o doador (FATEC) nada ganhou com as doações que fez ao impugnante.

VIII - Da decadência dos créditos anteriores a setembro de 2004

O contribuinte transcreve ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes, alegando que segundo o entendimento reiterado daquele Conselho, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário declarado é de 5 anos contados do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

Pelo exposto, o contribuinte requer:

A - A juntada dos documentos comprobatórios em anexo aos autos do processo fiscal, para que seja encaminhado ao órgão competente para julgamento e surta seus efeitos legais;

B - A decretação da nulidade do Auto de Infração, de pleno direito, por:

- 1. Conter bis in idem tributário;*
- 2. Ser resultante do uso indevido do sistema tributário federal com o fim de provocar eleito de confisco;*
- 3. Resultar da aplicação indevida de multas e juros, contra contribuinte que seguiu orientação jurídica pacificamente aceita e emanada da SRF;*
- 4. Resultar de conduta, em tese, penalmente típica, por ser presumivelmente de conhecimento da SRF e de seus prepostos o lançamento, contra outro Contribuinte, de parcelas que foram lançadas contra o impugnante;*
- 5. Ter sido lavrado por autoridade incompetente para fiscalizar e tributar fatos geradores relativos à doação;*

C - O reconhecimento de ser o Imposto de Renda não-incidente sobre fatos geradores caracterizados como doação;

D - Alternativamente, que sejam as bolsas recebidas pelo Impugnante consideradas isentas do Imposto de Renda, em vista do entendimento da SRP que estava em vigor à época dos fatos geradores;

E - Sendo as bolsas consideradas não-isentas, que sejam excluídos do auto os juros já cobrados da FATEC. como acima descrito;

E - Em vista da boa-fé do contribuinte, e da alteração de entendimento da SRF, que sejam excluídas as parcelas referentes a multa e juros de mora, na forma da legislação aplicável.

G - O reconhecimento da decadência dos créditos tributários correspondentes a fatos geradores ocorridos antes da data da intimação do impugnante.

Passo adiante, a 4ª Turma da DRJ/POA entendeu por bem julgar a Impugnação improcedente, em decisão que restou assim ementada:

Ementa: NULIDADE

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

INCONSTITUCIONALIDADE. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.

DECADÊNCIA. Em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano-calendário e tendo havido antecipação do pagamento do imposto pelo recolhimento a título de carnê-leão ou mensalão, ou mediante retenção do imposto pela fonte pagadora, a contagem do prazo decadencial tem início em 1º de janeiro do ano-calendário seguinte.

BOLSAS DE ESTUDO E PESQUISA. Somente são isentas as bolsas de estudo caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas pesquisas não representem vantagem para o doador e nem importem contraprestação de serviços.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. Os valores apurados em procedimento fiscal deverão ser submetidos à devida

tributação com a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora.

Cientificado em 21/03/2011 (Fls. 410), o Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 29/03/2011 (fls. 411 a 422), reforçando os argumentos apresentados quando da impugnação.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Relator.

Conheço do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

Alega o recorrente ser servidor público federal, professor universitário da UFSM, e que, ao longo do período fiscalizado, recebeu bolsas da Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência - FATEC — para desenvolvimento de projetos de extensão e pesquisa.

Argumenta que os valores auferidos são isentos do imposto de renda, pois não representaram proveito econômico nem contraprestação de serviços para a Fundação. Alega que seu vínculo obrigacional é apenas com a UFSM, e que não ocupa cargo, emprego ou função na FATEC. Argumenta que a bolsa é resultado de uma doação, imune ou isenta do IRPF nos termos da lei.

A UFSM firmou Contratos de serviços com a FATEC para execução de projetos diversos - pesquisas, produção de material didático e desenvolvimento de design de produtos, nos termos da Lei nº 8.958/94.

A FATEC, por sua vez, mediante o fornecimento de bolsas, utilizou-se dos serviços do recorrente, docente da UFSM, para executar/desenvolver aqueles projetos.

Discute-se neste feito a natureza dos valores pagos à título de bolsa pela FATEC ao recorrente se caracterizam eles doação nos termos do art. 26 da Lei nº 9.250/95 e, por conseguinte, verbas isentas do imposto de renda.

Eis o que prevê a legislação pertinente:

Lei nº 9.250/95 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.

Decreto nº 3.000/99 — Regulamento do Imposto de Renda

Art. 39. Não entrará no computo do rendimento bruto:

(...)

VII - as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços (Lei nº 9.250, de 1995, art. 26);

Lei 8. 958/94 - Dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio e dá outras providências.

Art. 1º 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.

Decreto nº 5.205/04 - Regulamenta a Lei nº 8.958/94

Art. 1º As instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica poderão celebrar com as fundações de apoio contratos ou convênios, mediante os quais essas últimas prestarão às primeiras apoio a projetos de ensino, pesquisa e extensão, e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, por prazo determinado.

§ 1º Para os fins deste Decreto, consideram-se instituições federais de ensino superior as universidades federais, faculdades, faculdades integradas, escolas superiores e centros federais de educação tecnológica, vinculados ao Ministério da Educação.

§ 2º Dentre as atividades de apoio a que se refere o caput, inclui-se o gerenciamento de projetos de ensino, pesquisa e extensão, e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico.

§ 3º Para os fins deste Decreto, entende-se por desenvolvimento institucional os programas, ações, projetos e atividades,

inclusive aqueles de natureza infra-estrutural, que devem à melhoria das condições das instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica para o cumprimento da sua missão institucional, devidamente consignados em plano institucional aprovado pelo órgão superior da instituição.

(...)

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 empregando 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.

(...)

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.

Da legislação em análise resulta claro que os valores pagos a título de bolsa apenas se caracterizam como isentos do imposto de renda caso os resultados das atividades dos estudos ou das pesquisas não representem vantagens para o doador, nem importem contraprestação de serviços. Além disso, devem estar vinculados a um projeto de pesquisa, ensino ou extensão, ou ainda para o desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse das instituições contratantes, elaborado previamente conforme a metodologia científica aplicável à espécie.

No presente caso, foram objeto de lançamento fiscal os valores relativos às bolsas de extensão pagas pela FATEC ao recorrente referentes a projetos contratados nos anos de 2004 a 2007. Na explicitação dos motivos que embasaram a autuação constou que, na hipótese, não se faziam presentes os requisitos legais para o reconhecimento da isenção, pois os recursos para os pagamentos das bolsas foram provenientes de projetos de interesse da própria Universidade que contratou a Fundação de Apoio para executá-los, significando os resultados das atividades desenvolvidas pelo bolsista vantagens para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta.

Inquestionavelmente, todas as bolsas foram recebidas pelo contribuinte em contrapartida ao desenvolvimento de projetos de pesquisa e extensão, conforme análise dos respectivos contratos pelo Fisco. Trata-se de atividades destinadas à execução de projetos de extensão e desenvolvimento institucional, científico e tecnológico das instituições federais de ensino superior, a teor da Lei nº 8.958/94.

Todavia, a fiscalização afastou a aplicabilidade da norma de isenção prevista no art. 26 da lei nº 9.250/95 porque o resultado das atividades desenvolvidas teriam implicado vantagens para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta.

Ocorre que, para afastar o caráter de doação no pagamento de bolsa para desenvolvimento de projeto de pesquisa, ensino ou extensão e, assim, excluir o benefício fiscal, é o doador - no caso, a FATEC - quem deveria ter sido beneficiado com o resultado das atividades do bolsista, e não a UFSM, que se beneficia do resultado das atividades de pesquisa apenas para fins de desenvolvimento institucional.

A bolsa concedida pela FATEC ao contribuinte é específica e exclusiva para o desenvolvimento de um determinado projeto; finda a atividade, encerra-se o precário vínculo estabelecido entre as partes. Os trabalhos desenvolvidos para a FATEC ocorreram sem prejuízo do exercício das atribuições funcionais decorrentes do vínculo estatutário do contribuinte com a UFSM.

Portanto, não há confusão entre o serviço que é prestado pelo recorrente à FATEC e aquele que é exercido junto à UFSM, ou entre a retribuição financeira prestada por ambas, já que há distinção entre bolsa de incentivo e remuneração em decorrência do vínculo estatutário. Em outras palavras, a verba recebida a título de bolsa não possui natureza salarial, e sim caráter de incentivo à execução de projeto determinado; por isso, não representa qualquer vantagem pecuniária para o doador.

Enfim, a natureza da relação estabelecida entre o recorrente, docente universitário, 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.

Processo nº 11060.002669/2009-94
Acórdão nº **2801-002.850**

S2-TE01
Fl. 483

Diante disso, não resta dúvida de que as importâncias recebidas pelo recorrente constituíram doação nos termos das Leis nºs 8.958/94, 9.250/95 e Decreto 5.205/04, e, por conseguinte, não se sujeitam à incidência de IRPF.

Ante tudo acima exposto e o que mais constam nos autos, voto por dar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre

Voto Vencedor

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima, Redator designado.

Com a devida vênia do nobre relator, Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, permito divergir de seu entendimento, pelas razões expostas a seguir.

Cumpre esclarecer, inicialmente, que, ao contrário do que alega o Recorrente, o órgão julgador de primeira instância apreciou os documentos carreados aos autos. Tanto é verdade que a decisão atacada teve como um de seus fundamentos essa documentação, como pode ser constatado no seguinte trecho daquele acórdão:

“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.” (grifo meu)

A isenção de imposto de renda referente aos rendimentos recebidos a título de bolsas de estudo e de pesquisa foi estabelecida pelo art. 26 da Lei nº 9.250/95, reproduzido a seguir:

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.

Parágrafo único. Não caracterizam contraprestação de serviços nem vantagem para o doador, para efeito da isenção referida no caput, as bolsas de estudo recebidas pelos médicos-residentes. (Incluído pela Lei nº 12.514, de 2011)

Com o objetivo de demonstrar que as verbas em discussão não se enquadram no dispositivo legal acima reproduzido, a fiscalização elaborou o “Relatório de Fiscalização” de fls. 57 a 65, em que demonstra minuciosamente os fatos e documentos que resultaram no entendimento de que tais verbas estão sujeitas à tributação. Oportuno reproduzir trecho daquele Relatório que esclarece a questão:

“[...]

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 Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 1010300/2008.00045, verificamos que os Projetos analisados estão classificados como "auto-financiados", sendo que os recursos financeiros obtidos pela Fundação para a execução dos Projetos, originaram-se principalmente das seguintes fontes:

[...]

Como se vê, há retorno econômico tanto para a UFSM quanto para a FATEC/ haja vista que ambas entidades são 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 incorporadas ao patrimônio da UFSM (contratante) os bens materiais remanescentes que, em razão do projeto, tenham sido adquiridos.

Além disso, a análise dos referidos contratos demonstra que os recursos obtidos para o pagamento das bolsas atribuídas aos projetos não constituem doação civil aos servidores, pois os valores pagos 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.

Sendo assim, a concessão das referidas “bolsas”, ou o nome que se quiser atribuir aos rendimentos pagos ao contribuinte, teve por objeto 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.

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

[...]” (grifos e destaques do original)

Compulsando os documentos juntados às fls. 42 a 56, não restam dúvidas de que as atividades desenvolvidas pelo Recorrente, em relação às verbas recebidas da FATEC, representam uma vantagem para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta, descaracterizando, assim, a isenção prevista no art. 26 da Lei nº 9.250/95, como esclarecido no acórdão recorrido, razão pela qual peço vênia para transcrever parte do voto daquele aresto que aborda o tema, que também adoto como razões de decidir:

“[...]

No caso, verifica-se que há prestação de serviço da FATEC para a UFSM, sendo que a fundação contrata servidores pertencentes aos quadros da própria universidade para comporem a equipe técnica que atuará na execução do projeto, mediante o pagamento de bolsas. Assim, a FATEC efetua os pagamentos aos servidores participantes como remuneração pelos serviços prestados nos diversos projetos.

Destarte, as atividades desenvolvidas pelos bolsistas representam uma vantagem para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta, descaracterizando a isenção nos termos do inciso VII do art. 39 do RIR/99, pretendida pelo impugnante.

Processo nº 11060.002669/2009-94
Acórdão n.º **2801-002.850**

S2-TE01
Fl. 486

Por fim, cumpre informar que, com exceção das decisões judiciais transitadas em julgado, proferidas no rito do recurso repetitivo e da repercussão geral, as demais decisões judiciais não vinculam os julgamentos deste Conselho, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Por tais razões, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Assinado digitalmente

Walter Reinaldo Falcão Lima