

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Flavio Araujo Rodrigues Torres, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, 5ª Turma da DRJ/CTA (Fls. 3726), na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 119 a 133) 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\$ 87.924,36, nele compreendido imposto, multa de ofício e juros de mora, em decorrência da apuração de rendimentos classificados indevidamente na DIRPF, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

Tempestivamente, o interessado apresenta a impugnação da exigência às fls. 136 a 172. 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 debito 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 é 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, c 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 Berguenmaier 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 de 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 há que discutir: bolsa de ensino constitui-se em instrumento de apoio e incentivo a projetos de formação e capacitação de 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.

E 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 e 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 de 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.

E 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 detém 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 contraio 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 Falo 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 c 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 22/10/2004

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 efeito 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, cm 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 SRF 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;

F - 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 5ª Turma da DRJ/CTA 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.

DF.CISÕES 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 inconstitucional idade 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 pra 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 15/03/2011 (Fls. 3746), o Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 24/03/2011 (fls. 3747 a 3758), reforçando os argumentos apresentados quando da impugnação.

É o Relatório.

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Relator

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

O auto de infração combatido foi lavrado em decorrência da apuração de rendimentos classificados indevidamente na DIRPF, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal, nos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007.

Seguindo, verifico que a DRJ julgou improcedente a impugnação por entender não tratar-se de doação a bolsa de estudos recebida da FATEC.

Em análise aos argumentos trazidos pelo contribuinte quando da ocasião da interposição de seu recurso o mesmo alega que os rendimentos recebidos a título de bolsa preenchem todos os requisitos para a isenção.

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 etc, 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 entrarão 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 n- 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.

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.

Carlos César Quadros Pierre

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Redator Designado

Permito-me discordar do Ilustre Relator, Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, pelos motivos que passo a expor.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

O Recorrente entende que a decisão de piso não analisou a vasta documentação acostada aos autos, nada mencionando sobre a especificidade dos projetos em que atuou ou sobre a forma como se deu sua atuação nos referidos projetos.

Segundo o Interessado, os julgadores simplesmente optaram por não analisar nenhuma das provas carreadas aos autos, julgando todas as impugnações opostas por bolsistas da FATEC como se fossem uma só.

Ocorre que o órgão julgador não é obrigado a rebater cada um dos argumentos declinados pelo contribuinte, aqui compreendida a documentação colacionada aos autos, desde que tenha adotado argumento suficiente para fundamentar a sua decisão.

O acórdão recorrido baseou-se na existência cumulativa de três requisitos necessários para a fruição da isenção sobre valores pagos a título de bolsas de estudo, pesquisa e extensão: 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.

O voto condutor assentou que não foram cumpridos os requisitos necessários para que os valores recebidos não se sujeitassem à tributação, sobretudo pela natureza contraprestativa dos serviços executados, a ver:

Conforme consta do Relatório da Fiscalização contido no auto de infração às fls. 124 a 127, 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.

(...)

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.

Assim, embora não tenha havido uma análise particularizada do contrato/plano de trabalho/projeto na decisão de piso, penso que deve ser afastada a preliminar suscitada pelo Recorrente, porquanto as razões que levaram os julgadores de 1ª instância a concluir pela improcedência da impugnação estão evidenciadas no acórdão recorrido.

DECISÕES JUDICIAIS SOBRE O MESMO TEMA OBJETO DESTES PROCESSOS

Aduz o Recorrente que foram proferidas decisões judiciais anulando Autos de Infração cujos objetos guardam uniformidade com o objeto deste processo administrativo. Ocorre que tais decisões não vinculam os julgadores administrativos, porquanto proferidas em sede de controle difuso por juízes de primeiro grau e tribunais regionais federais.

Observo, ademais, *ad argumentandum tantum*, que a jurisprudência do TRF da 4ª Região não é uniforme sobre a matéria. A título ilustrativo, os seguintes precedentes em desfavor da tese do Recorrente, em processos nos quais foi apreciada a natureza jurídica de bolsas ofertadas pela FATEC:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5001608-47.2011.404.7102/RS

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ARTIGO 39 DO DECRETO 3.000/99. BOLSA DE ESTUDOS. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

Abolsade estudos recebida exclusivamente em decorrência de contraprestação de serviços prestados pelo bolsista ostenta natureza remuneratória e, portanto, se submete à incidência do imposto de renda, a teor do art. 39 do Decreto nº 3.000/99.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5003704-35.2011.404.7102/RS

EMENTA

IMPOSTO DE RENDA. BOLSA DE PESQUISA.

Incide imposto de renda sobre valores recebidos a título de bolsapara pesquisa realizada no interesse de empresas privadas, às quais aproveitam os resultados correspondentes.

Nesse contexto de jurisprudência discrepante, penso que o adequado deslinde da controvérsia passa pela análise particularizada de cada contrato/plano de trabalho apresentado, de forma a evidenciar a ausência/presença dos requisitos que autorizaria, ou não, a tributação dos valores recebidos a título de bolsa de ensino, pesquisa ou extensão.

MÉRITO

Os requisitos necessários à fruição da isenção em análise estão previstos no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, cuja redação é a seguinte:

Art. 26. Ficam isentas do imposto de renda as bolsas de estudo 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.

A leitura do dispositivo legal transcrito evidencia que para que não haja a incidência do imposto de renda na forma pretendida é necessário o cumprimento dos seguintes requisitos: que o pagamento da bolsa objetive o ensino, a pesquisa ou a extensão e que o resultado da atividade não represente vantagens ao doador e nem importe em contraprestação de serviços, de forma a poder caracterizar os pagamentos como doação.

No caso concreto, as verbas recebidas pelo Interessado decorrem dos seguintes contratos/Planos de trabalho: Contrato de Prestação de Serviços Nº NAPO 001/94 (fls. 103/108) e respectivo Plano de Trabalho (fls. 110/118); Contrato 103/2003 (fls. 119/123) e respectivo Plano de Trabalho (fls. 124/131); e Contrato 029/2005 (fls. 132/136) e respectivo Plano de Trabalho (fls. 137/146).

Passo a uma análise casuística de cada um dos contratos/planos de trabalho apresentados de forma a evidenciar a ausência/presença dos requisitos que autorizaria, ou não, a tributação dos valores recebidos a título de bolsa de ensino, pesquisa ou extensão.

Contrato de Prestação de Serviços nº NAPO 001/94 (fls. 103/108) e respectivo Plano de Trabalho (fls. 110/118)

A Cláusula Quarta prevê que a Contratada (FATEC) receberá da Contratante (Meridional Tabacos Ltda.), pela realização dos serviços objeto do contrato, a importância total estabelecida por cada Projeto de Trabalho, de acordo com as seguintes condições: a) 50% na assinatura do Projeto de Trabalho; e b) 50% após a aprovação do Relatório Técnico.

No item 5 do Plano de Trabalho (Plano de Aplicação) existe previsão de pagamento de taxa à FATEC no percentual de 5% (cinco por cento) sobre custo total do projeto, o que significa dizer que há retorno econômico para a contratada.

Conclui-se, assim, que as atividades desenvolvidas pelos participantes do projeto não são exclusivamente voltadas a estudos ou pesquisas, mas visam, também, à consecução de resultados econômicos em favor da contratada. Assim, os valores pagos ao Interessado não podem ser caracterizados como sendo doação para fins de isenção do imposto sobre a renda da pessoa física.

Contrato 103/2003 (fls. 119/123) e respectivo Plano de Trabalho (fls. 124/131)

No item 4 do Plano de Trabalho (Plano de Aplicação) existe previsão de pagamento de taxa à FATEC no percentual de 5% (cinco por cento) sobre custo total do projeto. Significa dizer que há retorno econômico para a contratada.

Conclui-se, assim, que as atividades desenvolvidas pelos participantes do projeto não são exclusivamente voltadas a estudos ou pesquisas, mas visam, também, à consecução de resultados econômicos em favor da contratada.

Assim, os valores pagos ao Interessado não podem ser caracterizados como sendo doação para fins de isenção do imposto sobre a renda da pessoa física.

Contrato 029/2005 (fls. 132/136) e respectivo Plano de Trabalho (fls. 137/146)

No item 4 do Plano de Trabalho (Plano de Aplicação) existe previsão de pagamento de taxa à FATEC no percentual de 5% (cinco por cento) sobre custo total do projeto. Significa dizer que há retorno econômico para a contratada.

Conclui-se, assim, que as atividades desenvolvidas pelos participantes do projeto não são exclusivamente voltadas a estudos ou pesquisas, mas visam, também, à consecução de resultados econômicos em favor da contratada.

Assim, os valores pagos ao Interessado não podem ser caracterizados como sendo doação para fins de isenção do imposto sobre a renda da pessoa física.

CONCLUSÃO

Em todos os projetos realizados a Contratada (FATEC) recebeu vantagem econômica, de modo que não se mostra presente um dos requisitos necessários à fruição da isenção fiscal pelo destinatário da bolsa, qual seja, que o resultado da atividade não represente qualquer vantagem para o doador (FATEC).

Nesse contexto, peço vênua ao Insigne Relator e voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida