



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11060.002816/2009-26
Recurso nº 1 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-007.092 – 2ª Turma
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria IRPF
Recorrente JUSSARA CABRAL CRUZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

BOLSAS DE ESTUDO. ISENÇÃO. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que lhe deram provimento. O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos. Portanto, aplica-se o decidido no julgamento do processo 11060.002335/2009-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

O presente recurso foi objeto de julgamento na sistemática dos Recursos Repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, adoto o relatório objeto do Acórdão nº 9202-007.078 - 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de 25 de julho de 2018, proferido no âmbito do processo nº 11060.002335/2009-11, paradigma deste julgamento.

Fiscais

Acórdão nº 9202-007.078 - 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos

"Trata-se de auto de infração lavrado para cobrança de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física acrescido de multa de ofício e juros de mora em decorrência da apuração de rendimentos classificados indevidamente pelo sujeito passivo em sua respectiva declaração anual como não tributados.

Os rendimentos se referem a valores pagos por pessoa jurídica a título de bolsa de estudos/pesquisa, mais especificamente valores pagos pela Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência (FATEC), entidade privada contratada pela Universidade Federal de Santa Maria (UFSM) para execução de projetos de extensão em diversas áreas. Entre outras obrigações, estava sob a responsabilidade da FATEC o dever de contratar bolsistas e pessoal de apoio.

A partir da análise dos contratos apresentados a fiscalização afastou a aplicação da regra de isenção do art. 26 da Lei nº 9.250/95 em razão da caracterização de remuneração pela prestação de serviços e a notória vantagem econômica perseguida pela UFSM, FATEC e financiadores privados dos programas. Concluiu-se a partir dos objetivos e finalidades dos projetos que não se tratava de doação de financiadores pessoas físicas e jurídicas à UFSM, mas verdadeiros contratos de prestação de serviço da UFSM para com aqueles, contratos intermediados pela FATEC a qual acabava por contratar os próprios docentes pertencentes aos quadros da universidade para comporem a equipe técnica.

Após o trâmite processual, a turma a quo negou provimento ao recurso voluntário por concordar que a natureza dos valores pagos à recorrente não se caracterizam doação nos termos do citado art. 26 da Lei nº 9.250/95 e, por conseguinte, verbas isentas do imposto de renda. Os elementos para formação da convicção do Colegiado foram: previsão de pagamento de taxa de administração à FATEC e remuneração da UFSM pela utilização da sua infra-estrutura; previsão de que na data da conclusão ou término dos contratos, seriam incorporadas ao patrimônio da universidade os bens materiais remanescentes, e ainda o fato de que os valores das bolsas foram devidamente cotados nos custos dos projetos, não onerando o patrimônio das

entidades envolvidas, o que demonstra a perda do caráter de liberalidade quanto à transferência patrimonial do doador para o donatário, característica essencial para configuração da natureza da doação civil. Assim, as atividades desenvolvidas pelos participantes dos mencionados projetos não seriam exclusivamente voltadas a estudos ou pesquisas, mas visavam à consecução de resultados econômicos em favor dos contratantes.

Intimado da decisão o contribuinte apresentou recurso especial. Citando como paradigmas diversas decisões proferidas em casos onde foram analisados contratos semelhantes que previam pagamento de bolsas de pesquisas decorrentes de relação firmada entre a UFSM e a FATEC, a recorrente reitera sua tese de que os valores auferidos não são tributados pelo imposto de renda, pois não representaram proveito econômico nem contraprestação de serviços para a Fundação, defende que seu vínculo obrigacional é apenas com a UFSM, e que não ocupa cargo, emprego ou função na FATEC, sendo a bolsa resultado de uma doação, imune ou isenta do IRPF nos termos da lei.

Contrarrazões da Fazenda Nacional pugnando pela manutenção do acórdão. Argui que nos termos da legislação de regência, para que as bolsas de estudo e de pesquisa não sofram a incidência do imposto de renda, é necessário: a) que sejam caracterizadas como doação; b) que sejam recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas; c) que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador; e d) que os resultados dessas atividades não importem contraprestação de serviços. Afirma que, nos termos do TVF os valores pagos à recorrente não cumpriram esses requisitos.

É o relatório."

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora.

Este processo foi julgado na sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão nº 9202-007.078 - 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de 25 de julho de 2018, proferido no julgamento do processo nº 11060.002335/2009-11, paradigma ao qual o presente processo encontra-se vinculado.

Transcreve-se, a seguir, nos termos regimentais, o inteiro teor do voto vencedor condutor da decisão paradigma, reprise-se, Acórdão nº 9202-007.098 - 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de 25 de julho de 2018:

Acórdão nº 9202-007.078 - 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos

Fiscais

"Peço licença a ilustre conselheira relatora Relator para divergir do seu entendimento com relação ao mérito do recurso especial da contribuinte.

A questão devolvida a este Colegiado cinge-se à discussão sobre a natureza dos rendimentos percebidos pelo sujeito passivo da Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência - FATEC, em virtude de projetos em que esse atuou por intermédio da Universidade Federal de Santa Maria – UFSM, autarquia da qual é servidor.

Alega o recorrente em resumo que as bolsas concedidas pela FATEC são isentas de imposto de renda, haja vista decisões recentes do próprio CARF. Aduz que o próprio CARF entende que as bolsas concedidas pela FATEC aos servidores da UFSM que atuam em seus projetos não são passíveis de incidência de imposto de renda, por se tratarem de DOAÇÃO, logo isenta de tal imposto.

De início, importa esclarecer que, se por um lado, conforme arguido no recurso especial, há algumas decisões no sentido de reconhecer o direito a isenção em situações análogas a aqui analisadas (acórdãos nº 2102-02.200, 2102-02.101, 2102-002.513), por outro lado, existem inúmeros outros julgados em sentido diametralmente oposto, a exemplo das decisões consubstanciadas nos acórdãos nº 2801-003.850, 2801-003.680, 2801-003.338, 2801-003.343, 2402-005.761, 2402-005.760, 2402-005.762.

Assim, o fato de um colegiado deste Conselho adotar determinado posicionamento não tem o condão de derogar entendimento que tenha sido exarado por colegiado diverso, ainda que em virtude de matérias semelhantes, tampouco de vincular quaisquer das turmas de julgamento do CARF. É que, nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, a fim de uniformizar a jurisprudência administrativa, prestigiando-se o princípio da segurança jurídica.

Em relação às questões de mérito, a despeito de, via de regra, as bolsas de estudo estarem sujeitas à tributação pelo imposto sobre a renda das pessoas físicas, o legislador conferiu tratamento diverso a essa espécie de benefício uma vez verificadas, simultaneamente, as seguintes condições: i) constituir mera liberalidade do cedente em favor do beneficiário, sem significar o pagamento de contraprestação, caracterizando-se como doação; ii) sua concessão se dê exclusivamente para a realização de estudos e pesquisas; e iii) os resultados destas atividades não representem vantagens para o doador.

Nesse sentido é o inciso VII do art. 39 do RIR (fundamentado no art. 26 da Lei n.º 9.250/95), que a seguir se reproduz:

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

[...]

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

Referido entendimento é também aplicável às bolsas de ensino e pesquisa referidas na Lei nº 8.958/1994 e no Decreto nº 5.205/2004, conforme se infere dos dispositivos reproduzidos a seguir:

Lei nº 8.958/1994

Art. 4º As IFES e demais ICTs contratantes poderão autorizar, de acordo com as normas aprovadas pelo órgão de direção superior competente e limites e condições previstos em regulamento, 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 IFES e demais ICTs 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, conceder bolsas de ensino, de pesquisa e de extensão, de acordo com os parâmetros a serem fixados em regulamento.

Decreto n.º 5.205/2004

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.

(...)

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. (Grifos Nossos)

Vê-se, pois, que as bolsas de estudo somente serão consideradas como rendimentos isentos ou não tributáveis nas hipóteses em que tais verbas possam, na forma da legislação aplicável, ser consideradas como doações por parte da instituição de ensino ao beneficiário e, como já se viu, sem qualquer exigência de contraprestação por parte deste em favor do doador. Não é

outro o juízo que tem imperado nas decisões do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE RENDA BOLSA DE ESTUDOS DO BANCO CENTRAL DO BRASIL ISENÇÃO DOAÇÃO NÃO CARACTERIZADA CONTRAPRESTAÇÃO DE SERVIÇOS RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. 1. A isenção do imposto de renda prevista no art. 26 da Lei 9.250/95 exige que a bolsa de estudos seja espécie de doação, sem vantagens para o doador. 2. Hipótese em que o recorrente continuou recebendo salário a título de bolsa de estudos para desenvolver atividades acadêmicas no exterior, assumindo por escrito a obrigação de reverter ao empregador os resultados dos estudos e pesquisas por este financiados. 3. A manutenção da natureza salarial da verba paga para cobrir os custos da oportunidade dada pelo Banco Central do Brasil ao seu servidor descaracteriza a doação. 4. Recurso especial improvido.” (STJ, 2ª Turma, REsp 959.195/MG, Rel. Ministra ELIANA CALMON, julgado em 25/11/2008, DJe 17/02/2009) (Grifos Nossos)

Ademais, entendimento semelhante é o que tem preponderado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Vejamos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008

IRPF. BOLSA DE EXTENSÃO. ISENÇÃO.

De acordo com a jurisprudência deste CARF e em consonância com julgados do STJ, apenas são isentos os rendimentos provenientes de bolsas de estudos concedidas se tais valores decorrerem de liberalidade, bem como se os trabalhos exercidos pelo beneficiário não representem, de nenhuma forma, benefício econômico para a instituição de ensino ou contraprestação pela prestação de serviços.

Hipótese em que as bolsas recebidas pelo contribuinte não caracterizam mera liberalidade da instituição de ensino.

(Acórdão 2101-002.370, Processo: 11080.005297/2009-10, data de Publicação: 24/02/2014, Relator(a): ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

BOLSAS DE ESTUDO. ISENÇÃO. REQUISITOS.

Somente são isentas do imposto de renda as bolsas caracterizadas como doação quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos, pesquisas ou extensão e desde que os resultados dessas de serviços.

(Acórdão 2402-005.760, Processo: 11060.002104/2009-15, data de Publicação: 05/04/2017, Relator(a): MARIO PEREIRA DE PINHO FILHO)

No caso concreto, o Relatório de Fiscalização, assim como os contratos e demais documentos acostados aos autos, revelam que as “bolsas” pagas ao contribuinte decorreram de sua participação em projetos desenvolvidos a partir de contratos firmados entre a Universidade Federal de Santa Maria e a FATEC, cujos recursos foram obtidos junto a pessoas físicas ou jurídicas para o desenvolvimento de projetos voltados aos interesses de tais pessoas.

Por certo, não há como considerar que esses pagamentos tenham constituído mera liberalidade em favor do contribuinte, tampouco que o produto das atividades por ele desenvolvidas não tenha representado vantagem à contratante e aos financiadores dos projetos. Ao contrário, todos os serviços remunerados sob a forma de bolsa de extensão exigiam resultados específicos em benefício dos financiadores, ou seja, os valores recebidos pelo sujeito passivo tratam-se, em verdade, de pagamentos efetuados em razão da prestação de serviços, não havendo como caracterizá-los como doação por mera liberalidade, com exceção a norma isentiva.

Além do que, os contratos estabelecidos entre a FATEC e a UFSM para realização dos referidos projetos preveem pagamento de taxa de administração à FATEC e remuneração à UFSM pela utilização de sua infra-estrutura, caracterizando-se em retorno econômico a essas duas entidades, as quais são remuneradas em valores proporcionais ao custo total dos projetos, sendo esse mais um elemento a denotar que a situação em apreço não obedece aos requisitos estabelecidos em lei para o reconhecimento da isenção.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do Contribuinte."

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, voto no sentido CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Processo nº 11060.002816/2009-26
Acórdão nº **9202-007.092**

CSRF-T2
Fl. 9
