



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

Processo nº 11060.002816/2009-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.596 – 2ª Turma Especial
Sessão de 19 de novembro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente JUSSARA CABRAL CRUZ
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.

MULTA DE OFÍCIO. CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA.

Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir a multa de ofício, nos termos do voto do relator. Vencida a Conselheira Dayse Fernandes Leite que negava provimento.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 21/11/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Dayse Fernandes Leite e Ricardo Anderle. Ausentes justificadamente os Conselheiros German Alejandro San Martín Fernández e Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF dos exercícios 2005 a 2008, ano-calendário 2004 a 2007, decorrente de a autoridade fiscal ter reclassificado para rendimentos tributáveis os valores declarados como isentos e não tributáveis referentes a Bolsas de Estudo e Pesquisa, conforme documentos de fls. 48/56.

Esses rendimentos são relativos aos projetos 81430, 81434, 95822 e 95837, os quais foram resumidos pela autoridade lançadora da seguinte forma.

a) Projeto 81430

Decorre de convênio firmado entre a UFSM e o Estado do Rio-Grande do Sul (fls 18 a 26), por intermédio da Secretaria do Meio Ambiente- SEMA, com a interveniência do Departamento de Recursos Hídricos – DRH e do Fundo de Investimentos em Recursos Hídricos do RS - FRH/RS. O objeto deste convênio é a realização de ações de apoio necessárias à implantação de outorga de uso da água na bacia do Rio Santa Maria, conforme determina a Lei 10.350/94 e o Decreto 37,033/96.

Este convênio estabelece que a UFSM assume a responsabilidade de apresentar Plano de Trabalho detalhado, inclusive cronograma físico-financeiro, de disponibilizar ao DRH/SEMA os produtos oriundos da execução do referido Plano de Trabalho, incluindo relatórios técnicos dados e informações, softwares desenvolvidos, metodologia utilizada, treinamento dos Técnicos, permitir e viabilizar o acompanhamento técnico por parte do DRH/SEMA, manter equipe de profissionais; inclusive consultores externos, com experiência compatível com o objeto do Convênio dentre outras responsabilidades elencadas nas cláusulas do acordo firmado. Em contrapartida a SEMA - DRH-FRH/RS responsabiliza-se de custear as despesas decorrentes do atendimento, do - objeto do convênio.

O convênio determina que a UFSM e a Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciências a ela vinculada fornecerão a título de contrapartida, instalações, equipamentos, veículos e todo o apoio administrativo e operacional necessário ao desenvolvimento do projeto, além do acervo técnico e do conhecimento científico do seu corpo de professores e pesquisadores.

b) Projeto 81434

Este projeto decorre de convênio entre FATEC, vinculada a UFSM, e o Estado do Rio Grande do Sul, por da SEMA, com interveniência do FRH (fls. 27/30).

O objeto do projeto é a cooperação técnica institucional e financeira entre SEMA e FATEC, visando a simulação da cobrança pelo uso da água na Bacia do Rio Santa Maria, em apoio ao processo de implementação do Sistema Estadual de Recursos Hídrico, regulamentado pela Lei Estadual nº 10.350/1994. O produto consiste na simulação de valores das contribuições financeiras pelo uso da água, considerando os investimentos necessários (em

serviços e obras) para a melhoria da oferta quali-quantitativa dos recursos hídricos e a disponibilidade de pagamento dos usuários de água da Bacia do Rio Santa Maria.

c) Projeto 95822

Analisados o contrato 85/2005, firmado entre USFM e FATECIENS, este projeto (fls. 31/37) tem por objeto a prestação de serviços técnicos especializados, visando, primordialmente, desenvolver metodologia de avaliação de impacto de condicionantes significativos do meio físico (vazão remanescente e qualidade da água) e a sua relação com as variáveis operacionais do Sistema de geração de energia elétrica para subsidiar sistema de apoio a tomada de decisões para licenciamento ambiental de empreendimentos hidrelétricos no Estado do Rio Grande do Sul.

O projeto foi firmado entre UFSM e FATEC (contratada), mediante o contrato 85/2005, em que ajustam a prestação de serviços necessários para execução do mesmo e indicam que os recursos financeiros serão arrecadados pela contratada provenientes de arrecadação de clientes.

De acordo com consulta aos arquivos digitais de lançamentos contábeis, os recursos obtidos foram transferidos dos projetos 81440 (Estudo de Fragilidades do Rio Uruguais – firmado entre FEPAM e Eletrosul) e 81435 (financiado pela FIPAM).

d) Projeto 95837

Este projeto (fls. 38/44) firmado entre UFSM e FATECIENS (contratada) tem como objeto a prestação de serviços especializados, visando a desenvolver metodologias de apoio a tomadas de decisão para gestão de recursos hídricos e ambiental em bacias de diferentes domínios, bem como a prospecção de critérios para subsidiar o processo de tomada de decisões em modelos de outorga e cobrança pelo uso da água, metodologias para avaliação de impactos e estabelecer limites ambientais para definição de vazão remanescente a jusante de represas.

O desenvolvimentos deste projeto visa a implantação dos instrumentos de gestão previstos na Lei 9.433/1997.

Dentre os resultados esperados (fls. 41) destaca-se o estabelecimentos de subsídios técnicos, analíticos e operacionais de suporte a processos de gerenciamento de uso da água por meio de parceria com a o órgão gestor estadual (SEMA/RS).

Na contabilidade da FATEC consta que o financiamento deste projeto foi feito como repasse de recursos financeiros dos projetos 81435 e 811440.

Das conclusões da autoridade fiscal

A autoridade fiscal concluiu que os projetos prevêem prestação de serviço, não há doação, pois foi firmado entre as partes um verdadeiro contrato com definição do papel a ser desempenhado por cada um, caracterizando contraprestação de serviços dos docentes da UFSM para realização de serviços necessários à execução dos projetos.

A autoridade fiscal consignou que a isenção das bolsas de estudo e pesquisa, prevista no art. 26 da Lei 9.250/1995, não se aplica às bolsas cujo resultado da pesquisa ou do estudo represente vantagem para o doador ou que importem contraprestação de serviço.

Destacou:

a) que todos esses contratos estabelecem para as partes envolvidas (UFSM, FATECINES e financiadores) o direito ao uso da propriedade intelectual advinda da pesquisa, o que representa vantagens aos envolvidos;

b) há retorno econômico para UFSM e FATEC, pois são remuneradas em valores proporcionais ao custo total dos projetos;

c) os valores pagos aos pesquisadores não constituem doação pois foram cotados nos custos dos projetos, não onerando o patrimônio da UFSM ou da FATEC, o que descaracteriza a liberalidade, esses recursos foram oriundos de pessoas físicas ou jurídicas interessadas que contrataram a execução ou desenvolvimento dos projetos;

d) a concessão das bolsas objetivou pagamento de mão-de-obra especializada e imprescindível para atendimento dos compromissos contratados com os financiadores dos projetos, o que caracterizou contraprestação de serviços;

e) as empresas contratantes (financiadoras) esperam utilizar os resultados atingidos nas pesquisas para incrementar tecnologias aos seus produtos ou serviços.

O Relatório de Fiscalização consta às fls. 40 e seguintes.

Na impugnação, o contribuinte alegou:

- a) *bis in idem* na cobrança de juros do mora já exigidos da FATEC;
- b) boa fé pois havia uso arraigado da isenção pelas Fundações em período em que a Fiscalização não apontou irregularidade;
- c) cita doutrina, precedente judicial e o art. 100 do CTN;
- d) efeito confiscatório do lançamento;
- e) direito à isenção amparado pelas Lei 8.958/94 e 9250/95 e Decreto 5.205/04;
- f) fundamento econômico da isenção;
- g) incompetência da Receita Federal para exigir imposto sobre doação;
- h) decadência referente ao período anterior a outubro de 2004;
- i) erro na base de cálculo, pois em 2004 recebeu R\$18.000,00 e não R\$20.200,00.

A impugnação foi deferida em parte, em síntese, com a fundamentação abaixo:

a) rejeição da preliminar de nulidade do lançamento porque ausentes seus requisitos (art. 59 do decreto 70.235/1972);

- b) inexistência de bis in idem em relação a sujeitos passivos distintos;
- c) inaplicabilidade do art. 100 do CTN por não ter sido comprovado que o contribuinte tenha observado algumas das normas complementares especificadas no referido dispositivo, bem como por aplicação do art. 136 do CTN;
- d) caráter não vinculante das decisões judiciais apresentadas;
- e) impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade de lei pelo órgão administrativo (confisco) e caráter vinculado do lançamento;
- f) inexistência de decadência, pois o fato gerador mais antigo ocorreu em 31/12/2004 e o tributo foi lançado dentro do prazo do art. 150, §4º do CTN;
- g) os requisitos para a isenção dada às bolsas de estudo, pesquisa e extensão (art. 39, inciso VII do RIR1999) não foram integralmente cumpridos, pois os valores foram recebidos em virtude de prestação de serviços à Fundação e as atividades desenvolvidas pelos bolsistas representam vantagem para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta;
- h) a responsabilidade do contribuinte não é afastada pelo erro de informação da fonte pagadora;
- i) reduziu a base de cálculo em 2004, dando procedência à alegação do impugnante de que recebera R\$18.000,00 a título de bolsa nesse ano.

O contribuinte teve ciência da decisão em 27/04/2011 e interpôs o recurso voluntário em 02/05/2011 assentado nas seguintes alegações, em síntese:

1. o acórdão recorrido limitou-se a repetir os argumentos do auto de infração sem analisar a vasta documentação acostada aos autos pelo impugnante e que demonstram a especificidade dos projetos em que atuou e a forma como se deu sua atuação;
2. todas as impugnações dos bolsistas da FATEC foram julgadas juntas sem avaliar casuisticamente a diversidades de cada uma;
3. os valores recebidos como bolsas foram corretamente classificados na DIRPF conforme preceitua a legislação (art. 26 da Lei 9.250/1995, art 4º caput e §1º da Lei 8.958/1994, art. 6º, §1º a §4º e art. 7º do Decreto 5.205/2004);
4. os requisitos para a isenção são: que a bolsa seja caracterizada como doação em qualquer de suas formas (incluindo a doação com encargos ou remuneratória); que a bolsa seja de estudo, de pesquisa ou de extensão; que os resultados do estudo, da pesquisa ou do ato de extensão não revertam economicamente para o doador da bolsa; o benefício econômico para o doador é o lucro, é aquele que permite a apreciação em unidades monetárias ou em vantagem competitiva que igualmente se traduz em vantagem financeira ou na sua potencialidade;
5. descreve conceito de doação segundo doutrina e de bolsa de ensino, de pesquisa e de extensão conforme definido pelo decreto 5.205/2004) e sustenta que a bolsa recebida é uma doação, sendo a FATEC a doadora e o contribuinte o donatário;

6. no caso de bolsas de pesquisa é comum a “encomenda”, e o encomendante, então, ou detém direito exclusivo sobre o resultado da pesquisa (cláusula de sigilo, patente) ou recebe resultado que também será encaminhado ao domínio público (tese, dissertação, ensaio), porém em nenhum dos projetos em que o recorrente atuou a FATEC ficou com o monopólio, nem a UFSM ou qualquer outra empresa ou entidade, pois todos os resultados das pesquisas foram publicados em centenas de artigos e periódicos de âmbito nacional e internacional, de forma que o conhecimento produzido se tornou público e ninguém obteve lucro com essa pesquisa, muito menos a FATEC (doadora);

7. os conceitos e institutos do direito civil, em especial a definição de ensino, de pesquisa e de extensão não podem receber sentido diferente no direito tributário (art. 110 do CTN), o sistema de relacionamento Universidade-Fundação-Docente foi idealizado de modo a permitir a isenção e a intermediação da Fundação e destina-se a evitar que o docente relacione-se diretamente como o mercado e a viabilizar as atividades de ensino, pesquisa e extensão;

8. a bolsa é uma doação com encargos (em favor da comunidade em geral), de maneira que ainda que não estivessem presentes os requisitos da isenção é caso de não incidência do imposto de renda, por falta de competência da União;

9. reitera os termos da impugnação, quanto à natureza dos projetos em que atuou e correta classificação dos rendimentos feita na DIRPF (no campo isentos e não tributáveis); nem a autoridade fiscal nem o julgador de primeira instância demonstraram como as bolsas revertem economicamente para os financiadores do projeto ou sequer que os mesmos obtenham qualquer espécie de benefício, ainda que não econômico, enquanto o contribuinte comprovou que a FATEC nada lucrou;

10. como pesquisador não possui qualquer vínculo obrigacional com a FATEC, nem possui direito de exigir que a FATEC lhe doe bolsas;

11. embora a autuação tenha se baseado no contrato entre a FATEC e a UFSM, são obrigações existentes entre as instituições e não um vínculo em que figure obrigações do recorrente; e

12. a jurisprudência em casos análogos tem reconhecido a isenção das bolsas pagas pela FATEC a professores da UFSM, o que comprova com a juntada de decisões judiciais; e

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

O recorrente alega que houve atuação e julgamento em conjunto e que não houve apreciação das peculiaridades do seu caso concreto, pois não foram apreciados os documentos apresentados que objetivaram comprovar os resultados da atuação do recorrente como pesquisador nos projetos relativos às bolsas recebidas.

A documentação a que o recorrente se refere é composta em sua maioria de documentos com descrição dos projetos de ensino, de pesquisa e de extensão; trabalhos científicos e legislação variada relacionada à ciência e tecnologia (notadamente uso da água).

O acórdão recorrido baseou-se na existência de três requisitos para a isenção das bolsas de estudo e pesquisa: a) serem caracterizadas como doação; b) serem recebidas exclusivamente para proceder a estudos e/ou pesquisas; e c) os resultados destas atividades não podem representar vantagens para o doador nem importar em contraprestação de serviços.

Entende o recorrente que a vasta documentação apresentada é prova de que a bolsa de pesquisa e extensão que recebeu da FATEC classifica-se como doação com encargo sem benefício econômico ao doador (FATEC) e que não representa contraprestação de serviço, mas que o órgão julgador de primeira instância não se manifestou sobre essa prova.

Ocorre que o órgão julgador não é obrigado a rebater um a um todos os argumentos – e aqui estão compreendidas as provas – desde que tenha adotado argumento suficiente para fundamentar a decisão.

No relatório fiscal (fls. 40 e seguintes) foram apontadas as razões da autoridade fiscal para considerar os rendimentos como tributáveis, tendo sido ressaltado o resultado da análise dos Projetos nº 81430, 81434, 95822 e 95837, no sentido de que a concessão das bolsas teve por objeto o pagamento de mão-de-obra especializada e imprescindível para atender os compromissos contratados com os financiadores dos projetos, caracterizando contraprestação de serviço, e como os valores das bolsas eram cotados como custo dos projetos, sem onerar o patrimônio da UFSM ou FATEC, sua concessão não pode ser considerada uma doação, bem como existe cláusula estabelecendo que na data da conclusão ou término do contrato os bens materiais remanescentes, adquiridos em razão do projeto, serão incorporadas ao patrimônio da UFSM.

O aresto combatido considerou que houve prestação de serviço da FATEC para a UFSM, pois a FATEC contrata servidores da própria Universidade para compor equipe técnica que executa os projetos mediante pagamento de bolsa, o que representa uma vantagem para o doador ou contraprestação de serviço, ainda que de forma indireta e descaracteriza a isenção. Nessa linha argumentativa os valores são reputados como recebidos em virtude de prestação de serviços à FATEC.

Abaixo é transcrito excerto do voto condutor do acórdão recorrido (fls. 1.015 em diante) que evidencia que não houve omissão quanto às apreciação das peculiaridades da bolsa de estudo recebida pelo recorrente.

Conforme consta do Relatório da Fiscalização contido no auto de infração às fls. 74 a 76, os rendimentos recebidos a título de bolsa de estudo e pesquisa da Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência - FATEC, nos anos-calendário 2004 a 2007, considerados pelo contribuinte como isentos e não tributáveis, foram objetos de lançamento, por entender que tais bolsas não

satisfazem os critérios previstos para usufruir o benefício de isenção previsto em lei.

*Diante da minuciosa descrição dos fatos feita pela fiscalização e da **farta documentação constante dos autos**, constata-se que os valores percebidos pelo impugnante foram em virtude de prestação de serviços à Fundação e não oriundos de doação desta. (fls. 1.028, numeração digital 1229)(grifos acrescentados)*

O mérito do recurso voluntário é a natureza tributável ou não das “bolsas de estudo e pesquisa” pagas pela Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência – FATEC, pessoa jurídica de direito privado incumbida de prestar apoio às atividades de ensino, pesquisa e extensão da Universidade Federal de Santa Maria – UFSM.

A tributação ou não dos valores pagos como bolsas de estudo, de pesquisa ou de extensão requer analisar o disposto no inciso VII do art. 39 do RIR1999, cuja matriz legal é o art. 26 da Lei nº 9.250, de 1995.

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

(...)

VII - as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços. (grifos acrescentados)

Depreende-se que os valores recebidos como bolsas de estudo e de pesquisa podem ser tributáveis ou não, a depender da aferição dos requisitos estampados no citado dispositivo legal, a saber:

- a) constituam doação;
- b) sejam recebidos para proceder a estudos ou pesquisas;
- c) o resultado das atividades não represente vantagem para o doador, nem importe contraprestação de serviços.

Há precedentes tanto deste Conselho como judiciais no mesmo sentido, de maneira que a solução varia caso a caso conforme a bolsa atenda ou não aos supracitados requisitos.

BOLSAS DE ESTUDO E DE PESQUISA - ÁREA MÉDICA - NATUREZA DE DOAÇÃO - ENCARGO NÃO TRIBUTÁVEL - Não entrarão no cálculo do rendimento bruto, para fins tributáveis, os valores percebidos a título de bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagens para o doador, nem importem contraprestação de serviços. Assim, a bolsa de estudos percebida por professores e pesquisadores, ligados à área médica, para realização de estudos e pesquisas, constitui doação com encargo, não tributável pelo imposto de renda (inciso VII, do artigo 39, do RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 1999). - Acórdão

104-22.488, de 13 de junho de 2007 da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

RENDIMENTOS DO TRABALHO — OMISSÃO - NÃO OCORRÊNCIA - Comprovado que o valor depositado constitui rendimento de trabalho, e não mera recomposição do patrimônio do contribuinte, caracterizada a omissão de rendimentos.

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS - BOLSA DE PESQUISA —ISENÇÃO - Não se aplica a isenção conferida às bolsas de estudo e pesquisa, quando o rendimento auferido pelo contribuinte guarda nítido caráter contraprestacional do serviço contratado (art. 26, da Lei nº9.250, de 1995).- Acórdão 104-22.537, de 14/06/2007, da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2003, 2004, 2005 BOLSAS DE ESTUDO. ISENÇÃO. REQUISITOS NÃO ATENDIDOS.

Somente são isentas do imposto de renda as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços. Recurso Voluntário Negado (Acórdão 2102-01.323, de 13/05/2011, da 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008

BOLSAS DE ESTUDO. REQUISITOS PARA ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.

Somente ficam isentas do imposto de renda as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços. Recurso Voluntário Negado (acórdão 2801-002.725, de 16/10/2012) No mesmo sentido: acórdão 2801-002.763, de 15/10/2012, acórdão 2102-001.228, de 14/04/2011 e acórdão 2102-01.323, de 13/05/2011.

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. BOLSA DE ESTUDO. CURSO DE FORMAÇÃO. DELEGADO DA POLÍCIA CIVIL. ISENÇÃO NÃO CONFIGURADA. ART. 26, DA LEI 9.250/95. NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA.

1. As verbas recebidas a título de "bolsa de estudo" por participante em Curso de Formação de Delegado da Polícia Civil não se enquadram na hipótese de isenção prevista no art. 26, da Lei 9.250/95, uma vez que não foram "recebidas

exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas". Configura-se a natureza remuneratória, o que importa acréscimo patrimonial, passível de incidência de Imposto de Renda.

2. Conforme prevê o art. 14, § 1º, da Lei 9.624/98, em caso de servidor público federal participar de curso de formação, poderá optar "pela percepção do vencimento e das vantagens de seu cargo efetivo" em substituição ao "auxílio financeiro", chamado nos autos de "bolsa de estudo", o que evidencia, portanto, a natureza salarial das verbas em discussão.

3. Recurso Especial provido.

(REsp 640281/RN Relator(a) Ministro Herman Benjamin , Data do Julgamento 19/06/2007)

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - BOLSA DE ESTUDOS DO BANCO CENTRAL DO BRASIL - ISENÇÃO - DOAÇÃO NÃO CARACTERIZADA - CONTRAPRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A isenção do imposto de renda prevista no art. 26 da Lei 9.250/95 exige que a bolsa de estudos seja espécie de doação, sem vantagens para o doador.

2. Hipótese em que o recorrente continuou recebendo salário a título de bolsa de estudos para desenvolver atividades acadêmicas no exterior, assumindo por escrito a obrigação de reverter ao empregador os resultados dos estudos e pesquisas por este financiados.

3. A manutenção da natureza salarial da verba paga para cobrir os custos da oportunidade dada pelo Banco Central do Brasil ao seu servidor descaracteriza a doação.

4. Recurso especial improvido.

(REsp 959195/MG Relator(a) Ministra Eliana Calmon, Data do Julgamento 25/11/2008)

TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IMPOSTO DE RENDA. BOLSA DE PESQUISA DO CNPQ. ISENÇÃO. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. São isentas do Imposto de Renda as bolsas de estudo e pesquisa recebidas do CNPq, exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas, visto que os resultados dessas atividades não representam vantagem para o doador, e por não importarem contraprestação de serviços. Inteligência dos arts. 26, da Lei 9.250/95, e 39, VII, do Decreto 3.000/99 (RIR/99).

2. Recurso especial desprovido.

(REsp 410500/RS, Relator(a) Ministra Denise Arruda, Data do Julgamento 01/06/2006)

A matéria é conhecida deste Colegiado. Cita-se como precedentes: Acórdão 2802-002.257, de 17/04/2013, 2802-002.205, de 13/03/2013 e 2802-002.476, de 14/08/2013.

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

Muito embora tenha sido juntada vasta documentação acerca dos projetos e da respectiva atuação do recorrente, em linha geral, estes não refutam o ponto central do lançamento que é a comprovação pela fiscalização, por meio dos contratos entre a UFSM e a FATEC, e dos projetos de pesquisa da existência de benefício econômico para a FATEC (e também para a UFSM) com os resultados das pesquisas, situação que inviabiliza o reconhecimento da isenção e que impede caracterizar a concessão dessas bolsas como ato de mera liberalidade e, conseqüentemente, como rendimentos isentos ou não tributáveis.

Como regra, há uma indissociável relação entre a prestação de serviço de interesse da UFSM para empresas interessados por intermédio da FATEC sob a condução de seus servidores que são remunerados pela FATEC com recursos advindos das empresas interessadas e repassados pela UFSM.

Há ainda a vantagem auferida pelo doador (Fatec) ao ser remunerada com percentual da receita auferida em decorrência dos projetos e a ausência de liberalidade ao orçar no custo dos projetos, financiados pela UFSM e empresas interessadas, o valor das bolsas de pesquisa.

A existência ou não do direito de propriedade sobre a produção científica não é essencial ao litígio.

Destaca-se que, em situação análoga de pagamento de bolsas pela FATEC há precedente deste Conselho que considerou não atendidos os requisitos da isenção.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

BOLSAS DE ESTUDO. DOAÇÃO. ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. REQUISITOS NÃO ATENDIDOS.

Somente ficam isentas do imposto de renda as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços, na forma do artigo 26. da Lei nº 9.250/96. (Acórdão 2101-001.833, de 15/08/2012).

Destaca-se que em decorrência de operação fiscal conjunta acerca da “concessão indiscriminada de bolsas de pesquisa e inovação tecnológica de caráter retributivo, sem a tributação do IRRF, a FATEC foi autuada pela falta de retenção do IRRF e o recurso voluntário foi negado na parte que se relaciona ao presente processo, em acórdão cuja ementa restou assim redigida:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
IRRF*

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007
RESPONSABILIDADE DA FONTE.

Compete à fonte reter e recolher o IRRF.

BOLSA DE ESTUDOS, PESQUISA, EXTENSÃO E INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. ISENÇÃO.

Não se aplica a isenção conferida às bolsas de estudos, pesquisa, extensão e de incentivo à inovação quando elas representarem pagamento de contraprestação por serviços prestados ou produzirem resultados econômicos para o doador (direto ou indireto).

IRRF. TABELA PROGRESSIVA. JUROS DE MORA. SELIC.

A falta de recolhimento de IRRF no prazo determinado pela lei enseja a cobrança de juros de mora sobre o período compreendido entre o vencimento da obrigação e a data prevista para a entrega da declaração da pessoa física ou jurídica com base na variação da Selic. Os juros de mora são calculados com base na Selic e aplicáveis sobre o valor do tributo.

FALTA DE RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE PELA FONTE PAGADORA IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO VERIFICAÇÃO DA FALTA OCORRE APÓS ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO MULTA EXIGIDA DE FORMA ISOLADA PREVISÃO LEGAL
Com a edição da Lei nº 10.426, de 2002, passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora pela falta de retenção ou recolhimento de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação.

MULTA QUALIFICADA

Não basta apenas o prejuízo ao fisco para tipificar a multa qualificada. Exige-se o dolo e a fraude para a tipificação conforme art. 72, da Lei 4.502/64. A conduta deve ser elemento do tipo. O possível dolo ou fraude na distribuição de bolsa de estudos não pode tipificar a agravante, se não tiveram por finalidade a sonegação. Recurso parcialmente provido. (acórdão 2202-001.950, de 14/08/2012)

Ademais, a lei 8.958/1994 dispõe sobre as bolsas de ensino e pesquisa mas não outorga isenção e o regulamento dessa lei (Decreto nº 5.205/2004) faz a ressalva que vem sendo ressaltada ao longo deste voto:

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

Não se trata de alterar conceitos de outros ramos jurídicos.

Outrossim, não foi comprovado que a Receita Federal tenha alterado o critério jurídico em relação ao mesmo sujeito passivo.

Os precedentes judiciais apontados pelo recorrente não possuem força vinculante em relação a este recurso voluntário, no máximo demonstram se tratar de questão polêmica.

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

De outro giro, a FATEC não declarou à Receita Federal os rendimentos como tributáveis e elaborou os comprovantes de rendimentos para fins de imposto de renda de tal forma que é razoável concluir que o contribuinte foi induzido a declarar os valores como isentos ou não tributáveis (fl. 50, 52, 54 e 56), o que justifica classificar a conduta do contribuinte como um erro escusável a autorizar afastar a aplicação da multa de ofício, nos termos do enunciado da Súmula CARF nº 73: *Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.*

Súmula CARF nº 73: Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Ainda que se constate que referidos comprovantes distoam do modelo de comprovante de rendimentos, quanto à penalidade, a dúvida opera em favor do contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN.

Esclareça-se que não se aplica subsidiariamente a multa de mora, pois caracterizaria um novo lançamento, prática vedada ao órgão julgador.

Deve-se, portanto, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso