



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11060.004117/2008-30  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-006.760 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de julho de 2019  
**Recorrente** DARIO TREVISAN DE ALMEIDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005, 2006, 2007

**BOLSAS DE ESTUDO E PESQUISA. VANTAGEM PARA O DOADOR. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.**

Constituem rendimentos tributáveis os valores recebidos a título de bolsas de estudo e de pesquisa quando o resultado das atividades representa vantagem econômica para o doador, cujos projetos executados estão interligados com os objetivos de um contrato oneroso de prestação de serviços firmado no mesmo período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite e Marialva de Castro Calabrich Schlucking. Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

## **Relatório**

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), por meio do Acórdão nº 10-23.757, de 13/01/2010, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação apresentada, mantendo a exigência do crédito tributário (fls. 224/232):

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

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

**ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

Arguições de inconstitucionalidade refogem à competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou de ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.

**BOLSAS DE ESTUDO E PESQUISA.**

Somente são isentas 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. APLICABILIDADE.**

Aplicável a multa de ofício de 75% nos casos de infrações definidas na legislação tributária

**Impugnação Improcedente**

Extrai-se do relatório de fiscalização que foi lavrado auto de infração relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), acrescido de juros e multa de ofício, relativamente aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, decorrente da constatação pelo agente fiscal das seguintes infrações (fls. 03/28):

(i) deduções indevidas de dependente, despesas médicas e despesas com instrução; e

(ii) rendimentos a título de bolsas de pesquisa, classificados indevidamente como isentos e/ou não tributáveis.

O contribuinte foi cientificado da autuação em 09/10/2008 e impugnou a exigência fiscal no prazo legal (fls. 05 e 139/184).

Intimado por via postal em 02/02/2010 da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou o recurso voluntário no dia 04/03/2010 (fls. 233/235 e 239/295).

Em longo arrazoado, o recorrente apresenta defesa tão somente quanto à reclassificação de rendimentos declarados como isentos, justificando que as verbas percebidas são fruto de bolsas de pesquisa.

Todos os pagamentos destinaram-se a atividades de estudos e/ou pesquisas, de maneira que o resultado delas não representou vantagem para o doador e nem caracterizou contraprestação de serviços, sendo, portanto, rendimentos isentos e não tributáveis, como declarou o contribuinte para os anos-calendário de 2004 a 2006.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-006.760 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11060.004117/2008-30

## Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

### Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### Mérito

Cinge-se a matéria do recurso voluntário à natureza dos rendimentos percebidos a título de bolsas de estudo/pesquisa, nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

A pessoa física recebeu os pagamentos da Fundação de Apoio a Tecnologia e Ciência (Fatec), entidade de direito privado de apoio vinculada à Universidade Federal de Santa Maria (UFSM).

No caso, a Universidade Federal de Santa Maria contratou a Fundação de Apoio a Tecnologia e Ciência para operacionalizar a execução de dois projetos de pesquisa, de interesse para a missão dessa instituição de ensino superior, identificados pelos códigos 9.5914 e 9.5920 (fls. 87/108 e 109/132, respectivamente):

**Projeto 9.5914:** Pesquisa e desenvolvimento de instrumentos e procedimentos necessários aos exames de habilitação para condução de veículos automotores e às ações de educação no trânsito;

Vigência: 01/01/2004 a 31/12/2004 (12 meses)

**Projeto 9.5920:** Pesquisa e desenvolvimento de instrumentos e procedimentos aos exames de habilitação para condução de veículos automotores e às ações de qualificação e educação no trânsito.

Vigência: 01/01/2005 a 31/12/2008 (48 meses)

Na mesma época, tendo em vista que a fundação de apoio pode celebrar avença com entidade outra que aquela que se propõe a apoiar, desde que compatível com as finalidades da instituição de ensino superior, foi celebrado um contrato oneroso de prestação de serviços técnicos especializados entre o Departamento Estadual de Trânsito do Rio Grande do Sul e a Fundação de Apoio a Tecnologia e Ciência (fls. 194/204):

**Objeto:** prestação de serviços técnicos com a finalidade de estabelecer procedimentos, execução e condições concernentes ao exame de habilitação para condução de veículos automotores no Estado do Rio Grande do Sul.

Vigência: 01/01/2004 a 31/12/2008 (60 meses)

Para fins de demonstrar os fatos que pretende fazer prevalecer no processo administrativo, alegados desde a impugnação do auto de infração, em especial a inexistência de irregularidades na execução dos projetos de pesquisa e contrato de serviços, o recorrente discorreu sobre a rotina de contratação de fundações de apoio na operacionalização de projetos de estudo/pesquisa e as características das bolsas de pesquisa recebidas.

Além disso, reproduziu vários fragmentos de depoimentos de testemunhas colhidos durante a instrução probatória no âmbito do Processo Criminal nº 2007.71.02.007872-8, no qual o autuado respondia na condição de réu.

Como amplamente noticiado na imprensa, a ação penal foi resultado da denominada "Operação Rodin", deflagrada pela Polícia Federal, que acusou a existência de desvios de recursos financeiros em contratos firmados pela fundação de apoio para a realização de exames teóricos e práticos para a expedição da carteira nacional de habilitação.

Porém, é essencial dizer que a autoridade lançadora não fundamentou a exigência do crédito tributário em irregularidades na execução dos projetos de pesquisa ou na celebração do contrato de prestação de serviços pela Fundação de Apoio a Tecnologia e Ciência, tampouco o agente fazendário referiu-se à prática de conduta dolosa pela pessoa física.

Com efeito, a justificativa da fiscalização para a lavratura do auto de infração diz respeito a que as vantagens recebidas em forma de bolsas de estudo/pesquisa configuravam rendimentos tributáveis, sujeitos à incidência do imposto de renda, dado a falta de cumprimento dos requisitos para a isenção do art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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.

(...)

O dispositivo de lei ordinária impõe 3 (três) condições para a isenção do imposto de renda sobre o pagamento de bolsas de estudo e de pesquisa, a saber: (i) caracterização como doação civil; (ii) recebidas exclusivamente para proceder a estudos e pesquisas; e (iii) os resultados do trabalho do bolsista não podem representar vantagens para o doador.

À vista disso, não há reparo a fazer na decisão de piso quando chegou à conclusão que os rendimentos pagos a título de bolsas de estudo/pesquisa não preenchem os requisitos estabelecidos no art. 26 da Lei nº 9.250, de 1995.

Isso porque a documentação que instrui os autos revela que o resultado das atividades dos bolsistas representa vantagem econômica para o doador, na medida em que os projetos executados estão interligados com o contrato de prestação de serviços firmado no mesmo período.

Senão vejamos. No contrato de prestação de serviços com o Departamento Estadual de Trânsito do Rio Grande do Sul, a Fundação de Apoio a Tecnologia e Ciência estava obrigada a executar, dentre outras, as seguintes atividades na condição de contratada (Cláusula Quarta, às fls. 195):

#### CLÁUSULA QUARTA - DAS OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA

Na execução deste Contrato, compete à CONTRATADA:

I - revisar os itens relativos à Legislação de Trânsito sempre que ocorrerem alterações no Código Brasileiro de Trânsito;

II - elaborar e incluir mensalmente 10 novos itens no Banco de Itens;

III - desenvolver e manter software para a geração aleatória dos Exame Teóricos-Técnicos, de forma a que os exames apresentem o mesmo grau de dificuldade;

(...)

V - confeccionar o Exame Teórico, a partir do banco de itens mantido pela CONTRATADA, contendo 30 itens (1º Habilitação) e 40 itens (Reciclagem);

VII - aplicar o Exame Prático de Direção Veicular, com o preenchimento de Planilha de Avaliação, indicando se o candidato está ou não apto;

(...)

Por seu turno, a proposta do **Projeto 9.5914**, vigente durante o ano-calendário de 2004, está relacionada à realização de estudos e pesquisas com o objetivo de subsidiar o estabelecimento, sistematização e normatização de procedimentos técnico-operacionais destinados à avaliação, à logística, à segurança, ao controle e ao monitoramento necessários para aplicar os exames de habilitação para condução de veículos automotores, em especial no Estado do Rio Grande do Sul. Como resultados são esperados estatísticas, metodologias e manuais que possibilitem a aplicação das provas teóricas e práticas para habilitação do motorista (fls. 102/103).

Foram enumerados os seguintes objetivos específicos, dentre outros (fls. 100):

#### 4 2 - Objetivos específicos

4 2 1 - Viabilizar procedimentos que possibilitem selecionar, contratar, orientar e treinar recursos humanos para exercerem a supervisão, coordenação, assessoria e execução das atividades destinadas à realização de exames de habilitação para condução de veículos automotores.

4 2 2 - Adquirir condições de providenciar recursos humanos -para execução e desenvolvimento das tarefas de '

- estudar e pesquisar o Código de Trânsito Brasileiro e bibliografias especializadas, com vistas à
- adequação de instrumentos de avaliação, isto é, provas teóricas e práticas;
- pesquisar e desenvolver instrumentos e procedimentos destinados ao estabelecimento e aperfeiçoamento da logística necessária à aplicação dos exames de habilitação, em especial, no território gaúcho;

(...)

- identificar e propor a sistemática adequada para a execução e o aperfeiçoamento das ações de habilitação;
- (...)
- efetivar estudos e diagnósticos referentes ao desempenho dos Examinadores, do Centro de Formação de Condutores e dos candidatos à habilitação para condução de veículos automotores, com vistas a possibilitar retroalimentação e aperfeiçoamento do processo;
- pesquisar, desenvolver e propor estratégias, com base nos diagnósticos elaborados, que possam levar à qualificação do processo;

(...)

O Projeto **9.5920** tem escopo bastante semelhante ao antecedente, no que tange aos objetivos, metodologia e resultados esperados, sendo executado nos anos de 2005, 2006, 2007 e 2008 (fls. 121/124).

Nesse cenário, o pagamento aos bolsistas não se qualifica como doação, situação que a Fundação de Apoio a Tecnologia e Ciência, ou a instituição de ensino superior a que se propõe apoiar, nada receberia como contraprestação.

A despeito do evidente incremento de conhecimento e experiência que envolve o desenvolvimento dos projetos de pesquisa para seus participantes, há uma forte conexão entre os projetos institucionais e o contrato de prestação de serviços, em proveito da entidade responsável pela execução.

Pelo menos uma boa parte das atividades dos bolsistas, integrantes do quadro de servidores públicos da Universidade Federal de Santa Maria, reverte-se economicamente para a fundação de apoio mediante aplicação direta para viabilizar/aprimorar a execução do contrato de prestação de serviços oneroso firmado com o Departamento Estadual de Trânsito do Estado do Rio Grande do Sul, com vigência de 2004 a 2008, pelo qual recebe uma determinada remuneração, por candidato, pela realização dos exames teórico e/ou prático de habilitação para direção veicular (fls. 199).

Todo o arcabouço de esclarecimentos e provas documentais e testemunhais acostadas ao recurso voluntário não tem o condão de infirmar a conclusão da existência de benefício econômico para a fundação de apoio quando da execução do contrato de prestação de serviços com o Departamento Estadual de Trânsito do Rio Grande do Sul, mesmo que se reconheça que a entidade privada já tinha alguma experiência decorrente de trabalho anterior na mesma área técnica.

Assim, não há que se falar, no caso em apreço, em isenção para fins do imposto de renda da pessoa física.

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e, no mérito, NEGÓ-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess