



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

Processo nº 11080.005297/2009-10
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2401-005.743 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2018
Matéria IRPF - OMISSÃO - ISENÇÃO - BOLSA DE EXTENSÃO
Embargante WALTER JOSÉ KOFF
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE EXPRESSA MENÇÃO À IMPOSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO PELA MULTA DE MORA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não configura omissão quando o acórdão embargado procede à exclusão da multa de ofício do lançamento fiscal e deixa de consignar a determinação expressa para impedir a substituição da penalidade afastada pela multa de mora.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. REDISCUSSÃO DA MATÉRIA DECIDIDA. INADEQUAÇÃO DA VIA RECURSAL ELEITA.

É defeso em sede de embargos de declaração a tentativa de rediscussão do mérito de questão já devidamente enfrentada pelo acórdão recorrido, sendo inadequada a utilização dessa via recursal.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXATIDÃO MATERIAL.

Acolhem-se os embargos de declaração para corrigir a inexatidão material decorrente de lapso manifesto no acórdão embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher parcialmente os embargos, sem efeitos infringentes, para tão somente corrigir o lapso manifesto no acórdão embargado, no que tange ao emprego da expressão "instituição financeira".

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Matheus Soares Leite.

Relatório

Cuida-se de embargos de declaração opostos pelo contribuinte, conforme fls. 540/546, contra o Acórdão nº 2101-002.370, de 21/01/2014, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o qual está juntado às fls. 490/499.

Alega o embargante os seguintes vícios no acórdão contestado:

(i) omissão, quanto à ausência de determinação expressa para impedir a substituição da multa de ofício por outra qualquer;

(ii) erro material, no que tange à utilização da expressão "instituição financeira" para se referir à Fundação Médica do Rio Grande do Sul; e

(iii) omissão, em relação ao exame da aplicabilidade ao caso concreto dos artigos 6º e 7º do Decreto nº 5.205, de 14 de setembro de 2004, bem como do acórdão proferido pelo Tribunal de Contas da União (TCU), anexado aos autos.

A ciência do acórdão embargado pelo contribuinte deu-se, via postal, no dia 15/12/2015, tendo sido interposto os embargos de declaração em 21/12/2015 (fls. 535/538 e 540).

Tendo em conta que os embargos foram opostos contra decisão de Turma extinta, assim como o relator originário não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a sua admissibilidade foi analisada pelo Presidente da 2ª Seção.

Os aclaratórios foram admitidos por despacho do Presidente da 2ª Seção de Julgamento, determinando a sua inclusão em pauta de julgamento, após novo sorteio de relatoria, com vistas ao saneamento dos vícios apontados pelo contribuinte (fls. 585/588).

É o relatório

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Uma vez preenchidos os requisitos de admissibilidade dos embargos de declaração, passo à avaliação de mérito (art. 65, § 1º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015).

Omissão: substituição da multa de ofício

Alega o embargante que, a despeito da determinação da exclusão da multa de ofício, a unidade da RFB responsável pela liquidação e execução do acórdão embargado procedeu à sua intimação para pagamento do débito com a cobrança de multa de mora.

Segundo afirma, o procedimento da unidade da RFB acarreta em evidente inovação no lançamento, motivo pelo qual necessário sanar a omissão existente para deixar expresso, na parte dispositiva do acórdão embargado, o impedimento da substituição da multa afastada por outra penalidade. Em apoio ao seu pedido, colaciona decisões que acolheram os aclaratórios para providenciar o acréscimo da ressalva no resultado do julgamento do recurso voluntário.

Pois bem. O entendimento citado pelo embargante, nos Processos nº 11080.006634/2009-96 e 11080.005261/2009-36, retrata o ponto de vista à época dos acórdãos proferidos pela 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, não representando, necessariamente, a compreensão da mesma matéria pelo colegiado distinto que proferiu o presente acórdão embargado.

O acórdão embargado limitou-se a apreciar e decidir a matéria litigiosa, que compreende quanto à aplicação de sanção unicamente a multa de ofício, decorrente do lançamento do imposto de renda.

A cobrança de multa de mora ou outro valor pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária é questão estranha ao litígio instaurado com a impugnação tempestiva do auto de infração, não cabendo o pronunciamento do colegiado sobre "impossibilidade de restabelecimento de multa de mora" ou determinação expressa para "impedir a substituição da multa de ofício pela multa de mora".

Evidentemente, a unidade responsável pela liquidação e execução do acórdão não poderá exigir a multa de ofício, porquanto significa o descumprimento da decisão do colegiado proferida no processo administrativo. Porém, não é o caso dos autos.

Recordo que a multa de mora, no percentual acumulado de até 20%, não está condicionada a lançamento pelo agente fazendário, sendo devida pela mera falta de recolhimento do tributo no prazo legal (art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Não havendo lançamento da multa de mora, tampouco discussão na primeira instância, não me parece fazer sentido a incorporação ou exclusão da multa de mora em sede de julgamento do lançamento de ofício em segunda instância.

Dessa feita, se a autoridade preparadora está exigindo o crédito tributário remanescente acrescido de multa de mora, certamente não retira fundamento direto do auto de infração lavrado, o que não quer dizer, por outro lado, que a imposição da multa de mora configure uma alteração do lançamento.

Aparentemente, a discordância do contribuinte a respeito do procedimento de liquidação do acórdão embargado, mediante a cobrança da multa de mora, poderá desafiar o pedido de revisão de ofício para a unidade administrativa, ou a discussão no rito processual segundo a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Pelos motivos acima, entendo que não há omissão no julgado.

Inexatidão material

Nesse ponto, o embargante reclama da utilização indevida da expressão "instituição financeira" para referir-se à Fundação Médica do Rio Grande do Sul, entidade concedente das bolsas de extensão e pesquisa, no penúltimo parágrafo das fls. 5 do acórdão embargado (fls. 494). Eis a sua redação:

(...)

*Em outras palavras, as bolsas fruídas pelo contribuinte não decorrem de mera liberalidade por parte da **instituição financeira**, mas, de outra sorte, da relação existente entre a Fundação Médica do Rio Grande do Sul e a Universidade Federal do Rio Grande do Sul para a realização de projetos junto ao Hospital das Clínicas de Porto Alegre.*

(...)

(Destaquei)

Com efeito, trata-se de uma inexatidão material decorrente de lapso manifesto. Por isso, cabe a correção do texto do acórdão embargado nos termos abaixo:

(...)

Em outras palavras, as bolsas fruídas pelo contribuinte não decorrem de mera liberalidade por parte da concedente das bolsas, mas, de outra sorte, da relação existente entre a Fundação Médica do Rio Grande do Sul e a Universidade Federal do Rio Grande do Sul para a realização de projetos junto ao Hospital das Clínicas de Porto Alegre.

(...)

Omissão: falta de análise da aplicabilidade ao caso em apreço dos artigos 6º e 7º do Decreto nº 5.205, de 2004, assim como do acórdão do TCU

De início, reproduzo a redação do arts. 6º e 7º do Decreto nº 5.205, de 2004, vigente à época dos fatos geradores:

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.

§ 4º Somente poderão ser caracterizadas como bolsas, nos termos deste Decreto, aquelas que estiverem expressamente previstas, identificados valores, periodicidade, duração e beneficiários, no teor dos projetos a que se refere este artigo.

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.

Por sua vez, o acórdão do TCU mencionado pelo embargante diz respeito à deliberação no Processo nº 001.622/2010-2, em face do Acórdão 3573/2010, em que

reconheceu-se a inexistência de prestação de serviços no contexto de auditoria realizada para a verificação de pagamentos de bolsas a professores na execução de convênios entre o Hospital de Clínicas de Porto Alegre e a Fundação Médica do Rio Grande do Sul (fls. 395/403).

Pois bem. Aqui também não há omissão no julgado. Por intermédio da utilização de via recursal inadequada o contribuinte pretende provocar a rediscussão do mérito de questão já devidamente enfrentada pelo acórdão recorrido, o que é defeso em sede de embargos de declaração.

Como base na avaliação do caso concreto, a decisão no acórdão vergastado abordou todos os pontos relevantes para o deslinde do julgamento, com exposição das razões que formaram o convencimento do julgador e fundamentação capaz de justificar racionalmente a conclusão pela incidência do imposto de renda.

Para melhor visualização do voto-condutor do acórdão embargado, reproduzo os excertos abaixo (fls. 492/495):

(...)

Em brevíssima síntese, o contribuinte alega, em seu recurso, que as bolsas de extensão concedidas pela Fundação Médica do Rio Grande do Sul deveriam ser caracterizadas como doações com encargos em favor do contribuinte, concedidas em razão do trabalho de pesquisa por ele realizado em benefício da própria sociedade, razão pela qual tais rendimentos seriam isentos, em consonância com o estatuído pelo art. 7º do Decreto n.º 5.205/04.

(...)

Feitos esses breves esclarecimentos, cumpre mover à análise específica do caso concreto, de modo a verificar se, de fato, os valores recebidos pelo contribuinte da Fundação Médica do Rio Grande do Sul poderiam ser qualificados juridicamente como doações, importando, destarte, mera liberalidade em favor do Recorrente, sem a exigência de qualquer contraprestação em favor da instituição de ensino.

Quanto à qualificação das bolsas recebidas pelo contribuinte, entendo elucidativos os esclarecimentos constantes no relatório de fiscalização, acostado às fls. 05/12, os quais passo, doravante, a analisar.

De fato, verifica-se, à luz dos documentos dos autos, que as bolsas de extensão pagas ao contribuinte pela Fundação Médica do Rio Grande do Sul decorreram de sua participação em projetos desenvolvidos em conjunto pela Fundação Médica do Rio Grande do Sul e a Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Nesse exato sentido, cumpre verificar os termos existentes no Termo de Compromisso para Concessão de Bolsa de Extensão, acostado às fls. 28/43 dos autos.

Conforme se denota deste documento, assim como em outros juntados aos autos, verifica-se a existência de obrigações existentes entre o Recorrente e a Fundação Médica do Rio Grande do Sul.

Segundo os projetos realizados, o professor desempenhará atividades complementares à docência, podendo tais atividades serem realizadas sob a forma de preceptoria, coordenadoria e consultoria.

Em contrapartida, conforme estipulado pela Cláusula Segunda do Termo de Compromisso para Concessão de Bolsa de Estudo, a Fundação Médica deverá conceder ao professor uma bolsa de extensão, na forma do disposto no “Regulamento para Concessão de Bolsas de Extensão (BE)”, arquivado junto ao Ministério Público do Estado do Rio Grande do Sul. Demonstra-se, portanto, a existência de contraprestação pela prestação de serviços realizada pelo Recorrente.

Em outras palavras, as bolsas fruídas pelo contribuinte não decorrem de mera liberalidade por parte da instituição financeira, mas, de outra sorte, da relação existente entre a Fundação Médica do Rio Grande do Sul e a Universidade Federal do Rio Grande do Sul para a realização de projetos junto ao Hospital das Clínicas de Porto Alegre.

Trata-se, em outras palavras, de rendimentos pagos para a participação do contribuinte na execução dos projetos de interesse das instituições, ou, em outras palavras, de autêntica contraprestação pelos serviços prestados pelo Recorrente.

E nem se alegue que se trataria de doação com encargos, na forma como capitulada no art. 553 do Código Civil.

Com efeito, muito embora não se possa dizer não ser passíveis de isenção as chamadas doações com encargos, previstas pela legislação cível, na medida em que referida interpretação consistiria em evidente alteração do regime jurídico próprio do referido contrato, em violação ao art. 110 do CTN, fato é que a hipótese vertente jamais poderia ser confundida com referida espécie de doação.

Na realidade, os contratos de doação, conforme salienta em uníssono a doutrina, dependem da comprovação da existência do chamado animus donandi, que repousa sobre a essência de liberalidade inerente aos contratos de doação. Em outras palavras, o contrato de doação, ainda que sujeito a encargo, mantém a sua essência de contrato gracioso, no qual apenas uma das partes é onerada em benefício da outra.

Nesse sentido, o encargo inerente à doação jamais poderia ser equiparável ao benefício econômico auferido por uma das partes, na medida em que, se tal ocorrer, estar-se-á diante de contrato oneroso e não gratuito, ou, no máximo, contrato misto, em que a doação estará atrelada, apenas e tão-somente, à

parcela de liberalidade inerente ao contrato e não à contraprestação ou encargo concedidos.

No caso vertente, entendo que não há o animus donandi inerente aos contratos de doação, razão pela qual as bolsas se caracterizariam como remuneração pelos serviços prestados pelo contribuinte e não pela liberalidade da Fundação Médica do Rio Grande do Sul, razão pela qual o recurso voluntário não merece prosperar.

Ressalte-se, finalmente, que este relator já proferiu dois outros acórdãos no mesmo sentido, julgados na sessão de março de 2013 (Acórdãos 2101002.124 e 2101002.128), tendo acompanhado o Conselheiro José Evande Carvalho Araújo em janeiro de 2013 em caso análogo (Acórdão 2101002.043).

(...)

Como se observa do texto do voto do acórdão embargado, o relator não se omitiu sobre a questão da isenção, pelo contrário discorreu justificadamente, após a avaliação do caso concreto, sobre a natureza dos rendimentos pagos ao contribuinte pela Fundação Médica do Rio Grande do Sul na execução de projetos. Tais rendimentos representam uma contraprestação pelos serviços prestados, não caracterizando espécie de doação, razão pela qual o recurso voluntário não merecia prosperar.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO dos embargos e, no mérito, ACOLHO PARCIALMENTE os aclaratórios, sem efeitos infringentes, para tão somente corrigir o lapso manifesto no Acórdão nº 2101-002.370, de 21/01/2014, no que tange ao emprego da expressão "instituição financeira".

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess