



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13706.000615/2007-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.259 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente LAURO BARDE BEZERRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

BOLSAS DE ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO. DOAÇÃO. AUSÊNCIA DE BENEFÍCIO EM PROL DO DOADOR. AUSÊNCIA DE CONTRAPRESTAÇÃO DO DONATÁRIO. ISENÇÃO.

As bolsas de ensino, pesquisa e extensão que se constituem em doação civil ao bolsista 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, são isentas do imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir, transcrevo o relatório do acórdão nº 13-29.782 da 6ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro(2) /RJ (fl. 49).

“Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls 05/07, em que lhe é exigido imposto de renda pessoa física, ano-calendário de 2003, no valor de R\$1.222,16, acrescido de juros e multa de ofício de 75%.

O crédito tributário originou-se da revisão fiscal da declaração de imposto de renda pessoa física do período, em que, conforme consta no demonstrativo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” integrante da Notificação Fiscal (06), o procedimento fiscal verificou **omissão de rendimentos tributáveis sujeitos a tabela progressiva** recebidos pelo contribuinte da pessoa jurídica CNPJ 42.288.886/0001-60 – CENTRO

DE PESQUISA DE ENERGIA ELÉTRICA - CEPEL, no valor de R\$13.866,58, sobre o qual houve incidência de imposto de renda retido na fonte de R\$327,91, devidamente compensados no lançamento de ofício.

A infração foi detectada no confronto do valor dos rendimentos informado pela fonte pagadora na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF com o montante declarado pelo contribuinte na Declaração Anual de Ajuste- DAA.

Cientificado do lançamento do crédito tributário em 06/02/2007, o contribuinte apresentou a impugnação tempestiva de fls 01/03 em 02/03/2007, acompanhada de documentos, alegando, em síntese, que a bolsa de estudos recebida da CEPEL é isenta, conforme demonstram os documentos que anexa à defesa. “

Após análise, a turma julgadora da DRJ não acatou os argumentos do contribuinte. Do **voto** do acórdão recorrido:

“No processo ora em análise, a lide gira em torno da natureza tributária da bolsa de estudos recebida pelo impugnante da CEPEL, vez que a fiscalização a considerou rendimento tributável e o impugnante argüi tratar-se de remuneração isenta do IR.

Pela regra geral estabelecida na legislação do Imposto de Renda, o valor recebido a título de bolsa de estudos e pesquisa constitui rendimento tributável, conforme explicita o art. 43 do RIR/99:

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

*I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, **bolsas de estudo e de pesquisa**, remuneração de estagiários;(grifou-se)*

Entretanto, o art. 39 do mesmo diploma legal, exclui da tributação a bolsa de estudo e pesquisa desde que presentes os requisitos exigidos:

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);(g.n.).

Ainda sobre a não incidência do imposto de renda, o art. 623 do RIR/99 determina que “*não estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte os rendimentos especificados no art. 39*”.

Ressalte-se ainda que o art. 111 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1996) determina a interpretação literal da legislação que disponha sobre isenção:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

O Parecer Normativo CST nº 326/71 esclarece que “*para os efeitos do imposto de renda, entende-se por ‘Bolsa de Estudos’ a quantia despendida por determinada pessoa, física ou jurídica, destinada ao custeio do aprimoramento cultural técnico ou profissional, de terceiros, sem beneficiar diretamente a pessoa concedente*”.

Já o Parecer PGFN/CAJE/Nº 593/90 pronuncia-se da seguinte forma:

....

18 . Assim, a doação de valores, em pecúnia ou em bens, com encargo ou remuneração imputada ao donatário, somente manterá íntegra sua natureza civil, se o encargo ou remuneração não representar vantagem para o doador, sob pena de caracterizar-se a relação de emprego contra salário.

19. Exemplificando: se o doador faz doação de valor, seja em bens ou em pecúnia mas atribui ao donatário o encargo de serviços a favor dele doador, na verdade se caracteriza contrato de emprego contra salário, in natura ou em bens, não se podendo vislumbrar o negócio civil da doação; se, todavia, o doador faz doação de valor, em bens ou pecúnia, atribuindo ao donatário o encargo de serviços, mas que não sejam a favor dele doador ou de pessoa interposta que lhe possa comunicar vantagem econômica, subsiste a doação civil como prevista no Código Civil e não a relação de emprego.

20. A bolsa de estudo ou de pesquisa, será doação civil, negócio de liberalidade, desde que o pagamento feito pelo doador atribuindo o encargo da realização de estudo ou de pesquisa não reverta esse resultado economicamente para ele doador ou para pessoa interposta. Será doação, pois, o pagamento de valor, em pecúnia ou in natura, à pessoa sob condição de que realize um curso acadêmico ou uma pesquisa para o domínio público, sem que o resultado do estudo ou pesquisa seja diretamente aproveitado economicamente pelo doador. Ao contrário, se o resultado do estudo ou da pesquisa reverter ao doador, estar-se-á diante de relação de emprego contra salário. (...) “(g.n.)

Observe o contribuinte que, conforme a legislação acima exposta, a bolsa de estudos é, a priori, rendimento tributável. Somente quando ficar comprovado, através de documentação hábil e idônea, que a remuneração constitui uma “doação”, ou seja, que em nenhum momento a fonte pagadora auferirá benefício econômico com o estudo ou pesquisa que está financiando, a bolsa de estudos será considerado isenta.

No caso em tela, verifica-se impossível caracterizar a bolsa de estudos concedida pela CEPEL como uma doação civil da fonte pagadora, haja vista que a Norma Código NC/RH-12, acostada aos autos às fls. 24/31, que estabelece as regras para a concessão de bolsa de estudos por aquela instituição, contém certas condições peculiares à contratação do bolsista que configuram a relação de emprego contra salário; senão vejamos:

No item 3.4 da Norma, “Requisição de Bolsista” (fl. 26), consta que a escolha do bolsista inicia-se com o preenchimento de um formulário, ... “emitido em 1 (uma) via pelas áreas da empresa e aprovado pelo respectivo diretor, com finalidade de solicitar ao NURH o recrutamento e seleção do candidato”.

No referido formulário (fl. 33 dos autos), observa-se que devem ser especificados os atributos desejáveis do candidato à bolsa, a área onde irá atuar, o nome do orientador - que será sempre um profissional da própria instituição (vide item 4.5, “Orientação e Avaliação” a fl. 28), a carga horária do bolsista na empresa (no mínimo 80 horas mensais, conforme determina o item 5.3, à fl. 30) e o motivo da requisição deste “bolsista” que, conforme as duas opções oferecidas no referido formulário, terá como finalidade ou substituir um outro bolsista que está sendo desligado ou destinar-se-á ao aumento do quadro do setor em que o bolsista fará o estágio.

Ou seja, o bolsista é selecionado conforme a necessidade de determinada área tecnológica da empresa. À falta de um pesquisador que, por algum motivo, se desligou da instituição, ou porque a demanda de pesquisa na área aumentou, requer-se ao setor de recursos humanos da empresa a “contratação” de um bolsista com perfil que atenda às necessidades daquela área de pesquisa.

De acordo com o sítio do CEPEL na internet, o Centro de Pesquisa de Energia Elétrica é uma empresa do sistema Eletrobrás que, dentre as várias atribuições que possui, mantém convênios com universidades do país para parcerias em projetos para o setor elétrico e

para a cooperação tecnológica com empresas para o desenvolvimento de sistemas e fabricação de produtos criados pelo próprio CEPEL.

Claro está, ao nosso ver, que o resultado do estudo ou pesquisa dos bolsistas da CEPEL são diretamente aproveitados economicamente pela entidade. Tal fato não descaracteriza o provento como bolsa de estudos, mas o impede de ser considerado rendimento isento do imposto de renda.

Em sua impugnação o contribuinte ressalta que a fonte pagadora é uma instituição sem fins lucrativos. Cabe aqui esclarecer que ainda que o CEPEL fosse uma entidade isenta, o que não está comprovado nos autos, o § 1º do art. 15 da Lei 9.532/1997, ao tratar destas entidades, dispõe claramente que “... a isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido ...”.

Diante do exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário. “

Cientificado da decisão de primeira instância em 22/11/2011, o sujeito passivo interpôs, em 22/12/2011, Recurso Voluntário, fl. 57, sustentando, em apertada síntese, inexistência de omissão em razão dos rendimentos serem isentos, que a pesquisa realizada pelo bolsista não gerou proveitos econômicos à fonte pagadora, que não se caracterizou relação de emprego.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Cinge-se a questão a ser apreciada por esta turma do CARF a avaliar se os valores percebidos pelo recorrente da CEPEL – empresa do Sistema Eletrobrás, a título de bolsa estudos, constituem doação, não representam vantagem para o doador, nem importam em contraprestação de serviços, características que os fariam subsumir-se à hipótese isentiva da lei, quanto à incidência do imposto de renda.

O contrato de bolsista regeu-se pela norma código NC/RH-12, cópia às fls. 68 e segs. , bem como “Termo de Compromisso” de fls. 81 e segs.

Transcreve-se abaixo a legislação correlata, vigente à época dos fatos.

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.

(...)

Parece plausível deduzir então que uma das razões de o legislador ter estabelecido expressamente as condições aqui apontadas para que as “bolsas” sejam contempladas pela isenção foi a de afastar possíveis situações que não visem a finalidade buscada pelo benefício

concedido, de apoio e incentivo ao estudo e à pesquisa de interesse público e à disseminação do conhecimento obtido. Em casos onde contratantes interessados nos ganhos (lucros) privativos e patentes obtidas a partir do trabalho de pesquisa encomendado e direcionado repassam valores, direta ou indiretamente, ao pesquisador pratica-se de fato remuneração por serviços contratados, ainda que sob o formato de bolsas de estudo e pesquisa. Isentos os beneficiários dos pagamentos, por certo mais barato o custo do trabalho intelectual para o contratante.

No caso concreto, entretanto, da documentação acostada aos autos, não há razão para interpretar que não seriam os rendimentos em questão isentos do IR, à luz da legislação de regência.

Resta razão ao interessado em sustentar que o estabelecimento de regras, condições, procedimentos e responsabilidades em seu contrato de bolsista é condição inafastável em qualquer contrato em que há a transferência de valores de uma parte a outra, para determinada finalidade. De causar estranheza seria a ausência dessas regras, mormente por se tratar de uma doação. Não há na contratação em questão qualquer evidência de vínculo que pudesse caracterizá-la como relação de emprego.

Também não há qualquer evidência nos autos de que os objetos alcançados tenham sido apropriados de forma exclusiva pela fonte pagadora.

É cediço que a lei que concede isenção, e que deve ser específica, há que ser interpretada literalmente. Isso não afasta, entretanto, a compreensão pelo julgador da finalidade para a qual o benefício foi concedido. É antiga a carência de pesquisa no país, motivo do contínuo êxodo de nossos cientistas.

Vê-se, então, que a bolsa em questão amolda-se à hipótese isentiva da lei, devendo ser exonerado o lançamento do crédito tributário.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito