



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13706.000916/2007-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.941 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de novembro de 2021
Recorrente ERNESTO LEITE PINTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

ABIN. BOLSAS DE ESTUDOS, PESQUISAS E DESENVOLVIMENTOS. ISENÇÃO. REQUISITOS. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

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

Mantém-se o lançamento quando as alegações recursais não se prestarem a infirmar a conduta fiscal, que está lastreada em informações contidas no informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2003-003.941 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13706.000916/2007-49

Relatório

Trata o presente processo de exigência de IRPF referente ao ano-calendário de 2003, exercício de 2004, no valor de R\$ 7.637,11, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da **omissão de rendimentos do trabalho com ou sem vínculo empregatício**, no valor total de R\$ 18.000,00, tendo sido compensado o IRRF de R\$ 1.133,00 sobre os valores omitidos, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 3.487,27 (fls. 12/16).

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 4/6), alegando, em síntese, que apesar de considerar que o informe de rendimentos recebidos da fonte pagadora Agência Brasileira de Inteligência/ABIN/GSCI/PR contivesse incongruências, declarou a bolsa de estudos que recebera como isenta porque, à luz das informações constantes no manual de preenchimento da declaração, assim lhe pareceu o correto, requerendo, ao final, demonstrada a insubsistência e improcedência do lançamento, seja acolhida a presente impugnação.

Ao apreciar o feito, a DRJ/RJ2 (fls. 66/69), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

A decisão de primeira instância encontra-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2003

BOLSA DE ESTUDO E PESQUISA.

Pela regra geral, a importância recebida a título de bolsa de estudo constitui rendimento tributável. Para que se caracterize como doação e seja isenta do Imposto de Renda, deve ser destinada exclusivamente ao estudo e/ou à pesquisa, sem vantagem para o doador, não implicando, assim, em contraprestação de serviço.

Mantém-se a tributação do rendimento recebido de pessoa jurídica incluído no lançamento, vez que não ficou evidenciado nos autos que ele é isento.

Cientificado da decisão, em 18/11/2011 (fls. 71), o contribuinte, em 15/02/2011, interpôs recurso voluntário (fls. 74/76), repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, no sentido de que a bolsa em questão se caracteriza como rendimento não tributável por se um incentivo à pesquisa por órgão público para fomentar o desenvolvimento científico e tecnológico do país em áreas específicas, ao teor da Portaria nº 192/CSIPR/ABIN, de 08/05/2002, que estabelece os objetivos do Programa de Capacitação de Recursos Humanos para a Área de Segurança Institucional/CRHASI. Com intuito de atender a demanda, anexa declaração emitida pela ABIN atestando sua participação no projeto de estudo e pesquisas de bolsas CRHASI no período de 02/2003 a 03/2005, além da Nota Jurídica nº 027/OVJP/ABIN/GSIPR/2004, de 14/01/2004, que reconhece o amparo legal para isenção de imposto de renda das bolsas concedidas com base na da Portaria nº 192/CSIPR/ABIN, por se enquadrarem nas condições previstas do art. 26 da Lei nº 9.250/95, requerendo, ao final, o cancelamento do lançamento efetuado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 80/98.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2003-003.941 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13706.000916/2007-49

Voto

Conselheiro Wilderson Botto – Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da omissão de rendimentos apurada decorrente da Bolsa de Estudo e Pesquisa recebida com base na Portaria nº 192/CSIPR/ABIN, de 08/05/2002:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/RJ2, que manteve o lançamento, em face da omissão de rendimentos recebidos decorrente da bolsa de pesquisa recebida da ABIN, no valor de R\$ 18.000,00, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 3.487,27, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise acerca do todo processado, no sentido do afastamento da tributação sobre os rendimentos recebidos.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 66/69) e atendo-se às informações contidas no lançamento (fls. 12/16), não há como prosperar a pretensão recursal.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação das irregularidades apontadas. Conclui-se, portanto, que a comprovação da inocorrência da omissão de rendimentos apurada, quando exigida e não demonstrada, autoriza o lançamento e a consequente tributação dos valores correspondentes.

Assim, considerando que o Recorrente não trouxe novas razões hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso – diga-se de passagem, por ausência de comprovação da natureza dos rendimentos recebidos a título de bolsa de pesquisa, com base na Portaria nº 192/CSIPR/ABIN, de 08/05/2002, não sendo suficiente, por si só, neste contexto, a declaração de participação no evento emitida pela ABIN e a Nota Jurídica nº 027/OVP/DJ/ADIN/GCI/PR, de 14/01/2004, cujo entendimento manifestado pelo DJ/ABIN não vincula o Fisco – me convenço do acerto da decisão e piso, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos norteadores do voto condutor na decisão recorrida (fls. 67/69), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF:

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

Pela regra geral estabelecida na legislação do Imposto de Renda, o valor recebido à 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 percebidas, 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”.

(...)

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 considerada isenta.

No caso em tela, **não foi carreado aos autos nenhum documento comprobatório (cópia do contrato, convênio etc.) de que a bolsa de estudos paga pela ABIN ao impugnante atende aos dois requisitos impostos pela legislação para que seja considerada isenta:** (i) remunerar exclusivamente estudo e/ou pesquisa e (ii) constituir uma doação da fonte pagadora. Ao contrário, a documentação acostada aos autos, especialmente o comprovante de rendimentos e de retenção de IR na fonte (fl. 14) atestam que o provento refere-se à bolsa de estudos sujeita ao imposto de renda.

À **falta de provas**, descabida a alegação do impugnante de que a referida bolsa de estudos é isenta.

De fato, ao teor da legislação de regência, a fruição do benefício fiscal na espécie está adstrita ao cumprimento cumulativo dos seguintes requisitos: **(i)** serem caracterizados como doação os valores recebidos; **(ii)** serem recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas; e **(iii)** os resultados obtidos não podem representar vantagens para o doador nem importar em contraprestação pelos serviços prestados.

Com efeito, torna-se imperioso apurar se os valores pagos, em face das atividades desenvolvidas no projeto instituído com base na Portaria nº 192 - CSIPR/ABIN, de 08/05/2002, estão em conformidade com o art. 39, VII do RIR/99, cuja análise passa necessariamente pela averiguação do contrato e/ou termo de compromisso pactuado ou mesmo do plano de trabalho elaborado, importando em reafirmar que a declaração emitida pela fonte pagadora (fls. 82) não se revela hábil a esse fim, uma vez que não discorre sobre termos e condições da bolsa de pesquisa paga, mas tão somente registra a participação do Recorrente no projeto desenvolvido.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores declarados – à mingua de comprovação por documentação contundente acerca do objeto, das condições e os resultados do projeto desenvolvido, afim de apurar a real natureza da bolsa de pesquisa recebida – e constando a regularidade da ação fiscal que se deu em conformidade com a legislação de regência, correta é decisão recorrida, razão pela qual mantenho autuação e o crédito tributário apurado.

Por fim, vale registrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, ao teor do art. 142 do CTN, competindo à fiscalização realizar a revisão da declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento em litígio e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto

