



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.001336/2007-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-002.044 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2020
Recorrente IBRAHIM HADDAD
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DE PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

ISENÇÃO. BOLSAS DE ESTUDO E PESQUISA. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO.

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

MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.

Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em rendimentos classificados indevidamente como isentos pelo contribuinte quando induzido por informações equivocadas prestadas pela fonte pagadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos: (i) dar provimento para exonerar a multa de ofício aplicada, vencido o conselheiro Honório Albuquerque de Brito, que negou provimento em relação a essa matéria; e (ii) negar provimento para manter o crédito tributário do imposto lançado em decorrência da omissão de rendimentos recebidos da FUNADESP, vencida a conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, que deu provimento integral ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto, Marcelo Rocha Paura e Fabiana Okchstein Kelbert, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 17-22.753, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) DRJ/SPOII (e-fls. 340/352) que ***manteve integralmente*** o auto-de-infração (e-fls. 14/36), referente ao exercícios de 2003 e 2004.

Abaixo, resumo do relatório do Acórdão da instância de piso:

(...)

3. O Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2007, tomando o autuado ciência em 02/07/2007, conforme AR de fl. 97, ingressou com a impugnação (fls. 101 a 121) em 30/07/2007, apresentando os documentos de fls. 126 a 314, na qual procura demonstrar a improcedência da autuação, alegando, em resumo, que:

3.1. o objeto de impugnação é estrito ao valor do crédito apurado sobre os rendimentos do contribuinte de R\$ 18.735,00 e R\$ 20.875,00, auferidos nos anos de 2003 e 2004, respectivamente, através de "bolsa para pesquisa" exclusivamente doada pela Funadesp.

Esses rendimentos, no total de R\$ 39.610,00, serviram para a apuração do crédito tributário de R\$ 23.472,58. Desse valor não se fez o "depósito administrativo";

(...)

3.3. que o contribuinte, então contratado (CLT) como professor titular na Universidade de Franca (da ACEF), em 2003 e 2004 dava aulas de "Direitos e Garantias Fundamentais no Estado Democrático de Direito", no Curso de Pós-Graduação em Direito (Mestrado);

3.2. nesse biênio, foi autorizado pela Universidade a receber uma "bolsa para pesquisa", doada pela "Fundação Nacional de Desenvolvimento do Ensino Superior Particular" (Funadesp). para isso, o professor, pretendente à bolsa, apresentou à Entidade doadora: - o seu *curriculum vitae et studiorum*, no padrão curricular César Lattes, o Projeto da Pesquisa, em formulário da Funadesp. Aprovados o *curriculum* e o projeto de Pesquisa, foi assinado o "Termo de Compromisso do bolsista";

3.3. O DIREITO APLICÁVEL. Argumenta que, a fiscalização parte, enganosamente, do pressuposto de que a "doação" da Funadesp fosse viciosa, no caso da Bolsa do Impugnante, diz que foi doada exclusivamente para que ele exercesse a pesquisa inserida no projeto aprovado. Portanto, sem qualquer ônus para o donatário que significasse uma vantagem direta a acrescer-se ao patrimônio do doador. Nas relações específicas entre a Funadesp e o Bolsista não há, por parte deste, qualquer promessa de restituição no todo ou em parte, o que desfiguraria a doação. Também, jamais existiu, ainda por parte do Bolsista, qualquer forma obrigacional de prestação de serviço durante ou após a pesquisa;

3.4. defende que, a isenção de que trata o art. 26 da Lei n.º 9.250/1995 é suscetível de algumas condições:

3.4.1. a concessão da Bolsa deve caracterizar-se como "doação";

3.4.2. o donatário deverá recebê-la - exclusivamente - para estudar ou pesquisar;

3.4.3. os resultados dessas atividades não representarão vantagens diretas para o doador;

3.4.4 e, finalmente, não importarão em contraprestação de serviços.

3.5. na relação civil que se estabeleceu entre o Professor Autor desta Impugnação e a Funadesp, tornaram explícitos todos os termos dessa definição: nenhum compromisso anterior ligava as partes entre si. Durante a pesquisa apenas dois fatos de natureza civil. O primeiro, a sua responsabilidade de pesquisar. O segundo, a responsabilidade de a Doadora depositar na Agência Central do Banco do Brasil S/A, em Franca, o valor mensal da Bolsa. Isto durante os dois anos - 2003 e 2004;

3.6. embora a sua pesquisa estivesse projetada por tempo mais longo, pois representou o encaminhamento de um livro a ser elaborado, no prazo de dois anos terminou o compromisso das partes. O contribuinte nada ficou a dever à Funadesp e esta nada ficou a dever àquele. Aliás, o professor que desde 1998 era contratado pela Unifran (Acef), no regime da CLT, deu continuidade ao seu trabalho docente, ministrando as suas aulas no Curso de Mestrado em Direito e orientando os seus alunos;

3.7. a Funadesp, ao conceder-lhe a Bolsa para pesquisa, o fizera por ato de liberalidade sua e em consonância com as suas finalidades institucionais;

3.8. diz que, o inciso VII do art. 39, do decreto 3.000/99, do RIR, reproduz o sentido do art. 26 da lei 9.250/95;

3.9. assevera que, o impugnante não assumiu qualquer outro compromisso com a Doadora, prova-o o "Termo de Compromisso do Bolsista", doc. n.º 7;

3.10. prossegue, que vantagem direta a pesquisa empreendida pelo Impugnante, por doação espontânea da Funadesp poderia levar a ela, a não ser a de natureza moral por haver cumprido o seu dever as respectivas prestações que eram mensalmente depositadas em estabelecimento bancário (Banco do Brasil S/A) como foi dito. Repita-se, as aulas que o Docente-Pesquisador continuou a ministrar aos seus alunos, por força do Contrato Trabalhista que tinha com a Universidade eram pagas na Agência Bradesco do campus;

3.11. "a insistência impertinente da Auditoria em afirmar contra os documentos, contra as evidências e *contra legem*, que os solitário trabalho beneditino do pesquisador pudesse aquinhoar a Doadora. Este nada lhe devolveu dos proventos da pesquisa; nada lhe deu que pudesse significar um valor econômico. Aliás, nunca esteve pessoalmente com quem quer que representasse a Doadora.";

3.12. não há qualquer documento que denunciasse qualquer promessa ou efetiva prestação de serviços para a Doadora;

3.13. o inciso XVI, do art. 6º da Lei 7.713/88, fixa definitivamente o direito à isenção do Contribuinte-Impugnante, uma vez que é legítima a doação que lhe fora feita em razão da pesquisa (art. 26 de Lei 9.235/95);

3.14. em fl. 119, o impugnante relaciona o que chama de incongruências no relato fiscal;

3.15. destaca "No final do penúltimo parágrafo: '...os valores das bolsas eram depositadas pela Fundação... as bolsas só eram concedidas a professores detentores de projetos aprovados pela própria instituição de ensino 'doadora', empresa empregadora dos professores'.

Ao que consta, os projetos eram aprovados pela Funadesp. Mais grave insinua, maquiavelicamente, que a 'doadora' era a Unifran, contrariando a documentação, inclusive o Termo de Compromisso do Bolsista - doc n.º 7 - aqui anexo, onde tudo começa e se encerra.

Esse documento é a única fonte de relações de responsabilidades entre o Bolsista e a doadora Funadesp.";

3.16. argumenta, relativamente ao conteúdo da "Cláusula Segunda", às fls. 16, que a Unifran somente trata de interesses de docentes da própria Unifran, não estando autorizada a tratar de interesses de docentes de outras Universidades;

3.17. requer, por fim, a exclusão do crédito tributário constituído, com base nos incisos I, II e III do art. 111, c/c o inciso IV do art. 108, ambos do CTN, mais o art. 26 da Lei 9.250 de 26/12/995.

A impugnação foi julgada improcedente pelo Acórdão acima citado.

Em sede de recurso administrativo, (e-fls. 274/282), o recorrente, basicamente, repisa os argumentos de sua peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

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

Matéria em Julgamento

A matéria em julgamento no presente Recurso Voluntário *é a omissão de rendimentos de trabalho com vínculo empregatício no valor total de R\$ 39.610,00.*

Mérito

Da omissão de Rendimentos

Inicialmente, cumpre observar o disposto no § 3º, art. 57 da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente, in verbis:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida *com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida*. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)

Compulsando os autos verifico que o Recorrente ao apresentar seu Recurso Voluntário, basicamente, replicou as argumentações de sua impugnação, deixando, assim, de apresentar novas razões de defesa em suas alegações perante este Colegiado, e tendo em vista minha absoluta concordância com os fundamentos do Colegiado *a quo* e amparado no fundamento regimental acima reproduzido, *utilizo das razões de decidir do voto condutor do respectivo acórdão*:

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS

O impugnante contesta o lançamento do crédito tributário em relação, tão somente ao item 001 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA, valor de R\$ 18.735,00, ano-calendário 2003, e valor de R\$ 20.875,00, ano-calendário 2004, recebidos da FUNADESP.

Consequência lógica, admite-se como efetivas as seguintes ocorrências:

001 - Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo Empregatício Recebido da Pessoa Jurídica - Instituto Nacional do Seguro Social (CNPJ 29.979.036/0001- 40), ano-calendário 2004, valor de R\$ 16.053,65;

002 - Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de resgate de Contribuições de Previdência Privada e FAPI, anos-calendário 2003 e 2004;

003 - Dedução Indevida de despesas Médicas, anos-calendário 2003 e 2004;

004 - Dedução Indevida de despesas com instrução, anos-calendário 2003 e 2004;

005 - Dedução Indevida do Imposto com Incentivo à Atividade Audiovisual, ano-calendário 2003.

Considera-se, assim, não impugnado o lançamento, no que diz respeito às matérias relacionadas no parágrafo supra, consolidando-se administrativamente o crédito tributário a elas correspondentes.

DOS VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE BOLSA DE ESTUDO. NATUREZA TRIBUTÁRIA.

Vê-se que a lide restringe-se no exame da natureza tributária (rendimentos isentos ou tributáveis) relacionada aos rendimentos do tipo Bolsa de Estudo e Pesquisa, pagos pela FUNDAÇÃO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DO ENSINO SUPERIOR PARTICULAR — FUNADESP, CNPJ 02.658.124/0001-94, anos-calendário 2003 e 2004.

Tem-se que, a regra geral, é a tributação dos rendimentos recebidos a título de bolsa de estudos e pesquisa, conforme disposto no 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 n2 4.506, de 1964, art 16, Lei n2 7.713, de 1988, art. 32, § 42, Lei n2 8.383, de 1991, art. 74, e Lei n2 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória n2 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 12 e 29:

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

(...)

Por sua vez, traz-se à colação o art. 623 do RIR199, que determina: "*não estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte os rendimentos especificados no art 39*". Este, por sua vez, enumera de forma exaustiva, os valores que não entram no cômputo do rendimento bruto:

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 nº9.250, de 1995, art. 26);

..." (grifou-se)

Nesse mesmo sentido, a Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, que dispõe sobre normas de tributação relativas à incidência do imposto de renda das pessoas físicas, assim prescreve:

"Art. 5º. Estão isentos ou não se sujeitam ao imposto de renda os seguintes rendimentos:

XVII - **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 por serviços prestados pelo beneficiário do rendimento;**

..." (grifou-se)

Para solução da questão, torna-se salutar citar trechos do Parecer Normativo CST nº 326/71, da Coordenação-Geral de Tributação desta Secretaria, exarado em oportunidade diversa, ao esclarecer 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". Infere ainda, aludido parecer, "que quando concedidas na forma fixada pelos atos legais, elas constituem abatimentos e deduções, ao tempo em que escapam à incidência do imposto de renda em poder do beneficiário, pelo montante recebido".

Muito elucidativas, ainda, são as proclamações contidas no Parecer PGFN/CAJE/N.º 593/90, de 31 de julho de 1990, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ao deixar assente que:

“...

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. (..)"

(grifou-se)

Feito o apanhado da legislação que rege a isenção do imposto de renda para bolsas de estudo e de pesquisa, vale dizer que, conforme preconiza o art. 150, § 6º, da Constituição Federal e os arts. 97, 111, e 176 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), qualquer isenção será sempre decorrente de lei específica, cujas disposições deverão ser interpretadas de forma **literal**

Assim, infere-se, indubitavelmente, que os valores recebidos a título de bolsa de estudo e de pesquisa, para serem considerados isentos e não-tributáveis, deverão preencher algumas condições cumulativas, entre elas está a de não importar contraprestação de serviços ou qualquer vantagem para o doador.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal contido no presente auto de infração às fls. 11 a 25, os rendimentos recebidos a título de bolsa de estudo e pesquisa da FUNDAÇÃO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DO ENSINO SUPERIOR PARTICULAR — FUNADESP, nos anos-calendário 2003 e 2004, declarados pelo contribuinte como isentos e não tributáveis, foram objetos de lançamento, por entender a fiscalização que tais bolsas não satisfazem os critérios previstos para

usufruir o benefício de isenção previsto em lei, relatando o Auditor Fiscal autuante que (fl. 14):

"Da análise da documentação chegou-se ao entendimento de que se trata de mecanismo triangular de pagamento das bolsas, no qual uma Instituição particular de ensino superior "doa" mensalmente determinada quantia de dinheiro a uma Fundação que tem por objetivo a melhoria do ensino superior particular. A Fundação retém um percentual do valor e repassa o restante do montante e professores da instituição "doadora" em forma de bolsa de produtividade em pesquisa para Mestre e Doutor. Há um convênio entre as duas instituições.

A partir do convênio firmado entre a ACEF e a FUNADESP estipulou-se o pagamento de bolsas de estudo pela FUNADESP a bolsistas vinculados a ACEF. As bolsas destinavam-se à capacitação de recursos humanos e para o fomento à pesquisa. Os valores referentes às bolsas eram depositados pela Fundação diretamente na conta dos beneficiários, destacada a contribuição de 8% do total enviado a título de doação, conforme se pode deduzir do documento de fl. 29. Saliencia a fiscalização que tal mecanismo de pagamento e/ou transferência de valores não está previsto no termo de Convênio firmado entre as partes envolvidas. A ACEF enviava lista com os beneficiários das bolsas, inclusive com as informações bancárias, para que, em seguida as doações efetuadas pela ACEF à fundação fossem repassadas diretamente nas contas dos bolsistas, a menos do desconto da FUNADESP. Embora os valores das bolsas eram depositados pela Fundação, as bolsas só eram concedidas a professores detentores de projetos aprovados pela própria instituição de ensino "doadora", empresa empregadora dos professores.

Portanto, conclui a fiscalização, na forma como eram pagas, as bolsas remuneravam sem que fosse recolhido imposto de renda pelos bolsistas. As bolsas eram pagas diretamente pelas doações da ACEF para a FUNADESP.

...

Mesmo que possamos concordar com a existência de benefícios para a o pesquisador (afinal, todo trabalho, em maior ou menor grau, propicia ou deveria propiciar o desenvolvimento profissional de quem o realiza) e para a sociedade como um todo, não podemos esquecer dos ganhos auferidos pela Instituição de Ensino e pela Fundação em todo o processo e que certamente não são subsidiários. A Instituição de Ensino tem fins e realiza atividades de ensino e pesquisa para atingir esses fins. Beneficia-se com o trabalho dos pesquisadores bolsistas, pois a realização das pesquisas e a divulgação de seus resultados servem para difundir e elevar o nome da Instituição, aumentando a procura por seus cursos de graduação e pós-graduação e maximizando seus lucros. Uma das obrigações do bolsista, conforme consta no Termo de Compromisso de Bolsista, abaixo transcrito, é nesse sentido:

'3. O BOLSISTA obriga-se a:

(..) d) permitir a publicação dos resultados do projeto em periódicos científicos e/ou publicação acadêmica, com a citação do patrocínio da FUNADESP e da IES a que estiver vinculado;

e) permitir o uso do resultado final do projeto, sem ônus, pela IES a que estiver vinculado;

Também a Fundação é beneficiária da realização das pesquisas e, portanto, do trabalho dos pesquisadores bolsistas. Essa entidade de direito privado, mesmo sem ter fins lucrativos, foi instituída com o objetivo de promover e arregimentar esforços para o desenvolvimento e a melhoria dos padrões de qualidade do ensino superior particular. Assim sendo, as pesquisas são meios para atingir seus objetivos.

Assim sendo, as próprias cláusulas e condições que regem O Termo de Convênio firmado entre as Instituições são mais que suficientes para dirimir e/ou esclarecer quaisquer dúvidas referentes às indagações acima suscitadas, como poderemos inferir da análise das mesmas:

'Cláusula Segunda - As Bolsas de estudo a que se refere a cláusula anterior, relativas ao Programa de Capacitação de Recursos Humanos, compreenderão as modalidades de especialização, mestrado, doutorado, e pós-doutorado e somente serão **concedidas para docentes dou pessoal técnico-administrativo, cujas finalidades sejam de estrito interesse da CEF.**

Cláusula Quarta — Compete a ACEF: a) **CRIAR, QUANDO NÃO EXISTENTE, UM Comitê de Pesquisa e Pós-Graduação, que examinará a adequação dos projetos** individuais ou integrados de capacitação e de pesquisa aos fins propostos pelos programas e **aos objetivos do Plano de desenvolvimento Institucional (PDI) e do Plano Institucional de Capacitação Docente (PICD) da Instituição;** b) **fazer a pré-seleção dos candidatos a bolsas de estudo, dentre seu pessoal docente e/ou técnico-administrativo,** ouvido o Comitê de Pesquisa e Pós-Graduação ou órgão equivalente, para a realização de Cursos de pós-Graduação, em nível de mestrado, doutorado e pós-doutorado, ministrado no âmbito do estado de São Paulo, fora deste, ou ainda, no exterior, **bem como para execução de projetos de pesquisa em conformidade com a programação acadêmica e institucional da ACEF;**

É importante ressaltar que para se obter e manter o status de Universidade há exigências previstas na legislação pertinente, relativas ao desenvolvimento de atividades de pesquisa e de especialização/titulação de seu corpo docente, como demonstraremos a seguir: (...)

Portanto, a análise das cláusulas e condições do Termo de Convênio, do Termo de Compromisso do Bolsista e da legislação pertinentes, acima descritos, nos permite concluir de maneira indubitável que a Instituição de Ensino, no intuito de atender às exigências legais previstas **de manutenção de atividades de pesquisa e capacitação/titulação de seu corpo docente,** tendo inclusive um prazo legal definido para o cumprimento das mesmas, **é beneficiária direta das atividades de pesquisa desenvolvidas pelos bolsistas/pesquisadores,** tendo, inclusive, financiado tais atividades, conforme constatado pelo mecanismo de transferência de recursos anteriormente mencionado, restando claramente caracterizadas a vantagem do doador e a contraprestação de serviços por parte dos bolsistas, que são todos vinculados à instituição de ensino.

(...)

Assim sendo, por tudo o que foi exposto acima, não há como caracterizar os rendimentos percebidos pelos beneficiários das bolsas de estudo como doação, e que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços, como determina a legislação pertinente, haja vista que sob o aspecto financeiro quem efetivamente financiava a bolsa era a própria instituição de ensino à qual também interessava os resultados das pesquisas, **não sendo, portanto, tais rendimentos isentos do Imposto de Renda."**

O dispositivo legal, que define as condições para que os rendimentos recebidos a título de bolsa de estudo estejam isentos de tributação, estabelece que uma das condições a serem atendidas é a de que os resultados desta atividade não podem representar vantagem para o doador. Segundo as retro transcritas cláusulas segunda e quarta do Termo de Convênio, há a previsão contratual de vantagens para a ACEF (mantenedora da UNIFRAN), que selecionou o contribuinte em epígrafe - integrante

do seu corpo docente, à bolsa de estudo em discussão, tendo a mesma direitos sobre os novos conhecimentos originados no decorrer das atividades previstas no convênio, inclusive podendo explorar economicamente tais conhecimentos (fl. 41).

Não há como discordar da constatação firmada pela Autoridade lançadora de que a Instituição de Ensino tem fins lucrativos e realiza atividades de ensino e pesquisa para atingir esses fins e que se beneficia com o trabalho dos pesquisadores bolsistas, pois a realização das pesquisas e a divulgação de seus resultados servem para difundir e elevar o nome da Instituição, aumentando a procura por seus cursos de graduação e pós-graduação e maximizando seus lucros.

Também a Fundação, como constatou a fiscalização, é beneficiária da realização das pesquisas e, portanto, do trabalho dos pesquisados bolsistas. Essa entidade de direito privado, mesmo sem ter fins lucrativos, foi instituída com o objetivo de promover e arregimentar esforços para o desenvolvimento e a melhoria dos padrões de qualidade do ensino superior particular. Assim sendo, as pesquisas são meios para atingir seus objetivos.

Tem-se, ainda, que, através da análise dos registros contábeis da ACEF/ACEFRAN e outros registros da FUNADESP, a fiscalização apurou que era a ACEF quem enviava lista com os beneficiários das bolsas de estudo, inclusive com as informações bancárias, para que, em seguida, as doações efetuadas pela ACEF à fundação fossem repassadas diretamente nas contas dos bolsistas pela Fundação, destacada a contribuição de 8% do total enviado a título de doação. Ainda, destacou a fiscalização que, embora os valores das bolsas eram depositados pela Fundação, as bolsas só eram concedidas a professores detentores de projetos aprovados pela própria instituição de ensino "doadora", empresa empregadora.

O mecanismo de pagamento e/ou transferência de valores, acima delineado, não está previsto no Termo de Convênio firmado entre as partes envolvidas, tampouco houve contestação por parte do impugnante dos fatos apurados. Entretanto, compete destacar que, independentemente de quem, efetivamente, pagava a bolsa ao beneficiário (que, efetivamente, conforme apurado, era a ACEF), a estrutura criada para a concessão das bolsas de estudo esbarra, necessariamente, nas condicionantes para a seleção do bolsista e na aceitação, por parte do bolsista, do "Termo de Compromisso do Bolsista". Nessa relação, tanto a ACEF quanto a FUNADESP - que se aliaram nessa concessão de bolsas de estudo-, ganham com o resultado do trabalho de estudo e pesquisa desenvolvido pelo bolsista, contribuinte em causa.

Assim, não há como aceitar a defesa do impugnante de que os valores depositados pela FUNADESP em sua conta bancária, em razão da Bolsa de Estudo, têm a qualidade de doação e, conseqüentemente, trata-se de rendimentos isentos.

Ante a minuciosa descrição dos fatos feita pela fiscalização, restou suficientemente evidenciado o vínculo existente entre a ACEF (Associação Cultural e Educacional de Franca -mantenedora da UNIFRAN) e a FUNADESP (Fundação Nacional de Desenvolvimento do Ensino Superior Particular), assim como ficou claro que os resultados das atividades desenvolvidas pelos bolsistas representam uma vantagem direta para ambas, descaracterizando a isenção nos termos do inciso VII do art. 39 do RIR/99, pretendida pelo impugnante.

Destarte, afastada a pretendida isenção dos rendimentos percebidos a título de bolsa de estudo, esses rendimentos sujeitam-se ao ajuste anual previsto no já mencionado art. 8º da Lei nº 9.250/1995.

Assim sendo, VOTO no sentido de julgar PROCEDENTE o lançamento objeto da presente lide.

Assim, desde já, *proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos no que diz respeito a omissão de rendimentos.*

Da aplicação da multa de ofício

No entanto não podemos deixar de observar que o recorrente preencheu sua Declaração de Ajuste Anual (DAA) de acordo com o constante nos Comprovantes de Rendimentos a ele fornecidos (e-fls. 163/164).

Naqueles documentos pode-se constatar que a fonte pagadora classificou os referidos rendimentos como isentos, portanto o sujeito passivo não pode ser penalizado por tal conduta, tudo conforme previsto na Súmula CARF n.º 73, in verbis:

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.

Nessas circunstâncias, não se pode imputar infração ao contribuinte por erro na classificação dos referidos rendimentos, eis que a própria fonte pagadora não prestou as informações necessárias à sua correta classificação; ao contrário, induziu o contribuinte a erro na sua declaração de ajuste anual, eis que prestou informações equivocadas.

Nestes termos, *conheço* do Recurso Voluntário e, no mérito, ***DOU PROVIMENTO PARCIAL***, para exonerar a multa de ofício aplicada sobre a presente autuação.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura