



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

**Processo nº** 13855.001251/2007-87  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-001.216 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de abril de 2011  
**Matéria** IRPF - BOLSAS DE ESTUDO  
**Recorrente** ANA PAULA ROCHA DE OLIVEIRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004 , 2005

Ementa: BOLSAS DE ESTUDO. DOAÇÃO. ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. AUSÊNCIA DE VANTAGEM PARA O DOADOR E NÃO CONTRAPRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REQUISITOS NÃO ATENDIDOS. Somente 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, na forma do art. 26 da Lei nº 9.250/96.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado digitalmente*

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 03/05/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Eivanice Canário da Silva, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Acácia Sayuri Wakasugi e Giovanni Christian Nunes Campos.

## **Relatório**

Em face da contribuinte ANA PAULA ROCHA DE OLIVEIRA, CPF/MF nº 030.191.436-24, já qualificada neste processo, foi lavrado, em 26/07/2007, auto de infração (fls. 02 a 15), com ciência postal em 30/07/2007 (fl. 16), a partir de ação fiscal iniciada em 09/04/2007 (fl. 1). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 2.013,45
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 1.510,08

À contribuinte foi imputada uma omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica, nos anos-calendário 2003 e 2004, conduta essa apenada com multa de ofício de 75% sobre o imposto lançado, com a seguinte motivação (fls. 04 a 10), *verbis*:

*Fiscalização efetuada na entidade Associação Cultural e Educacional de Franca - ACEFRAN, CNPJ 06.049.065/0001-08, que substituiu a ACEF S/A, CNPJ 46.722.831/0001-78, na condição de mantenedora da instituição particular de ensino superior conhecida como UNIFRAN, revelou a prática de pagamentos, para parte de seus professores, dos salários e de bolsas de estudo e de pesquisa, estas últimas sem a devida retenção do imposto de renda na fonte.*

*A isenção, prevista no art. 26 da Lei nº 9.250, de 1995, não se aplicava a referidas bolsas em razão:*

*1. da não caracterização de doação, em face*

*a) do vínculo empregatício existente; e*

*b) de a instituição particular de ensino superior estabelecer os critérios de concessão e aprovação dos projetos de pesquisa; e*

*c) de a instituição "doar" os valores das bolsas de estudo e de pesquisa à Fundação Nacional de Desenvolvimento do Ensino Superior Particular, Funadesp, que efetuava os depósitos dos referidos valores nas contas bancárias dos professores;*

*2. do não recebimento exclusivo para proceder a estudos e pesquisas, em razão de os beneficiários das bolsas terem obrigações de orientação de pesquisas, oferecimento de oportunidades de estágio a alunos da UNIFRAN, orientação de acadêmicos em projetos de iniciação científica, participação em bancas de mestrado, orientação de monografias de pós-graduação, etc;*

*3. os resultados das atividades representarem vantagem para a ACEF/ACEFRAN, especialmente:*

*a) a manutenção da caracterização de universidade da UNIFRAN, que lhe garantia autonomia para a criação, organização e extinção, em sua sede, de cursos e programas de educação superior;*

*b) contar para a renovação do credenciamento da UNIFRAN como instituições de educação superior, e para a renovação de*

autorização e reconhecimento dos cursos desta instituição de ensino;

4. importarem em contraprestação de serviços, relacionados no item 2 acima.

A respeito do item 1.c) cumpre acrescentar que:

I. Antes do início dos pagamentos das bolsas de estudo e de pesquisa, a ACEF pagava a alguns de seus professores "DESC. SEM. REM. - PESQUISA", código 551, e "HORA ATIVIDADE - PESQUISA", código 552, e tratava-os como rendimentos tributáveis, fazendo a devida retenção do imposto de renda na fonte;

II. Verificou-se no período dos pagamentos das bolsas de estudo e de pesquisa, redução dos salários pagos aos professores, compensada com os valores das bolsas.

Tratando-se não de rendimentos isentos mas de rendimentos tributáveis, os valores das bolsas de estudo e de pesquisa deveriam ter sido tributados na fonte e informados nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda dos beneficiários, observados os correspondentes exercícios.

A ACEFRAN concordou com "os termos da notificação fiscal" resultante da referida fiscalização.

001.1.1 Efetivação dos pagamentos pela FUNADESP

Convênio firmado entre a ACEF e a FUNADESP, estabeleceu:

(1) "um sistema de concessão de bolsas de estudo" nas "modalidades de especialização, mestrado, doutorado e pós-doutorado ... de estrito interesse da ACEF", concedidas "para docentes e/ou pessoal técnico-administrativo";

(2) "um sistema de concessão de bolsas ... de pesquisa" nas "modalidades de iniciação científica, recém-mestre, recém-doutor, produtividade em pesquisa para mestre, produtividade em pesquisa para doutor, professor e/ou pesquisador visitante, desenvolvimento científico regional e de apoio técnico ao ensino, pesquisa e extensão, gestão acadêmica ou desenvolvimento institucional, científico e tecnológico";

(3) a obrigação da Funadesp de promover "o pagamento das bolsas de estudo de docentes e/ou pessoal técnico-administrativo, de bolsas de fomento à pesquisa ..." e informar "a ACEF, mensalmente, as bolsas de estudos pagas".

A ACEF remetia mensalmente, como doação à Fundação, um valor equivalente ao valor das bolsas que deveriam ser pagas aos seus professores, acrescido da taxa de administração da FUNADESP, 8% mas que também integrava a base de cálculo (cálculo "por dentro").

*A ACEF enviava, também, lista com os beneficiários das bolsas, inclusive com as informações bancárias, para que em seguida as "doações" efetuadas pela ACEF à FUNADESP fossem repassadas aos bolsistas através de depósitos em suas contas correntes, efetuados pela FUNADESP.*

*A comprovação do pagamento dos bolsistas, pela ACEF, através da FUNADESP, está documentada no processo administrativo 13855.002087/2006-44, destacando-se:*

*1. planilhas "Projetos de Pesquisa - Pesquisadores Cadastrados na FUNADESP", assinada pelo Coordenador de Recursos Humanos da ACEF Ismael José Vieira, contendo relação dos bolsistas, seus CPFs e contas bancárias, valores mensais das bolsas e descrição dos projetos. No final das planilhas consta o valor total mensal das bolsas de pesquisa, a contribuição para a FUNADESP, e a soma destes dois últimos valores chamada "custo pesquisas";*

*2. cópias de páginas do livro Diário da ACEF, contendo lançamentos contábeis, dos valores mensais "custo pesquisas" com o histórico "Débito Conf. Extrato Ref. A FUNADESP REF. CONVÊNIO P/ CONCESSÃO DE BOLSAS DE ESTUDO E DE PESQUISAS P/ DOCENTES E TÉCNICOS ADMINISTRATIVOS FIRMADO EM 19/08/02 CONF. CONTRATO";*

*3. cópias dos cheques emitidos pela ACEF, com valores iguais aos "custos pesquisas" de cada mês;*

*4. comprovantes de depósito a favor da FUNADESP dos cheques referidos no item anterior.*

*A FUNADESP firmou Termo de Compromisso do Bolsista com cada professor bolsista, onde consta que "o financiamento ... consistirá, no repasse, por parte da FUNADESP, mediante depósito em conta corrente ... em favor do bolsista". A palavra "repasse" revela a natureza da operação e o efetiva origem dos pagamentos.*

*Nem a FUNADESP nem a ACEF fizeram incidir as contribuições previdenciárias sobre os valores das bolsas de estudo e de pesquisa. Estando demonstrada a vinculação do valor passado pela ACEF à FUNADESP com os valores das bolsas repassadas aos professores da UNIFRAN, fica determinada a obrigação das contribuições previdenciárias, porque os valores das bolsas são considerados salários indiretos, não pelas atividades de pesquisas, mas pelas atividades de professores prestadas à UNIFRAN.*

*Também, tendo os pesquisadores que receberam as bolsas prestado serviços, fica configurado o exercício de atividade remunerada, pouco importando o nome que se dê à atividade e ao pagamento dela. Contudo, isto é irrelevante tratando-se de salário indireto, situação em que não é a pesquisas que configura a prestação de serviço mas o trabalho ordinário que o professor presta à instituição de ensino.*

*001.1.2 Residentes*

*Na lista de bolsistas estavam incluídos residentes do hospital veterinário e de fisioterapia. Eram ex-alunos que cursavam a residência, com carga horária de 3660 horas, e recebiam bolsas em decorrência do desempenho profissional prestado na UNIFRAN.*

*Estes profissionais de veterinária e fisioterapia não realizavam simples estágio, mas trabalhavam como profissionais diplomados para obterem qualificação.*

*A comprovação do pagamento das bolsas dos residentes, pela ACEF, através da FUNADESP, também está documentada no processo administrativo 13855.002087/2006-44, destacando-se:*

*1. planilhas "Projetos de Pesquisa - Residentes Cadastrados na FUNADESP", para os meses de abril a junho de 2003, a última assinada pelo Diretor Financeiro da ACEF Valderci Carrara, contendo relação dos bolsistas residentes, seus CPFs e contas bancárias, valores mensais das bolsas e descrição da "área". No final das planilhas consta o valor total mensal das bolsas de pesquisa, a contribuição para a FUNADESP, e a soma destes dois últimos valores chamada "custo pesquisas";*

*2. planilhas "Projetos de Pesquisa - Pesquisadores e Residentes Cadastrados na FUNADESP", para os meses a partir de julho de 2003, assinadaS pelo Diretor Financeiro, Valderci Carrara, e pelo Coord. Rec. Humanos e Infraestrutura, Maurício Cerqueira Pucci, da Acef, contendo relação dos bolsistas, pesquisadores e residentes, seus CPFs e contas bancárias, valores mensais das bolsas e descrição do projeto. No final das planilhas consta o valor total mensal das bolsas de pesquisa, a contribuição para a FUNADESP, e a soma destes dois últimos valores chamada "custo pesquisas";*

*3. cópias de páginas do livro Razão Analítico da ACEF, contendo lançamentos contábeis, dos valores mensais "custo pesquisas" com o histórico "Pagtº pelo Pagfor A FUNADESP REF. CONVÊNIO P/ CONCESSÃO DE BOLSAS DE ESTUDO E DE PESQUISAS PARA DOCENTES E RESIDENTES - DEPARTAMENTO PESSOAL, FISIOTERAPIA E MEDICINA VETERINÁRIA", ou com histórico "Débito Conf. Extrato Ref. A FUNADESP CONVÊNIO P/ CONCESSÃO DE BOLSAS DE ESTUDO E DE PESQUISAS PARA DOCENTES E RESIDENTES - DEPARTAMENTO PESSOAL, FISIOTERAPIA E MEDICINA VETERINÁRIA". Os valores mensais lançados, para os meses de abril a junho de 2003, correspondem a soma do "custo pesquisas" das planilhas citadas no item anterior e do "custo pesquisas" das planilhas "Projetos de Pesquisa - Pesquisadores Cadastrados na FUNADESP". Para os meses seguintes, corresponde ao "custo pesquisas" das planilhas "Projetos de Pesquisa - Pesquisadores e Residentes Cadastrados na FUNADESP".*

*A FUNADESP firmou Termo de Compromisso do Bolsista com cada residente bolsista, onde também consta que "o financiamento ... consistirá, no repasse, por parte da FUNADESP, mediante*

*depósito em conta corrente ... em favor do bolsista". Novamente, a palavra "repasse" revela a natureza da operação e o efetiva origem dos pagamentos.*

#### *001.1.3 Obrigações e autonomia das universidades*

*A Lei das Diretrizes e Bases da Educação Nacional, Lei nº 9.394, de 1996, estabeleceu em seu artigos 52, inciso II, e 88, parágrafo 2º, a obrigação de as universidades possuírem "um terço do corpo docente, pelo menos, com titulação acadêmica de mestrado e doutorado" até 23 de dezembro de 2004.*

*As bolsas de estudo e de pesquisa, pagas pela ACEF através da FUNADESP, permitiram a qualificação dos professores da UNIFRAN visando o cumprimento da obrigação referida no parágrafo anterior.*

*O Decreto nº 2.306, de 1997, que regulamentou os artigos 52 e 88 da Lei nº 9.394, ao tratar da obrigação das universidades de manterem um terço do corpo docente em regime de tempo integral (inciso III do artigo 52 da Lei nº 9.394), determinou, em seu artigo 10, que neste regime haveria obrigação de prestar quarenta horas semanais de trabalho, na mesma instituição, reservadas pelo menos vinte horas semanais a estudos, pesquisa, trabalhos de extensão, planejamento e avaliação. Em seu artigo 19, o referido Decreto determinou que as universidades apresentassem plano de cumprimento das disposições constantes do artigo 52 da Lei nº 9.394, até 23 de dezembro de 1997, com vistas ao disposto no parágrafo 2º do seu artigo 88.*

*O Decreto nº 3.860, de 2001, revogou o Decreto nº 2.306, mas, ao tratar da obrigação das universidades de manterem um terço do corpo docente em regime de tempo integral (inciso III do artigo 52 da Lei nº 9.394), também determinou, em seu artigo 9º, que neste regime haveria obrigação de prestar quarenta horas semanais de trabalho na mesma instituição, reservado o tempo de pelo menos vinte horas semanais destinados a estudos, pesquisa, trabalhos de extensão, planejamento e avaliação.*

*Da definição de regime de trabalho docente em tempo integral, frise-se a obrigação de reservar vinte horas semanais dos professores, neste regime, a estudos, pesquisa, trabalhos de extensão, planejamento e avaliação. Estas atividades são parte, portanto, do trabalho ordinário que estes professores prestam à instituição de ensino.*

*O artigo 53 da Lei nº 9.394 assegurou às universidades, entre outras atribuições, autonomia para a criação, organização e extinção, em sua sede, de cursos e programas de educação superior previstos naquela Lei, assim como remanejar ou ampliar vagas nos cursos existentes.*

*Também, o artigo 46 da Lei nº 9.394 determinou que para a renovação de autorização e reconhecimento de cursos, e para a renovação de credenciamento de instituições de educação superior, fosse executado processo regular de avaliação. Segundo o artigo 17 do Decreto nº 3.860, serão avaliados, entre outros itens, a produção científica, tecnológica e cultural dos cursos e instituições de ensino superior.*

## 001.2 PROCEDIMENTO

*A contribuinte apresentou em 26/04/2007;*

*1. Termo de Compromisso do Bolsista que assinou com a FUNADESP, em 01/04/2003;*

*2. Comprovações de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte dos anos-calendário 2003 e 2004, emitidos pela FUNADESP, sendo o contribuinte o beneficiário dos rendimentos;*

*3. Plano de Trabalho para o período 18/02/2002 até 18/02/2004. Observe-se que a contribuinte recebeu "bolsa de estudos, na modalidade de especialização, consistente no financiamento para execução do projeto de pesquisa/plano de trabalho", paga em parcelas mensais a partir de abril de 2003, posterior a data de início do seu plano de trabalho.*

*Consta deste as seguintes partes:*

*a) "cursar regularmente o Curso de Especialização ... durante o ano de 2002";*

*b) "atendimentos fisioterapêuticos de rotina realizados na Clínica-Escola de Fisioterapia" da Unifran, "de 2ª a 6ª feira no período das 13h às 18h e, às 3ª e 5ª feiras das 8h às 12h;*

*c) atividades de pesquisa não obrigatórias;*

*d) atividades de apoio pedagógico, através (1) de orientação, no desenvolvimento de trabalhos científicos, aos alunos das 2ª séries, às 2ª, 4ª e 6ª feiras das 9h às 12h; e (2) de auxílio no desenvolvimento de aulas de determinadas disciplinas.*

*O plano prevê, ainda, a frequência de 40 horas semanais, e um relatório final, no qual constaria "estatísticas dos pacientes atendidos".*

*Este plano define o desempenho profissional da contribuinte, prestado na UNIFRAN, estabelecendo atividades e carga horária de trabalho;*

*4. Correspondência em que declara "que as atividades contratadas ... eram referentes à atividade acadêmica de Residência em Fisioterapia Neurológica".*

*Fica por esta fiscalização constatada omissão de rendimentos tributáveis pela contribuinte, por esta ter:*

*(1) recebido bolsas de pesquisa da ACEF, repassadas pela FUNADESP, que são tributáveis, por não terem sido atendidas, pelas razões já expostas, as condições para isenção previstas no artigo 26 da Lei nº 9.250; e (2) informado tais rendimentos, recebidos em 2003, em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda correspondente, como rendimentos isentos e não tributáveis;*

(3) não ter informado os rendimentos recebidos em 2004 na correspondente Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda.

No Acórdão 102-46.320 de 18/03/2004, publicado no Diário Oficial da União em 24/05/2004, da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes consta decisão que trata de situação análoga à da contribuinte. Diz o Acórdão:

"As importâncias recebidas a título de residência médica, independentemente de serem chamadas bolsa de estudo, são consideradas rendimentos com vínculo empregatício e como tais tributáveis na fonte e na declaração. Neste sentido consta o artigo 45, inciso I, do RIR/1994 (Decreto nº 1.041/94), segundo o qual "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 (Leis nºs 4.506/64, art. 16, 7.713/88, art. 3º, § 4º, e 8.383/91, art. 74): [I] salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, comparecimento, bolsa de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários;". Reconhece-se a relevância da bolsa educacional como instrumento necessário à melhor formação profissional. Contudo, disso não decorre o afastamento da natureza tributária de tais valores, mesmo diante de sua nobreza e especificidade, haja vista a previsão. O fato de ser denominada "bolsa" não retira da verba, por si só, sua sujeição à tributação, já que "tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de Percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título." (art. 3, parágrafo 4, Lei nº 7.713/88)".

"Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira" (artigo 42, parágrafo 4º, inciso I da Lei nº 9.430, de 1996).

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 302 e 303), com os seguintes argumentos:

1. inobstante seja obrigação do estado oferecer educação de qualidade a todos, conforme os artigos 213, § 1º e 218 da Constituição Federal, verifica-se que tal obrigação não é cumprida integralmente;
2. assim, a iniciativa privada colabora com a Administração Pública no exercício de suas atividades, devendo para tanto, cumprir requisitos determinados pelo Ministério da Educação, dentre os quais manter produção científica e ter corpo docente com títulos, conforme o art. 8º do Decreto nº 3.860/2001;
3. todas as universidades do país, sejam elas públicas ou privadas, devem manter em sua grade de professores pessoas



*com titulação, não havendo como tal exigência legal ser caracterizada como contraprestação de serviço à universidade, sob pena de ferimento ao princípio constitucional da isonomia, já tais exigências são comuns às universidades públicas e privadas, na forma do determinado pelos artigos 70 e 77 da Lei nº 9.394/1999;*

*4. também não se pode dizer que a Universidade de Franca efetua os pagamentos da autuada já que a mesma repassa recursos ao FUNADESP;*

*5. fazer tal afirmação é o mesmo que dizer que os pesquisadores das universidades públicas não podem receber bolsas do CNPQ — Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico, ou da CAPES — Coordenação de Desenvolvimento Científico e Tecnológico de Pessoal de Nível Superior, pois a União é que as financia;*

*6. a autuada é renomada pesquisadora, sendo de rigor o reconhecimento da sua condição de isenta de pagamento de imposto de renda das verbas recebidas da FUNADESP nos exercícios de 2002 a 2004, eis que fomentou sua carreira através de pesquisas que desenvolveu quando de sua residência;*

*7. a presente autuação é ilegal e fere o princípio da isonomia, na medida em que existem inúmeros residentes atuando nas mais diversas áreas, inclusive na medicina, que recebem bolsas de entes públicos e privados, tais como as santas casas de misericórdia;*

*8. não ocorre a hipótese de incidência do imposto de renda em casos de recebimento de verbas a título de bolsa de pesquisa, devendo ser reconhecido o direito da impugnante ao não pagamento do IRPF;*

*9. não é qualquer entrada de dinheiro nos cofres de uma pessoa que pode ser alcançada pelo IR, mas, tão somente, os acréscimos patrimoniais, isto é a disponibilidade de riqueza nova, como averbava com precisão Rubens Gomes de Souza;*

*10. é o caso das indenizações, nas quais não há geração de rendas ou acréscimos patrimoniais (proventos) de qualquer espécie;*

*11. ante todo o exposto, requer o cancelamento do auto de infração, uma vez que as verbas recebidas pela impugnante estão abrangidas pela isenção, tendo sido ilegalmente tributadas pelo fiscal autuante, e ainda, que todos os atos e intimações sejam enviadas ao endereço do escritório de seu representante legal.*

A 3ª Turma da DRJ/SPOII, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-29.877, de 04 de fevereiro de 2009 (fls. 301 a 307).

A contribuinte foi intimada da decisão *a quo* em 16/03/2009 (fl. 310). Irresignada, interpôs recurso voluntário em 25/03/2008 (fl. 313).

No voluntário, a recorrente repisa as argumentações da impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que a contribuinte foi intimada da decisão recorrida em 16/03/2009 (fl. 310), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 25/03/2008 (fl. 313), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 15/04/2009, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

A controvérsia em debate, referente ao pagamento de bolsistas vinculadas à UNIFRAN, por intermédio da ACEFRAN/FUNADESP, já é de conhecimento desta Turma de Julgamento, pois foi debatida e apreciada em sessões de julgamento de fevereiro e março de 2011, como se viu no Acórdão nº **2102-001.142**, relator o Conselheiro Rubens Maurício Carvalho, que restou assim ementado:

*IRPF. BOLSA DE ESTUDOS. ISENÇÃO.*

*São isentos do imposto de renda os rendimentos recebidos a título de bolsa de estudos, desde que caracterize doação, ou seja, quando recebidos exclusivamente para proceder a estudo ou pesquisa e o resultado dessas atividades não represente vantagem para o doador e não caracterize contraprestação de serviços.*

*Recurso Voluntário Negado*

Nessa oportunidade, entendeu-se que as verbas pagas aos bolsistas tinham natureza salarial, com contraprestação de serviço, e, como tal, deveriam ser submetidas à incidência do imposto de renda.

Para esclarecer a motivação da tributação das verbas controvertidas, abaixo colaciona-se o art. 26 da 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.*

Acima se vê que a isenção sobre bolsas de estudos somente se aperfeiçoa se o doador não tiver qualquer vantagem, bem como não pode haver contraprestação de serviço.

Primeiro, não pode haver qualquer vantagem para o doador. Como exemplo desse entendimento, veja o Resp 959.195, relatora a Ministra Eliana Calmon, unânime, DJE DATA:17/02/2009, que restou assim ementado:

*TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - BOLSA DE ESTUDOS DO BANCO CENTRAL DO BRASIL - ISENÇÃO - DOAÇÃO NÃO CARACTERIZADA - CONTRAPRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. 1. A isenção do imposto de renda prevista no art. 26 da Lei 9.250/95 exige que a bolsa de estudos seja espécie de doação, sem vantagens para o doador. 2. Hipótese em que o recorrente continuou recebendo salário a título de bolsa de estudos para desenvolver atividades acadêmicas no exterior, assumindo por escrito a obrigação de reverter ao empregador os resultados dos estudos e pesquisas por este financiados. 3. A manutenção da natureza salarial da verba paga para cobrir os custos da oportunidade dada pelo Banco Central do Brasil ao seu servidor descaracteriza a doação. 4. Recurso especial improvido.*

Ainda, não pode haver qualquer contraprestação de serviço, sob pena da bolsa mascarar um rendimento de natureza salarial.

No caso destes autos, parece patente que a bolsa somente é deferida para aqueles com vínculo com a UNIFRAN, esta que é, na verdade, a efetiva pagadora da bolsa (por intermédio da ACEFRAN), como se vê na cláusula segunda do convênio FUNADESP/ACEF (fl. 30), assim vazada:

*CLÁUSULA SEGUNDA — As Bolsas de Estudo a que se refere à 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 e/ou pessoal técnico—administrativo, cujas finalidades sejam de estrito interesse da ACEF.*

A cláusula acima denuncia claramente os benefícios para o doador, que é a ACEFRAN/UNIFRAN, sendo a FUNADESP uma mera repassadora dos recursos, o que já vulnera um dos requisitos do art. 26 da Lei nº 9.250/95, a ausência de benefício ao doador.

Ainda, demonstrou-se a contraprestação de serviço por parte da recorrente, como se vê no seguinte excerto do relatório da autoridade fiscal:

#### *001.1.2 Residentes*

*Na lista de bolsistas estavam incluídos residentes do hospital veterinário e de fisioterapia. Eram ex-alunos que cursavam a residência, com carga horária de 3660 horas, e recebiam bolsas em decorrência do desempenho profissional prestado na UNIFRAN.*

*(...)*

*3. Plano de Trabalho para o período 18/02/2002 até 18/02/2004. Observe-se que a contribuinte recebeu "bolsa de estudos, na*

*modalidade de especialização, consistente no financiamento para execução do projeto de pesquisa/plano de trabalho", paga em parcelas mensais a partir de abril de 2003, posterior a data de início do seu plano de trabalho.*

*Consta deste as seguintes partes:*

*a) "cursar regularmente o Curso de Especialização ... durante o ano de 2002";*

*b) "atendimentos fisioterapêuticos de rotina realizados na Clínica-Escola de Fisioterapia" da Unifran, "de 2ª a 6ª feira no período das 13h às 18h e, às 3ª e 5ª feiras das 8h às 12h;*

*c) atividades de pesquisa não obrigatórias;*

*d) atividades de apoio pedagógico, através (1) de orientação, no desenvolvimento de trabalhos científicos, aos alunos das 2ª séries, às 2ª, 4ª e 6ª feiras das 9h às 12h; e (2) de auxílio no desenvolvimento de aulas de determinadas disciplinas.*

*O plano prevê, ainda, a frequência de 40 horas semanais, e um relatório final, no qual constaria "estatísticas dos pacientes atendidos".*

*Este plano define o desempenho profissional da contribuinte, prestado na UNIFRAN, estabelecendo atividades e carga horária de trabalho;*

Fica claro que a “doação” em foco beneficiou a UNIFRAN, havendo clara contraprestação de serviço, como se vê no item 3, “b”, acima, o que afasta os pagamentos efetuados do regime isentivo do art. 26 da Lei nº 9.250/95.

Com as razões acima, nego provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Giovanni Christian Nunes Campos