



Solução de Consulta nº 74 - Cosit

Data 31 de dezembro de 2013

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

BOLSA DE ESTUDO. ISENÇÃO.

São isentas do imposto de renda as bolsas de estudo caracterizadas como doação, desde que os resultados dessa atividade não impliquem vantagem para o doador e tampouco contraprestação de serviços.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.713, de 1998, art. 6º, inc. II; Decreto nº 3000, de 1999, art. 39, inc. VII; IN SRF nº 15, de 2001, art. 5º, inc. XVII.

Relatório

1. A interessada, pessoa jurídica dedicada ao ensino profissionalizante no âmbito do comércio, disse, em síntese, inicialmente:

1.1. que, sob o ponto de vista trabalhista, o auxílio educação não integra o salário do empregado por força do inc. II do § 2º do art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), modificado pela Lei nº 10.243, de 2001;

1.2. que a legislação previdenciária, no entanto, estabelece pressupostos para que a parcela paga a título de auxílio educação não integre o salário de contribuição (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, § 9º, "t"); o primeiro deles é a destinação do valor, que deve ser aplicado na educação básica (ensino fundamental

e médio) ou em cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa; o segundo, é que o plano educacional ou o auxílio educação não substitua parcela salarial; e o último, é que o acesso ao plano educacional ou ao auxílio educação seja estendido para todos os trabalhadores e diretores da empresa, sem nenhuma distinção;

1.3. que, cumpridos estes três pressupostos, a parcela paga a título de auxílio educação não integrará o salário contribuição, assumindo natureza indenizatória;

1.4. que a jurisprudência tem reconhecido ora a inexistência de natureza salarial, ora o caráter indenizatório do auxílio educação;

1.5. que, no que tange à incidência do imposto de renda, enquanto o art. 39, inc. VII, do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), estabelece que “Não entrarão no cômputo do rendimento bruto 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”, o seu art. 43, inc. I, preceitua que são tributáveis quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como bolsas de estudo e de pesquisa; e

1.6. que a despeito do disposto no citado art. 43, o caráter indenizatório das bolsas de estudo e de pesquisas se encontra largamente consagrado na jurisprudência, conforme os acórdãos cujas ementas transcreveu na consulta.

2. Em seguida, houve por bem a interessada indagar a esta Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil (SRRF) se:

a) há incidência do imposto de renda sobre as bolsas de estudo, mesmo diante da sua natureza indenizatória, da inexistência de vantagem para o seu doador e do fato de elas não importarem contraprestação de serviços?

b) em caso negativo, há necessidade de se incluir, na declaração de imposto de renda retido na fonte (DIRF), os valores pagos por conta de bolsas de estudo concedidas? e

c) como devem ser informados tais valores, haja vista a inexistência de campo específico?

Fundamentos

3. Acolho a consulta, por ela atender aos requisitos de admissibilidade estabelecidos na legislação de regência, e passo a apreciá-la.

4. O art. 39 do RIR/1999, ao tratar dos diversos rendimentos isentos ou não tributáveis, incluiu entre eles, conforme se pode ver abaixo, os que são pagos a título de bolsas de estudo e de pesquisa, mas ressaltou que, para o gozo do tratamento tributário privilegiado, estas precisam ter o caráter de doação e não podem implicar vantagem para o doador e tampouco contraprestação de serviços:

“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”.

5. O art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 15, de 8 de fevereiro de 2001, optou, no entanto, por reproduzir textualmente o *caput* do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e assim dispôs:

“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;”.

6. Todavia, o art. 43 do mesmo regulamento incluiu, entre os rendimentos tributáveis, os decorrentes de bolsas de estudo e de pesquisa, como se pode ver abaixo:

“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:

I – salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários”.

7. O cotejo destes dispositivos legais revela que, como regra geral, tributam-se as bolsas de estudo e de pesquisas; escapam da tributação, porém, as que cumprem as condições previstas na regra específica, contida no inc. VII do art. 39 do RIR/1999, e que prevalece sobre a regra geral.

8. A Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil (SRRF) na 8ª Região Fiscal, ao ser consultada sobre esta matéria, proferiu a Solução de Consulta nº 77, de 31 de março de 2008, na qual assim se pronunciou diante da legislação acima transcrita:

“..., é de se concluir que somente a bolsa de estudo que não representar vantagem para a fonte pagadora está isenta do imposto de renda na fonte, pelo fato de caracterizar doação. Caso contrário, ou seja, se o beneficiário receber a bolsa da pessoa jurídica para a qual ele presta algum tipo de serviço, diante do disposto no inciso I do art. 43 do Decreto nº 3.000, de 1999, por caracterizar rendimentos provenientes do trabalho assalariado, o valor pago está sujeito à incidência do imposto de renda na fonte calculado com base na tabela progressiva mensal, conforme determina o art. 624 do mesmo decreto”.

9. Por comungar neste entendimento, o qual se harmoniza com os sobreditos dispositivos legais, à primeira indagação da interessada (“se há incidência do imposto de renda sobre as bolsas de estudo, mesmo diante da sua natureza indenizatória, da inexistência de vantagem para o seu doador e do fato de elas não importarem contraprestação de serviços?) devo responder positivamente porque, para o gozo da isenção do imposto, falta às bolsas de estudo às quais se refere a interessada uma das características previstas no art. 39, inc. VII, do RIR/1999: o caráter de doação, que não é suprido pela natureza indenizatória, difícil de se vislumbrar, aliás, no meu modesto entendimento, em concessão de bolsa de estudo.

10. As demais indagações ficaram prejudicadas em face de a resposta à primeira delas ter sido positiva.

Conclusão

11. Concluo, pois, que a primeira indagação deve ser respondida mediante a declaração de que as bolsas de estudo, caracterizadas como doação,

estão isentas do imposto de renda, desde que a sua concessão não implique vantagem para o doador e tampouco contraprestação de serviços.

assinado digitalmente por
LÉO DA SILVA
Auditor-Fiscal da RFB - mat. 12.113

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

assinado digitalmente por
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da RFB mat. 20.241
Chefe da Divisão de Tributação / SRRF / 7.ª RF

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

assinado digitalmente por
CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente por
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit