



Solução de Consulta nº 523 - Cosit

Data 4 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

BOLSA DE PESQUISA. TRIBUTAÇÃO. INCIDÊNCIA. As bolsas de pesquisa pagas por fundação de direito privado, sem finalidade lucrativa, concedidas em desacordo com a Lei nº 8.958, de 1994, e do Decreto nº 7.423, de 2010, e com a nova redação do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária quando consubstanciarem contraprestação pelos serviços e os resultados do projeto reverterem-se economicamente em benefício da empresa concedente ou de pessoa interposta.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 195, inciso I, alínea “a”, e art. 201, § 11; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 28, inciso I e § 9º; Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, art. 29; Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, art. 1º, § 7º, art. 4º, § 1º, e art. 4º-B; Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, art. 9º; Decreto nº 7.423, de 31 de dezembro de 2010, art. 6º, §§ 1º a 6º, art. 7º e art. 8º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, art. 57, inciso I, e art. 58, incisos IX e XXVI;

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

BOLSA DE PESQUISA. TRIBUTAÇÃO. RETENÇÃO NA FONTE. As bolsas de pesquisa pagas por fundação de direito privado, sem finalidade lucrativa, em desacordo com a Lei nº 8.958, de 1994, e do Decreto nº 7.423, de 2010, e com a nova redação do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, estão sujeitas ao imposto sobre a renda na fonte quando, em contrapartida ao custeio, esteja previsto o aproveitamento econômico do resultado dessa atividade pela fonte pagadora.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 26, **caput**; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, art. 39, inciso VII, e art. 43, inciso I; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 11, inciso I; Decreto nº 5.563, de 11 de novembro de 2005, art. 10; Lei nº 10.973, de 02 de dezembro de 2004, art. 9; Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, art. 1º, **caput**; Decreto nº 7.423, de 31 de dezembro de 2010, art. 6º, **caput**; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999) arts. 620, 624, 628 e 639.

REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 164, DE 9 DE MARÇO DE 2017

Relatório

A Consulente acima identificada formula consulta a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, apresentando dúvida quanto à tributação, para fins do imposto sobre a renda e da contribuição previdenciária, em relação aos valores pagos a pesquisadores a título de “bolsa de pesquisa” na execução de projetos de cunho científico e intelectual.

2. Informa a Consulente que é fundação de apoio e que firmou convênio de parceria com empresa pública estadual para elaborar projeto técnico para subsidiar a estruturação de unidade de despetrolização de fauna e implementação e gerenciamento de base especializada no resgate da fauna contaminada com petróleo e derivados e que, para a execução desse projeto, irá utilizar profissionais qualificados em áreas específicas, estagiários e pesquisadores de ciências biológicas e interdisciplinares.

3. Informa, também, que o projeto envolve o desenvolvimento e a produção de material de cunho científico e intelectual, que se reverterá em benefício da sociedade, e que será concedida aos pesquisadores uma “bolsa de pesquisa”, nos termos da tabela divulgada pelo Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq).

4. Sustenta, seguidamente, que, nessa concessão, não haverá vantagem ao doador, o que afastaria a retenção do Imposto sobre a Renda na Fonte nos termos do art. 39, inciso VII, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999). Sob o aspecto previdenciário, também entende que o pagamento da referida bolsa não integra o campo de incidência previdenciária a teor do disposto no art. 58, inciso XXVI, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

5. Ao final, indaga especificamente:

1) *Por haver dúvidas na correta interpretação do dispositivo da lei supracitada, mais, especificamente, quanto à delimitação da expressão “desde que os resultados dessa atividade não representem vantagem para o ‘doador’, como definir que não há vantagem para o doador no caso da consulente”?*

2) *Visto que a consulente apresenta para análise cópia dos documentos da entidade, Termo de Parceria e Plano de Trabalho, pergunta-se: a consulente fica dispensada da retenção do Imposto de Renda na Fonte, conforme inciso VII do art. 39 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99)?*

3) *Considerando a complexidade do projeto e da própria legislação, pergunta a consulente se, no pagamento de bolsa de estudos a pesquisadores no projeto mencionado, existe tributação previdenciária e/ou retenção?*

Fundamentos

6. A presente consulta preenche os requisitos para ser considerada eficaz nos termos do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Passa-se, a seguir, a apreciá-la.

7. A Constituição Federal, no art. 195, inciso I, alínea a”, dá os contornos da base de cálculo das contribuições previdenciárias ao assim dispor:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (original sem destaque)

8. Já o art. 201, § 11, da Constituição Federal, introduzido pela Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, determina que os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

9. Por sua vez, o art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, em consonância com a norma constitucional supratranscrita, define salário de contribuição, para o segurado empregado, nos seguintes termos:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (os destaques não são do original)

10. O salário de contribuição, assim apurado, é tomado como base para o cálculo do valor dos benefícios a serem pagos aos segurados e dependentes do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), conforme estabelecido no art. 29 da Lei nº 8.213, também de 24 de julho de 1991.

11. Por fim, o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, e alterações posteriores, enumera as parcelas não integrantes do salário de contribuição, tendo excluído da base de cálculo previdenciária, entre outras parcelas, as seguintes:

Art. 28 [...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

i) a importância recebida a título de **bolsa de complementação educacional de estagiário**, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

[...]

t) o valor relativo a plano educacional, ou **bolsa de estudo**, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à **educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e:**

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e

2. o valor mensal do plano educacional ou **bolsa de estudo**, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior;

u) a importância recebida a título de **bolsa de aprendizagem** garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990. (destacou-se)

12. Por sua vez, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, assim prevê:

Art. 57. As **bases de cálculo das contribuições sociais previdenciárias** da empresa e do equiparado são as seguintes:

I - **o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título**, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços, **destinadas a retribuir o trabalho**, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou de acordo coletivo de trabalho ou de sentença normativa;

[...]

Art. 58. **Não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições:**

[...]

IX - a importância recebida pelo estagiário a título de **bolsa** ou outra forma de contraprestação, quando paga nos termos da Lei nº 11.788, de 2008, e a bolsa de aprendizagem paga ao atleta não profissional em formação, nos termos da Lei nº 9.615, de 1998, com a redação dada pela Lei nº 10.672, de 2003;

[...]

XXVI - as importâncias referentes à **bolsa de ensino, pesquisa e extensão** pagas pelas **instituições federais de ensino superior, de pesquisa científica e tecnológica e pelas fundações de apoio**, nos termos da **Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, conforme art. 7º do Decreto nº 5.205, de 14 de setembro de 2004;** (original sem destaque)

13. Como se observa dos dispositivos acima transcritos, a legislação previdenciária determina, num primeiro momento, a regra geral de incidência das contribuições sociais, fixando que a base de cálculo será a **remuneração total** dos segurados empregados e avulsos, **a qualquer título**, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades e até mesmo por força

de contrato, convenção ou acordo coletivo. Somente depois é que são definidas as hipóteses de não incidência das contribuições destinadas à Previdência Social.

14. Por se tratar de exceção à regra, a interpretação do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, acima transcrito, deve ser feita de forma restritiva, nunca extensiva, de tal modo que, para que determinada vantagem decorrente da relação laboral não integre o salário de contribuição, faz-se necessária a existência de expressa previsão normativa.

15. De acordo com a legislação acima transcrita, os pagamentos efetuados a título de “bolsa” que não integram o campo de incidência previdenciária são os especificados nas alíneas “i”, “t” e “u”, do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, e nos incisos IX e XXVI do art. 58 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009. De se notar, porém, que nenhuma das parcelas descritas nesses dispositivos apresenta correlação com os valores pagos pela Consulente a título de “bolsa de pesquisa”. A única parcela listada nos referidos preceitos que pode ter alguma vinculação com a “bolsa de pesquisa” objeto deste processo de consulta é a relacionada no inciso XXVI do art. 58 da citada Instrução Normativa, que disciplina a bolsa de ensino, pesquisa e extensão paga nos termos da Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994. Passa-se, portanto, a analisar essa bolsa em cotejo com os pagamentos efetuados pela Consulente.

16. A Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, que dispõe sobre “as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio”, prevê o que segue:

Art. 1º As Instituições Federais de Ensino Superior - IFES e as demais Instituições Científicas e Tecnológicas - ICTs, de que trata a Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, poderão celebrar convênios e contratos, nos termos do inciso XIII do caput do art. 21 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, por prazo determinado, com fundações instituídas com a finalidade de apoiar projetos de ensino, pesquisa, extensão, desenvolvimento institucional, científico e tecnológico e estímulo à inovação, inclusive na gestão administrativa e financeira necessária à execução desses projetos.

[...]

§ 7º Os recursos e direitos provenientes dos projetos de que trata o caput e das atividades e dos projetos de que tratam os arts. 3º a 9º, 11 a 13 da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, poderão ser repassados pelos contratantes diretamente para as fundações de apoio.

[...]

Art. 4º. As IFES e demais ICTs contratantes poderão autorizar, de acordo com as normas aprovadas pelo órgão de direção superior competente e limites e condições previstos em regulamento, a participação de seus servidores nas atividades realizadas pelas fundações referidas no art. 1º desta Lei, sem prejuízo de suas atribuições funcionais.

§ 1º A participação de servidores das IFES e demais ICTs contratantes nas atividades previstas no art. 1º desta Lei, autorizada nos termos deste artigo, não cria vínculo empregatício de qualquer natureza, podendo as fundações contratadas, para sua execução, conceder bolsas de ensino, de pesquisa e de extensão, de acordo com os parâmetros a serem fixados em regulamento.

[...]

Art. 4^º-B. As fundações de apoio poderão conceder bolsas de ensino, pesquisa e extensão e de estímulo à inovação aos estudantes de cursos técnicos, de graduação e pós-graduação e aos servidores vinculados a projetos institucionais, inclusive em rede, das IFES e demais ICTs apoiadas, na forma da regulamentação específica, observados os princípios referidos no art. 2^º. (destacou-se)

17. Por sua vez, o Decreto n.º 7.423, de 31 de dezembro de 2010 (DOU de 31/12/2010), que, nos dias atuais, regulamenta, na íntegra, a Lei n.º 8.958, de 1994, determina:

Art. 6^º O relacionamento entre a instituição apoiada e a fundação de apoio, especialmente no que diz respeito aos projetos específicos deve estar disciplinado em norma própria, aprovada pelo órgão colegiado superior da instituição apoiada, observado o disposto na Lei n.º 8.958, de 1994, e neste Decreto.

§ 1^º Os projetos desenvolvidos com a participação das fundações de apoio devem ser baseados em plano de trabalho, no qual sejam precisamente definidos:

I - objeto, projeto básico, prazo de execução limitado no tempo, bem como os resultados esperados, metas e respectivos indicadores;

II - os recursos da instituição apoiada envolvidos, com os ressarcimentos pertinentes, nos termos do art. 6^º da Lei n.º 8.958, de 1994;

III - os participantes vinculados à instituição apoiada e autorizados a participar do projeto, na forma das normas próprias da referida instituição, identificados por seus registros funcionais, na hipótese de docentes ou servidores técnico-administrativos, observadas as disposições deste artigo, sendo informados os valores das bolsas a serem concedidas; e

IV - pagamentos previstos a pessoas físicas e jurídicas, por prestação de serviços, devidamente identificados pelos números de CPF ou CNPJ, conforme o caso.

§ 2^º Os projetos devem ser obrigatoriamente aprovados pelos órgãos colegiados acadêmicos competentes da instituição apoiada, segundo as mesmas regras e critérios aplicáveis aos projetos institucionais da instituição.

§ 3^º Os projetos devem ser realizados por no mínimo dois terços de pessoas vinculadas à instituição apoiada, incluindo docentes, servidores técnico-administrativos, estudantes regulares, pesquisadores de pós-doutorado e bolsistas com vínculo formal a programas de pesquisa da instituição apoiada.

§ 4^º Em casos devidamente justificados e aprovados pelo órgão colegiado superior da instituição apoiada poderão ser realizados projetos com a colaboração das fundações de apoio, com participação de pessoas vinculadas à instituição apoiada, em proporção inferior à prevista no § 3^º, observado o mínimo de um terço.

§ 5^º Em casos devidamente justificados e aprovados pelo órgão colegiado superior da instituição apoiada, poderão ser admitidos projetos com participação de pessoas vinculadas à instituição apoiada em proporção inferior a um terço, desde que não ultrapassem o limite de dez por cento do número total de projetos realizados em colaboração com as fundações de apoio.

§ 6^º Para o cálculo da proporção referida no § 3^º, não se incluem os participantes externos vinculados a empresa contratada.

[...]

DAS BOLSAS

Art. 7º Os projetos realizados nos termos do § 1º do art. 6º poderão ensejar a concessão de bolsas de ensino, pesquisa, extensão e estímulo à inovação pelas fundações de apoio, com fundamento na Lei nº 8.958, de 1994, ou no art. 9º, § 1º, da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, observadas as condições deste Decreto.

§ 1º A instituição apoiada deve, por seu órgão colegiado superior, disciplinar as hipóteses de concessão de bolsas, e os referenciais de valores, fixando critérios objetivos e procedimentos de autorização para participação remunerada de professor ou servidor em projetos de ensino, pesquisa ou extensão, em conformidade com a legislação aplicável.

§ 2º Para a fixação dos valores das bolsas, deverão ser levados em consideração critérios de proporcionalidade com relação à remuneração regular de seu beneficiário e, sempre que possível, os valores de bolsas correspondentes concedidas por agências oficiais de fomento.

[...]

Art. 8º As relações entre a fundação de apoio e a instituição apoiada para a realização dos projetos institucionais de que trata o § 1º do art. 6º devem ser formalizadas por meio de contratos, convênios, acordos ou ajustes individualizados, com objetos específicos e prazo determinado. (original sem destaque)

18. Observa-se, primeiramente, em relação aos dispositivos acima transcritos, que a Lei nº 8.958, de 1994, disciplina a relação jurídica das “Instituições Federais de Ensino Superior - IFES e as **demais Instituições Científicas e Tecnológicas - ICTs, de que trata a Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004**” (destacou-se) e as **fundações de direito privado**, regidas pelo Código Civil, sem finalidade lucrativa, e que possuem prévio registro e credenciamento junto ao Ministério da Educação e no Ministério da Ciência e Tecnologia. A Lei nº 8.958, de 1994, autoriza as IFES e demais ICTs a contratarem, nos termos do inciso XIII do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993 (com dispensa de licitação), as referidas fundações com a finalidade de **dar apoio a projetos** de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse daquelas instituições contratantes.

19. Há, como se vê, de um lado, na condição de contratantes, as IFES e as ICTs e, de outro, as fundações de apoio, na condição de empresas contratadas. Tais fundações são contratadas para a prestação de um serviço vinculado a um projeto específico de ensino, pesquisa, extensão (ou de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico), previamente aprovado pela contratante (IFES e ICTs), com prazo determinado para sua execução e resultado bem definido.

20. Para a execução desses projetos, as fundações de apoio podem utilizar servidores das próprias instituições contratantes (IFES e ICTs) e conceder “**bolsas**” a esses servidores, sendo que a participação desses servidores nos projetos “**não cria vínculo empregatício de qualquer natureza**” segundo o disposto no § 1º do artigo 4º da mencionada Lei.

21. Acresce observar, neste ponto, que a Lei nº 8.958, de 1994, foi inicialmente regulamentada pelo Decreto nº 5.205, de 14 de setembro de 2004, o qual dispôs, em seu artigo 6º, que as bolsas “constituem-se em **doação civil**” (destacou-se) aos servidores que participam

da execução dos projetos, “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”.

22. Previu também o referido Decreto que as bolsas concedidas nos termos daquele ato “são **isentas** do imposto de renda, conforme o disposto no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e **não integram** a base de cálculo de incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 28, incisos I a III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991” (destacou-se).

23. O Decreto nº 5.205, de 2004, foi revogado pelo Decreto nº 7.423, de 31 de dezembro de 2010, que passou a regulamentar, na íntegra, a Lei nº 8.958, de 1994. Esse novo ato não trouxe previsão expressa de que as bolsas concedidas pelas fundações de apoio às pessoas que participam dos projetos vinculados às IFES e demais ICTs apoiadas constituem-se em doação civil e não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

24. Apesar dessa omissão, como o conceito de salário de contribuição para o segurado empregado é “a **remuneração** auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho” (art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991), a integração ou não do valor da “bolsa de pesquisa” na base de cálculo da contribuição previdenciária depende de sua caracterização ou não como “remuneração” nos termos do artigo 28 da citada Lei.

25. Assim, na hipótese de a “**bolsa de pesquisa**” ser concedida dentro dos critérios e condições fixados na Lei nº 8.958, de 1994, e no Decreto nº 7.423, de 2010, elas não integrarão o campo de incidência previdenciária desde que **não importem contraprestação de serviços**, podendo tal situação ocorrer quando os resultados do projeto não se reverterem economicamente para o doador, consubstanciando-se doação.

26. Nesse mesmo sentido, o Decreto nº 5.563, de 11 de outubro de 2005, que regulamenta a Lei nº 10.973, de 2004, trouxe também a previsão expressa de afastamento da contribuição, desde que os resultados não sejam revertidos economicamente para o doador, nem importem em contraprestação de serviços. Veja-se:

Art. 10. É facultado à ICT celebrar acordos de parceria para realização de atividades conjuntas de pesquisa científica e tecnológica e desenvolvimento de tecnologia, produto ou processo, com instituições públicas e privadas.

§ 1o O servidor, o militar ou o empregado público da ICT envolvido na execução das atividades previstas no caput poderá receber bolsa de estímulo à inovação diretamente de instituição de apoio ou agência de fomento.

§ 2o As partes deverão prever, em contrato, a titularidade da propriedade intelectual e a participação nos resultados da exploração das criações resultantes da parceria, assegurando aos signatários o direito ao licenciamento, observado o disposto nos §§ 2o e 3o do art. 6o deste Decreto.

§ 3o A propriedade intelectual e a participação nos resultados referidas no § 2o serão asseguradas, desde que previsto no contrato, na proporção equivalente ao montante do valor agregado do conhecimento já existente no início da parceria e dos recursos humanos, financeiros e materiais alocados pelas partes contratantes.

*§ 4o A bolsa de estímulo à inovação de que trata o § 1o, concedida diretamente por instituição de apoio ou por agência de fomento, constitui-se em doação civil a servidores da ICT para realização de projetos de pesquisa científica e tecnológica e desenvolvimento de tecnologia, produto ou processo, **cujos resultados não revertam economicamente para o doador nem importem em contraprestação de serviços.***

§ 5o Somente poderão ser caracterizadas como bolsas aquelas que estiverem expressamente previstas, identificados valores, periodicidade, duração e beneficiários, no teor dos projetos a que se refere este artigo.

*§ 6o As **bolsas concedidas nos termos deste artigo são isentas** do imposto de renda, conforme o disposto no art. 26 da Lei no 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e não integram a base de cálculo de incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 28, incisos I a III, da Lei no 8.212, de 1991.*

27. Observe-se que o Decreto nº 5.563, de 2005 (assim como ocorria com o revogado Decreto nº 5.205, de 2004), considera que não há a incidência da contribuição previdenciária sobre as bolsas neles mencionadas desde que presentes os seguintes pressupostos:

- a) caracterizem-se como doação civil a servidores das instituições apoiadas;
- b) os resultados da pesquisa não representem vantagem econômica para o doador; e
- c) não importem contraprestação de serviços.

28. A exigência desses requisitos para que a contribuição previdenciária não incida sobre os valores pagos a título de bolsas de estímulo à inovação, ensino, pesquisa e extensão, visa a evitar que tais bolsas sejam concedidas com o intuito de substituir salário. Presentes, configuram verdadeira hipótese de não incidência, por falta de caracterização da ocorrência do fato gerador do tributo: a prestação de serviço remunerado.

29. Até a publicação da Lei nº 13.243, de 11 de janeiro de 2016, toda a sistemática normativa era orientada no sentido da avaliação de ocorrência de prestação de serviço remunerado para fins de incidência ou não de contribuição previdenciária. Entretanto, essa lei promoveu alteração na Lei nº 10.973/2004 e passou a apresentar o art. 9º nos seguintes termos:

*Art. 9º **É facultado à ICT celebrar acordos de parceria** com instituições públicas e privadas para realização de atividades conjuntas de pesquisa científica e tecnológica e de desenvolvimento de tecnologia, produto, serviço ou processo. (Redação pela Lei nº 13.243, de 2016)*

§ 1º O servidor, o militar, o empregado da ICT pública e o aluno de curso técnico, de graduação ou de pós-graduação envolvidos na execução das atividades previstas no caput poderão receber bolsa de estímulo à inovação diretamente da ICT a que estejam vinculados, de fundação de apoio ou de agência de fomento. (Redação pela Lei nº 13.243, de 2016)

§ 2º As partes deverão prever, em instrumento jurídico específico, a titularidade da propriedade intelectual e a participação nos resultados da exploração das criações resultantes da parceria, assegurando aos signatários o direito à exploração, ao licenciamento e à transferência de tecnologia, observado o disposto nos §§ 4o a 7o do art. 6o. (Redação pela Lei nº 13.243, de 2016)

§ 3º A propriedade intelectual e a participação nos resultados referidas no § 2º serão asseguradas às partes contratantes, nos termos do contrato, podendo a ICT ceder ao parceiro privado a totalidade dos direitos de propriedade intelectual mediante compensação financeira ou não financeira, desde que economicamente mensurável. (Redação pela Lei nº 13.243, de 2016)

§ 4º A bolsa concedida nos termos deste artigo caracteriza-se como doação, não configura vínculo empregatício, não caracteriza contraprestação de serviços nem vantagem para o doador, para efeitos do disposto no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, aplicando-se o disposto neste parágrafo a fato pretérito, como previsto no inciso I do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

30. A nova redação estabelece que os valores das bolsas não integrarão a base de cálculo da incidência da contribuição previdenciária sem prescrever limitação para essa não incidência. Ou seja, qualquer bolsa concedida nos termos do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, independentemente da forma como é concedida. Trata-se, portanto, de hipótese de isenção nos casos em que a bolsa, na prática, não preencha os requisitos de não incidência anteriormente mencionados.

31. Tem-se, portanto, que a bolsa de pesquisa em questão poderia não sofrer a tributação previdenciária caso fosse concedida de acordo com os critérios e condições fixados na Lei nº 8.958, de 1994, e no Decreto nº 7.423, de 2010, desde que **não importe contraprestação de serviços**; ou se concedida nos termos do art. 9º da Lei nº 10.973/2004, com a redação dada pela Lei nº 13.243/2016.

32. Passa-se a analisar se a situação concreta se submete aos parâmetros legais.

33. A bolsa de pesquisa concedida pela Consulente, fundação de apoio, é destinada à execução de projeto técnico de estruturação de unidade de despetrolização de fauna e implementação e gerenciamento de base especializada no resgate da fauna contaminada com petróleo e derivados, tendo tais serviços sido formalizados por meio de convênio celebrado entre a Consulente (fundação privada), uma empresa pública estadual, como demandante dos serviços, e uma instituição estadual de ensino superior, esta na condição de empresa “interveniente”.

34. A Lei nº 10.973/2004, define, no inciso VII do art. 2º, a fundação de apoio como “fundação criada com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão, projetos de desenvolvimento institucional, científico, tecnológico e projetos de estímulo à inovação de interesse das ICTs, registrada e credenciada no Ministério da Educação e no Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação, nos termos da Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, e das demais legislações pertinentes nas esferas estadual, distrital e municipal”.

35. As relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio são regidas pela Lei nº 8.958, de 1994. E nessa relação jurídica, o “apoio” que as fundações prestam às IFES e ICTs consiste, em regra, na execução dos serviços, cujas especificações, condições, forma e prazos constam no projeto, enquanto aquelas instituições ficam responsáveis, entre outras obrigações, de disponibilizar os recursos para a execução do projeto, bem como acompanhar e fiscalizar a execução físico-financeira do projeto apoiado e, após o cumprimento da obrigação pela fundação, de receber os serviços contratados.

36. De se observar que os projetos desenvolvidos com a participação das fundações de apoio, nos termos do § 2º do art. 6º do Decreto nº 7.423, de 2010, devem ser obrigatoriamente aprovados pelos órgãos colegiados acadêmicos competentes da instituição apoiada (IFEs ou ICTs).

37. No tocante aos recursos necessários à execução do projeto, bem como aos ressarcimentos pertinentes, verifica-se que estes necessitam constar do plano de trabalho, previamente elaborado, devendo as IFEs e ICTs observarem a adequação orçamentário-financeira, sendo as faturas emitidas pela fundação de apoio contra a instituição apoiada. Somente excepcionalmente é que as fundações de apoio podem receber diretamente os recursos financeiros necessários à execução do projeto de pesquisa, sem ingresso na Conta Única do Tesouro Nacional, mas, nesta hipótese, deverá existir expressa anuência da instituição apoiada conforme prevê o art. 3º, § 1º, da Lei nº 8.958, de 1994, com a redação dada pela Lei nº 12.863, de 24 de setembro de 2013.

38. Com relação aos participantes vinculados à instituição apoiada e autorizados a participar do projeto, eles deverão ser identificados no plano de trabalho, por seus respectivos registros funcionais e, nos termos do § 3º do art. 6º do Decreto nº 7.423, de 2010, devem participar do projeto, no mínimo, dois terços de pessoas vinculadas à instituição apoiada, incluindo docentes, servidores técnico-administrativos, estudantes regulares, pesquisadores de pós-doutorado e bolsistas com vínculo formal a programas de pesquisa da instituição apoiada nos termos do § 3º do art. 6º do Decreto nº 7.423, de 2010.

39. A Consulente recebe diretamente do terceiro, demandante do serviço, o pagamento pela prestação de serviços, emitindo fatura contra esse terceiro, e não contra a ICT, e não demonstra que possuiria anuência expressa da instituição de ensino para receber diretamente os recursos financeiros necessários à execução do projeto de pesquisa, sem ingresso na Conta Única do Tesouro.

40. É importante assinalar, ainda, que, nos termos da “Cláusula Nona – Da Propriedade dos Resultados” do Convênio juntado aos autos, todas as metodologias e inovações técnicas, privilegiáveis ou não, e todos os programas de computador (**software**) resultantes ou obtidos em função do convênio, ainda que indiretamente, “serão de propriedade dos Partícipes” (destacou-se).

41. Efetivamente, o que se vê é que a prestação de serviços trazida neste processo de consulta não é regulada pela Lei nº 8.958, de 1994, inexistindo qualquer “**apoio**” da fundação à instituição de ensino, condição indispensável para a subsunção daquela prestação de serviços à referida Lei.

42. Quanto ao disposto no art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, importante destacar que o afastamento dos tributos sobre a bolsa trazido pelo § 4º deve ser interpretado no contexto previamente delimitado pelo *caput*, que assim preceitua: “É facultado à ICT celebrar acordos de parceria com instituições públicas e privadas para realização de atividades conjuntas de pesquisa científica e tecnológica e de desenvolvimento de tecnologia, produto, serviço ou processo”. Detrai-se da literalidade do texto que sua disciplina se aplica exclusivamente aos acordos celebrados pela ICT. Entretanto a Consulente foi quem celebrou o convênio diretamente com o terceiro para a execução do projeto técnico de estruturação de unidade de despetrolização de fauna. Nesse convênio, embora a instituição de ensino figure como “*interveniente*”, a ela não são fixadas quaisquer obrigações, ficando as responsabilidades

decorrentes da execução do projeto restritas à fundação, sem qualquer participação/atuação efetiva da instituição de ensino.

43. Há, de um lado, a fundação, na condição de executora dos serviços, que está sendo diretamente remunerada por esses serviços, participando, ainda, dos resultados do projeto, e, de outro, há o terceiro, que demandou os serviços, e que também participará desses resultados, numa clara demonstração de que esses resultados reverterem-se economicamente para o concesso das bolsas e para o terceiro financiador do projeto, estando, dessa forma, presente a contraprestação de serviços e afastada, por conseguinte, a figura da “doação”.

44. Enfim, na situação trazida neste processo de consulta, vê-se que a Consulente não demonstrou o cumprimento de quaisquer dos requisitos para a relação jurídica, envolvendo instituição de ensino e fundação de apoio, subsumir-se à Lei nº 8.958, de 1994, e ao Decreto nº 7.423, de 2010. O mesmo ocorreu em relação ao art. 9º da Lei nº 10.973/2004. Sendo assim, a bolsa constitui remuneração pelos serviços prestados e, dessa forma, integra o campo de incidência previdenciária nos termos do art. 28, **caput**, da Lei nº 8.212, de 1991.

Do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte

45. Indaga, também, a Consulente se a “bolsa de pesquisa” concedida aos pesquisadores “de acordo com a tabela do CNPq (Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico)” está sujeita ou não à retenção do Imposto sobre a Renda na Fonte.

46. A Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 12.816, de 5 de junho de 2013, assim dispõe sobre as bolsas de estudo e pesquisa:

*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.** (destacou-se)*

47. Por sua vez, o RIR/1999, assim dispôs sobre as bolsas de estudo e de pesquisa:

*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); (original sem destaque)*

48. Como se vê, o art. 26 da Lei nº 9.250, de 1995, e o inciso VII do art. 39 do RIR/1999, ao tratarem dos diversos rendimentos isentos ou não tributáveis, incluem, entre eles, os que são pagos a título de bolsas de estudo e de pesquisa, mas ressaltam que, para gozo do tratamento tributário privilegiado, tais bolsas precisam ter o caráter de doação e não podem implicar vantagem para o doador e tampouco contraprestação de serviços.

49. Na esteira da Lei nº 9.250, de 1995, e do RIR/1999, a Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, preveem o que segue:

*Art. 11. **São isentos ou não se sujeitam ao imposto sobre a renda**, os seguintes rendimentos:*

*I - **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;* (destacou-se)

50. Nesse mesmo sentido, o art. 10 do Decreto nº 5.563, de 2005, que regulamenta a Lei nº 10.973, de 2004, também prevê a isenção do imposto sobre a renda, desde que os resultados não sejam revertidos economicamente para o doador, nem importem em contraprestação de serviços.

51. Observa-se, porém, que o art. 43, inciso I, do RIR/1999, incluiu, entre os rendimentos tributáveis, os decorrentes de “bolsas de estudo e de pesquisa”, como se pode verificar 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** (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;* (destacou-se)

52. De acordo com os dispositivos acima transcritos, as bolsas de estudo e de pesquisa, em regra, são tributadas para fins do imposto sobre a renda. Excetuam-se, porém, dessa tributação, as bolsas de estudo e pesquisa que cumprem as condições previstas no inciso VII do art. 39 do RIR/1999.

53. Na situação trazida neste processo de consulta, a bolsa de pesquisa concedida pela Consulente importa contraprestação pelos serviços prestados, uma vez que se encontra presente o aproveitamento econômico do resultado dessa atividade pela fonte pagadora e, nesse sentido, a referida bolsa integra a base de cálculo para fins do Imposto sobre a Renda.

54. Reitera-se, aqui, o fato de o Convênio prever, em sua Cláusula Nona, que as três empresas partícipes (a Consulente, a instituição estadual de ensino superior e a empresa pública estadual, demandante dos serviços) irão obter aproveitamento econômico dos trabalhos e estudos, em face da previsão de que todas as metodologias e inovações técnicas, privilegiáveis ou não, e todos os programas de computador (*software*) obtidos em virtude da execução do convênio, ainda que indiretamente, serão de propriedade desses partícipes.

55. Verifica-se, ainda, que, nos termos da Cláusula Décima do Convênio, é vedada a divulgação a terceiros dos conhecimentos técnicos específicos adquiridos e outros dados particulares a eles referentes, excetuados, tão somente, os casos em que a empresa demandante dos serviços autoriza, por escrito, essa divulgação. Nesse particular, há, inclusive, a previsão de pagamento de indenização por perdas e danos no caso de divulgação indevida, estando apenas autorizada a divulgação desses conhecimentos científicos em cursos regulares de graduação e pós-graduação da instituição de ensino superior partícipe.

56. Esses fatos demonstram que, no presente caso, não há a disponibilização dos resultados científicos e tecnológicos do trabalho de pesquisa à sociedade, existindo, ao contrário, o aproveitamento econômico, pelas entidades partícipes, dos resultados advindos

dessa pesquisa. Sendo assim, resultando na incidência do Imposto sobre a Renda sobre tais pagamentos.

57. Em relação a publicação da Lei nº 13.243, de 2016, que promoveu alteração na Lei nº 10.973, de 2004, e passou a apresentar o art. 9º. Ou seja, qualquer bolsa concedida nos termos do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, é tida como “doação, não configura vínculo empregatício, não caracteriza contraprestação de serviços nem vantagem para o doador, para efeitos do disposto no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995”, independentemente da forma como é concedida. Trata-se, portanto, de hipótese de isenção nos casos em que a bolsa, na prática, não preencha os requisitos de não incidência do imposto sobre a renda anteriormente mencionados.

Art. 9º É facultado à ICT celebrar acordos de parceria com instituições públicas e privadas para realização de atividades conjuntas de pesquisa científica e tecnológica e de desenvolvimento de tecnologia, produto, serviço ou processo. (Redação pela Lei nº 13.243, de 2016)

(...)

§ 4º A bolsa concedida nos termos deste artigo caracteriza-se como doação, não configura vínculo empregatício, não caracteriza contraprestação de serviços nem vantagem para o doador, para efeitos do disposto no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, aplicando-se o disposto neste parágrafo a fato pretérito, como previsto no inciso I do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

58. Ressalte-se que o art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, aplica-se exclusivamente aos acordos celebrados pela ICT, conforme discorrido anteriormente no item 42. Nesse caso concreto o convênio é celebrado pela consultante diretamente com um terceiro para a execução do projeto técnico de estruturação de unidade de despetrolização de fauna. A instituição de ensino figura como “interveniente” nesse convênio, não sendo fixadas quaisquer obrigações. Em síntese, todas as responsabilidades decorrentes da execução do projeto ficam restritas à fundação.

59. A definição de fundação de apoio encontra-se no inciso VII do art. 2º da Lei nº 10.973, de 2004, transcrita abaixo:

Art. 2º Para os efeitos desta Lei, considera-se:

(...)

*VII - **fundação de apoio**: fundação criada com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão, projetos de desenvolvimento institucional, científico, tecnológico e projetos de estímulo à inovação de interesse das ICTs, registrada e credenciada no Ministério da Educação e no Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação, nos termos da Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, e das demais legislações pertinentes nas esferas estadual, distrital e municipal; (Redação pela Lei nº 13.243, de 2016)*

(...)

60. A Lei nº 8.958, de 1994, que dispõe sobre “as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio”,

conforme descrito no item 18, autoriza as IFEs e demais ICTs a contratarem, nos termos do inciso XIII do art. 24 da Lei n.º 8.666, de 1993 (com dispensa de licitação), as referidas fundações com a finalidade de **dar apoio a projetos** de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse daquelas instituições contratantes.

Art. 1.º As Instituições Federais de Ensino Superior - IFES e as demais Instituições Científicas e Tecnológicas - ICTs, de que trata a Lei n.º 10.973, de 2 de dezembro de 2004, poderão celebrar convênios e contratos, nos termos do inciso XIII do caput do art. 21 da Lei n.º 8.666, de 21 de junho de 1993, por prazo determinado, com fundações instituídas com a finalidade de apoiar projetos de ensino, pesquisa, extensão, desenvolvimento institucional, científico e tecnológico e estímulo à inovação, inclusive na gestão administrativa e financeira necessária à execução desses projetos.

61. Já o Decreto n.º 7.423, de 2010, que regulamenta a Lei n.º 8.958, de 1994, determina:

Art. 6.º O relacionamento entre a instituição apoiada e a fundação de apoio, especialmente no que diz respeito aos projetos específicos deve estar disciplinado em norma própria, aprovada pelo órgão colegiado superior da instituição apoiada, observado o disposto na Lei n.º 8.958, de 1994, e neste Decreto.

[...]

62. De acordo com os dispositivos acima transcritos e conforme já explicitado nos itens 18, 19, 41, 42 e 43, não existe qualquer “apoio” da fundação à instituição de ensino, condição indispensável para a subsunção daquela prestação de serviços nos termos da Lei n.º 8.958, de 1994. É de se concluir, portanto, que a Consulente não demonstrou o cumprimento de quaisquer dos requisitos para a relação jurídica, envolvendo instituição de ensino e fundação de apoio para ser enquadrado na hipótese de isenção constante do art. 9º da Lei n.º 10.973, de 2004.

63. Como consequência disso, o recebimento da “bolsa de pesquisa”, caracteriza fato gerador do imposto sobre a renda, e sujeita-se à incidência na fonte. Cabe lembrar que para rendimentos tributáveis, pagos por pessoa jurídica a pessoa física, há a obrigatoriedade de retenção do respectivo imposto pela fonte pagadora, conforme o RIR/1999, nos termos abaixo:

Art. 620. Os rendimentos de que trata este Capítulo estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com as seguintes tabelas em Reais:

(...)

Art. 624. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoas físicas ou jurídicas (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 7º, inciso I).

(...)

Art. 628. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos do trabalho não-assalariado, pagos por pessoas jurídicas, inclusive por cooperativas e pessoas jurídicas de direito público, a pessoas físicas (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 7º, inciso II).

(...)

Art. 639. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, quaisquer outros rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, para os quais não haja incidência específica e não estejam incluídos entre aqueles tributados exclusivamente na fonte (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 3º, § 4º, e 7º, inciso II).

(...)

Conclusão

64. Diante do exposto, conclui-se:

- as bolsas de pesquisa pagas por fundação de direito privado, sem finalidade lucrativa, concedidas em desacordo com a Lei nº 8.958, de 1994, e do Decreto nº 7.423, de 2010, e com a nova redação do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, **integram a base de cálculo da contribuição previdenciária quando consubstanciarem contraprestação pelos serviços e os resultados do projeto reverterem-se economicamente a benefício da empresa concedente ou de pessoa interposta;**
- as bolsas de pesquisa pagas por fundação de direito privado, sem finalidade lucrativa, concedidas em desacordo com a Lei nº 8.958, de 1994, e do Decreto nº 7.423, de 2010, e com a nova redação do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, **estão sujeitas ao Imposto sobre a Renda na Fonte quando, em contrapartida ao custeio, esteja previsto o aproveitamento econômico do resultado dessa atividade pela fonte pagadora.**

À consideração dos Chefes das Divisões de Contribuições Sociais Previdenciárias e de Impostos sobre a Renda da Pessoa Física e a Propriedade Rural (Dirpf).

Assinado digitalmente
RACHEL DE LIMA FALCÃO RUNG
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente
LUCIANO PERES MAZZOCHI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração das Coordenadoras das Coordenações de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação (Copen) e de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado digitalmente
CARMEM DA SILVA ARAÚJO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente
NEWTON RAIMUNDO BARBOSA DA
SILVA

Chefe da Dprev

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da DIRPF

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação, para aprovação.

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Copen

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS
DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Fica reformada a Solução de Consulta nº 164, de 9 de março de 2017. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador-Geral da Cosit