



Solução de Consulta nº 237 - Cosit

Data 10 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

PROUNI. POEB. CÁLCULO. ESTOQUE DE BOLSAS.

Para fins do disposto na IN RFB nº 1.394, de 2013, considera-se estoque de bolsas relativas a anos anteriores o conjunto de bolsas concedidas no âmbito do Prouni em anos anteriores e que, em razão de expressa previsão, podem ser consideradas no cálculo da Proporção de Ocupação Efetiva de Bolsas (POEB) dos períodos letivos subsequentes.

Dispositivos Legais: arts. 3º a 4º da IN RFB nº 1.394, de 2013.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

PROUNI. POEB. CÁLCULO. ESTOQUE DE BOLSAS.

Para fins do disposto na IN RFB nº 1.394, de 2013, considera-se estoque de bolsas relativas a anos anteriores o conjunto de bolsas concedidas no âmbito do Prouni em anos anteriores e que, em razão de expressa previsão, podem ser consideradas no cálculo da Proporção de Ocupação Efetiva de Bolsas (POEB) dos períodos letivos subsequentes.

Dispositivos Legais: arts. 3º a 4º da IN RFB nº 1.394, de 2013.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

PROUNI. POEB. CÁLCULO. ESTOQUE DE BOLSAS.

Para fins do disposto na IN RFB nº 1.394, de 2013, considera-se estoque de bolsas relativas a anos anteriores o conjunto de bolsas concedidas no âmbito do Prouni em anos anteriores e que, em razão de expressa previsão, podem ser consideradas no cálculo da Proporção de Ocupação Efetiva de Bolsas (POEB) dos períodos letivos subsequentes.

Dispositivos Legais: arts. 3º a 4º da IN RFB nº 1.394, de 2013.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

PROUNI. POEB. CÁLCULO. ESTOQUE DE BOLSAS.

Para fins do disposto na IN RFB nº 1.394, de 2013, considera-se estoque de bolsas relativas a anos anteriores o conjunto de bolsas concedidas no âmbito do Prouni em anos anteriores e que, em razão de expressa previsão,

podem ser consideradas no cálculo da Proporção de Ocupação Efetiva de Bolsas (POEB) dos períodos letivos subsequentes.

Dispositivos Legais: arts. 3º a 4º da IN RFB nº 1.394, de 2013.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta que faça referência a fato genérico, ou que não identifique o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 1º e art. 3º, § 2º, IV, e art 18, I e II.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta.

2. Relata que é uma instituição de ensino superior, e que aderiu ao Programa Universidade para Todos (Prouni), instituído pela Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005. Cita os arts. 3º e 4º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.394, de 12 de setembro de 2013, e afirma que não estão claros os critérios para o cálculo da Proporção de Ocupação Efetiva de Bolsas (POEB). Finalmente, indaga (fl. 03):

- 1) *O que é considerado estoque de bolsas, de que trata o § 2º art. 4º da IN 1394/2013?*
- 2) *É obrigatório ou facultado o uso do estoque de bolsas relativas a anos anteriores no cálculo da proporção de ocupação efetiva?*
- 3) *Seria possível o aproveitamento, em período subsequente, do percentual da POEB que superar 100%, consequência da utilização do estoque de bolsas relativas a anos anteriores?*
- 4) *As concessões de bolsas, em número superior ao mínimo exigido pelo MEC, poderiam ser utilizadas no cálculo da POEB?*

3. É o relatório

Fundamentos

4. O Programa Universidade para Todos (Prouni), criado pela Medida Provisória nº 213, de 10 de setembro de 2004 (convertida na Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005), é destinado à concessão de bolsas de estudo integrais e/ou parciais para estudantes de cursos de graduação e sequenciais de formação específica, em instituições privadas de ensino superior com ou sem fins lucrativos, e foi regulamentado pelo Decreto nº 5.493, de 18 de julho de 2005.

Por sua vez, a Instrução Normativa RFB nº 1.394, de 12 de setembro de 2013, dispôs sobre a isenção do Imposto sobre a Renda e de contribuições aplicável às instituições que aderirem ao programa.

5. Em seu primeiro questionamento, a consultante indaga qual seria o conceito de "estoque de bolsas", mencionado no § 2º do art. 4º da IN 1.394, de 2013. Para respondermos ao questionamento, transcrevemos os arts. 2º a 4º desta IN:

Art. 2º A instituição privada de ensino superior, com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente, que aderir ao Prouni nos termos do art. 5º da Lei nº 11.096, de 2005, ficará isenta, durante o período de vigência do termo de adesão, dos seguintes tributos:

I - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);

II - Contribuição para o PIS/Pasep;

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); e

IV - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ).

*§ 1º A isenção de que trata o caput, em relação aos tributos previstos nos incisos III e IV, resultará em benefício sobre o lucro, e em relação aos tributos previstos nos incisos I e II, resultará em benefício sobre o valor da receita auferida, **ambos decorrentes da realização de atividades de ensino superior**, provenientes de cursos de graduação ou cursos sequenciais de formação específica.*

*§ 2º Para fins do disposto nos incisos III e IV do caput a instituição de ensino deverá apurar o **lucro da exploração** referente às atividades sobre as quais é aplicada a isenção, observado o disposto no art. 5º e na legislação do Imposto sobre a Renda.*

Art. 3º A isenção de que trata o art. 2º será calculada na proporção da ocupação efetiva das bolsas devidas.

*§ 1º No cálculo da **proporção da ocupação efetiva** referida no caput serão consideradas as bolsas integrais, parciais de 50% (cinquenta por cento) ou parciais de 25% (vinte e cinco por cento) **do Prouni**, excluídas as bolsas da própria instituição, referentes aos cursos de graduação ou sequenciais de formação específica, **no período de apuração dos tributos**.*

§ 2º A proporção da ocupação efetiva de que trata o caput deverá ser calculada a partir da relação entre o valor total, expresso em real, das bolsas efetivamente preenchidas e o valor total, expresso em real, das bolsas devidas, de acordo com o seguinte procedimento:

*I - valor total das bolsas integrais ou parciais preenchidas - apura-se o somatório dos valores, expressos em reais, das bolsas integrais, parciais de 50% (cinquenta por cento) ou parciais de 25% (vinte e cinco por cento) **no âmbito do Prouni**, excluídas as bolsas da própria instituição, observados os descontos concedidos, cujos estudantes bolsistas encontram-se regularmente matriculados nos cursos de graduação ou sequenciais de formação específica **no período de apuração dos tributos**;*

II - valor total das bolsas integrais ou parciais devidas - apura-se o somatório dos valores, expressos em reais, da totalidade de bolsas de estudo integrais,

parciais de 50% (cinquenta por cento) ou parciais de 25% (vinte e cinco por cento) devidas no âmbito do Prouni com base no disposto nos arts. 1º a 7º da Lei nº 11.096, de 2005, para estudantes de cursos de graduação e sequenciais de formação específica, excluídas as bolsas da própria instituição, observados os descontos concedidos;

III - Proporção de Ocupação Efetiva de Bolsas (POEB) - calcula-se conforme a seguinte fórmula:

$$POEB = \frac{\text{Valor total das bolsas integrais ou parciais preenchidas (inciso I)}}{\text{Valor total das bolsas integrais ou parciais devidas (inciso II)}}$$

Art. 4º A POEB de que trata o inciso III do § 2º do art. 3º deverá ser calculada:

I - em março, com base nos dados do 1º (primeiro) semestre do ano-calendário; e

II - em setembro, com base nos dados do 2º (segundo) semestre do ano-calendário.

§ 1º A POEB anual deverá ser calculada da seguinte forma:

$$POEB \text{ anual} = \Sigma [(POEB \text{ do } 1^{\text{a}} \text{ semestre do ano-calendário}) + (POEB \text{ do } 2^{\text{a}} \text{ semestre do ano-calendário})] / 2.$$

§ 2º O **estoque de bolsas** relativas a **anos anteriores** será considerado no cálculo da proporção de ocupação efetiva de que trata este artigo.

(grifos nossos)

6. De fato, não há na referida IN (ou na Lei nº 11.096, de 2005) a definição desta expressão. Há, inclusive, uma **aparente** contradição entre os §§ 1º e 2º do art. 3º e o §2º do art. 4º da IN RFB nº 1.394, de 2013: os primeiros esclarecem que no cálculo da proporção da ocupação efetiva serão consideradas as bolsas **no período de apuração dos tributos** e o último afirma que será considerado no cálculo da proporção de ocupação efetiva o estoque de bolsas relativas a **anos anteriores**.

7. Esta aparente contradição se desfaz quando verificamos que, em razão de previsão expressa, há bolsas contabilizadas no âmbito do Prouni que podem ser compensadas em períodos letivos subsequentes. Por exemplo, as bolsas adicionais mencionadas no §3º do art. 7º da Portaria Normativa nº 18, de 6 de novembro de 2014, do Ministério da Educação:

Portaria Normativa (Ministério da Educação) nº 18, de 6 de novembro de 2014:

Art. 7º Para efetuar sua adesão, as mantenedoras deverão prestar todas as informações solicitadas no Sisprouni, bem como **optar**:

I - pela modalidade de oferta de bolsas do Prouni de suas respectivas IES, dentre as estabelecidas pela Lei nº 11.096, de 2005, no caso das IES com fins lucrativos e sem fins lucrativos não beneficentes;

II - pela oferta de bolsas adicionais referidas no **art. 8º do Decreto nº 5.493, de 2005**, observado o disposto no art. 9º desta Portaria.

§ 1º É vedada a oferta de bolsas em cursos ministrados em locais de oferta fora do território nacional.

§ 2º A oferta de **bolsas adicionais** limita-se ao número de vagas autorizadas para cada curso e turno, subtraídas as correspondentes bolsas obrigatórias ofertadas.

§ 3º *As bolsas adicionais serão contabilizadas como **bolsas do Prouni e poderão ser compensadas nos períodos letivos subsequentes**, a critério da IES, desde que cumprida a proporção mínima legalmente exigida, por curso e turno, nos períodos letivos que já têm bolsistas do Programa.*

(grifos nossos)

Decreto nº 5.493, de 18 de julho de 2005.

*Art. 8º As instituições de ensino superior, com ou sem fins lucrativos, inclusive beneficentes de assistência social, **poderão oferecer bolsas integrais e parciais de cinquenta por cento adicionais àquelas previstas em seus respectivos termos de adesão.** (Redação dada pelo Decreto nº 8.204, de 2014)*

(grifos nossos)

8. Assim, podemos interpretar o significado de "**estoque de bolsas** relativas a **anos anteriores**" como o conjunto de bolsas **concedidas no âmbito do Prouni** em anos anteriores e que, em razão de expressa previsão, podem ser consideradas no cálculo da Proporção de Ocupação Efetiva de Bolsas (POEB) dos períodos letivos subsequentes, caso sejam atendidos os requisitos legais.

9. A interessada também indaga se seria obrigatório ou facultativo o uso do estoque de bolsas relativas a anos anteriores no cálculo da proporção de ocupação efetiva; se seria possível o aproveitamento, em período subsequente, do percentual da POEB que superar 100%, consequência da utilização do estoque de bolsas relativas a anos anteriores; e se as concessões de bolsas em número superior ao mínimo exigido pelo MEC poderiam ser utilizadas no cálculo da POEB.

10. Ora, em relação a todos estes pontos a consultante deixa de especificar qual seria a hipótese concreta a ser analisada. A consultante deveria indicar o tipo de bolsa, a legislação de regência específica para o caso e delimitar a dúvida, até para podermos verificar se o fato está disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial e se a competência para sua solução seria da RFB ou de outro órgão da Administração.

11. Nestes pontos, a consulta é ineficaz por força do inciso I e II do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013:

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consultante.

(...)

§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes **requisitos**:

(...)

*III - circunscrever-se a fato determinado, **conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria**; e*

IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

(...)

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

(grifos nossos)

12. Sugere-se, por oportuno, a leitura da Solução de Consulta Cosit n.º 216, de 17 de agosto de 2015, que apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

A isenção de IRPJ concedida no âmbito do Prouni é limitada ao valor do tributo apurado com base no lucro da exploração das atividades de ensino superior, mesmo que sejam concedidas bolsas de estudo acima da quantidade liberada pelo MEC.

A isenção concedida no âmbito do Prouni não alcança os resultados das demais atividades da pessoa jurídica.

Dispositivos Legais: Lei n.º 11.096, de 2005, arts. 5º, 7º, 8º, § 1º e 3º; IN RFB n.º 1.394, de 2013, arts. 3º, 4º; 5º, 6º, 7º, parágrafo único, 8º, 9º, parágrafo único; Decreto n.º 5.493, de 2005, art. 8º; Portaria Normativa Ministério da Educação n.º 18, de 2014.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

A isenção de CSLL concedida no âmbito do Prouni é limitada ao valor da contribuição apurada com base no lucro da exploração das atividades de ensino superior, mesmo que sejam concedidas bolsas de estudo acima da quantidade liberada pelo MEC.

A isenção concedida no âmbito do Prouni não alcança os resultados das demais atividades da pessoa jurídica.

Dispositivos Legais: Lei n.º 11.096, de 2005, arts. 5º, 7º, 8º, § 1º e 3º; IN RFB n.º 1.394, de 2013, arts. 3º, 4º; 5º, 6º, 7º, parágrafo único, 8º, 9º, parágrafo único; Decreto n.º 5.493, de 2005, art. 8º; Portaria Normativa Ministério da Educação n.º 18, de 2014.

(grifos nossos)

13. Em relação aos questionamentos considerados ineficazes, esclarece-se que, se for o caso, a consulente poderá refazer sua consulta identificando os dispositivos legais específicos que suscitam a alegada dúvida (demonstrando os pontos da legislação em relação aos quais há obscuridade, ambigüidade ou controvérsia) e identificando detalhadamente o fato.

Conclusão

14. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que, para fins do disposto na IN RFB nº 1.394, de 2013, considera-se "estoque de bolsas relativas a anos anteriores" como o conjunto de bolsas concedidas no âmbito do Prouni em anos anteriores e que, em razão de expressa previsão, podem ser consideradas no cálculo da Proporção de Ocupação Efetiva de Bolsas (POEB) dos períodos letivos subsequentes.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
JOÃO ALBERTO SALES JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado digitalmente
MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Disit - 9ª RF

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

(assinado digitalmente)
FABIO CEMBRANEL
Auditor- Fiscal da RFB – Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. 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 consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit