



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	213 – COSIT
DATA	20 de dezembro de 2021
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

ISENÇÃO. REQUISITO. FUNDAÇÃO DE APOIO. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTE. CONCESSÃO DE BOLSA A PROFESSOR UNIVERSITÁRIO DIRIGENTE DA FUNDAÇÃO.

Na hipótese de professor de instituição federal de ensino superior receber bolsa de fundação de apoio da qual é dirigente, a não remuneração de dirigentes como requisito a que se refere o art. 15, § 3º, da Lei nº 9.532, de 1997, e de que trata o art. 12, § 2º, “a”, da mesma lei, resta caracterizada se, cumulativamente, inexistente desvio de finalidade na concessão da bolsa e a bolsa em questão seja concedida nos termos do art. 9º, § 4º, da Lei nº 10.973, de 2004.

Dispositivos Legais: Arts. 12 e 15, da Lei nº 9.532, de 1997; Lei nº 8.958, de 1994; arts. 20 e 21 da Lei nº 12.772, de 2012; Lei nº 10.973, de 2004, e Lei nº 13.243, de 2016.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

ISENÇÃO. REQUISITO. FUNDAÇÃO DE APOIO. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTE. CONCESSÃO DE BOLSA A PROFESSOR UNIVERSITÁRIO DIRIGENTE DA FUNDAÇÃO.

Na hipótese de professor de instituição federal de ensino superior receber bolsa de fundação de apoio da qual é dirigente, a não remuneração de dirigentes como requisito a que se refere o art. 15, § 3º, da Lei nº 9.532, de 1997, e de que trata o art. 12, § 2º, “a”, da mesma lei, resta caracterizada se, cumulativamente, inexistente desvio de finalidade na concessão da bolsa e a bolsa em questão seja concedida nos termos do art. 9º, § 4º, da Lei nº 10.973, de 2004.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, inciso II. Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 27.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária de interesse de fundação de apoio de que tratam a Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, e o Decreto nº 7.423, de 31 de dezembro de 2010, formalizada nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 (fls. 15 a 17). A fundação de apoio consulente é pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que possui convênio de cooperação firmado com instituição federal de ensino superior (IFES) e que tem como objetivo básico dar suporte ao desenvolvimento da tecnologia, das ciências e das artes (fls. 42 a 52).

2. A consulente informa que determinado docente da IFES exerceria não só a referida função de professor da universidade, mas também concomitantemente a de diretor financeiro da fundação de apoio. Acrescenta que, na condição de professor da IFES, ele receberia o pagamento relativo a “(...) *bolsas de pesquisa e inovação tecnológica (...) em projeto realizado com a (...) [fundação de apoio] por atuação em projeto de pesquisa e inovação (...)*” (fl. 15).

Consulta (fl. 15).

Trata-se de questionamento acerca de pagamento de bolsas de pesquisa e inovação tecnológica a professor da (...) [IFES] em projeto realizado com a (...) [fundação de apoio] por atuação em projeto de pesquisa e inovação enquanto o mesmo professor, paralelamente, exerceria a função de Diretor Financeiro da Fundação.

(...) a AGU entende que o recebimento de bolsas de pesquisa e inovação por um professor em um determinado projeto não obsta que ele exerça cargo diretivo na Fundação e dado que seriam duas funções diferentes, sendo a de pesquisador em favor da (...) [IFES] e a de direção em favor da (...) [fundação de apoio] e que a remuneração ou recebimento de bolsas por uma dessas atividades não se confunde com a outra.

3. Na consulta, a interessada registra que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), em relação aos anos 2003 a 2006, teria atuado a consulente com “(...) *a perda do benefício da isenção fiscal*”, porque “(...) *remunerou diretamente seus diretores administrativos (...)*”, em desacordo com o art. 15, § 3º, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. Referenciando alterações legislativas, a consulente complementa:

Consulta (fl. 16).

Contudo, dado que ocorreram substanciais alterações na legislação tributária, inclusive no tocante às bolsas de inovação tecnológica e ao plano de carreira dos professores universitários federais, a AGU entende que o entendimento acima não se aplica ao caso em tela. Entretanto, vimos consultá-los a respeito do caso.

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL (...)

Artigo 12, § 2º, alínea “a”, c/c o artigo 15, § 3º, da Lei 9.532/97; artigos 20 e 21, incisos III e XI, da Lei 12.772/2012; artigo 9º, § 4º, da Lei 10.973, incluído pela Lei 13.243, de 2016.

4. A consulente, ao final, questiona acerca da possibilidade de a fundação de apoio cumprir o requisito de isenção em questão (a não remuneração de dirigentes a que se refere o art. 15, § 3º, da Lei nº 9.532, de 1997, e de que trata o art. 12, § 2º, “a”, da mesma lei), na hipótese de docente que, cumulativamente: i) é professor/servidor da IFES; ii) é diretor financeiro da fundação de apoio; e iii) recebe bolsa de pesquisa e inovação tecnológica da fundação de apoio:

Consulta (fl. 16).

1) No entender da Receita Federal, é possível que um professor da (...) [IFES] exerça, cumulativamente, as funções de Diretor da (...) [fundação de apoio] e participante de projetos da (...) [fundação de apoio] com a (...) [IFES], sem que isso importe violação de requisitos de isenção/imunidade da Fundação?

2) É possível que um professor da (...) [IFES] seja Diretor da (...) [fundação de apoio], sem ser remunerado para tanto, e, ao mesmo tempo, bolsista em projeto de pesquisa e inovação da (...) [fundação de apoio] com a (...) [IFES], sem que isso importe violação de requisitos de isenção/imunidade da Fundação?

FUNDAMENTOS

5. Preliminarmente, assinale-se que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, relativa aos tributos administrados pela RFB, é o instrumento de que se utiliza o sujeito passivo para dirimir dúvidas no que concerne à interpretação da legislação tributária, subordinando-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, regulamentados pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

6. A Solução de Consulta não se presta ao reconhecimento fático do cumprimento de requisito de isenção tributária, tampouco a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela pessoa jurídica interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações ou ações procedidas da consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta.

7. O sujeito passivo, ao formular uma consulta, deve ter em mente que o objetivo desse processo é dirimir eventuais dificuldades na interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, que eventualmente podem ser dúbios ou obscuros. Cotejando a matéria exposta com a legislação que a disciplina, a consulente deve necessariamente identificar, na legislação, a dúvida em sua interpretação. Assim, delimita-se que a presente consulta diz respeito exclusivamente ao cumprimento, em tese, do requisito de isenção em questão: a não remuneração de dirigentes a que se refere o art. 15, § 3º, da Lei nº 9.532, de 1997, e de que trata o art. 12, § 2º, “a”, da mesma lei, na hipótese de docente que recebe bolsa e que, cumulativamente, é professor da IFES (servidor público federal) e é diretor financeiro da fundação de apoio.

8. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida.
9. Para fins da produção de efeitos da presente solução de consulta, adota-se como realidade fática que a fundação de apoio consulente deve cumprir com todos os requisitos da Lei nº 8.958, de 1994, do Decreto nº 7.423, de 2010, e demais regramentos correlatos com a presente consulta, especialmente quanto à inexistência de desvio de finalidade na concessão e no pagamento de bolsas de quaisquer espécie, inclusive, bolsa de pesquisa e inovação tecnológica a professor da IFES em projeto realizado com a fundação de apoio enquanto o mesmo professor, paralelamente, exerce a função de diretor na fundação.
10. A possibilidade de participação não remunerada de servidor professor da IFES no órgão de direção da fundação de apoio (desde que não investido, na IFES, em cargo em comissão ou função de confiança) encontra previsão na legislação que disciplina a matéria (art. 4º, §§ 5º e 6º, da Lei nº 8.958, de 1994, e art. 20, § 4º, I, da Lei nº 12.772, de 28 de dezembro de 2012):

Lei nº 8.958, de 1994.

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. (Redação dada pela Lei nº 12.349, de 2010)

(...)

§ 5º É permitida a participação não remunerada de servidores das IFES e demais ICTs nos órgãos de direção de Fundações de Apoio, não lhes sendo aplicável o disposto no inciso X do caput do art. 117 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990. (Incluído pela Lei nº 12.863, de 2013)

§ 6º Não se aplica o disposto no § 5º aos servidores das IFES e demais ICTs investidos em cargo em comissão ou função de confiança. (Incluído pela Lei nº 12.863, de 2013)

Lei nº 12.772, de 2012.

Art. 20. O Professor das IFE, ocupante de cargo efetivo do Plano de Carreiras e Cargos de Magistério Federal, será submetido a um dos seguintes regimes de trabalho:

(...)

§ 4º O professor, inclusive em regime de dedicação exclusiva, desde que não investido em cargo em comissão ou função de confiança, poderá: (Incluído pela Lei nº 12.863, de 2013)

I - participar dos órgãos de direção de fundação de apoio de que trata a Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, nos termos definidos pelo Conselho Superior da IFE, observado o cumprimento de sua jornada de trabalho e vedada a percepção de remuneração paga pela fundação de apoio; e (Incluído pela Lei nº 12.863, de 2013)

II - ocupar cargo de dirigente máximo de fundação de apoio de que trata a Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, mediante deliberação do Conselho Superior da IFE. (Redação dada pela Lei nº 13.243, de 2016)

(...)

Art. 21. No regime de dedicação exclusiva, será admitida, observadas as condições da regulamentação própria de cada IFE, a percepção de:

(...)

III - bolsa de ensino, pesquisa, extensão ou estímulo à inovação paga por agência oficial de fomento, por fundação de apoio devidamente credenciada por IFE ou por organismo internacional amparado por ato, tratado ou convenção internacional; (Redação dada pela Lei nº 13.243, de 2016)

[grifado]

11. A questão central a ser respondida na consulta é saber, pois, se a bolsa de pesquisa e de inovação tecnológica regularmente concedida pela consulente – sem desvio de finalidade – ao docente servidor público da IFES investido como diretor da fundação de apoio deve (ou não) ser considerada como remuneração para fins de aferição do cumprimento do requisito de não remuneração de dirigentes a que se refere o art. 15, c/c o art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

12. Trata-se de isenção do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Sobre o assunto, tem-se a seguinte legislação de regência (grifamos):

Lei nº 9.532, de 1997

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

(...)

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei no 9.790, de 23 de março de 1999, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

(...)

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

§ 4º A exigência a que se refere a alínea "a" do § 2º não impede: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 5º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 4º deverá obedecer às seguintes condições: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o caput deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 6º O disposto nos §§ 4º e 5º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

(...)

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

(...)

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

13. A bolsa concedida sem desvio de finalidade é considerada uma doação sem contraprestação de serviço, conforme se verifica no texto do art. 9º, § 4º, da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, alterado pela Lei nº 13.243, de 11 de janeiro de 2016:

Lei nº 10.973, de 2004.

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

(...)

V - Instituição Científica, Tecnológica e de Inovação (ICT): órgão ou entidade da administração pública direta ou indireta ou pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos legalmente constituída sob as leis brasileiras, com sede e foro no País, que inclua em sua missão institucional ou em seu objetivo social ou estatutário a pesquisa básica ou aplicada de caráter científico ou tecnológico ou o desenvolvimento de novos produtos, serviços ou processos; (Redação pela Lei nº 13.243, de 2016)

(...)

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) (Vide Decreto nº 9.841, de 2019)

(...)

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) [grifado]

14. Da norma referida, tem-se que qualquer bolsa concedida nos termos do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, "(...) 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" (...). Trata-se, portanto, de hipótese de isenção tributária – isenção do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) – passível de ser reconhecida, sob determinadas condições, quando a bolsa do pesquisador é concedida por doador que receberá "(...) participação nos resultados da exploração das criações resultantes da parceria (...)".

15. A regulamentação dada pelo Decreto nº 9.283, de 7 de fevereiro de 2018, estabelece requisitos para a participação nos resultados da exploração das criações resultantes da parceria firmada e, em seu art. 34, define como bolsa "(...) o aporte de recursos financeiros, em benefício de pessoa física, que não importe contraprestação de serviços, destinado à capacitação de recursos humanos ou à execução de projetos de pesquisa científica e tecnológica e desenvolvimento de tecnologia, produto ou processo e às atividades de extensão tecnológica, de proteção da propriedade intelectual e de transferência de tecnologia".

Decreto nº 9.283, de 2018.

Art. 37. As partes deverão definir, no acordo de parceria para pesquisa, desenvolvimento e inovação, a titularidade da propriedade intelectual e a participação nos resultados da exploração das criações resultantes da parceria, de maneira a assegurar aos signatários o direito à exploração, ao licenciamento e à transferência de tecnologia, observado o disposto no § 4º ao § 7º do art. 6º da Lei nº 10.973, de 2004 .

§ 1º A propriedade intelectual e a participação nos resultados referidas no **caput** serão asseguradas aos parceiros, nos termos estabelecidos no acordo, hipótese em que será admitido à ICT pública ceder ao parceiro privado a totalidade dos direitos de propriedade intelectual mediante compensação financeira ou não financeira, desde que economicamente mensurável, inclusive quanto ao licenciamento da criação à administração pública sem o pagamento de royalty ou de outro tipo de remuneração.

§ 2º Na hipótese de a ICT pública ceder ao parceiro privado a totalidade dos direitos de propriedade intelectual, o acordo de parceria deverá prever que o parceiro detentor do direito exclusivo de exploração de criação protegida perderá automaticamente esse direito caso não comercialize a criação no prazo e nas condições definidos no acordo, situação em que os direitos de propriedade intelectual serão revertidos em favor da ICT pública, conforme disposto em sua política de inovação.

16. Assim, desde que obedecida a regulamentação específica, na hipótese de docente que recebe da fundação de apoio a bolsa de que trata o art. 9º, § 4º, da Lei nº 10.973, de 2004 (nos termos da lei, reconhecida como doação), e que, cumulativamente, é professor da IFES (servidor público federal) e é diretor financeiro dessa fundação de apoio, a concessão da referida bolsa também não caracteriza remuneração de dirigentes, para fins de aplicação do art. 15, § 3º, da Lei nº 9.532, de 1997 (combinado com o art. 12, § 2º, "a", da mesma lei), independentemente de a fundação de apoio (doadora) receber "(...) participação nos resultados da exploração das criações

resultantes da parceria (...)", já que por força do art. 9º, § 4º, da Lei nº 10.973, de 2004, nessa doação (a bolsa) não fica caracterizada "(...) contraprestação de serviços nem vantagem para o doador (...)".

CONCLUSÃO

17. Diante de todo o exposto, responde-se à consulente que, na hipótese de docente que recebe bolsa da fundação de apoio e que, cumulativamente, é professor da IFES (servidor público federal, desde que não investido em cargo em comissão ou função de confiança) e é também diretor financeiro da fundação de apoio, a não remuneração de dirigentes a que se refere o art. 15, § 3º, da Lei nº 9.532, de 1997, e de que trata o art. 12, § 2º, "a", da mesma lei, resta caracterizada se, cumulativamente, inexistente desvio de finalidade na concessão da bolsa e a bolsa em questão seja concedida nos termos do art. 9º, § 4º, da Lei nº 10.973, de 2004.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Passos T. Dantas
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração dos Chefes da Copen e à Cotir.

Assinado Digitalmente

Henrique Pinheiro Torres
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit01

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado Digitalmente

Gustavo Rotunno da Rosa
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenado da Cotir Substituto

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

PROCESSO Clique aqui para inserir o texto

SOLUÇÃO DE CONSULTA 213 – COSIT

Assinatura digital

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit