



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	227 – COSIT
DATA	3 de outubro de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Obrigações Acessórias

Inexiste obrigação de escrituração no eSocial de informações acerca das relações jurídicas encapsuladas na concessão de bolsas formação no âmbito do Programa Pronasci 2.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 111, II; Lei nº 8.212, de 1991, arts. 22, 23 e 28; Lei nº 11.530, de 24 de outubro de 2007; Decreto nº 11.436, de 15 de março de 2023, art. 8º, § 4º;

RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal apresentada pelo interessado supra qualificado, na forma da Instrução Normativa nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, acerca da obrigatoriedade de prestar informações, no Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial), sobre o pagamento de bolsas de aprendizagem pagas no âmbito de programa de qualificação oferecido pelo consulente.

2. A consulta é formulada nos seguintes termos:

A lei 11.530 de 24 de outubro de 2007 institui o Programa Nacional de Segurança Pública com Cidadania – Pronasci que tem como objetivo articular ações de segurança pública para a prevenção, controle e repressão da criminalidade, estabelecendo políticas sociais e ações de proteção às vítimas.

Para tal, os agentes de segurança pública dos entes federativos que aderirem ao programa receberão uma bolsa de caráter pecuniário (Bolsa-Formação). A Bolsa-Formação é destinada à qualificação profissional dos integrantes das carreiras já existentes das polícias militar e civil, do corpo de bombeiros, dos agentes

penitenciários, dos agentes carcerários e dos peritos, contribuindo com a valorização desses profissionais e consequente benefício da sociedade brasileira.

Conforme o Decreto nº 11.436 de 15 de março de 2023 (Pronasci 2) que regulamenta a lei 11.530/2007, em seu artigo 8º dispõe:

Art. 8º O valor da bolsa concedida no âmbito do Projeto Bolsa-Formação será de R\$ 900,00 (novecentos reais), devido a cada mês de duração do curso, observada a disponibilidade orçamentária.

O Decreto nº 11.436/2023 ainda qualifica a Bolsa-Formação como de caráter não contraprestacional na relação pagador-beneficiário:

Art. 8º, § 4º Para os fins do disposto no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, os valores percebidos a título de Bolsa-Formação de que trata o caput não caracterizam contraprestação de serviços.

Com base no exposto, a Bolsa-Formação é um recurso livre da incidência do Imposto de Renda Pessoa Física e de Contribuição para Previdência Social para o beneficiário que aderir ao programa.

O questionamento fica por conta da declaração desses valores no âmbito do e-Social. Ao analisar a natureza jurídica do Bolsa-Formação e buscarmos orientação no Manual do eSocial, deparamo-nos com dúvidas que nos fizeram questionar sobre a obrigatoriedade de envio de informações desses valores pagos aos futuros bolsistas.

Inicialmente, orientamos nosso questionamento pelo Manual do eSocial por estar compreendido como norma complementar no âmbito da legislação tributária, conforme Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – CTN, no seu artigo 96:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Conforme o MANUAL DE ORIENTAÇÃO DO eSOCIAL Versão S-1.1 (aprovada pela Portaria Conjunta SEPRT/RFB nº 33, de 06/10/2022 – DOU de 07/10/2022), item 2:

2. Quem está obrigado ao eSocial Todo aquele que contratar prestador de serviço pessoa física e possua alguma obrigação trabalhista, previdenciária ou tributária, em função dessa relação jurídica de trabalho, inclusive se tiver

natureza administrativa, conforme a legislação pertinente, está obrigado a enviar informações decorrentes desse fato por meio do eSocial.

Do ponto de vista do item 2, não existe em relação ao pagamento da Bolsa-Formação qualquer relação de prestação de serviços ou de relação trabalhista, previdenciária ou tributária, o que desobrigaria a informação desses valores pagos.

Porém, reside a dúvida sobre a necessidade de transmitir informações sobre a Bolsa-Formação recebida pelos beneficiários quanto a expressão inclusive se tiver natureza administrativa, conforme a legislação pertinente, haja vista que somente integrantes de órgãos de segurança pública dos entes federados que aderiram ao Pronasci é que poderão fazer jus à Bolsa-Formação.

Esses agentes de segurança pública possuem relação de trabalho estatutária com seus entes federativos que por sua vez estão aderindo a um programa de governo Pronasci 2, constituindo-se assim uma relação de natureza administrativa.

Outro ponto que gera dúvida em relação à necessidade de transmissão das informações pelo eSocial é em relação ao termo Bolsista.

Na página 322 do Manual do eSocial, Anexo I – Glossário o termo bolsista significa:

Bolsista: aquele que recebe bolsa em pecúnia, de uma entidade pública ou privada nos termos da Lei nº 8.958, de 1994, ou de qualquer outra norma, desde que distintas das aplicáveis aos estagiários.

Deste modo, a Bolsa-Formação é bolsa e o beneficiário bolsista no âmbito do eSocial.

Ao verificar o tratamento do bolsista no Manual do eSocial, no item 10.2.1. Tabela de categorias elegíveis para os eventos S-2190, S-2200 e S-2300 (inicia na página 26) o bolsista tem caráter de informação facultativo:

(...)

Essa é a orientação quando da descrição do evento S-2300:

S-2300 – Trabalhador Sem Vínculo de Emprego/Estatutário - Início Conceito: este evento é utilizado para prestar informações cadastrais relativas a trabalhadores que não possuem vínculo de emprego/estatutário com o declarante e a estagiários.

(...)

Além dos trabalhadores relacionados acima, o declarante pode cadastrar, opcionalmente, outros contribuintes individuais, que achar necessário, para facilitar seu controle interno, bem como outros trabalhadores (em sentido amplo), como os das categorias 307 (militar efetivo), 903 (bolsista) e 904 (participante de curso de formação, como etapa de concurso público, sem vínculo de emprego/estatutário).

Nesse ponto do Manual, verifica-se a opção por declarar ou não aquele indivíduo que recebe bolsa do declarante, tratando a declaração como de mero controle daquele que paga.

Noutro ponto a declaração do bolsista no eSocial é o descrito no item S-1200 – Remuneração de trabalhador vinculado ao Regime Geral de Previdência Social:

S-1200 – Remuneração de trabalhador vinculado ao Regime Geral de Previdência Social Conceito: este evento deve ser utilizado pelo declarante para informar rubricas de natureza remuneratória ou não para todos os seus trabalhadores, estagiários e bolsistas, exceto àqueles vinculados ao RPPS, cuja informação deve ser prestada em evento próprio (S-1202).

Em que pese os beneficiários não serem parte do RGPS, o final da descrição do evento leva-nos a entender pela declaração daquele bolsista que faz parte do RPPS – que é o caso dos agentes de segurança pública – deve ter o valor da bolsa declarado em seu nome, porém mediante evento apropriado.

Outros dois pontos levantam dúvidas quanto a obrigatoriedade ou não do lançamento da informação no eSocial.

1-O eSocial é o único meio de informação para valores pagos por pessoas jurídicas a pessoas físicas. Entende-se que essas informações irão refletir na declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do beneficiário, não a título de composição de base de cálculo de imposto, mas no âmbito de informações sobre ganhos e formação de patrimônio.

2-Conforme o CTN, no artigo 111, III:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Em nenhuma norma tributária por nós pesquisada podemos afirmar com certeza que não deveríamos cumprir a obrigação acessória de informar o pagamento da Bolsa-Formação em nome dos respectivos beneficiários.

3. Ao final, formula o seguinte questionamento, que condensa todas as nuances levantadas na fundamentação: “1) O xxxxxxxx, como ente pagador do Bolsa-Formação, deve declarar no eSocial os valores pagos aos beneficiários do Pronasci 2?”

FUNDAMENTOS

4. Preliminarmente, convém anotar que, consoante ressalva expressamente vazada no art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, “as Soluções de Consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade.

Contribuições Previdenciárias

5. No que diz respeito à potencial obrigatoriedade de prestação das informações acerca do pagamento das bolsas pagas no bojo do programa Bolsa-Formação decorrentes das normas que tratam das contribuições previdenciárias, o arrazoadado do consulente é pertinente. Acerca do pagamento de bolsa aos participantes do programa, a lei instituidora, Lei nº 11.530, de 24 de outubro de 2007, dispõe:

Art. 8º-E. O projeto Bolsa-Formação é destinado à qualificação profissional dos integrantes das Carreiras já existentes das polícias militar e civil, do corpo de bombeiros, dos agentes penitenciários, dos agentes carcerários e dos peritos, contribuindo com a valorização desses profissionais e conseqüente benefício da sociedade brasileira. (Incluído pela Lei nº 11.707, de 2008)

(...)

§ 3º O beneficiário policial civil ou militar, bombeiro, agente penitenciário, agente carcerário e perito dos Estados-membros que tiver aderido ao instrumento de cooperação **receberá um valor referente à Bolsa-Formação**, de acordo com o previsto em regulamento, desde que: (Incluído pela Lei nº 11.707, de 2008)

(...)

§ 7º O pagamento do valor referente à Bolsa-Formação será devido a partir do mês subsequente ao da homologação do requerimento pela Secretaria Nacional de Segurança Pública ou pelo Departamento Penitenciário Nacional, de acordo com a natureza do cargo exercido pelo requerente. (Incluído pela Lei nº 11.707, de 2008)

(sem destaque no original)

6. Percebe-se que a lei não dispensa qualquer tratamento tributário previdenciário destacado em relação a essa parcela. Todavia, o Decreto nº 11.436, de 15 de março de 2023, dispõe que seu mero pagamento não reflete contraprestação a serviços, com vistas a suprimir a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelo patrocinador do programa (art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991):

Art. 8º O valor da bolsa concedida no âmbito do Projeto Bolsa-Formação será de R\$ 900,00 (novecentos reais), devido a cada mês de duração do curso, observada a disponibilidade orçamentária.

(...)

§ 4º Para os fins do disposto no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e no **art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**, os valores percebidos a título de Bolsa-Formação de que trata o caput não caracterizam contraprestação de serviços.

(Grifou-se)

7. Nota-se, contudo, que nem a lei nem o decreto tratam de exonerar o segurado de contribuir sobre a bolsa recebida. Ressalte-se que a regra exoneradora do decreto (que desconfigura a parcela para fins de não incidência da contribuição patronal), tal como qualquer regra que outorga isenção, reclama interpretação literal, ante o que preceitua o art. 111, II, do Código Tributário Nacional (CTN). Assim, o art. 8º, § 4º, supra, claramente não aproveita a eventual contribuição devida pelo segurado (para fim de análise, potencialmente contribuinte individual), cuja obrigação de contribuir depende do enquadramento ou não no conceito de base de cálculo quanto aos valores recebidos. Entretanto, entende-se plausível a relativização dessa conclusão face ao fato de que o pagamento da parcela decorre de uma relação jurídica única para a qual pode-se argumentar irrazoável que haja tratamento fiscal da contribuição patronal diferenciado daquele dispensado à do segurado sobre a mesma parcela pecuniária recebida. Tal poder de relativização, que transcende o dever de vinculação desta RFB, permite equipará-las em função da não caracterização de contraprestação de serviços.

8. De toda maneira, observa-se que a verba em vista tem ínfimo potencial de subsumir à base de cálculo legalmente definida para a contribuição do segurado, mesmo que hipoteticamente se force uma interpretação que leve à caracterização de relação emprego ou de prestação de serviços por contribuinte individual. Isso porque 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 1991), e para o prestador de serviços contratado, contribuinte individual, é “a **remuneração** auferida em uma ou mais empresas ou **pelo exercício de sua atividade por conta própria**, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º” (art. 28, inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991); logo, a tributação do valor da “bolsa” pelas contribuições previdenciárias depende de sua caracterização ou não, como “remuneração” nos termos do artigo 28 da referida Lei.

9. Assim, haja vista que a parcela em crítica foi concebida como estímulo à capacitação e não se presta a retribuir contraprestação de serviços (não há qualquer disposição normativa reguladora do programa que admita o uso da verba para tal), salvo constatação de desvio de finalidade em fiscalização, não se amolda à definição legal da base de cálculo da contribuição do segurado.

10. Essas conclusões permitem afirmar a inexistência de interesse tributário previdenciário na relação entre patrocinador e recebedor da bolsa em relação às obrigações principais. Sabe-se que, em regra, o desinteresse do Fisco Federal em obrigações tributárias principais não redundaria necessariamente em desobrigação de cumprimento de obrigações acessórias, e é essa a razão da dúvida trazida pelo consulente. Na falta de norma desobrigando a prestação de informações à Administração Tributária da União, há de se entender que é cabível e exigível.

11. No escopo de interesses que concernem à tributação previdenciária, não obstante, é possível admitir a inexigibilidade da prestação de informações por meio de escrituração no eSocial, uma vez que este se destina à recepção de informações relativas às relações de trabalho com ou sem vínculo de emprego, para fins previdenciários, fiscais ou trabalhistas, além de ser utilizado para prestação de informações acerca de relações assemelhadas ao trabalho, como contratação de estagiários e dos bolsistas de que tratam a Lei nº 8.958, de 1994. Ademais, não há orientação formal ou ato normativo que determine a escrituração de outras situações, tal como a bolsa formação do Pronasci, no dito sistema. Assim versa o Decreto nº 8.373, de 11 de dezembro de 2014:

Art. 2º O eSocial é o instrumento de unificação da prestação das informações referentes à escrituração das obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas e tem por finalidade padronizar sua transmissão, validação, armazenamento e distribuição, constituindo ambiente nacional composto por:

I - escrituração digital, contendo informações fiscais, previdenciárias e trabalhistas;

(...)

§ 5º A escrituração digital de que trata o inciso I do caput é composta pelos registros de eventos tributários, previdenciários e trabalhistas, **na forma disciplinada no Manual de Orientação do eSocial.**

CONCLUSÃO

12. Ante o exposto, responde-se à consultante que inexistente obrigação de escrituração, no eSocial, de informações acerca das relações jurídicas encapsuladas na concessão de bolsas formação no âmbito do Programa Pronasci 2.

Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais.

Assinatura digital

WILLIAM CHAVES SOUZA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Contribuições Sociais Previdenciárias

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação Substituto.

Assinatura digital

ANDRÉ ROCHA NARDELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital

DANIEL TEIXEIRA PRATES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação Substituto