



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	229 – COSIT
DATA	16 de outubro de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. BOLSA DE PESQUISA. ESTÍMULO À INOVAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. RETENÇÃO.

A caracterização do valor da “bolsa de pesquisa” como base de cálculo das contribuições previdenciárias depende de sua tipificação como remuneração paga em contraprestação a serviços; tal tipificação independe da natureza jurídica da concessionária ou financiadora da bolsa, razão pela qual se há o fato gerador, em termos objetivos, mesmo que o pagamento seja efetuado com recursos do erário, há o dever de recolher os tributos e seus acréscimos legais.

A “bolsa de pesquisa” concedida nos moldes legais definidos na Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, não se amolda à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias, desde que constitua doação civil, cujos resultados dos projetos não revertam economicamente em benefício do doador e não importe contraprestação de serviços; já aquela concedida com fundamento no art. 9º da Lei nº 10.973, de 2 dezembro de 2004, goza de isenção.

A verificação de obtenção de vantagem econômica pelo doador da “bolsa de pesquisa” acusa sua utilização em desvio de finalidade, mascarando remuneração em contratação de serviços, sobre a qual incidem as contribuições previdenciárias.

A caracterização da “bolsa de pesquisa” como contraprestação de serviços ou a existência de vantagem econômica para o doador são critérios alternativos

para que o valor correspondente à bolsa configure hipótese de incidência das contribuições previdenciárias.

Os valores correspondentes ao pagamento de “bolsas de pesquisa” concedidas em desacordo com o inciso XXVI do art. 34 da IN RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, materializam o salário de contribuição do respectivo fato gerador, o que os submete à matriz normativa de regência das contribuições sociais previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social. Portanto, deve haver o recolhimento das contribuições ao RGPS segregadas daquelas devidas ao regime próprio.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.973, de 2 dezembro de 2004, art. 9º; Lei nº 10.406, de 2002, art. 540; Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incisos I a III, do art. 22 e incisos I e III do art. 28. Decreto 9.283, de 2018, de 7 de fevereiro de 2018, art. 32, §2º, e art. 35, § 4º; Decreto nº 7.423, de 31 de dezembro de 2010, art. 7º; Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, art. 34, XXVI, “a” e “b”.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE. BOLSA. ESTÍMULO À INOVAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. RETENÇÃO.

As “bolsas 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 ou importem contraprestação de serviços, são isentas do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF).

A verificação de obtenção de vantagem econômica pelo doador da “bolsa de pesquisa” acusa sua utilização em desvio de finalidade, mascarando remuneração em contratação de serviços, sobre a qual incide o IRRF.

Para que o valor correspondente às “bolsas de pesquisa” concedidas com fundamento na Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, constitua hipótese de incidência do IRRF, basta que se verifique, alternativamente, tratar-se de

pagamento que importe contraprestação de serviços ou que haja a obtenção de vantagem econômica pelo doador. Aquelas concedidas conforme o art. 9º, §§ 1º e 4º, da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, se amoldam à isenção do art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

Os valores correspondentes ao pagamento de “bolsas de pesquisa” concedidas a servidores públicos integrantes de equipe técnica de projetos de ensino, pesquisa, extensão, inovação e desenvolvimento institucional, tipificadas e ajustadas com as Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) e as demais Instituições Científicas e Tecnológicas (ICTs) em desacordo com o art. 35, inciso VII, alínea “a”, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), constituem hipótese de incidência do IRRF.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 26; Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, art. 9º, §§ 1º e 4º; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, art. 35, inciso VII, alínea “a”, e art. 36, inciso I; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 11, inciso I.

RELATÓRIO

A consulente, pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos, constituída sob a forma de fundação, apresenta consulta a esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), com a intenção de dirimir dúvidas a respeito de normas regentes das Contribuições Sociais Previdenciárias e do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte.

2. A interessada se apresenta como “fundação de apoio” (cf. art. 2º, inciso VII, da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004) devidamente credenciada de duas Instituições Científicas, Tecnológicas e de Inovação (ICTs) com as quais “celebra parcerias com o intuito de fomentar projetos e ações nas diversas áreas temáticas em âmbito acadêmico, especialmente em ações de inovação científica e tecnológica”. Juntou ato constitutivo cujo “Capítulo IV” consigna diversas atividades em que pode se envolver para a consecução de seus objetivos.

3. Informa que, para cada ação ou projeto específico, após definição de propostas pelas ICTs, nos termos das Leis nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, e nº 10.973, de 2004, com estas celebra acordos bilaterais, ou trilaterais, quando há participação de outra entidade pública ou privada na execução ou financiamento do projeto.

4. Adiciona que atua na gestão de recursos aportados pela fonte financiadora. Portanto, executa despesas em consonância com o pactuado em plano de trabalho específico, o que pode contemplar o pagamento de bolsas e contraprestação de serviços aos servidores docentes e técnicos das ICTs com que contrata, e a terceiros não vinculados a essas ICTs. Juntou termo de acordo de cooperação entre a fundação e determinado Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia cujo objeto é exclusivamente a gestão administrativa e financeira de determinado projeto.

5. Depois de expor os seus objetivos, finalidades, forma de atuação e apresentar as Leis nºs 8.958, de 1994, e 10.973, de 2004, o Decreto nº 5.205, de 14 de setembro de 2004, a Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, e a Solução de Consulta (SC) Cosit nº 523, de 4 de dezembro de 2017, como fundamentação legal da consulta, a consulente faz a seguinte observação:

As dúvidas **1 e 2** são, propositalmente, iguais, com exceção da norma que regulamenta as parcerias. Conforme é possível extrair da **Solução de Consulta nº 523 - Cosit**, o antigo decreto que regulamentava da Lei 8.958/94 (**Decreto 5205/2004**) é que previa que as bolsas com amparo naquela lei eram isentas do IR e Contribuição Previdenciária. De mesma forma, a **IN 971/09 - RFB, no inciso XXVI do Art. 58**, também deixou de contemplar o diploma legal das fundações de apoio em recente alteração. (Grifos no original)

6. Por fim, a interessada formula os questionamentos abaixo transcritos:

1) As bolsas pagas aos servidores públicos integrantes da equipe técnica de projetos de ensino pesquisa, extensão, inovação e desenvolvimento institucional, tipificados e ajustados com a IFES/ICTs em acordos, contratos e convênios com amparo na Lei 8.958/94, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária e estão sujeitas ao Imposto sobre a Renda na Fonte?

2) As bolsas pagas aos servidores públicos integrantes da equipe técnica de projetos de ensino pesquisa, extensão, inovação e desenvolvimento institucional, tipificados e ajustados com a IFES/ICTs em acordos, contratos e convênios com amparo na Lei

10.973/04, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária e estão sujeitas ao Imposto sobre a Renda na Fonte?

3) O que devemos entender por caracterização da bolsa como contraprestação de serviços, bem como vantagem econômica para o doador? Estes conceitos contemplam, por exemplo, situações em que a Administração Pública é a demandante (financiadora) de soluções à sociedade?

4) Os critérios de configuração da bolsa para fins de retenção dos tributos na fonte, quais sejam caracterização como contraprestação de serviços e vantagem econômica para o doador são cumulativos ou alternativos?

5) Para os servidores da IFES/ICT, cuja contraprestação financeira no projeto configure retenção de tributos e considerando que estes já recolhem o teto da contribuição previdenciária do regime próprio de previdência da instituição pública a qual são vinculados, é obrigatória a retenção da referida contribuição ao regime geral de previdência social - INSS, inerente a parcela de recursos paga ao servidor pela fundação de apoio?

7. Em síntese, é o relatório.

FUNDAMENTOS

8. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Tributária da União dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado relacionado à sua atividade, de modo que se lhe possa propiciar o correto cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias, assim como a prevenção de eventuais sanções. Constitui, portanto, instrumento à disposição do sujeito passivo a lhe possibilitar acesso à interpretação normativa formulada pela Fazenda Pública.

9. A consulta corretamente formulada produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimento fiscal sobre a entidade consulente e a não aplicação de multa ou juros de mora relativos à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data de ciência da respectiva solução.

10. A Solução de Consulta, entretanto, não se presta a verificar a exatidão dos fatos expostos pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária em face dos elementos factuais apresentados, tendo por premissa a aderência da narrativa à realidade.

Nesse sentido, não convalida ou invalida informações, interpretações, ou classificações fiscais feitas ou descritas pela consulente, ou mesmo atos por ela praticados, pois isso importaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

11. O exame de admissibilidade da consulta formulada compele à verificação de aderência do caso apresentado aos requisitos normativos condicionantes. Nesse aspecto, destacam-se os presentes nos arts. 12 a 17 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, cujo não atendimento implica ineficácia da consulta apresentada, cf. art. 27 da mesma IN RFB.

12. Embora a consulta ora apreciada não tenha clareza de delimitação de “fato determinado” - conforme comandam o art. 46 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e o art. 13, inciso I, da IN RFB nº 2.058, de 2021 - nem enumere os dispositivos que geram dúvida interpretativa, esta análise, em deferência à racionalização processual, ao permissivo disposto no art. 27, inciso XI, da IN RFB nº 2.058, de 2021, e em face do contexto pontuado e pelo teor das perguntas, cinge-se à concessão de bolsa a servidor público integrante de equipe técnica de projeto de ensino, pesquisa, extensão, inovação e desenvolvimento institucional, tipificado e ajustado com a ICT em acordo, contrato ou convênio, centralizando, portanto, o que disposto no art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004 (e sua regulamentação pelo Decreto nº 9.283, de 7 de fevereiro de 2018) e no art. 4º, § 1º, da Lei nº 8.958, de 1994 (e seu regulamento, o Decreto nº 7.423, de 31 de dezembro de 2010).

13. Com efeito, tanto a Lei nº 8.958, de 1994, quanto a Lei nº 10.973, de 2004, são vigentes e tratam de objetos diferentes. A Lei nº 8.958, de 1994, é específica quanto à regulação da interação entre fundações de apoio e ICTs e abrange maior escopo de atividades (cf. art. 1º: apoio a 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) cuja participação faculta a concessão de bolsas aos servidores integrados aos projetos. O diploma traz dispositivos regulando a concessão de bolsas de ensino, pesquisa, extensão e estímulo à inovação pelas fundações de apoio (v.g. art. 4º, § 1º, e art. 4º-B) e seu regulamento, o Decreto nº 7.423, de 2010, ao pormenorizar aspectos da concessão de tais bolsas, é claro em vincular (art. 7º) tais pormenores às bolsas concedidas com fundamento na Lei nº 8.958, de 1994, ou no art. 9º, § 1º, da Lei 10.973, de 2004, tratando-as de forma equiparada.

13.1. Quanto à contribuição previdenciária, tal é o entendimento que se consolidou no bojo da IN RFB nº 971, de 2009 (revogada), que passou a referenciar, no art. 58, inciso XXVI, apenas bolsas estribadas no art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, após a revogação do Decreto nº 5.205, de 2004, pelo

Decreto nº 7.423, de 2010. Apesar de o novo Decreto não ter reproduzido expressamente o que constava do art. 7º do Decreto nº 5.205, de 2004 (que previa a isenção do IR e a não incidência das contribuições previdenciárias), esta RFB manifestou compreensão de que a sistemática de não incidência da contribuição previdenciária sobre as bolsas concedidas em acordos baseados nos permissivos da Lei nº 8.958, de 1994, ficou mantida por ser caso de não incidência quando não caracterizada como remuneração por prestação de serviço, conforme se vê na Solução de Consulta Interna Cosit nº 9, de 23 de junho de 2015.

Solução de Consulta Interna Cosit nº 9, de 2015

1. O Decreto nº 7.423, de 2010, aplica-se aos fatos geradores futuros e o fato de este ato, diferentemente do Decreto nº 5.563, de 2005, não consignar expressamente que as bolsas de ensino, pesquisa, e extensão não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária quando concedidas nos termos da Lei nº 8.958, de 1994, não constitui motivo isolado para inclusão de tais bolsas no campo de incidência previdenciário, uma vez que a tributação ocorrerá ou não em função da natureza jurídica do pagamento.

2. As bolsas de ensino, pesquisa e extensão concedidas nos termos da Lei nº 8.958, de 1994, e do Decreto nº 7.423, de 2010, não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária desde que se constituam como doação civil, cujos resultados dos projetos não revertam economicamente a benefício do doador e não importem remuneração decorrente de prestação de serviço.

3. No caso concreto, diante dos fatos e do conteúdo probatório encontrado, é que poderá a fiscalização verificar a natureza remuneratória ou não da verba paga pela prestação dos serviços.

13.2. Por sua vez, o Decreto nº 5.563, de 11 de outubro de 2005, que regulamentava a Lei nº 10.973, de 2004, trazia a previsão expressa de isenção do Imposto sobre a Renda (IR) e não incidência de contribuição previdenciária (art. 10, § 6º), desde que os resultados não fossem revertidos economicamente para o doador, nem importassem em contraprestação de serviços. O referido regulamento foi revogado pelo Decreto nº 9.283, de 2018, que deixou de fazer tal prescrição, em face de alterações promovidas na Lei nº 10.973, de 2004 (pela Lei nº 13.243, de 2016), em que se criou presunção relativa de que as bolsas concedidas no bojo dos arranjos firmados em consonância com o disposto no art. 9º daquele diploma normativo são imantadas dos requisitos de legitimidade para a isenção do IR (cf. art. 26 da Lei nº 9.250, de 1995) e não integram a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias:

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.

(...)

§ 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.

13.3. Tais presunções são amplamente discutidas na da Solução de Consulta Cosit nº 523, de 4 de dezembro de 2017, cuja ementa conclui:

Solução de Consulta Cosit nº 523, de 2017

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

EMENTA: 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.**

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

EMENTA: 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.**

13.4. Outro ponto relevante discutido na mencionada Solução de Consulta é a restritividade que se impõe sobre a compreensão da situação descrita no art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, que, a depender do arranjo estabelecido no convênio firmado entre ICT e fundação de apoio, não atrairá o tratamento do §4º. Veja-se:

Solução de Consulta Cosit nº 523, de 2017

(...)

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 despetrologia 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. (Grifos do original)

13.5. Quanto aos tributos previdenciários, para maior clareza ao contribuinte, as duas circunstâncias foram contempladas na Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, que versa (art. 34, inciso XXVI, alíneas “a” e “b”):

Art. 34. Não integram a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias:

(...)

XXVI - as importâncias referentes a bolsa de ensino, pesquisa, extensão e de incentivo à inovação pagas pelas instituições federais de ensino superior, de pesquisa científica e tecnológica e pelas fundações de apoio, concedidas nos termos:

a) da Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, desde que constituam doação civil, cujos resultados dos projetos não revertam economicamente em benefício do doador e não importem contraprestação de serviços; ou

b) do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004;

13.6. Outrossim, quanto à exação sobre a renda, deve-se mencionar que o Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, prescreve que as bolsas de estudo e de pesquisa, em regra, encontram-se no campo de incidência:

Art. 36. 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 Complementar nº 109, de 2001, art. 68 ; Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 14 ; 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 ; Lei nº 9.250, de 1995, art. 33; Lei nº 9.532, de 10 dezembro de 1997, art. 11, § 1º ; e Lei nº 12.663, de 2012, art. 46):

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa e remuneração de estagiários;

13.7. Ademais, tendo em conta que as menções expressas à isenção do IR foram suprimidas nos regulamentos específicos vigentes - embora a não incidência do tributo esteja presente no Decreto nº 9.283, de 2018, por meio de direta remissão (art. 35, § 4º) ao art. 9º, § 4º, da Lei nº 10.973, de 2004 -, resta clara a necessidade de aplicação direta do RIR/2018, às bolsas aderentes a ambas as leis, em face da isenção disposta na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, como se vê abaixo:

Lei nº 9.250, de 1995

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.

RIR/2018

Art. 35. São isentos ou não tributáveis:

(...)

VII - os seguintes rendimentos diversos:

a) 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);

13.8. Naturalmente, as isenções são repetidas na Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, nos seguintes dispositivos:

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;

(...)

§ 5º A bolsa de estímulo à inovação concedida nos termos do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, caracteriza-se como doação, não configura vínculo empregatício, não caracteriza contraprestação de serviços nem vantagem para o doador. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

13.9. Observe-se, ainda, que análise de questão correlata, quanto ao IR, foi feita na Solução de Consulta Cosit nº 140, de 21 de setembro de 2021, ementada da seguinte maneira:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

FUNDAÇÃO DE APOIO DE INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR. BOLSA. TRIBUTAÇÃO. RETENÇÃO NA FONTE.

São tributáveis, e sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, os rendimentos pagos a título de bolsa por Fundação de Apoio de Instituição Federal de Ensino Superior, com fundamento na Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, se do esforço do bolsista resultar vantagem econômica para a fundação.

13.10. O cotejo dos atos normativos e interpretativos elencados previamente permite concluir que há dois tipos de bolsas atreladas a requisitos específicos: (i) as da Lei nº 8.958, de 1994, que devem constituir doação civil, vedada sua utilização para remunerar serviços e a obtenção de vantagem econômica que beneficie o doador; e (ii) as do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, que são isentas das contribuições previdenciárias, por não integrarem sua base de cálculo, e são imanadas de presunções para fins de cumprimento dos requisitos da isenção do IR (quanto a essas, contudo, vale mencionar que o regulamento, Decreto nº 9.283, de 2018, no art. 34, § 2º, dispõe que “bolsas” não podem ser pagas em contraprestação de serviços, o que veda o seu uso para pagamento de serviços contratados).

14. Feitas essas considerações preliminares, pode-se passar à análise dos questionamentos trazidos pela consulente. As questões de nºs 1 e 2 podem ser tratadas em conjunto. Elas pontuam:

1) As bolsas pagas aos servidores públicos integrantes da equipe técnica de projetos de ensino pesquisa, extensão, inovação e desenvolvimento institucional, tipificados e ajustados com a IFES/ICTs em acordos, contratos e convênios com amparo na Lei 8.958/94, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária e estão sujeitas ao Imposto sobre a Renda na Fonte?

2) As bolsas pagas aos servidores públicos integrantes da equipe técnica de projetos de ensino pesquisa, extensão, inovação e desenvolvimento institucional, tipificados e ajustados com a IFES/ICTs em acordos, contratos e convênios com amparo na Lei 10.973/04, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária e estão sujeitas ao Imposto sobre a Renda na Fonte?

14.1. Supõe-se que a razão da dúvida acerca das contribuições previdenciárias é que a IN RFB nº 971, de 2009, havia sofrido a seguinte alteração, em 2019:

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

(...)

~~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;~~

XXVI - as importâncias referentes a bolsa de ensino, pesquisa, extensão e de incentivo à inovação, concedidas nos termos do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, pagas pelas instituições federais de ensino superior, de pesquisa científica e tecnológica e pelas fundações de apoio, desde que as concessões não sejam feitas em contraprestação de serviços; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

14.2. Ou seja, além de o Decreto nº 7.423, de 2010 (que já regulamentava a bolsa de que trata a Lei nº 8.958, de 1994) ser lacônico, essa bolsa, referenciada no Decreto nº 7.423, de 2010,

especificamente, nunca foi nomeadamente citada na IN nº 971, de 2009. Situação agravada pela revogação do dispositivo que tratava da bolsa na Instrução Normativa, que fora substituído por outro que só fazia referência à Lei nº 10.973, de 2004, possivelmente dando azo à dúvida expressada pela consultante. Recorda-se que isso ocorreu em momento posterior à publicação da Solução de Consulta Cosit nº 523, de 2017, e como ato posterior, geral e normativo, prevalece sobre atos específicos meramente interpretativos.

14.3. Como explicitado nos itens precedentes, a temática suscitada nos questionamentos nºs 1 e 2 atualmente tem regulação clara na IN RFB nº 2.110, de 2022, no RIR/2018 e na IN RFB 1.500, de 2014, além de ter sido esclarecida no bojo da Solução de Consulta Interna Cosit nº 9, de 2015, da Solução de Consulta Cosit nº 523, de 2017, e da Solução de Consulta Cosit nº 140, de 2021, já colacionadas. Em síntese, a resposta suficiente às dúvidas é: não serão imponíveis os tributos (o que abrange os deveres consecutórios de retenção e recolhimento), caso a concessão de bolsa se dê com aderência imperativa aos moldes normativos - concebidos para sustentar o trato beneficiado, como definido na Lei nº 8.958, de 1994, e na Lei nº 10.973, de 2004.

14.4. Ou seja, as bolsas pagas com base na Lei nº 8.958, de 1994, essencialmente devem constituir doação civil, não devem ser utilizadas para remunerar serviços nem haver obtenção de vantagem econômica que favoreça o doador. Aquelas estribadas no art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, são isentas das contribuições previdenciárias e imantadas de presunções legais que, aglutinadas ao que prevê a legislação do IR, afastam a incidência do gravame. Todavia, quanto a estas, o regulamento, Decreto nº 9.283, de 2018, no art. 34, § 2º, veda seu uso no pagamento de serviços contratados. Além disso, os ajustes entre fundação de apoio e IFES/ICTs cujo objeto é a mera gestão financeira e administrativa de projetos não evocam a restrição aduzida no item 13.4.

15. A questão nº 3, por seu turno, tem o seguinte teor:

3) O que devemos entender por caracterização da bolsa como contraprestação de serviços, bem como vantagem econômica para o doador? Estes conceitos contemplam, por exemplo, situações em que a Administração Pública é a demandante (financiadora) de soluções à sociedade?

15.1. Quanto às contribuições previdenciárias, observe-se que, a par do que já se expôs neste expediente e, destacadamente, do que se tem disposto no art. 34, inciso XXVI, da IN RFB nº 2.110, de 2022, o Decreto nº 9.283, de 2018, ao regular a Lei nº 10.973, de 2004, prescreve que bolsas concedidas no escopo deste diploma não podem ser ofertadas em contraprestação a serviços (cf. art. 34, § 2º),

conectando essa condicionante às bolsas concedidas nos termos do art. 9º, §4º, da referida lei, ou seja, mesmo nesse caso, pretende-se que a bolsa não se preste a ser instrumento de remuneração por serviços, pois empregá-la dessa forma configura desvio de sua finalidade. Veja-se:

Art. 34. O termo de outorga é o instrumento jurídico utilizado para concessão de bolsas, de auxílios, de bônus tecnológico e de subvenção econômica.

(...)

§ 2º Considera-se 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. (Grifou-se)

15.2. A legislação não inova em definição do que seja contraprestação a serviços, razão por que é evidente a necessidade de se apreender a situação como retribuição aos modelos triviais de ajuste cujo objeto é a prestação de serviços. Em regra, a contratação de serviços se dá ou por meio de estabelecimento de relação empregatícia, ou por meio de contrato consensual, bilateral, oneroso (há vantagens e ônus para ambas as partes), comutativo, e de forma livre cujo objeto é a realização de atividade pelo prestador, em favor dos interesses do tomador, o qual o remunera em contrapartida. Dessa maneira, por constituir ajuste de vontades, há, *v.g.*, padrões de qualidade exigíveis, causas justas de rescisão, e possibilidade de deduzir pretensões remuneratórias em juízo etc.

15.3. Em contraste, sabe-se que a doação “pura” (*vera et absoluta*) é um “contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra”. Em regra, o ato constitui uma liberalidade plena: negócio jurídico unilateral e gratuito em que o doador não impõe qualquer restrição ou encargo ao beneficiário, nem subordina a eficácia a qualquer condição. Todavia, sabe-se que o ordenamento suporta as modalidades de doação condicional, modal (com encargo) e mesmo a remuneratória; esta, contemplada no art. 540 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil de 2002 (CC/2002), cf. abaixo:

Art. 540. A doação feita em contemplação do merecimento do donatário não perde o caráter de liberalidade, como não o perde a doação remuneratória, ou a gravada, no excedente ao valor dos serviços remunerados ou ao encargo imposto.

15.4. Portanto, vê-se que a doação remuneratória - que é claramente a forma de doação a que se adequam as bolsas concedidas no contexto em vista, de financiamento de atividades de

pesquisa - é retribuição a serviços prestados cujo pagamento não pode ser exigido pelo donatário¹. O instituto conjuga liberalidade e remuneração por serviços prestados pelo donatário ao doador. Em tese, não há dever jurídico exigível pelo donatário, mas o doador assume dever moral de remunerá-lo. Ademais, é cediço que manterá o caráter de liberalidade no excedente ao valor dos serviços remunerados; logo, a parte que corresponde à retribuição do serviço prestado é pagamento (contraprestação a serviços) e só será doação quanto à parte que exceder o valor desse serviço, i.e., perde o caráter de liberalidade, se não exceder o valor do serviço prestado².

15.5. Tendo isso em consideração - para que se tenha razoabilidade na doação remuneratória que constitui a “bolsa de pesquisa”, no que diz respeito a não conter parcela prestacional (pois esta restaria tributável), mas apenas liberalidade -, pode-se afirmar que as normas que concedem trato fiscal beneficiado claramente pretendem que a relação entre bolsista e concedente não se amoldem à relação trabalhista convencional, empregatícia, ou à contratação de serviços de segurado contribuinte individual, em que, de um lado, há a prestação de serviços e, do outro, uma remuneração desses serviços ajustada entre as partes, e dimensionada em razão de vários fatores como complexidade, tempo de disposição, volume de entregas etc., de modo que se possa admitir com clareza que a bolsa é verdadeira liberalidade, que embora retribua o pesquisador pela dedicação ao projeto (nisso sendo elemento de incentivo para que este adira), esteja desvinculada de condições de performance baseada em resultados por parte do bolsista, ou de volume de dedicação imposto a ele. Pois só assim não se teria relação direta contraprestacional entre o serviço e o exercício da liberalidade.

15.6. Todavia, além de atrair complicações de verificação e fiscalização, isso soa descasado da realidade dessas contratações. Não surpreende, portanto, que se tenha fixado a vedação de obtenção de vantagem pelo doador como forma de afirmar, para fins da legislação tributária, o semblante donativo dessas bolsas. É o que se vê no Parecer PGFN/CAJE/Nº 593, de 31 de julho de 1990, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, infra:

19. Exemplificando: se o doador faz doação de valor, seja em bens ou em pecúnia mas atribui ao donatário o encargo de serviços a favor dele doador, na verdade se caracteriza contrato de emprego contra salário, *in natura* ou em bens, não se podendo vislumbrar o negócio civil da doação; se, todavia, o doador faz doação de valor, em

¹ Pontes de Miranda (2012, tomo 46) esclarece se a doação foi remuneratória, até onde houver remuneratoriedade não se computa; bem assim, se feita para cumprir dever moral, ou onerada com encargos que não sejam gratuitos. In: MIRANDA, P. Tratado de direito privado tomo XLVI. Direito das Obrigações: contrato seguro (continuação) seguro. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

² Cf. DINIZ, Maria Helena. Código Civil anotado. 15.ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2010. p.433. No mesmo sentido: TARTUCE, Flávio. Direito Civil v. 3: teoria geral dos contratos e contratos em espécie. 10.ed. rev. atual. São Paulo: Método, 2015. p. 347-348.

bens ou pecúnia, atribuindo ao donatário o encargo de serviços, mas que não sejam a favor dele doador ou de pessoa interposta que lhe possa comunicar vantagem econômica, subsiste a doação civil como prevista no Código Civil e não a relação de emprego.

20. A bolsa de estudo ou de pesquisa, será doação civil, negócio de liberalidade, desde que o pagamento feito pelo doador atribuindo o encargo da realização de estudo ou de pesquisa não reverta esse resultado economicamente para ele doador ou para pessoa interposta. Será doação, pois, o pagamento de valor, em pecúnia ou in natura, à pessoa sob condição de que realize um curso acadêmico ou uma pesquisa para o domínio público, sem que o resultado do estudo ou pesquisa seja diretamente aproveitado economicamente pelo doador. Ao contrário, se o resultado do estudo ou da pesquisa reverter ao doador, estar-se-á diante de relação de emprego contra salário.

15.7. A vedação de obtenção de vantagem econômica pelo doador é, dessa maneira, um fator objetivo que busca resguardar a natureza de liberalidade da bolsa e mantê-la vinculada a sua finalidade essencial. A verificação de auferimento de vantagem econômica pela concedente acusa que a bolsa fora utilizada em desvio de finalidade, constituindo, então, remuneração, em substituição oportunista do que deveria ter sido uma regular contratação de serviços sobre a qual incidem o IR e as contribuições previdenciárias.

15.8. Na teoria econômica, em suma, vantagem econômica representa a satisfação de utilidade perseguida por agente econômico, em vista da intenção incremental de bem-estar em face dos interesses próprios, quaisquer que sejam. Isso claramente inclui no rol teórico elementos de racionalidade subjetiva, como a satisfação de preferências pessoais (ou da entidade), que são de difícil tratamento pela legislação tributária, porquanto esta se adstringe às formas objetivas de verificação de vantagem econômica.

15.9. Dessa forma, para fins de tributação das bolsas em vista, é razoável considerar que se caracteriza como vantagem econômica qualquer retorno mensurável em expressão econômica, que possa decorrer da concessão de bolsa em razão da realização de atividades no contexto de execução de projeto de pesquisa. O conceito é aberto, para que se possa perquirir a existência ou não de obtenção de proveito pela parte concedente, pois há várias formas de se obter retorno: desde as vantagens negociais mais óbvias, que no geral são representadas por ganhos diretos decorrentes ou redução dos custos de transação, tais como ganhos pecuniários, deságios, ativos mobiliários e imobiliários, redução de custos de mão de obra etc., até as mais tênues conexas a intangíveis, como reflexos de valorização de *goodwill*; dessa maneira, se dessa relação há ganho de *goodwill* referente, v.g., ao enriquecimento de capital intelectual, fortalecimento de marca, consolidação da imagem da

concedente, atração mensurável de clientela etc., resta configurada a obtenção de vantagem econômica e o dever de recolhimento dos tributos.

15.10. Exemplo interessante atinente à incidência de IR foi verificado na SC Cosit nº 140, de 2021, que em razão dos termos de pactuação do convênio ali analisado, pôde concluir:

18. No caso em análise, o trabalho do bolsista poderá até não resultar, por si só, em um ganho para a fundação ou para terceiros. Entretanto, é por meio do labor realizado por ele que a fundação de apoio fará jus ao recebimento dos recursos. O pagamento da bolsa não implicará em diminuição do patrimônio do suposto doador: este patrimônio será mantido ou até aumentado em razão da execução do convênio. Ou seja, o esforço do bolsista será verdadeira prestação de serviço para a fundação, que dele se beneficiará com o recebimento dos recursos do convênio.

19. A fundação obterá uma vantagem econômica em razão do esforço do bolsista: se ele não desempenhar a tarefa determinada, a fundação terá uma redução dos recursos recebidos. Diante disto, é forçoso concluir que a situação descrita não se enquadra no disposto no art. 26 da Lei nº 9.250, de 1995, já transcrito. Os valores recebidos a título de bolsas serão tributáveis, e, portanto, estarão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte.

15.11. Ademais, no caso particular das contribuições previdenciárias, a interpretação da lei de incidência simplifica a solução da questão formulada como um todo, se focadas a condição de contribuinte legada à Administração Pública e a ocorrência ou não do fato gerador.

15.12. Tem-se, portanto: (i) conforme o art. 15, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991, para fins de incidência da contribuição previdenciária e das obrigações decorrentes, o conceito de “empresa” abrange: “os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional”, o que lhes impõe as exações definidas no art. 22, incisos I a III, da mesma Lei nº 8.212, de 1991; e (ii) 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 de pesquisa” pelas contribuições previdenciárias depende de sua caracterização ou não, como “remuneração” nos termos do artigo 28 da referida Lei.

15.13. Dessas premissas, reitera-se que a bolsa de pesquisa concedida dentro dos critérios e condições fixados para aquela concedida segundo a Lei nº 8.958, de 1994, e na Lei nº 10.973, de 2004,

não se adequa à hipótese de incidência de contribuições previdenciárias; logo, não configura remuneração de serviços. A verificação de obtenção de vantagem econômica, por seu turno, pela complexidade que pode assumir, certamente carece de análise minudente de termos de ajuste específicos e de reflexos sobre o patrimônio (inclusive o intangível) e os resultados da entidade, o que reclama com maior veemência a verificação *in casu*. Contudo, as linhas gerais discutidas neste expediente analítico certamente servem de guias à consulente para que se mantenha o mais aderente possível à finalidade das normas.

15.14. Além disso, é evidente que a caracterização da remuneração em contraprestação a serviços independe da natureza jurídica da concessionária ou financiadora da bolsa, razão por que se há o fato gerador, em termos objetivos, mesmo que este pagamento seja originário de recursos do erário, há o dever de recolher os tributos e seus acréscimos legais eventuais.

16. A questão número 4 pontua:

4) Os critérios de configuração da bolsa para fins de retenção dos tributos na fonte, quais sejam caracterização como contraprestação de serviços e vantagem econômica para o doador são cumulativos ou alternativos?

16.1. Quanto às contribuições previdenciárias, reiterem-se dois pontos já explorados nessa análise: (i) o art. 34, inciso XXVI, alínea “a”, da IN RFB nº 2.110, de 2022, determina que as importâncias referentes a bolsa de ensino, pesquisa, extensão e de incentivo à inovação, concedidas nos termos da Lei nº 8.958, de 1994 (“desde que constituam doação civil, cujos resultados dos projetos não revertam economicamente em benefício do doador e não importem contraprestação de serviços”), pagas pelas instituições federais de ensino superior, de pesquisa científica e tecnológica e pelas fundações de apoio, não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições previdenciárias; e (ii) a alínea “b”, simplesmente remete à não incidência de acordo com o art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, cujo § 4º prescreve que a bolsa concedida nos termos deste artigo caracteriza-se como doação e 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 1995; além de não integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, o que é complementado pelo art. 34, § 2º, do Decreto nº 9.283, de 2018, que veda a outorga de bolsa em contraprestação de serviços.

16.2. Pelo que se expôs até então, em face do que deduzido nos atos interpretativos amplamente citados (SCI Cosit nº 9, de 2015, e SC Cosit nº 523, de 2017, SC Cosit nº 140, de 2021) e do que presente no art. 34, inciso XXVI, da IN RFB nº 2.110, de 2022, no art. 35, inciso VII, alínea “a”, do

RIR/2018, e no art. 11, inciso I e § 5º, da IN RFB nº 1.500, de 2014, pode-se afirmar que, no caso da Lei nº 8.958, de 1994, em que necessária a observação dos dois critérios para a não configuração da hipótese de incidência dos tributos sobre “bolsa de pesquisa”, basta a ocorrência de qualquer deles, isto é, a caracterização como contraprestação de serviços ou a existência de vantagem econômica para o doador, para que se tenha conformidade com a hipótese legal de incidência das contribuições previdenciárias e do IR. No caso do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, observada a literalidade mandatória, a lei presume que os pagamentos preenchem os requisitos de isenção do IR, e concede isenção direta e incondicionada das contribuições previdenciárias.

17. A questão nº 5 traz a seguinte dúvida:

5) Para os servidores da IFES/ICT, cuja contraprestação financeira no projeto configure retenção de tributos e considerando que estes já recolhem o teto da contribuição previdenciária do regime próprio de previdência da instituição pública a qual são vinculados, é obrigatória a retenção da referida contribuição ao regime geral de previdência social - INSS, inerente a parcela de recursos paga ao servidor pela fundação de apoio?

17.1. Em razão da natureza jurídica da fundação de auxílio consulente que operacionaliza o pagamento, sempre restará estabelecida relação laboral diversa do vínculo entre servidor e IFES/ICT, quando aquela atuar como executora da retribuição pecuniária conexa ao desenvolvimento de pesquisa por servidor da IFES/ICT segurado de regime próprio. Desse modo, valores correspondentes ao pagamento de bolsas, pela fundação de auxílio, concedidas em desacordo com o inciso XXVI do art. 34 da IN RFB nº 2.110, de 2022, materializam o salário de contribuição do respectivo fato gerador, o que os submete à matriz normativa de regência das contribuições sociais previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social. Portanto, deve haver a necessária segregação das obrigações ao RGPS daquelas devidas ao regime próprio.

17.2. Logo, a contraprestação financeira que não configure a concessão de bolsa prevista no art. 4º, § 1º, da Lei nº 8.958, de 1994, ou do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, e, portanto, represente remuneração pelo desempenho de atividades de pesquisa/ensino/extensão, subsume-se à hipótese de incidência da contribuição previdenciária patronal prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, enquadrando-se o trabalhador como segurado obrigatório na categoria de empregado ou contribuinte individual, de acordo com as características da relação estabelecida, respeitadas as definições legais, *in verbis*:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

(...)

V - como contribuinte individual:

(...)

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

(...)

17.3. O único aspecto distintivo é: se a bolsa preenche os requisitos legais, não há retenção e recolhimento dos tributos, mas resta obrigatória a prestação de informações à RFB pela fundação executora dos pagamentos³. No caso de incidência, os valores pagos ficam sujeitos ao limite máximo de incidência da contribuição previdenciária do segurado empregado. Quanto à empresa (conceito previdenciário), esta não está sujeita ao limite máximo do salário de contribuição, devendo contribuir sobre a sua totalidade.

CONCLUSÃO

18. Ante o exposto, resumam-se as seguintes conclusões:

(i) não são imponíveis o IR e as contribuições previdenciárias (o que abrange os deveres consectários de retenção e recolhimento), caso a concessão de bolsa de pesquisa se dê com aderência imperativa aos moldes legais, conforme definido na Lei nº 8.958, de 1994, e na Lei nº 10.973, de 2004;

(ii) a vedação de obtenção de vantagem econômica pelo doador é um fator objetivo que busca resguardar a natureza de liberalidade da bolsa e mantê-la vinculada a sua finalidade essencial. Portanto, o auferimento de vantagem econômica pela concedente acusa sua utilização em desvio de finalidade, mascarando remuneração em contratação de serviços, sobre o qual incidem o IR e as contribuições previdenciárias;

³ Cf. prevê o Manual do e-social, p. 247. Disponível em: <https://www.gov.br/esocial/pt-br/documentacao-tecnica/manuais/mos-s-1-1.pdf>. Acesso em: 26 jun. 2023.

(iii) a caracterização do valor da “bolsa de pesquisa” como base de cálculo das contribuições previdenciárias depende de sua tipificação como remuneração paga em contraprestação a serviços; tal tipificação independe da natureza jurídica da concessionária ou financiadora da bolsa, razão pela qual se há o fato gerador, em termos objetivos, mesmo que o pagamento seja efetuado com recursos do erário, há o dever de recolher os tributos e seus acréscimos legais;

(iv) a caracterização como contraprestação de serviços ou a existência de vantagem econômica para o doador são critérios alternativos para que o valor correspondente à bolsa se enquadre na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias e do IR;

(v) os valores correspondentes ao pagamento de bolsas, pela fundação de auxílio, concedidas em desacordo com o inciso XXVI do art. 34 da IN RFB nº 2.110, de 2022, materializam o salário de contribuição do respectivo fato gerador, o que os submete à matriz normativa de regência das contribuições sociais previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social. Portanto, deve haver o recolhimento das contribuições ao RGPS segredadas daquelas devidas ao regime próprio;

(vi) os valores correspondentes ao pagamento de bolsas concedidas a servidores públicos integrantes de equipe técnica de projetos de ensino, pesquisa, extensão, inovação e desenvolvimento institucional, tipificadas e ajustadas com as Instituições Federais de Ensino Superior e as demais Instituições Científicas e Tecnológicas em desacordo com o art. 35, inciso VII, alínea “a”, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), constituem hipótese de incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte.

À consideração do Chefe da Divisão de Impostos sobre a Renda da Pessoa Física e a Propriedade Rural (Dirpf) e do Coordenador da Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinado digitalmente

RICARDO SILVA DA CRUZ

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente

WILLIAM CHAVES SOUZA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Contribuições Sociais
Previdenciárias (Dprev)

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado digitalmente

NEWTON RAIMUNDO BARBOSA DA SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpf

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

Assinado digitalmente

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA
ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Assinado digitalmente

ANDRÉ ROCHA NARDELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Copen

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a presente Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se, nos termos do artigo 43 da IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação