

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 68, DE 2024

Institui o Imposto sobre Bens e Serviços - IBS, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços - CBS e o Imposto Seletivo – IS e dá outras providências.

Apresentação: 09/07/2024 19:56:34.987 - PLEN
EMP 425 => PLP 68/2024
EMP n.425

EMENDA DE PLENÁRIO Nº , DE 2024

Altere-se o §3º do art. 12 e o art. 38, § 1º, VI, acrescente-se o inciso III ao § 12 do art. 38, e exclua-se o inciso II do §1º do art. 296, todos do PLP nº 68/2024, com as seguintes redações:

Art. 12. A base de cálculo do IBS e da CBS é o valor da operação, salvo disposição em contrário prevista nesta Lei Complementar.

(...)

§ 2º Não integram a base de cálculo do IBS e da CBS:

(...)

III - os descontos incondicionais;

(...)

§ 3º Para efeitos do disposto no inciso III do § 2º, considera-se desconto incondicional:

I - A parcela redutora do preço da operação que conste do respectivo documento fiscal e não dependa de evento posterior, inclusive se realizado por meio de programa de fidelidade concedido pelo próprio fornecedor, desde que o benefício seja:

a) utilizado por seu titular original; e

b) em bem ou serviço sujeito à mesma alíquota aplicável ao bem ou serviço que deu origem ao benefício.

II - Aquele concedido a título de bolsas de estudo, desde que a atividade de educação seja fornecida pelo próprio contribuinte, nos termos do art. 306 ou de outro programa concedido por instituições de ensino.

(...)

Art. 39. A incidência do IBS e da CBS sobre o fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens e serviços para uso e consumo pessoal de pessoas físicas, de que trata o inciso I do caput e o § 1º, ambos do art. 5º, se dará na forma do disposto nesta Seção.

§ 1º Os bens e serviços para uso e consumo pessoal de que trata o caput incluem, a título exemplificativo:

(...)

VI – educação, quando fornecida ao contribuinte por terceiro;

(...)

§ 11. A incidência do IBS e da CBS sobre o fornecimento não oneroso ou a valor inferior ao de mercado de bens



BCH 26516/21998 #4581358 v1

* C D 2 4 6 3 6 3 8 2 5 7 0 0 *

e serviços para uso e consumo pessoal de pessoas físicas de que trata este artigo não se aplica:

IV – em relação aos serviços previstos no inciso VI do § 1º, quando fornecido pelo próprio contribuinte.

(...)

Art. 306. Fica reduzida a zero a alíquota da CBS incidente sobre a prestação de serviços de educação de ensino superior por instituição privada de ensino, com ou sem fins lucrativos, durante o período de adesão e vinculação ao Programa Universidade para Todos – Prouni, instituído pela Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005.

§ 1º A redução de alíquotas de que trata o caput:

I - será aplicada sobre a receita decorrente da realização de atividades de ensino superior, proveniente de cursos de graduação ou cursos sequenciais de formação específica; e

~~*II - na proporção da ocupação efetiva das bolsas devidas no âmbito do Prouni, nos termos do regulamento.*~~

~~*§ 2º Caso a instituição seja desvinculada do Prouni, a CBS será exigida a partir do*~~

~~*termo inicial estabelecido para a exigência dos demais tributos federais contemplados pelo Prouni.*~~

(...)

JUSTIFICAÇÃO

A EC 132/23, que institui a Reforma Tributária, extingue a grande maioria dos benefícios fiscais vigentes, salvo exceções trazidas no próprio corpo constitucional. Dentre as exceções, a proposta, acertadamente, manteve a única política pública de inclusão da população de baixa renda em cursos de educação superior particular: o PROUNI¹, vigente desde 2005, e um dos mais exitosos programas sociais brasileiros.

Segundo dados do Min. da Educação de 2022, **3.076.403 estudantes**² já foram beneficiados com bolsas do programa, instituído pela Lei nº 11.096/2005. O PROUNI atende a uma população em grande maioria parda, que trabalha de dia e estuda à noite, utiliza transporte público e, não raro, é a primeira pessoa da família a cursar o nível superior. Hoje, o PROUNI é uma das poucas políticas brasileiras desenvolvidas a partir de mecanismos tributários com real impacto sobre a sociedade, cujos relevantes índices de sucesso e eficiência podem ser medidos de forma simples e transparente.

1 Art. 9º A lei complementar que instituir o imposto de que trata o art. 156-A e a contribuição de que trata o art. 195, V, ambos da Constituição Federal, poderá prever os regimes diferenciados de tributação de que trata este artigo, desde que sejam uniformes em todo o território nacional e sejam realizados os respectivos ajustes nas alíquotas de referência com vistas a reequilibrar a arrecadação da esfera federativa.

(...)

§ 3º Lei complementar definirá as hipóteses em que será concedida:
(...)

III – redução em 100% (cem por cento) da alíquota da contribuição de que trata o art. 195, V, da Constituição Federal, incidente sobre:

a) serviços de educação de ensino superior nos termos do Programa Universidade para Todos (Prouni), instituído pela Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005;

2 <https://www.gov.br/mec/pt-br/assuntos/noticias/2022/ultimo-dia-de-inscricoes-do-prouni>



A política pública implementada pelo PROUNI implica na participação do setor privado como instrumento de complementariedade ao setor público, para garantia de acesso ao ensino superior. Em troca da isenção de tributos federais como o IRPJ, as Contribuições ao PIS/COFINS e CSLL, as instituições de ensino privadas devem assinar um termo de adesão e disponibilizar vagas mediante a concessão de bolsas de estudo integrais ou parciais.

A seleção dos indivíduos beneficiados pelas bolsas deve respeitar requisitos estabelecidos pelo MEC, nunca pela instituição de ensino, e consideram condições e características que precedem a concessão da bolsa, como, por exemplo, o aluno ter cursado o ensino médio completo em escola pública ou em escola privada com bolsa integral, e o resultado do aluno no ENEM .

Além disso, para renovar a bolsa do PROUNI nos anos subsequentes, o aluno precisa atingir o aproveitamento mínimo de 75% nas disciplinas cursadas. Ou seja, para o aluno, há requisitos para adesão à bolsa PROUNI e para gozá-la no próximo ano letivo, não havendo, porém, qualquer condição para a sua manutenção durante o ano letivo/exercício fiscal vigente.

Caso o aluno perca o desconto por não atingir o aproveitamento mínimo, os descontos já concedidos não serão objeto de cobrança, mas tão somente as mensalidades futuras, caso o aluno queira permanecer na instituição de ensino. Assim, considerando que não há condição futura e incerta para fruição da mencionada bolsa de estudo durante cada ano letivo/exercício fiscal, percebe-se que a bolsa do PROUNI, pelas suas características, se enquadra no conceito de desconto incondicionado.

Não obstante a clareza do tema, diversos municípios têm autuado as entidades privadas de ensino superior para exigir o recolhimento do Imposto Sobre Serviços – ISS sobre valores decorrentes da não inclusão das bolsas relacionadas ao PROUNI na base de cálculo do imposto. A título exemplificativo, veja-se recente julgado do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro:

Apelação cível. Ação declaratória c/c pedido de repetição de indébito. Pedido de reconhecimento da não incidência do ISS sobre valores referentes aos descontos no âmbito do PROUNI. Descontos concedidos pela Lei 11.096/2005 que não são incondicionais. Instituição de ensino que recebe incentivos e isenções fiscais para tributos federais. Hipótese de desconto condicionado. Ausência de norma municipal que conceda tratamento jurídico favorável nestas hipóteses. Fixação da base de cálculo do ISS de acordo com o preço do serviço. Sentença mantida. Recurso conhecido e desprovido. (0285778-87.2016.8.19.0001, Des. Wagner Cinelli de Paula Freitas, 5.8.2020 – 17ª Câmara Cível)

Tendo em vista a existência de outras decisões estaduais no mesmo sentido, determinando a incidência do ISS sobre o valor das bolsas do PROUNI, o tema tem gerado intenso contencioso judicial e inexistente, até o momento, decisão definitiva dos tribunais superiores.



Dado o intuito louvável da reforma tributária de promover a simplificação das regras de tributação sobre o consumo e o risco de manutenção do debate em questão na nova sistemática a ser implementada, é de extrema relevância que o texto do PLP 68/24 **esclareça a impossibilidade de incidência do IBS** sobre os valores das bolsas do PROUNI, de modo a evitar futuro contencioso judicial e administrativo.

O tema é de especial relevância dado o risco de aumento da tributação sobre os serviços de ensino beneficiados pelo PROUNI – os quais foram corretamente tratados de forma favorecida no texto da PEC – atualmente sujeitos à alíquota de 2 a 5% do ISS, e que poderiam sofrer a incidência do IBS em valores estimados a 17,7%.

A alteração é essencial para garantia do PROUNI como ferramenta capaz de viabilizar o acesso ao ensino superior a brasileiros que não teriam condições de arcar com seus estudos por meios próprios.

No entanto, dada a previsão da PEC de uma base de incidência tributária ampla, que abrange bens, serviços e direitos, há o risco de que os entes federados apliquem o equivocado entendimento para fazer incidir o IBS sobre o valor das bolsas, reduzindo sobremaneira a eficiência do PROUNI e podendo tornar o programa financeiramente desinteressantes para as entidades de ensino superior privadas.

Mais do que isso, a tributação, pelo IBS, sobre os valores relativos a bolsas do PROUNI implicaria verdadeira violação os princípios federativo e da imunidade recíproca (artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da CRFB/1988), na medida em que esvazia a finalidade pretendida União Federal com a concessão desse benefício fiscal, havendo clara intrusão do ente federativo infranacional na execução de políticas públicas de atribuição da União.

É essencial que o programa seja preservado. Tal necessidade havia sido objeto de alerta por tributaristas e personalidades ligadas ao setor educacional, como o tributarista Luiz Gustavo Bichara e a professora Elizabeth Guedes, presidente da Associação Nacional das Universidades Particulares (ANUP), que em artigo publicado em 2020 apontavam o retrocesso de medidas que atentassem contra o Programa:

Ao acabar com o Prouni, o projeto do governo não apenas cerceia o acesso ao ensino superior das camadas menos favorecidas da população, como provoca efeitos nefastos a longo prazo sobre a economia. Esse tipo de benefício fiscal, que é acompanhado de uma política pública educacional, estimula a equiparação de oportunidades entre as diversas camadas da sociedade e promove a qualificação de mão de obra, tão necessária no momento em que os projetos de reforma tributária buscam atrair capital estrangeiro e estimular a industrialização nacional.

Desse modo, qualquer medida que deponha contra a continuidade deste programa seria um triste e lamentável retrocesso. Estaremos nos movendo rapidamente em direção ao passado³.

3 <https://valor.globo.com/opiniaao/coluna/a-cbs-e-seus-impactos-negativos-sobre-o-prouni.ghtml>



Ocorre que o PLP 68/24 também criou uma regra de incidência do IBS/CBS sobre operações não-onerosas ou a preço inferior ao mercado, Buscou-se, com isso, tributar os chamados “*fringe benefits*”, ou benefícios indiretos que, segundo Bernard Appy, deveriam ser tributadas por corresponderem a transações com conteúdo econômico.

Desde antes da apresentação do PLP 68/24 o tema já era ventilado pelo Secretário da Reforma Tributária que, ao tratar das hipóteses de bens de uso e consumo pessoal, apresentava o exemplo do pagamento de mensalidades escolares por uma empresa para seu sócio, como força de escapar à tributação. A fim de evitar tal situação, o projeto optou por tributar, também, no formato de *fringe benefits*, a concessão de serviços de educação a sócios e empregados.

Ocorre que, ao assim fazê-lo, a redação do art. 39, VI acaba por possibilitar a tributação, também, das bolsas concedidas como descontos incondicionais por instituições de ensino a seus professores e funcionários, ou ainda as bolsas fornecidas a alunos de baixa renda – seja no âmbito do PROUNI ou seja por qualquer outra iniciativa da instituição de ensino. Com isso, haveria total distorção do intuito da reforma de tributar *fringe benefits* ao atingir bolsas que caracterizam um benefício social ou um atrativo para os funcionários. Em verdade, as bolsas fornecidas pelas próprias instituições se enquadram no conceito de desconto incondicionado e devem ser excepcionada da regra de tributação.

Vale ressaltar que, quando se trata das bolsas concedidas a professores e funcionários, trata-se de benefício extremamente necessário, dado que a impossibilidade de muitos desses funcionários arcarem com o custo das mensalidades dos locais onde lecionam. Exigir que matriculem seus filhos em outras escolas seria descabido, até por questões logísticas, por exigir que pais e mães deixassem seus filhos em uma escola e fossem trabalhar em outra, sendo que os horários letivos, em geral, são praticamente os mesmos.

Daí o motivo de ser uma prática absolutamente comum a concessão de tais bolsas a funcionários, sendo insensível a intenção de tributá-las. Propõe-se, então, que a tributação se dê única e exclusivamente nas hipóteses em que os serviços de educação forem prestados por terceiros e efetivamente utilizados como meio de elisão fiscal. Com isso, devem ser preservadas da tributação aquelas hipóteses de fornecimento de bolsas que caracterizam operações não onerosas, como é o caso do PROUNI, das bolsas a alunos carentes ou de filhos de professores e funcionários – situações que não devem sujeitar-se à tributação pelo IBS nem pela CBS.

Portanto, a proposta visa a evitar qualquer tentativa de tributar as bolsas de estudos pelo IBS ou pela CBS, de forma, inclusive, a dar eficácia ao art. 205 da Constituição⁴, que estabelece a educação como “*direito de todos e dever do Estado*”.

Ponto adicional que merece correção é o de ajuste da Lei 11.096/05. O PLP 68/24, ao instituir a CBS, propõe a revogação da mencionada lei, para que sejam

4 Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.



excluídas as menções às contribuições ao PIS e à COFINS. O dispositivo estaria correto, se não fosse válido a partir de 2026, quando a CBS passa a vigorar apenas a partir de 2027. Caso aprovado nos presentes termos, o PROUNI perderia, durante o ano de 2026, a possibilidade de desoneração do PIS/COFINS para as IES que aderissem ao programa em 2026. Assim, o disposto no art. 496 deve ser alterado, para que passe a vigorar apenas a partir de 2027.

Por fim, há de ser excluído, também, o disposto no inciso II do §1º do art. 306, que estabelece uma proporcionalidade na redução, a zero, da alíquota da CBS, na proporção das bolsas concedidas no PRONI, Tal dispositivo não se coaduna com a previsão do art. 9º, §3º, III, que estabelece redução de 100% das alíquotas de CBS na adesão ao programa (e não de “até” 100%). Portanto, ao tentar restringir o benefício tributário sem amparo constitucional, a proposta estaria eivada de inconstitucionalidade e merece, portanto, ser excluída.

Diante do exposto, solicita-se o apoio para a aprovação desta Emenda, de forma a esclarecer a impossibilidade de tributação de bolsas de estudo fornecidas por instituições de ensino, inclusive sobre a impossibilidade de incidência do IBS para as bolsas do PROUNI.

Sala das Sessões, em de de 2024.





CÂMARA DOS DEPUTADOS
Infoleg - Autenticador

Emenda de Plenário a Projeto com Urgência **(Da Sra. Socorro Neri)**

Institui o Imposto sobre Bens e
Serviços - IBS, a Contribuição Social sobre
Bens e Serviços - CBS e o Imposto
Seletivo – IS e dá outras providências

Assinaram eletronicamente o documento CD246363825700, nesta ordem:

- 1 Dep. Socorro Neri (PP/AC)
- 2 Dep. Kim Kataguirí (UNIÃO/SP) - LÍDER do Bloco UNIÃO, PP, Federação PSDB
CIDADANIA, PDT, AVANTE, SOLIDARIEDADE, PRD

Apresentação: 09/07/2024 19:56:34.987 - PLEN
EMP 425 => PLP 68/2024

EMP n.425

