



**CÂMARA DOS DEPUTADOS**  
**Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira**

**Nota Técnica nº 44/2020**

**REFORMA TRIBUTÁRIA EM DISCUSSÃO:  
IMPACTOS NO FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO PÚBLICA**

**Claudio Riyudi Tanno**  
Consultor de Orçamento e Fiscalização Financeira

Brasília, agosto de 2021.

---

© 2020 Câmara dos Deputados. Todos os direitos reservados. Este trabalho poderá ser reproduzido ou transmitido na íntegra, desde que citados os autores e a Consultoria de Orçamento da Câmara dos Deputados. São vedadas a venda, a reprodução parcial e a tradução, sem autorização prévia por escrito da Câmara dos Deputados. Este trabalho é de inteira responsabilidade de seus autores, não representando necessariamente a opinião da Câmara dos Deputados ou de suas comissões





## Sumário

|   |           |
|---|-----------|
| <b>1. Introdução</b> .....  | <b>3</b>  |
| <b>2. PL nº 2337/2021: Reforma do Imposto de Renda</b> .....  | <b>3</b>  |
| 2.1 Medidas propostas e repercussões .....  | 3         |
| 2.2 Impacto no financiamento da educação .....  | 4         |
| <b>3. PL nº 3887/2020: Cria Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS)</b> ..... | <b>5</b>  |
| 3.1 Medidas propostas e repercussões .....  | 5         |
| 3.2 Impacto no financiamento da educação .....  | 6         |
| <b>4. PEC nº 45/2019: Reforma Tributária (Câmara dos Deputados)</b> .....                           | <b>6</b>  |
| 4.1 Medidas propostas e repercussões .....  | 6         |
| 4.2 Impacto no financiamento da educação .....  | 7         |
| <b>5. PEC nº 110/2019: Reforma Tributária (Senado Federal)</b> .....                                | <b>9</b>  |
| 5.1 Medidas propostas e repercussões .....  | 9         |
| 5.2 Impacto no financiamento da educação .....  | 9         |
| <b>6. Conclusão</b> .....   | <b>10</b> |
| 6.1 PL nº 2337/2021: Reforma do Imposto de Renda .....  | 10        |
| 6.2 PL nº 3887/2020: Cria Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS) .....       | 11        |
| 6.3 PEC nº 45/2019: Reforma Tributária (Câmara dos Deputados) .....                                 | 11        |
| 6.4 PEC nº 110/2019: Reforma Tributária (Senado Federal).....                                       | 11        |



## **Reforma Tributária em Discussão: Impactos no Financiamento da Educação Pública**

### **1. Introdução**

Esta Nota Técnica atende à Solicitação de Trabalho nº 1474/2021-Conof/CD, encaminhada pela Presidente da Comissão de Educação, Deputada Professora Dorinha Seabra Rezende, acerca dos possíveis impactos da Reforma Tributária na área da Educação. Para análise serão consideradas as principais proposições que tratam da matéria no Congresso Nacional: PL nº 2337, de 2021, PL nº 3887, de 2020, PEC nº 45, de 2019, e PEC nº 110, de 2019.

### **2. PL nº 2337/2021: Reforma do Imposto de Renda**

#### **2.1 Medidas propostas e repercussões**

O PL nº 2337, de 2021, altera a legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza das Pessoas Físicas e das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. O Parecer de Plenário pela Comissão Especial, apresentado em 12/08/21, de relatoria do Deputado Celso Sabino consigna:

O Projeto de Lei nº 2.337/2021 revisa a legislação do imposto sobre a renda, propondo medidas que abrangem os mais variados temas, que vão da correção de imperfeições e ineficiências na legislação e o aprimoramento de critérios antielisivos, à correção da tabela do imposto de renda da pessoa física, a reestruturação da tributação do mercado de capitais e das pessoas jurídicas em geral.

O cerne da proposta, porém, consiste na reformulação do modelo adotado desde a Lei nº 9.249/1995, que isenta do imposto a distribuição de lucros e dividendos, concentrando o ônus tributário integralmente na pessoa jurídica. A partir dessa medida, irradiam-se efeitos amplos na legislação tributária, demandando ajustes que eliminem frestas normativas, na busca da adequada tributação dos rendimentos dos sócios.

O texto proposto em substitutivo impactaria as receitas públicas na forma de aumento e redução de receitas tributárias e de, alteração, prorrogação e cancelamento de benefícios tributários. Quanto às medidas que repercutem na arrecadação, por elevação ou redução de alíquotas, alteração nas hipóteses de incidência e de apuração, haveria neutralidade na arrecadação da União, não estando disponível no relatório do Substitutivo o efeito segregado por tributo, que apresenta o seguinte resultado consolidado:

No conjunto, as medidas referentes à tributação de lucro e dividendos distribuídos, à revogação da dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio, ao mercado financeiro, lucros acumulados no exterior e à atualização do valor dos bens imóveis acarretarão um aumento de receitas tributárias estimado em R\$ 89,1 bilhões em 2022, em R\$ 103,4 bilhões em 2023 e em R\$ 101,5 bilhões em 2024. As medidas referentes à redução da alíquota do IRPJ e da CSLL e à atualização do valor dos bens imóveis para os anos de 2023 e 2024 acarretarão uma redução de receitas tributárias estimada em R\$ 79,3 bilhões em 2022, em R\$ 85,6 bilhões em 2023 e em R\$ 85,2 bilhões em 2024.

As medidas relativas à ampliação de benefícios tributários buscam preservar programas de natureza social e seriam compensadas pelo cancelamento de renúncia de receitas:

No tocante a renúncias, caso não houvesse correção do limite individual permitido para dedução do imposto de renda devido, haveria redução de benefícios tributários, em função de menor base de cálculo, e expressiva queda no financiamento a importantes programas de natureza social amplamente discutidos pelo parlamento brasileiro e já contemplados em diferentes leis federais. Desta forma, propusemos alterações nas leis 8.069/90 (Fundos da Criança e do Adolescente), 8.313/91, 8.685/93 e 9.532/97 (Atividade Audiovisual), 12.213/10 (Fundos do Idoso), 11.438/06 (Incentivo ao Desporto), 6.321/76 e 9.532/97 (Programa de Alimentação do Trabalhador) e 12.715/12 (Pronas/PCD - Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência e Pronon - Programa Nacional de Apoio à



Atenção Oncológica). Nossa expectativa é de que a solução proposta restabeleça os benefícios até então vigentes, não havendo redução ou aumento do gasto tributário.

Aproveitamos o ensejo, para prorrogar por cinco anos alguns destes benefícios cujos prazos de vigência se encerrariam em 2021 e 2022, quais sejam: a) Incentivo ao Desporto – Lei 11.438/06 (renúncia estimada de R\$ 282,3 milhões em 2022, R\$ 291,5 milhões em 2023 e R\$ 300,2 milhões em 2024); b) Pronon - Lei 12.715/2012 (renúncia estimada de R\$ 171,4 milhões em 2022, R\$ 176,9 milhões em 2023 e R\$ 182,3 milhões em 2024) e c) Pronas/PCD - Lei 12.715/2012 (renúncia estimada de R\$ 130,9 milhões em 2022, R\$ 135,2 milhões em 2023 e R\$ 139,2 milhões em 2024)

Compensatoriamente, estamos propondo o cancelamento de diversos benefícios fiscais, como segue: a) Embarcações e aeronaves – Lei 8.032/90, 8.402/92, 9.493/97 e 10.865/05, 10.925/04, 11.727/08, 11.774/08 e 13.137/15 (R\$ 4.293,2 milhões em 2022, R\$ 4.587,2 milhões em 2023 e R\$ 4.907,8 milhões em 2024); b) Medicamentos – Lei 10.147/00 (R\$ 10.973,2 milhões em 2022, R\$ 11.626,1 milhões em 2023 e R\$ 12.303,9 milhões em 2024); c) Produtos químicos e farmacêuticos – Lei 10.637/02, 10.833/03 e 10.865/04 (R\$ 5.006,4 milhões em 2022, R\$ 5.304,3 milhões em 2023 e R\$ 5.613,5 milhões em 2024) e d) Termoelectricidade – Lei 10.312/01 (R\$ 782,7 milhões em 2022, R\$ 829,2 milhões em 2023 e R\$ 877,6 milhões em 2024).

O aumento de arrecadação decorrente da redução de renúncias de receita da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS compensaria ainda a redução na alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o que manteria inalteradas as fontes de financiamento da seguridade social.

O Substitutivo, no conjunto de seus dispositivos, apresentaria resultado líquido positivo, contribuindo para o alcance da meta de resultado fiscal, porém desconsidera-se a perda de arrecadação proposta na legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física com o objetivo de alterar a Tabela Progressiva Mensal.

## **2.2 Impacto no financiamento da educação**

O Substitutivo apresentado ao PL nº 2337, de 2021, afeta diretamente a educação no saldo líquido da arrecadação do imposto sobre a renda, tributo com vinculação constitucional às aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino, nos termos do art. 212:

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

A vinculação do IR e subvinculações decorrentes repercutem em todos os entes federados. Para União, porém, a regra encontra-se suspensa por força da EC nº 95/2016 que fixou valor ao piso constitucional a ser aplicado pela União:

Art. 110. Na vigência do Novo Regime Fiscal, as aplicações mínimas em ações e serviços públicos de saúde e em manutenção e desenvolvimento do ensino equivalerão:

I - no exercício de 2017, às aplicações mínimas calculadas nos termos do inciso I do § 2º do art. 198 e do caput do art. 212, da Constituição Federal; e

II - nos exercícios posteriores, aos valores calculados para as aplicações mínimas do exercício imediatamente anterior, corrigidos na forma estabelecida pelo inciso II do § 1º do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Dessa forma, eventuais acréscimos na arrecadação de impostos pela União não teriam repercussão, até 2026, em seu piso de aplicação, fixada, com correção do IPCA, em R\$ 55,6 bilhões em valores de 2021.

Estados, Distrito Federal e Municípios são afetados nas transferências relativas aos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios (FPE e FPM), nos percentuais, respectivamente, de 21,5% (art. 159, I, a) e 24,5% (art. 159, I, a, d, e). Dos recursos recebidos, 25% serão aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino, dos quais 20 pontos percentuais estão subvinculados



ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) (art. 212-A, II)<sup>1</sup>.

O resultado neutro para a União foi obtido contando-se com redução de benefícios fiscais incidentes sobre Cofins, PIS/Pasep e imposto de importação, tributos não partilhados com Estados e Municípios. Assim, as medidas propostas no PL nº 2337/2021 teriam o potencial de reduzir as aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino de Estados, Distrito Federal e Municípios em valores não conhecidos sem o devido detalhamento das projeções que serviram de base para elaboração do Substitutivo.

Em relação aos impactos na educação decorrentes de programas baseados na concessão de benefícios tributários, existe a potencial interferência na atual dinâmica do Programa Universidade para Todos – PROUNI, que concede isenção de IRPJ e CSLL, dentre outros tributos, a instituições privadas de ensino superior que ofertarem bolsas de estudo, integrais ou parciais, para estudantes de cursos de graduação e sequenciais de formação específica.

As atuais condições especificadas na Lei nº 11.096/2005, em proporção de bolsas ofertadas, poderão afetar a adesão dos estabelecimentos de ensino, que deverão reavaliar o custo de oportunidade, com a concessão de bolsas de estudo, decorrente de uma menor carga tributária a ser suportada sem a adesão ao programa:

Art. 5º A instituição privada de ensino superior, com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente, poderá aderir ao Prouni mediante assinatura de termo de adesão, cumprindo-lhe oferecer, no mínimo, 1 (uma) bolsa integral para o equivalente a 10,7 (dez inteiros e sete décimos) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados ao final do correspondente período letivo anterior, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, excluído o número correspondente a bolsas integrais concedidas pelo Prouni ou pela própria instituição, em cursos efetivamente nela instalados.

.....  
§ 4º A instituição privada de ensino superior com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente poderá, alternativamente, em substituição ao requisito previsto no caput deste artigo, oferecer 1 (uma) bolsa integral para cada 22 (vinte e dois) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados em cursos efetivamente nela instalados, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, desde que ofereça, adicionalmente, quantidade de bolsas parciais de 50% (cinquenta por cento) ou de 25% (vinte e cinco por cento) na proporção necessária para que a soma dos benefícios concedidos na forma desta Lei atinja o equivalente a 8,5% (oito inteiros e cinco décimos por cento) da receita anual dos períodos letivos que já têm bolsistas do Prouni, efetivamente recebida nos termos da Lei nº 9.870, de 23 de novembro de 1999, em cursos de graduação ou seqüencial de formação específica.

Dessa forma, ainda que os impactos sejam indiretos, a aprovação do PL nº 2337/2021 poderá demandar a revisão do Prouni a fim de que o quantitativo de bolsas concedidas possa ser ajustado aos objetivos pretendidos pelo programa.

A instituição da cobrança de imposto de renda sobre lucros e dividendos creditados ou pagos também afetará significativamente a tributação no país e a avaliação sobre a rentabilidade dos negócios. A diminuição da tributação do lucro das pessoas jurídicas será parcialmente compensada pela cobrança na pessoa física sobre os dividendos. Sócios de instituições de ensino não enquadradas no Simples ou sujeitas ao lucro real ou ao lucro presumido com faturamento superior a R\$ 4,8 milhões por ano passarão a arcar com a nova cobrança.

### **3. PL nº 3887/2020: Cria Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS)**

#### **3.1 Medidas propostas e repercussões**

---

<sup>1</sup> Excetuados recursos relativos às alíneas “d” e “e” do inciso I do art. 159 (2 pontos percentuais adicionais do FPM).



O Projeto de Lei nº 3.887/2020, encaminhado pelo Poder Executivo federal em 21 de julho de 2020, trata da simplificação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e de sua fusão com a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS).

A proposta foi apresentada como a primeira etapa da Reforma Tributária de iniciativa do Executivo federal e prevê a criação da Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS), seguindo o modelo de um imposto sobre valor agregado, e a extinção concomitante da Cofins e do PIS. Quanto à destinação dos recursos, a instituição de contribuição, e não imposto, garante que continuarão vinculados à seguridade social.

### **3.2 Impacto no financiamento da educação**

Não há impacto direto nas receitas vinculadas à educação, relativamente à espécie impostos, nos termos do art. 212 da Constituição, que estabelece as aplicações mínimas na manutenção e desenvolvimento do ensino, bem como em sua subvinculação, que comporá a cesta de impostos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) (art. 212-A).

Há, porém impacto no desenho do Programa Universidade para Todos – PROUNI, que concede isenção do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), nos termos dos incisos I a IV da Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, para as instituições privadas de ensino superior, com ou sem fins lucrativos, que ofertarem bolsas de estudo, integrais ou parciais, nas condições especificadas, para estudantes de cursos de graduação e sequenciais de formação específica.

O PL nº 3887/2020 propõe a revogação dos incisos III e IV do art. 8º, que tratam da isenção de Cofins e PIS às instituições de ensino que aderirem ao programa, sem a correspondente inclusão da isenção da Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS).

Nessa situação, há uma direta interferência na atual dinâmica do PROUNI. As atuais condições especificadas na Lei nº 11.096/2005, em proporção de bolsas ofertadas, afetarão a adesão dos estabelecimentos de ensino, que deverão reavaliar o custo de oportunidade, com a concessão de bolsas de estudo, decorrente de um menor benefício a ser obtido:

Art. 5º A instituição privada de ensino superior, com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente, poderá aderir ao Prouni mediante assinatura de termo de adesão, cumprindo-lhe oferecer, no mínimo, 1 (uma) bolsa integral para o equivalente a 10,7 (dez inteiros e sete décimos) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados ao final do correspondente período letivo anterior, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, excluído o número correspondente a bolsas integrais concedidas pelo Prouni ou pela própria instituição, em cursos efetivamente nela instalados.

.....  
§ 4º A instituição privada de ensino superior com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente poderá, alternativamente, em substituição ao requisito previsto no caput deste artigo, oferecer 1 (uma) bolsa integral para cada 22 (vinte e dois) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados em cursos efetivamente nela instalados, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, desde que ofereça, adicionalmente, quantidade de bolsas parciais de 50% (cinquenta por cento) ou de 25% (vinte e cinco por cento) na proporção necessária para que a soma dos benefícios concedidos na forma desta Lei atinja o equivalente a 8,5% (oito inteiros e cinco décimos por cento) da receita anual dos períodos letivos que já têm bolsistas do Prouni, efetivamente recebida nos termos da Lei nº 9.870, de 23 de novembro de 1999, em cursos de graduação ou sequencial de formação específica.

## **4. PEC nº 45/2019: Reforma Tributária (Câmara dos Deputados)**

### **4.1 Medidas propostas e repercussões**



A PEC 45/2019, de autoria do deputado Baleia Rossi, prevê a criação de um imposto sobre bens e serviços (IBS), de caráter nacional, que substituirá os atuais tributos Cofins, PIS, IPI, ICMS e ISS. Nota Técnica nº 26/2020-Conof/CD<sup>2</sup> faz observações preliminares sobre a PEC 45/2019, do qual são extraídos os seguintes excertos:

13.O novo imposto será gerido por um comitê integrado por representantes da União, dos Estados e dos Municípios.

14.A legislação será uniforme em todo o território nacional, com alíquota única, vedada a concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, inclusive redução de base de cálculo ou crédito presumido.

15.As alíquotas do IBS serão estabelecidas de modo a repor a receita dos tributos extintos, garantindo a manutenção da carga tributária. É admitida a revisão das alíquotas de referência no ano subseqüente para corrigir eventuais desvios.

16.Estados e municípios podem fixar alíquota própria diferente da alíquota de referência. Esta alíquota será aplicada indistintamente a todos os bens e serviços consumidos em sua área territorial. A medida pretende garantir a autonomia dos entes federados.

.....  
19.A PEC 45 prevê transição de dez anos para instituição integral do novo imposto e extinção dos atuais tributos. Nos primeiros dois anos seria instituída alíquota-teste de 1%, cuja arrecadação será deduzida integralmente pelo contribuinte do valor devido de Cofins.

20.Com relação à distribuição de receitas aos entes federativos, a PEC prevê transição de 50 anos, sendo que nos primeiros 20 anos apenas a arrecadação excedente à variação da inflação seguirá o princípio do destino. Em cada um dos trinta anos seguintes a parcela que repõe a arrecadação será reduzida em um trinta avos, de forma que ao fim do quinquagésimo ano a partir do ano de referência toda a distribuição para estados e municípios se dará integralmente pelo princípio do destino.

.....  
22.A proposta de emenda constitucional, na sua versão original, restringe-se aos tributos sobre o consumo e não prevê a criação de fundos para compensar perdas de receitas ou o fim da guerra fiscal.

#### **4.2 Impacto no financiamento da educação**

A PEC 45/2019 impacta em grande escala o financiamento da educação ao extinguir três impostos (IPI, ICMS e ISS), espécie de tributo que se vincula às aplicações mínimas na manutenção e desenvolvimento do ensino a que se submetem União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 212 da Constituição, bem como na sua subvinculação, que comporá a cesta de impostos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) (art. 212-A).

Em relação ao piso constitucional da educação, nos termos de sua justificção, a proposta insere § 7º ao art. 212 a fim de assegurar que as destinações correspondentes às alíquotas singulares do IBS da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vinculadas à manutenção e ao desenvolvimento do ensino substituem a destinação atual de uma porcentagem da receita do IPI, do ICMS e do ISS:

Art. 212 .....

§ 7º A destinação prevista no caput:

I – não se aplica à receita própria da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios com o imposto de que trata o art. 152-A;

II – inclui os valores a que se referem o inciso VIII do art. 159-A, o inciso I do art. 159-B e o inciso I do art. 159-C.

---

<sup>2</sup> NT nº 26/2020-Conof/CD: Observações Preliminares sobre o PL 3.887/2020, que cria a Contribuição sobre Bens e Serviços, e a PEC 45/2019, que altera o Sistema Tributário.



Sobre o Fundeb, a PEC ainda faz referência ao inciso II do art. 60 do ADCT, modificando-o de forma a adaptar a cesta de recursos dos Fundos às mudanças decorrentes da criação do IBS e da substituição do atual regime de vinculações e partilhas pelo modelo de alíquotas singulares do IBS:

Art. 60 .....

II - os Fundos referidos no inciso I do caput deste artigo serão constituídos por 20% (vinte por cento) dos recursos a que se referem os incisos I e III do art. 155; o inciso II do caput do art. 157; os incisos II e III do caput do art. 158; as alíneas a e b do inciso I do caput do art. 159; os incisos IV, V e VII do art. 159-A; e o inciso III do art. 159-B; bem como por 80% (oitenta por cento) dos recursos a que se refere o inciso I do art. 159- B, todos da Constituição Federal, e distribuídos entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, matriculados nas respectivas redes, nos respectivos âmbitos de atuação prioritária estabelecidos nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal;

A PEC teria, assim, o princípio de preservar cada uma das destinações do ICMS, do ISS, do IPI, do PIS e da Cofins atualmente previstas na Constituição Federal, nas Constituições Estaduais e nas Leis Orgânicas dos Municípios, sendo substituída por uma alíquota singular do IBS, cuja soma corresponde à alíquota total do imposto de cada ente federado. Propõem-se que sejam fixadas alíquotas singulares de referência que correspondam exatamente à vinculação atual de receitas, calculadas pelo Tribunal de Contas da União e aprovadas pelo Senado Federal, sendo fixadas a cada ano da transição.

Porém, busca-se flexibilizar o cumprimento do piso da educação. Ainda nos termos da justificativa, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios terão autonomia na fixação das alíquotas singulares acima ou abaixo das respectivas alíquotas de referência, desde que observada, além da destinação atual de recursos a outros entes da federação, a destinação de recursos à manutenção e desenvolvimento do ensino e às ações e serviços públicos de saúde:

Neste caso, propõe-se que a soma das alíquotas singulares – da União, de cada Estado e de cada Município – relativas a estas destinações não possa ser fixada em valor inferior à soma das respectivas alíquotas de referência. Ou seja, protege-se a destinação de recursos à educação e à saúde, mas abre-se alguma flexibilidade para a alocação de recursos entre estas duas áreas, o que faz sentido, pois Estados ou Municípios com população envelhecida precisam de mais recursos para a saúde e menos para a educação que aqueles com população jovem, e vice-versa.

.....

O motivo desta mudança proposta no sistema de vinculações e partilhas é dar mais flexibilidade e transparência na gestão do orçamento público, sem desproteger áreas atualmente protegidas pela Constituição. A título de exemplo, se atualmente um Estado quiser ampliar suas despesas com segurança pública em R\$ 1 bilhão e financiar com o aumento da arrecadação do ICMS, ele terá de arrecadar mais de R\$ 2 bilhões de ICMS para que sobre R\$ 1 bilhão a ser alocado em segurança pública. Isto ocorre porque 25% do aumento da receita de ICMS terá de ser destinados aos municípios e, do que resta, 25% terá de ser alocados para a saúde e 12% para a educação. (sic)

Pela proposta, se o Estado quiser ampliar as despesas com segurança em R\$ 1 bilhão, ele elevará a alíquota específica do IBS relativa aos recursos de alocação livre de modo a arrecadar apenas R\$ 1 bilhão, que poderão ser integralmente destinados à segurança pública. Note-se que nem os municípios, nem a educação e nem a saúde foram prejudicados, pois não houve redução da receita destinada a estas finalidades, mas a elevação da receita do IBS foi apenas a suficiente para atender a finalidade que justificou o aumento da alíquota do imposto.

A flexibilização dos pisos atingiria a compensação dos mínimos de aplicação de saúde e educação. Preservam-se a soma das alíquotas singulares de referência, nos termos do inciso II do art. 159-E, o que permitiria vincular mais para saúde em detrimento da educação, e vice-versa. No limite,



o gasto com educação poderia ser zero, desde que toda a redução fosse repassada ao setor de saúde.

Art. 159-E. Na ausência de disposição específica na legislação federal, estadual, distrital ou municipal, as alíquotas singulares de que tratam os arts. 159-A, 159-B e 159-C corresponderão:

.....

II – a soma das alíquotas singulares de que tratam os incisos VIII e IX do art. 159-A não poderá ser fixada em percentual inferior ao da soma das respectivas alíquotas singulares de referência, apuradas nos termos do art. 119 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

A aprovação da PEC, com a extinção das contribuições sociais associadas ao Programa Universidade para Todos (Prouni), demandará a revisão da Lei nº 11.096/2005, a fim de que o quantitativo de bolsas concedidas possa ser ajustado aos objetivos pretendidos pelo programa, preservando-se a atratividade à adesão dos estabelecimentos de ensino.

## **5. PEC nº 110/2019: Reforma Tributária (Senado Federal)**

### **5.1 Medidas propostas e repercussões**

A PEC 110/2019, de autoria do Senador Davi Alcolumbre e outros, decorre do texto proposto na PEC 293/2004, encaminhada pelo Poder Executivo. A proposta cria o Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS), imposto sobre valor adicionado (IVA), que terá origem na fusão de tributos federais, estaduais e municipais: o imposto sobre produtos industrializados (IPI); a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), as contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep); o imposto sobre operações financeiras (IOF); a contribuição social do salário-educação; o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) e o imposto sobre serviço de qualquer natureza (ISS).

Será criado ainda, com a finalidade de manter a seletividade do sistema atual de tributação indireta, o Imposto Seletivo (IS), incidente sobre energia, telecomunicações, veículos e derivados do petróleo e do tabaco.

Outras medidas propostas: o imposto de renda (IR) incorporará a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); estende o alcance do imposto sobre propriedade de veículos automotores (IPVA) a embarcações e aviões e transfere o produto de sua arrecadação aos Municípios; federaliza o imposto sobre transmissão causa mortis e doação (ITCMD), sendo o produto da arrecadação revertido aos Municípios.

Pretende-se simplificar o sistema tributário nacional, mantendo a mesma carga tributária e a mesma participação atual para a divisão dos tributos entre União, estados e municípios (exceto pelas alterações no IPVA e no ITCMD).

### **5.2 Impacto no financiamento da educação**

A PEC 110/2019 também impacta em grande escala o financiamento da educação ao extinguir três impostos (IPI, IOF, ICMS e ISS), espécie de tributo que se vincula às aplicações mínimas na manutenção e desenvolvimento do ensino a que se submetem União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 212 da Constituição, bem como na sua subvinculação, que comporá a cesta de impostos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) (art. 212-A).

Em substituição aos percentuais de vinculação atualmente praticados, A PEC propõe novos percentuais para o piso constitucional (7,79% para União) e sua subvinculação ao Fundeb (17,84%), ainda referenciado ao art. 60 do ADCT:

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de sete inteiros e setenta e nove centésimos por cento, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento,



no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

§ 1º A parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados e Distrito Federal à União e aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo previsto neste artigo, receita do governo que a transferir.

.....  
Art. 60 (ADCT) .....

II - os Fundos referidos no inciso I do caput deste artigo serão constituídos por dezessete inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento dos recursos a que se referem o inciso IV do caput do art. 155; o inciso III do art. 157; os incisos II, III, V e VI do caput do art. 158; e as alíneas 'a' e 'b' do inciso I e alíneas 'a', 'b' e 'f' do inciso IV do caput do art. 159, todos da Constituição Federal, e distribuídos entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, matriculados nas respectivas redes, nos respectivos âmbitos de atuação prioritária estabelecidos nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal.

Além das fontes oriundas de impostos, a proposta extingue a contribuição social do salário educação, vindo a destinar, em substituição, 3,37% adicionais vinculados à educação básica:

Art. 212 .....

§ 5º A União destinará à educação básica pública, como fonte adicional de financiamento, três inteiros e trinta e sete centésimos por cento da receita resultante de impostos e transferências a que se referem o caput e o § 1º deste artigo.

§ 6º As cotas estaduais e municipais dos recursos de que trata o § 5º deste artigo serão distribuídas proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino.

A aprovação da PEC, com a extinção das contribuições sociais associadas ao Programa Universidade para Todos (Prouni), demandará a revisão da Lei nº 11.096/2005, a fim de que o quantitativo de bolsas concedidas possa ser ajustado aos objetivos pretendidos pelo programa, preservando-se a atratividade à adesão dos estabelecimentos de ensino.

## 6. Conclusão

As proposições em análise buscam preservar as fontes de financiamento da educação básica previstas na Constituição, quais sejam, as aplicações mínimas na manutenção e desenvolvimento do ensino e sua subvinculação destinada ao Fundeb. Porém, carecem de memória de cálculo que demonstrem a neutralidade das alterações propostas nas receitas destinadas à educação, de modo que seja atendido o disposto na EC nº 108/2020, que introduziu § 8º no art. 212 da Constituição:

§ 8º Na hipótese de extinção ou de substituição de impostos, serão redefinidos os percentuais referidos no caput deste artigo e no inciso II do caput do art. 212-A, de modo que resultem recursos vinculados à manutenção e ao desenvolvimento do ensino, bem como os recursos subvinculados aos fundos de que trata o art. 212-A desta Constituição, em aplicações equivalentes às anteriormente praticadas.

Em relação às repercussões no financiamento da educação, as proposições, em síntese, interferem nos seguintes aspectos:

### 6.1 PL nº 2337/2021: Reforma do Imposto de Renda

- Altera a legislação do IR e CSLL;
- Afeta o piso constitucional da União, porém somente a partir de 2026, último ano da regra imposta pela EC nº 95/2016 que fixou montante mínimo a ser aplicado;



- Estados, Distrito Federal e Municípios são afetados com a potencial redução nas transferências relativas aos FPE e FPM, com 25% destinados aos respectivos pisos constitucionais<sup>3</sup>, dos quais 20 pp estão subvinculados ao Fundeb;
- Potencial interferência na atual dinâmica do PROUNI com a menor carga tributária a ser suportada pelos estabelecimentos de ensino, sem a adesão ao programa;
- A cobrança de imposto de renda sobre lucros e dividendos atingirá determinado grupo de sócios de instituições de ensino, o que afetará a rentabilidade dos negócios;

#### **6.2 PL nº 3887/2020: Cria Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS)**

- Criação da Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS) com extinção de COFINS e PIS;
- Impacto direto no desenho do PROUNI, com a revogação da isenção de Cofins e PIS às instituições de ensino, sem a correspondente inclusão da CBS.

#### **6.3 PEC nº 45/2019: Reforma Tributária (Câmara dos Deputados)**

- Criação de um imposto sobre bens e serviços (IBS), que substituirá Cofins, PIS, IPI, ICMS e ISS;
- Afeta o piso constitucional da União, porém somente a partir de 2026, último ano da regra imposta pela EC nº 95/2016 que fixou montante mínimo a ser aplicado;
- Estados, Distrito Federal e Municípios são afetados com extinção de ICMS e ISS, além das transferências relativas aos FPE e FPM, com 25% destinados aos respectivos pisos constitucionais<sup>4</sup>, dos quais 20 pp estão subvinculados ao Fundeb;
- Flexibiliza cumprimento do piso da educação: permite compensação com piso da saúde e permite acréscimo de arrecadação de impostos, por meio de alíquotas singulares, sem vinculação à educação;
- A extinção das contribuições sociais associadas ao PROUNI demandará a revisão do programa;

#### **6.4 PEC nº 110/2019: Reforma Tributária (Senado Federal)**

- Cria o Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS), imposto sobre valor adicionado (IVA), que terá origem na fusão de IPI, Cofins, PIS/Pasep, IOF, salário-educação, ICMS e ISS, o IR incorporará a CSLL;
- Afeta o piso constitucional da União, porém somente a partir de 2026, último ano da regra imposta pela EC nº 95/2016 que fixou montante mínimo a ser aplicado;
- Estados, Distrito Federal e Municípios são afetados com extinção de ICMS e ISS, além das transferências relativas aos FPE e FPM, com 25% destinados aos respectivos pisos constitucionais<sup>5</sup>, dos quais 20 pp estão subvinculados ao Fundeb;
- Extingue a contribuição social do salário educação;
- A extinção das contribuições sociais associadas ao Prouni demandará a revisão do programa;

Brasília, 24 de agosto de 2021.

*Claudio Riyudi Tanno*

Consultor de Orçamento e Fiscalização Financeira

---

<sup>3</sup> Excetuados 2 pp adicionais do FPM.

<sup>4</sup> Excetuados 2 pp adicionais do FPM.

<sup>5</sup> Excetuados 2 pp adicionais do FPM.