



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
PROCURADORIA-GERAL FEDERAL
PROCURADORIA FEDERAL JUNTO AO INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE
MINAS GERAIS
GABINETE (CONSU)
AV. PROFESSOR MÁRIO WERNECK 2590, BURITIS. BELO HORIZONTE, MG. CEP: 30575-180

PARECER Nº 00082/2026/CONSU/PF/IFMG /PGF/AGU

NUP: 23208.002086/2026-21

INTERESSADOS: RE-GAB

ASSUNTOS: BOLSA DE ESTUDOS

EMENTA: BOLSAS INSTITUCIONAIS. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA E PREVIDENCIÁRIA. CRITÉRIOS DE DISTINÇÃO ENTRE BOLSA-DOAÇÃO E CONTRAPRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INTERPRETAÇÃO LITERAL DAS NORMAS DE ISENÇÃO. RESPONSABILIDADE DO COORDENADOR DO PROJETO. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL: art. 37, caput, CF/1988; art. 111, II, Lei nº 5.172/1966; art. 26, Lei nº 9.250/1995; art. 35, VII, "a", Decreto nº 9.580/2018; art. 9º, §§ 1º e 4º, Lei nº 10.973/2004; art. 5º, § 6º, Lei nº 11.892/2008; Lei nº 8.958/1994; Portaria SETEC/MEC nº 19/2023; Resolução CONSUP/IFMG nº 19/2024; Acórdãos TCU nº 2.731/2008 e nº 3.559/2014 – Plenário; Solução de Consulta Disit/SRRF04 nº 4.007/2025. Soluções de Consulta COSIT nº 140/2021 e nº 81/2014.

I - A concessão de bolsas no âmbito dos Institutos Federais decorre de diferentes regimes jurídicos previstos na legislação federal. Cada regime normativo estabelece fundamentos próprios e define a estrutura institucional necessária para sua implementação, todas decorrentes da execução de projetos ou programas institucionais de ensino, pesquisa ou extensão. Lei n. 11.892/2008 e Portaria Portaria SETEC/MEC nº 19, de 12 de abril de 2023; Lei nº 8.958/1994 e do Decreto nº 7.423/2010; Lei nº 10.973/2004 e no Decreto nº 9.283/2018; Lei n. 12.772/2014 e Lei n. 11.091/2005.

II — O ordenamento tributário brasileiro não adota um conceito unitário e autônomo de bolsa. A qualificação jurídica da bolsa (doação ou contraprestação de serviços) é definida por exclusão, a partir dos critérios estabelecidos pelo art. 26 da Lei 9.250/1995.

III — As normas de isenção tributária sujeitam-se à interpretação literal, nos termos do art. 111, inciso II, da Lei nº 5.172/1966 (CTN), vedada a aplicação analógica ou extensiva em favor da isenção, independentemente da natureza jurídica do concedente ou da denominação atribuída aos valores pagos.

IV — Hipóteses legais de isenção do imposto de renda sobre bolsas: (a) isenção prevista no caput do art. 26 da Lei nº 9.250/1995, aplicável às bolsas de estudo e pesquisa caracterizadas como doação, desde que recebidas exclusivamente para estudos ou pesquisas cujos resultados não representem vantagem para o doador nem importem contraprestação de serviços; b) bolsas de estudos recebidas pelos médicos residentes; c) bolsas recebidas pelos servidores das redes públicas de educação profissional, científica e tecnológica que participem das atividades do Pronatec; e (d) a prevista no art. 9º, § 4º, da Lei nº 10.973/2004, restrita às bolsas de estímulo à inovação concedidas no âmbito de acordos de parceria formalizados nos termos do caput daquele artigo, hipótese que também afasta a incidência de contribuição previdenciária.

V — Bolsas concedidas a coordenadores, preceptores, ministrantes, tutores e serviços administrativos em projetos de extensão e ensino, podem configurar contraprestação de serviços docentes, sujeitando-se às retenções tributárias e previdenciárias cabíveis, conforme entendimento consolidado nos Acórdãos TCU nº 2.731/2008 e nº 3.559/2014 — Plenário, Acórdão CARF nº 2301-010.699/2023. Necessidade de análise casuística pelo coordenador.

VI — Bolsas concedidas no âmbito de projetos de desenvolvimento institucional para elaboração de estudos, planos ou diagnósticos que gerem resultado apropriado pela autarquia constituem, materialmente, prestação de serviços com vantagem econômica direta para o concedente, afastando a isenção prevista no art. 26 da Lei nº 9.250/1995.

VII — A execução financeira das bolsas pela IFE ou por intermédio de fundação de apoio, nos termos da Lei nº 8.958/1994, não altera a natureza jurídica da bolsa nem modifica os critérios de incidência tributária e previdenciária, permanecendo aplicáveis os mesmos requisitos legais para caracterização da isenção.

VIII — Na ausência de acordo de parceria formalizado nos termos do art. 9º da Lei nº 10.973/2004, a isenção específica da Lei de Inovação é inaplicável, devendo a análise da tributação da bolsa ser realizada exclusivamente com base no art. 26 da Lei nº 9.250/1995, observado o caso concreto.

IX — A classificação da natureza jurídica de cada bolsa, se doação isenta ou contraprestação tributável, é ato de responsabilidade técnica do coordenador do projeto e dos gestores que o subscrevem e aprovam, devendo ser fundamentada no plano de trabalho, com a identificação da atividade preponderante de cada bolsista, não cabendo à Procuradoria Federal essa definição casuística.

X — A concessão de bolsas a pesquisadores externos somente é admitida no âmbito de projetos específicos e por prazo determinado, sendo vedado seu emprego para suprir necessidades permanentes de pessoal ou para terceirizar atividades sujeitas à licitação, sob pena de configuração de contratação irregular de pessoal e terceirização ilícita de serviços, nos termos da jurisprudência do TCU.

XI - Recomendação de aprimoramento da Resolução CONSUP para: a) determinar a realização de uma matriz de enquadramento de bolsas por modalidade de atividade, de uso obrigatório pelos coordenadores; b) fixar o conteúdo mínimo do plano de trabalho e dos projetos e o procedimento de aprovação prévia dos projetos e planos de trabalho; c) capacitar coordenadores na atribuição de distinção entre bolsa-doação e contraprestação, disseminando os critérios da Lei, entendimentos da RFB e do TCU.

1. RELATÓRIO

1. Trata-se de consulta jurídica formulada pela Pró-Reitoria de Administração e Planejamento do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Minas Gerais – PROAP/IFMG, por meio do Ofício nº 199/2026/RE-GAB/Reitoria/IFMG, complementado pelo Despacho RE-GAB nº 160 DE 27 DE abril de 2026, acerca da incidência de retenções tributárias e de contribuições previdenciárias sobre bolsas concedidas no âmbito de programas e projetos institucionais desta autarquia.

2. A consulta suscita seis quesitos específicos, os quais versam sobre: (i) a incidência tributária e previdenciária em bolsas vinculadas a projetos de extensão; (ii) o mesmo questionamento no âmbito de programas de pós-graduação lato sensu; (iii) a tributação de bolsas em projetos de desenvolvimento institucional; (iv) os reflexos da execução financeira por intermédio de fundação de apoio sobre a incidência das retenções; (v) a aplicabilidade da isenção tributária a bolsas de pesquisa ou inovação desvinculadas de acordos de parceria previstos no art. 9º da Lei nº 10.973/2004; e (vi) os critérios jurídicos para distinguir bolsas caracterizadas como doação daquelas que configuram contraprestação de serviços.

3. A presente manifestação tem por finalidade orientar as unidades responsáveis pela execução orçamentária e financeira quanto às obrigações legais aplicáveis, contribuindo para a uniformização do entendimento institucional e para a segurança jurídica dos atos de gestão.

4. É o relatório.

2. LIMITES DA ANÁLISE JURÍDICA

5. A presente manifestação jurídica tem o escopo de assistir a autoridade assessorada no controle prévio de legalidade, nos termos do art. 131 da Constituição da República, do art. 11, da LC nº 73/93 c/c o art. 10, § 1º, da Lei nº 10.480/02, na Lei nº 13.327/2016, na Orientação Normativa AGU nº 28/09, na Portaria PGF/AGU nº 526/13 e na Portaria PGF nº 172/2016.

6. Ressalte-se que o exame aqui empreendido se restringe aos aspectos jurídicos do procedimento, excluídos, portanto, aqueles de natureza eminentemente técnica. Parte-se da premissa de que a autoridade competente se municiará dos conhecimentos técnicos imprescindíveis para a sua adequação às necessidades da Administração, conforme orientação constante da Boa Prática Consultiva – BPC nº 7, que assim dispõe:

A manifestação consultiva que adentrar questão jurídica com potencial de significativo reflexo em aspecto técnico deve conter justificativa da necessidade de fazê-lo, evitando-se posicionamentos conclusivos sobre temas não jurídicos, tais como os técnicos, administrativos ou de conveniência ou oportunidade, podendo-se, porém, sobre estes emitir opinião ou formular recomendações, desde que enfatizando o caráter discricionário de seu acatamento. (Manual de Boas Práticas Consultivas aprovado pela Portaria Conjunta nº 01, de 2 de dezembro de 2016)

7. Feita a ressalva, passamos à análise estritamente jurídica do presente processo.

3. FUNDAMENTAÇÃO

3.1 Regime jurídico das bolsas no âmbito das instituições federais

8. A concessão de bolsas no âmbito dos Institutos Federais decorre de diferentes regimes jurídicos previstos na legislação federal. Cada regime normativo estabelece fundamentos próprios e define a estrutura institucional necessária para sua implementação.

9. Em termos gerais, as bolsas podem estar vinculadas a:

- projetos ou programas institucionais de ensino, pesquisa ou extensão, no regime da Lei nº 11.892/2008 e da Portaria Portaria SETEC/MEC nº 19, de 12 de abril de 2023;
- projetos institucionais executados com apoio de fundações, no regime da Lei nº 8.958/1994 e do Decreto nº 7.423/2010;
- acordos de parceria para pesquisa, desenvolvimento e inovação (PD&I) celebrados nos termos do art. 9º da Lei nº 10.973/2004 e Decreto n. 9.283/2018;
- projetos ou atividades estruturadas de inovação no ambiente produtivo, também previstas na Lei nº 10.973/2004 e no Decreto nº 9.283/2018.

10. A concessão de bolsas a docentes e técnicos administrativos em educação está prevista, respectivamente, na Lei n. 12.772/2014 e Lei n. 11.091/2005 e a identificação do regime jurídico aplicável depende da natureza da atividade que fundamenta a concessão da bolsa e do instrumento institucional utilizado para sua execução.

3.2 Natureza jurídica da bolsa: distinção conceitual fundamental

11. O debate sobre a tributação de bolsas institucionais é, em sua essência, um debate sobre a definição jurídica da bolsa. O que parece uma questão terminológica encerra consequências práticas relevantes: incidência ou não do Imposto de Renda e da contribuição previdenciária.

12. O ordenamento tributário brasileiro não adota um conceito unitário e autônomo de bolsa. A qualificação jurídica da bolsa (doação ou contraprestação de serviços) é definida por exclusão, a partir dos critérios estabelecidos pelo art. 26 da Lei 9.250/1995, que prevê a isenção de Imposto de Renda para as bolsas que atendam, cumulativamente, dois requisitos negativos: (i) que os resultados das atividades desenvolvidas pelo bolsista não representem vantagem para o doador; e (ii) que não importem contraprestação de serviços.

13. A lógica do art. 26 é, portanto, negativa: a bolsa é doação quando não há vantagem para o concedente e quando não há contraprestação. A ausência de qualquer um desses requisitos não só afasta a isenção como descaracteriza a própria natureza de bolsa-doação, fazendo incidir o regime tributário da prestação de serviços. Esse entendimento é o fio condutor da jurisprudência do CARF e dos entendimentos da Receita Federal.

14. O elemento decisivo não é a denominação formal do pagamento. A SC COSIT n.º 81/2014 e a SC COSIT n.º 140/2021 consolidam a posição da Receita Federal de que a análise é sempre material e realizada no caso concreto. O que importa é a substância da atividade desenvolvida pelo bolsista, não o rótulo atribuído pela instituição ao pagamento. O art. 111, inciso II, do CTN reforça essa perspectiva ao impor interpretação literal das normas de isenção, vedando analogia ou extensão que amplie o alcance do benefício além da hipótese descrita na lei.

15. Nesse contexto, a SC Disit/SRRF04 n.º 4.007/2025 acrescenta elemento objetivo: a vantagem ao doador, que afasta a isenção, ocorre quando o resultado do projeto é apropriado pela autarquia, como ocorre tipicamente nas atividades de desenvolvimento institucional. Os Acórdãos TCU n.º 2.731/2008 e 3.559/2014, do Plenário, reafirmam, no plano do controle externo, que a contraprestação de serviços é vedada nas relações de bolsa, independentemente da denominação adotada pela IFES.

16. Seguindo esse debate, a Resolução CONSUP/IFMG nº 19/2024 adota, em seu Capítulo VII, essa mesma distinção como marco regulatório interno, classificando as bolsas em duas espécies:

- **Bolsa caracterizada como doação:** recebida exclusivamente para estudos ou pesquisas, sem que os resultados representem vantagem para o concedente e sem que haja contraprestação de serviços;
- **Bolsa caracterizada como contraprestação de serviço:** hipótese em que as atividades desempenhadas pelo bolsista representam vantagem econômica para o concedente ou se configuram, materialmente, como prestação de serviços.

17. A classificação adotada pela norma institucional está em estrita consonância com o art. 26 da Lei nº 9.250/1995 e reproduz a exigência de que os requisitos legais sejam verificados no caso concreto, função que incumbe ao coordenador do projeto, conforme se detalhará adiante.

3.3 Normas tributárias aplicáveis: isenções e seus limites

3.2.1 Interpretação restritiva das normas de isenção

18. O ponto de partida obrigatório para qualquer análise sobre a tributação de bolsas é o art. 111, inciso II, do **Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966)**, segundo o qual **as normas que outorgam isenção tributária devem ser interpretadas literalmente**. Isso significa que não se admite interpretação extensiva, analogia ou presunção em favor da isenção, ela somente se aplica às hipóteses expressamente previstas em lei e quando todos os requisitos legais estiverem satisfeitos.

19. Para o gestor público, essa determinação tem consequência direta. O pagamento de bolsas sem a retenção do imposto de renda somente é legítimo quando a situação concreta se enquadrar, de maneira precisa, nos requisitos objetivos das normas de isenção vigentes. O recurso à denominação bolsa não é, por si só, suficiente para afastar a tributação.

3.2.2. Bolsas de estudo e pesquisa, residência médica, Pronatec (Art. 26 da Lei nº 9.250/1995)

20. O art. 26 da Lei nº 9.250/1995, reproduzido no art. 35, VII, "a", do Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018), isenta do imposto de renda as **bolsas de estudo e pesquisa** que satisfaçam, **cumulativamente**, os seguintes requisitos:

- Sejam **caracterizadas como doação**;
- Sejam recebidas **exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas**;
- Os resultados das atividades **não representem vantagem para o doador**;
- As atividades **não importem contraprestação de serviços**.

21. A bolsa de estudo, recebida na condição de aluno, isto é, pelo próprio beneficiário que se dedica exclusivamente à aprendizagem, sem prestar serviços ao concedente, é a hipótese mais diretamente abrangida pelo art. 26. Nesse caso, o resultado do processo formativo reverte ao bolsista (aprendizado, qualificação, desenvolvimento profissional), não ao concedente. Não há contraprestação porque não há serviço prestado em favor de terceiro, o benefício é unilateral, do doador ao donatário.

22. É precisamente essa lógica que justifica a isenção histórica das bolsas de estudo stricto sensu. O doador despende recursos sem obter em troca produto, serviço ou resultado de qualquer natureza. A SC COSIT n.º 140/2021 reconhece que a isenção é possível, mas reafirma que depende da análise do caso concreto, o que significa que mesmo bolsas nominalmente de estudo podem ser tributadas se, na prática, o bolsista prestar serviços ao concedente (como tutoria, docência, suporte técnico ou elaboração de produtos institucionais).

23. A bolsa de pesquisa está igualmente abrangida pelo art. 26, sendo, ao lado da bolsa de estudo, o segundo tipo expressamente contemplado pela isenção. Para sua qualificação como doação isenta, exige-se que: (i) a atividade do bolsista seja preponderantemente de pesquisa em sentido estrito (científica, tecnológica ou acadêmica); (ii) os resultados sejam de domínio público e não representem vantagem econômica para o concedente; e (iii) não haja subordinação nem obrigação de entrega de produto específico em favor do doador.

24. O parágrafo único do art. 26 traz duas situações em que o legislador presumiu, de forma expressa, a ausência de contraprestação e de vantagem para o doador: (i) as bolsas recebidas pelos **médicos residentes**; e (ii) as bolsas recebidas por **servidores das redes públicas de educação** profissional, científica e tecnológica que participem das atividades do **Pronatec**. Essas são as únicas exceções positivadas, o que confirma, por argumento contrário, que fora dessas hipóteses nominadas a análise é sempre material e casuística.

25. A ausência de qualquer desses elementos implica a tributação dos valores recebidos, ainda que o concedente seja uma entidade sem fins lucrativos ou uma instituição pública de ensino.

3.2.3. Bolsas de estímulo à inovação em acordos de parceria CT&I (Art. 9º da Lei nº 10.973/2004)

26. O art. 9.º, §4.º, da Lei 10.973/2004, inserido pela Lei 13.243/2016, cria, para o âmbito dos acordos de parceria de CT&I, uma presunção legal de que a bolsa se caracteriza como doação, não configura vínculo empregatício, não constitui contraprestação de serviços e não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

27. Os destinatários da isenção são servidores, militares, empregados da ICT pública e alunos de cursos técnicos, de graduação ou de pós-graduação envolvidos na execução de acordos de parceria para realização de atividades conjuntas de pesquisa científica, tecnológica ou de desenvolvimento de tecnologia, produto, serviço ou processo.

28. Essa **isenção é específica e condicionada** e aplica-se **somente quando houver formalização do acordo de parceria** previsto no caput do art. 9º da Lei nº 10.973/2004. Na ausência desse instrumento, os valores recebidos a título de bolsa de inovação não se beneficiam automaticamente dessa isenção e deverão ser analisados à luz do art. 26 da Lei nº 9.250/1995.

3.4 Entendimento da Receita Federal do Brasil

29. A Receita Federal do Brasil consolidou seu entendimento sobre a matéria em diversas manifestações, com destaque para a **Solução de Consulta Disit/SRRF04 nº 4.007, de 24 de fevereiro de 2025**, publicada no DOU de 26/02/2025^[1], **vinculada às Soluções de Consulta COSIT nº 140/2021 e nº 81/2014**, da qual se extrai:

Os valores recebidos para proceder a estudos ou pesquisas que importem em contraprestação de serviços, ou que, de alguma forma, representem vantagem para o doador em função dos resultados obtidos nessas atividades, são considerados rendimentos tributáveis e estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, ainda que a concedente desenvolva atividades sem fins lucrativos, por não atender aos requisitos dispostos no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

30. O entendimento da autoridade fiscal é inequívoco. A natureza jurídica sem fins lucrativos do concedente, incluindo instituições federais de ensino e fundações de apoio, não altera a incidência tributária quando os valores pagos configurarem, materialmente, contraprestação por serviços. A denominação formal de bolsa não tem o condão de afastar a tributação quando os elementos materiais do pagamento a desnaturem.

31. A mesma orientação consagra que **a análise deve ser feita no caso concreto**, com base na natureza das atividades efetivamente desenvolvidas, sendo da coordenação do projeto a responsabilidade por indicar, no plano de trabalho, a classificação de cada bolsa e a atividade preponderante.

32. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, ao julgar o Processo nº 11060.002639/2009-88 (Acórdão nº 2001-004.167 – 2ª Seção / 1ª Turma Extraordinária, março de 2021), reconheceu o caráter de doação civil isenta do imposto de renda em bolsas pagas por fundação de apoio a pesquisador vinculado a instituição federal de ensino, identificando os seguintes elementos como determinantes para essa conclusão: (i) os **resultados das pesquisas e estudos** eram de **domínio público**, disseminados e disponibilizados à sociedade, sem que houvesse benefício econômico direto ou apropriação privativa dos ganhos por parte do concedente ou de eventuais financiadores; (ii) não havia **vínculo de subordinação** entre o pesquisador e a fundação concedente, permanecendo o bolsista sujeito exclusivamente ao seu vínculo estatutário com a instituição de origem; (iii) a bolsa estava vinculada a **projeto específico e com prazo determinado**, afastando qualquer traço de habitualidade ou de relação de emprego; e (iv) a atividade desenvolvida tinha **finalidade de extensão e pesquisa associadas aos fins da universidade pública**, voltada ao intercâmbio e ao aprimoramento do conhecimento em prol da coletividade.

33. Confira-se, a propósito:

Acórdão CARF nº 2001-004.167 – 2ª Seção / 1ª Turma Extraordinária

“Tratam-se essas bolsas de doação civil, isentas do imposto de renda, desde que não se trate o trabalho de pesquisa de atender uma mera encomenda por parte de um particular, o qual se utilizou da intermediação da fundação com apropriação privativa dos ganhos advindos do resultado final. Sendo o resultado de domínio público, e não havendo qualquer vínculo trabalhista entre o doador (fundação) e o pesquisador, afasta-se a incidência do imposto de renda, ainda que os recursos necessários ao projeto provenham de beneficiários indiretos.

Não há razão para interpretar que não seriam isentas do IR, à luz da legislação de regência, bolsas pagas por fundações da natureza da FATEC a pesquisadores e alunos de instituição de ensino superior e pesquisas, uma vez que os resultados dos trabalhos sejam disseminados e disponibilizados à sociedade, sem que haja benefício econômico direto para fundação. [...]

O fato de, no caso em comento, haver um terceiro financiador e interessado no resultado prático das pesquisas e estudos teóricos (a CEEE) não tira o caráter de doação dos valores repassados pela FATEC ao pesquisador, muito menos do interesse público nos resultados advindos. É esta a essência das bolsas de extensão: a “interação com os diversos setores da sociedade que visem ao intercâmbio e ao aprimoramento do conhecimento utilizado”. [...]

Veja-se que a bolsa concedida pela FATEC ao recorrente é voltada a um projeto específico, com prazo determinado (24 meses), não havendo vínculo de subordinação entre o recorrente e a Fatec, permanecendo o docente obrigado às suas atividades estatutárias junto à UFSM, sendo a verba recebida pela execução do projeto uma bolsa de incentivo, diversa do vínculo estatutário (ou mesmo trabalhista).

Certamente a bolsa concedida é doação, recebida exclusivamente para proceder estudos de extensão (e pesquisa) e cujos resultados não representam vantagens para o doador FATEC, e nem importa em contraprestação de serviços, estando enquadrada nas hipóteses do art. 26 da Lei nº 9.250/96, art. 4º da Lei nº 8.958/94, com a regulamentação do Decreto nº 5.205/94. O fim do projeto foi a concretização de pesquisa e extensão associadas aos fins da Universidade Pública citada, em prol da coletividade, não havendo qualquer prova de que os objetos alcançados tenham sido apropriados de forma exclusiva por eventuais financiadores privados ou públicos. Desta forma, os valores recebidos no âmbito do projeto devem ser encarados como doação, para fins de pesquisa/extensão.”

34. No julgado, o Conselho ressaltou, ainda, que a mera existência de terceiro financiador interessado nos resultados práticos das pesquisas não desnatura, por si só, o caráter de doação dos valores repassados ao pesquisador, desde que os resultados não sejam apropriados de forma exclusiva por esse financiador.

35. A contrario sensu, o julgado deixa clara a linha divisória, se o trabalho de pesquisa constitui mera encomenda de particular, com apropriação privativa dos ganhos advindos do resultado final, desaparece o caráter de doação e passa a incidir o imposto de renda. Esses critérios devem orientar a classificação das bolsas no âmbito do IFMG, cabendo ao coordenador do projeto demonstrar, no projeto e no plano de trabalho, a presença dos elementos que caracterizam a bolsa como doação isenta.

36. Em sentido diverso, o **Acórdão nº 2301-010.699 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão 12 de julho de 2023, concluiu pela incidência tributária em bolsas pagas aos preceptores e coordenadores em programa de residência médica, qualificado como programa de extensão, mas que se caracteriza como curso de pós-graduação.** A decisão considerou que o serviço do preceptor e coordenador resulta em vantagem para a instituição doadora, no caso a UFRGS, ainda que paga por intermédio de fundação de apoio. Além disso, a decisão fez uma exposição sobre as características da extensão, e, como consequência a incidência tributária em bolsas dessa natureza, por caracterizarem-se como contraprestação por serviços prestados. O entendimento reforça que a previsão do art. 26, da Lei n. 9.250, de 1995, privilegiou a isenção de bolsas de ensino (na modalidade estudante) e pesquisa (fomento ao conhecimento), não estendendo o benefício às bolsas de extensão. A decisão do Conselho, destaca expressamente que o agente pagador pouco importa para a incidência tributária, mas sim a natureza remuneratória do rendimento, conforme se observa:

De pronto, analisando o teor dos termos de compromisso (e-fls. 10 a 22) que o recorrente celebrou com a fundação de apoio, percebe-se que a **bolsa remunerou o profissional pela participação em projetos de extensão universitária, o que não encontra amparo na norma isentiva**, que somente se estende a bolsas de ensino e pesquisa.

A Constituição Federal, no art. 207, estabelece que as universidades obedecerão ao princípio de indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão. Esse é, pois, o tripé em que se sustenta a atividade universitária. Em singela definição, pode-se dizer que o ensino é a atividade precípua de transmissão de conhecimento, a pesquisa é a investigação para a produção de conhecimentos novos e a extensão, a aplicação de conhecimentos em atividades práticas junto à sociedade, com a entrega efetiva de um produto ou serviço.

O conceito de extensão universitária está bem descrito na Resolução nº 7, de 18 de dezembro de 2018, da Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação:

Art. 3º A **Extensão** na Educação Superior Brasileira é a atividade que se integra à matriz curricular e à organização da pesquisa, constituindo-se em **processo interdisciplinar, político educacional, cultural, científico, tecnológico, que promove a interação transformadora entre as instituições de ensino superior e os outros setores da sociedade**, por meio da **produção e da aplicação do conhecimento**, em articulação permanente com o ensino e a pesquisa.

.....

Art. 8º As atividades extensionistas, segundo sua caracterização nos projetos políticos pedagógicos dos cursos, se inserem nas seguintes modalidades:

- I - programas;
- II - projetos;
- III - cursos e oficinas;
- IV - eventos;
- V - prestação de serviços

Percebe-se que, ao contrário das atividades típicas de ensino e pesquisa, **as atividades de extensão produzem um benefício social resultante da aplicação dos conhecimentos acadêmicos.** Por meio de projetos de extensão, necessidades das pessoas são satisfeitas, **produtos são entregues, serviços são prestados.** Portanto, **as atividades de extensão tem caráter econômico**, na medida em que geram valor à sociedade, ainda que sejam

gratuitas, filantrópicas ou beneficentes. Daí, entendo perfeitamente a distinção que o legislador fez ao optar por dar isenção às bolsas de ensino e pesquisa e não estendê-la às bolsas de extensão.

Ora, como bem visto, em se tratando de outorga de isenção, a interpretação da lei há que ser literal, ou seja, não é possível aplicar a analogia para estender às bolsas de extensão a isenção dada às bolsas de ensino e pesquisa. Este ponto, a meu ver, seria suficiente para que os rendimentos pagos a título de bolsa de extensão, independentemente de qualquer outra condição, fossem reclassificados na Declaração de Ajuste Anual do recorrente para rendimentos tributáveis.

Porém, o fato de a bolsa ter sido paga para participação em projetos de extensão não fez parte da motivação do lançamento e, portanto, essa questão não compõe a lide e nem as razões de decidir deste acórdão, embora seja importante o seu destaque para repisar os estreitos limites da aplicação da norma de isenção e, sobretudo, para dar melhor compreensão às atividades exercidas pelo recorrente.

Na verdade, no presente caso, a Autoridade Lançadora, posteriormente corroborada pelo colegiado antecedente, entendeu que **as bolsas de extensão representaram vantagem ao doador e decorreram da prestação de serviços**, razão pela qual não estariam albergadas pelo art. 26 da Lei nº 9.250, de 1995.

No presente caso, o projeto de extensão a que se vinculou o recorrente foi o Programa de Docência em Residência Médica e Assistência à Saúde. Através desse projeto, os médicos professores da UFRGS atuavam como consultores e exerciam a coordenação e preceptoria de médicos-residentes no Hospital de Clínicas de Porto Alegre (HCPA), ligado àquela instituição universitária.

A residência médica constitui modalidade de ensino de pós-graduação, como estabelece o art. 1º da Lei nº 6.932, de 7 de julho de 1981:

Art. 1º - A Residência Médica constitui modalidade de ensino de pós-graduação, destinada a médicos, sob a forma de cursos de especialização, caracterizada por treinamento em serviço, funcionando sob a responsabilidade de instituições de saúde, universitárias ou não, sob a orientação de profissionais médicos de elevada qualificação ética e profissional.

Ora, por meio do programa de extensão, o professor da UFRGS trabalhava no HCPA como coordenador e preceptor dos médicos no programa de residência médica daquela universidade, mas recebia rendimentos de uma fundação de apoio ligada à própria instituição de ensino. É evidente, a meu ver, que a atividade exercida pelo recorrente resultava em vantagem benéficos à UFRGS, que era o verdadeiro doador dos recursos, ainda que por intermédio de sua fundação de apoio. Ora, a finalidade da universidade é a formação de seus alunos. Ao instituir o programa de residência médica, que é um curso de pós-graduação, a instituição precisaria de infraestrutura, condições materiais e recursos humanos, inclusive coordenadores, consultores e preceptores. Portanto, a utilização dos professores médicos da UFRGS para exercer essas funções resultou, por óbvio, em vantagem para a instituição, pois assim ela pode cumprir seu propósito acadêmico. Se, ao invés de utilizar-se dos próprios professores e conceder-lhes uma bolsa, a instituição tivesse contratado médicos e outros profissionais para essas funções, remunerando-os mediante salário, provavelmente não se estaria aqui discutindo a incidência tributária sobre tais rendimentos. Do ponto de vista tributário, não vejo distinção entre as duas situações.

Além de o pagamento das bolsas de extensão representarem, no presente caso, vantagem ao doador, observo, como sustentado pela decisão recorrida, que também decorreram de contraprestação de serviço. A simples leitura das duas primeiras cláusulas dos termos de compromisso deixa incontestado que o recorrente recebia uma vantagem para prestar serviços de preceptoria, coordenação e consultoria, de forma complementar às suas atividades como docente na UFRGS:

[...]

Ademais, a situação do preceptor, coordenador ou consultor é diferente da do próprio médico residente, na condição aluno de pós-graduação, cuja bolsa é paga de acordo com o art. 4º da Lei nº 6.932, de 1981, e possui isenção de imposto de renda expressamente definida no parágrafo único da Lei nº 9.250, de 1995:

Parágrafo único. Não caracterizam contraprestação de serviços nem vantagem para o doador, para efeito da isenção referida no caput, as bolsas de estudo recebidas pelos médicos-residentes.

Mais uma vez, percebe-se que o legislador, no processo de aprendizado, pretendeu dar tratamento fiscal privilegiado somente aos valores recebidos pelos aprendizes, nada se referindo a professores, preceptores, mestres, tutores, coordenadores ou qualquer outro profissional que transmite seus conhecimentos.

Por haverem representado vantagem ao verdadeiro doador e por decorrerem de contraprestação de serviço, os valores recebidos pelo recorrente a título de bolsa de extensão não podem ser enquadrados no que dispõe o art. 26 da Lei nº 9.250, de 1995.

37. Verifica-se, portanto, que no primeiro caso o fisco entendeu a extensão como associada à pesquisa, e no segundo como contraprestação de serviço, o que reforça que a análise é casuística e deve sempre ser caracterizada no plano de trabalho, pelo coordenador do projeto, observadas as características do projeto e atividades exercidas por cada um dos membros que o compõem.

3.5 Entendimento do Tribunal de Contas da União

38. O Tribunal de Contas da União tem posição firme e reiterada sobre a matéria, consolidada especialmente nos **Acórdãos nº 2.731/2008 e nº 3.559/2014**, ambos do Plenário.

39. O TCU firmou, com clareza, que determinadas atividades configuram **nítida contraprestação de serviços**, independentemente da denominação que lhes seja atribuída, e que o pagamento dessas atividades sob a rubrica de bolsa constitui conduta ilegal. O Acórdão nº 2.731/2008 identificou, dentre as situações que evidenciam contraprestação de serviços, as seguintes:

- Participação de servidores da **área-meio** da IFES para desenvolver atividades de sua atribuição regular, mesmo que fora do horário de trabalho;
- Participação de **professores em cursos de pós-graduação lato sensu não gratuitos**, em que haja nítida correspondência com atividade docente remunerável;
- Participação de servidores em atividades de **desenvolvimento, instalação ou manutenção de produtos ou serviços** de apoio a áreas de infraestrutura operacional da IFES;
- Pagamento de **funções comissionadas sem previsão de pagamento regular** ou remuneração de diretores e membros de conselhos das fundações.

40. O mesmo julgado destacou que o conceito de **bolsa de ensino** não se aplica ao caso do beneficiário que está, ele mesmo, ministrando aulas. Bolsas de ensino, nos moldes daquelas concedidas pelo CNPq e pela CAPES, destinam-se a quem participa do curso como discente, não a quem o leciona. Confundir as duas hipóteses é, nas palavras do Acórdão, "nova burla" ao sistema de remuneração regular dos servidores públicos.

41. Por sua vez, como visto, o Acórdão CARF nº 2001-004.167 e Acórdão CARF nº 2301-010.699, acima citados, confirmaram, no âmbito do contencioso administrativo fiscal, que bolsas de extensão podem ser isentas de imposto de renda quando os resultados das atividades sejam disseminados para a sociedade, sem benefício econômico direto para o concedente, ou ainda, podem ser tributadas quando se caracterizam como contraprestação por serviços prestados.

3.6 Análise casuística e responsabilidade do coordenador do projeto

42. Considerando o princípio da interpretação literal das normas de isenção (art. 111, II, CTN) e o entendimento convergente da Receita Federal e do TCU, a classificação de determinada bolsa como isenta ou sujeita à tributação depende, necessariamente, da análise das **circunstâncias concretas de cada projeto**.

43. Compete ao **coordenador do projeto**, com base na natureza das atividades efetivamente desenvolvidas, indicar a partir dos dados do projeto, qualificado como pesquisa, ensino e extensão, e no **plano de trabalho** a classificação de cada bolsa concedida, identificando:

- se as atividades desenvolvidas constituem estudos ou pesquisas em sentido estrito;
- se os resultados são de domínio público ou representam vantagem econômica específica para o concedente ou para financiadores privados;
- se há ou não elementos de subordinação, habitualidade e prestação de serviços que desnaturem a bolsa.

44. Essa responsabilidade é do **coordenador técnico/pedagógico e dos gestores que subscrevem e aprovam o projeto**. A definição do enquadramento jurídico-tributário de cada bolsa envolve aspectos essencialmente técnico-acadêmicos que extrapolam a competência de assessoria jurídica. À Procuradoria cabe, apenas orientar acerca dos critérios legais aplicáveis e das consequências jurídicas decorrentes de cada classificação.

3.7 Concessão de bolsas a pesquisadores externos

45. Alerta especial se faz em relação à concessão de bolsas a pesquisadores externos, assim entendidos aqueles não integrantes do quadro permanente do IFMG, sujeita a balizas específicas estabelecidas na Portaria SETEC/MEC nº 19, de 12 de abril de 2023.

46. Essa norma disciplina os critérios e procedimentos para a concessão de bolsas pelos Institutos Federais no âmbito dos projetos institucionais, devendo ser observada em conjunto com os dispositivos da Lei nº 11.892/2008 e da Lei nº 8.958/1994. A participação de pesquisadores externos pressupõe sua vinculação a **projetos específicos, com prazo determinado e objeto delimitado**, vedando-se o deslocamento dessas pessoas para o exercício de atividades **permanentes ou inerentes aos planos de cargos** das IFES.

47. O TCU já alertou, no Acórdão nº 2.731/2008, que a contratação de pessoal externo por intermédio de bolsas, quando destinada a suprir deficiências estruturais de quadro de pessoal ou a terceirizar atividades que deveriam ser licitadas,

configura **terceirização irregular de serviços** (burla à licitação) e **contratação indireta de pessoal** (burla ao concurso público). Essas práticas, além de ilícitas, podem ensejar a responsabilização dos gestores envolvidos.

48. Recomenda-se, assim, que toda concessão de bolsas a pesquisadores externos seja amparada em **projeto específico, qualificado como pesquisa, ensino ou extensão**, e em plano de trabalho que demonstre, de forma clara, a vinculação exclusiva à atividade de pesquisa ou extensão, a transitoriedade da participação e a inexistência de sobreposição com atividades que deveriam ser executadas por servidores do quadro permanente ou por contratados mediante licitação regular.

4. CONCLUSÃO E RESPOSTAS AOS QUESITOS

49. Pelo exposto e em resposta direta aos quesitos apresentados, conclui-se que:

Quesito 1. Em bolsas concedidas a colaboradores vinculados a projetos ou programas de extensão do IFMG, deve haver incidência de retenções tributárias e contribuições previdenciárias?

Exemplo de situação prática: Projeto de extensão voltado à oferta de cursos de idiomas, com concessão de bolsas a coordenadores, ministrantes e colaboradores administrativos.

RESPOSTA: A bolsa de extensão é a modalidade que apresenta o quadro jurídico mais instável. Seu enquadramento como isenta ou tributável depende integralmente da análise material das atividades desenvolvidas pelo bolsista em cada projeto específico.

O tensionamento decorre da natureza dual da extensão universitária. Por um lado, é atividade acadêmica constitucional (art. 207 da CF) e formativa, voltada à aproximação entre universidade e sociedade; por outro, frequentemente envolve prestação de serviços técnicos especializados a terceiros ou à própria instituição, o que a aproxima da contraprestação tributável. É nesse ponto de tensão que a jurisprudência do CARF oscila.

Bolsas pagas a **ministrantes de cursos** em projetos de extensão, quando esses cursos são pagos pelos participantes e, ainda, mesmo em cursos não remunerados, quando há nítida prestação de serviço docente, configuram contraprestação de serviços, sendo tributáveis. O mesmo raciocínio se aplica a **colaboradores administrativos** que executam tarefas típicas da área-meio da instituição, ainda que em projetos denominados de extensão. Apenas as atividades que se configurem, de forma preponderante, como pesquisa ou extensão com resultado de domínio público e sem vantagem econômica específica para o concedente poderão, após análise casuística pelo coordenador do projeto, ser enquadradas na isenção do art. 26 da Lei nº 9.250/1995.

Recomendação: O coordenador do projeto deve classificar, no plano de trabalho, a partir das características do objeto do projeto a ser executado, a função de cada bolsista e a natureza da atividade desempenhada, identificando se há ou não contraprestação de serviços. Bolsas a ministrantes de **cursos pagos, ou cursos não remunerados, quando há nítida prestação de serviço docente**, e a **servidores da área-meio** devem ser submetidas às retenções tributárias e previdenciárias cabíveis.

Quesito 2. Em bolsas concedidas no âmbito de programas de pós-graduação, especialmente em cursos lato sensu ofertados pelo IFMG, deve haver incidência de retenções tributárias e contribuições previdenciárias?

Exemplo de situação prática: Concessão de bolsas a coordenadores de curso, tutores em educação a distância e orientadores de trabalhos de conclusão de curso.

RESPOSTA: Esta é a hipótese de maior exposição ao risco de irregularidade. O TCU firmou, no Acórdão nº 2.731/2008, que a participação de professores em cursos de pós-graduação não gratuitos configura nítida prestação de serviços, insusceptível de ser disfarçada sob a denominação de bolsa. Essa conclusão se aplica, com igual força, a coordenadores de curso, tutores em EaD e orientadores de TCC, quando suas atividades correspondam, materialmente, ao exercício da atividade docente em curso remunerado. Esse é também o entendimento da Receita Federal.

O pagamento dessas atividades mediante bolsa, com afastamento indevido da tributação, foi identificado pelo TCU como "burla" ao sistema remuneratório regular dos servidores públicos e como conduta ilegal. A Receita Federal, por sua vez, no âmbito de sua competência exclusiva providenciou o lançamento tributário respectivo, conforme se observa do Acórdão CARF n. 2301-010.699/2023, lembrando que o atraso no recolhimento do tributo enseja, ainda, a incidência das penalidades previstas na legislação específica.

Recomendação: As bolsas concedidas no âmbito de cursos pagos de pós-graduação lato sensu, devem ser submetidas às retenções tributárias e previdenciárias aplicáveis, salvo se o coordenador do projeto demonstrar, no plano de trabalho, que as atividades específicas a serem realizadas pelo bolsista têm natureza de pesquisa, e não de docência ou tutoria, com resultados de domínio público e sem vantagem econômica para o concedente. Essa situação é, nos termos da jurisprudência do TCU e da RFB, excepcional.

Destaca-se, por fim, a inviabilidade de pagamento de bolsas a docentes e técnicos administrativos em pós-graduação lato sensu de cunho regular, nos termos do que orientado pelo PARECER Nº 00083/2026/CONSU/PF/IFMG /PGF/AGU (NUP: 23208.005346/2025-30).

Quesito 3. Em bolsas concedidas no âmbito de projetos de desenvolvimento institucional do IFMG, cuja execução tenha como atividade preponderante a realização de pesquisa científica ou tecnológica aplicada à instituição — e não a mera prestação de serviços técnicos —, com resultados disseminados e disponibilizados à sociedade, há incidência de retenções tributárias e contribuições previdenciárias?

Exemplo de situação prática: Projetos institucionais destinados à elaboração de estudos, planos ou diagnósticos com base em pesquisa aplicada, nos quais especialistas bolsistas desenvolvem atividade de natureza científica e acadêmica, com resultados de domínio público, sem que haja apropriação exclusiva dos produtos gerados pelo IFMG.

RESPOSTA: Mais uma vez é necessário avaliar no caso específico se estão satisfeitos, de forma cumulativa e verificável no caso concreto, os requisitos do art. 26 da Lei nº 9.250/1995.

Alerta-se que o desenvolvimento institucional é modalidade de projeto prevista na Lei 8.958/1994 e disciplinada pelo art. 2.º do Decreto 7.423/2010 como os 'programas, projetos, atividades e operações especiais, inclusive de natureza infraestrutural, material e laboratorial, que levem à melhoria mensurável das condições das IFES e demais ICTs, para o cumprimento eficiente e eficaz de sua missão'. O decreto vigente ainda veda expressamente o enquadramento de atividades de manutenção, conservação, limpeza, serviços administrativos e informática como desenvolvimento institucional.

A incompatibilidade do desenvolvimento institucional com a isenção tributária de bolsas decorre de um fundamento estrutural, pois, por definição, o resultado do projeto de desenvolvimento institucional reverte ao concedente. O servidor, empregado ou colaborador que recebe pagamento por atividades de desenvolvimento institucional entrega um resultado que é apropriado pela autarquia, que dele se beneficia diretamente. Esse é, precisamente, o conceito de 'vantagem para o doador' que o art. 26 da Lei 9.250/1995 exige que esteja ausente para que a isenção seja aplicável.

Não é possível, no entanto, fazer uma vedação a priori, retornando à necessidade de análise do caso concreto. Quando, por exemplo, o projeto de desenvolvimento institucional tiver como atividade preponderante a realização de pesquisa científica ou tecnológica (fomento ao conhecimento), e não a execução de serviço técnico em favor do IFMG, as bolsas concedidas aos especialistas participantes poderão caracterizar a pesquisa e poderão ser caracterizadas como doação, afastando a incidência do imposto de renda, em especial, se formalizado o acordo de parceria nos termos do art. 9º da Lei nº 10.973/2004.

Para tanto, o coordenador do projeto deverá demonstrar, no plano de trabalho aprovado pela instituição, a presença dos seguintes elementos: (i) a atividade desenvolvida pelo bolsista é, em sua essência, de natureza científica, acadêmica ou de pesquisa (fomento ao conhecimento), e não a entrega de produto técnico encomendado; (ii) os resultados são de domínio público, disseminados e disponibilizados à sociedade, vedada a apropriação exclusiva pelo IFMG ou por eventuais financiadores; (iii) não há vínculo de subordinação entre o bolsista e a instituição; e (iv) a participação está circunscrita a projeto específico, com prazo determinado.

O Acórdão CARF nº 2001-004.167/2021 confirma que a existência de interesse institucional nos resultados práticos da pesquisa não retira, por si só, o caráter de doação, desde que os produtos gerados não sejam apropriados de forma exclusiva pelo concedente. Esse é o limite que separa o projeto de pesquisa, como fomento ao conhecimento, da prestação de serviços disfarçada de bolsa.

A linha entre pesquisa aplicada e prestação de serviços é tênue e será sempre avaliada pela substância das atividades, não pela denominação adotada. Projetos cujo objeto real seja a elaboração de plano estratégico, diagnóstico organizacional, estudo de viabilidade ou qualquer produto destinado ao uso interno e exclusivo do IFMG configuram, materialmente, encomenda de serviço técnico. Essa hipótese não satisfaz os requisitos do art. 26 da Lei nº 9.250/1995, sobretudo porque os resultados representam vantagem para o concedente e as atividades constituem nítida contraprestação.

Como visto, apenas estão isentas as bolsas de estudos e pesquisa. Entenda-se por estudo, a atividade de estudar na condição de aluno, e a pesquisa, como produção do conhecimento em sua essência pura, não a realização de estudos técnicos, planos ou diagnósticos, na condição de prestação de serviço.

Adicionalmente, quando a execução dessas atividades substitui contratação que deveria ser realizada por licitação, configura-se a terceirização irregular já alertada pelo TCU.

A Solução de Consulta RFB nº 4.007/2025, lida em conjunto com os Acórdãos TCU nº 2.731/2008 e nº 3.559/2014 são expressos nesse sentido. O coordenador do projeto responde, técnica e institucionalmente, pela classificação que atribuir a cada bolsa no plano de trabalho, devendo evitar que o enquadramento como pesquisa sirva de expediente para o afastamento indevido de obrigações tributárias sobre o que é, na prática, contratação de especialistas sem licitação.

Recomendação:

O IFMG deve exigir, para projetos de desenvolvimento institucional com concessão de bolsas a especialistas, que o plano de trabalho demonstre expressamente que a atividade preponderante é a pesquisa científica, acadêmica ou tecnológica, e não a entrega de produto técnico para uso interno e exclusivo da autarquia. Para tanto, o plano deve identificar: i) a metodologia de pesquisa adotada; ii) a forma de disseminação pública dos resultados; iii) a ausência de vínculo de subordinação entre o bolsista e a instituição; iv) e a delimitação temporal e objetiva do projeto. Somente após a verificação

desses elementos pela área técnica competente, com respaldo jurídico prévio, deverá ser autorizado o pagamento da bolsa sem as retenções tributárias e previdenciárias cabíveis.

Na dúvida sobre a natureza preponderante da atividade, pesquisa ou serviço, para além da à vedação de interpretação extensiva das normas de isenção (art. 111, II, CTN), a orientação desta Procuradoria é pela impossibilidade da contratação dos bolsistas, em virtude da possibilidade configuração de vínculo de natureza trabalhista.

Alerta-se que a concessão de bolsa a pesquisadores externos não pode ser utilizada como mecanismo de contratação irregular de pessoal. Quando a relação entre o bolsista e a instituição revestir, na prática, os elementos caracterizadores do vínculo empregatício, a saber, habitualidade, subordinação, pessoalidade e onerosidade, a denominação bolsa não terá o condão de afastar o reconhecimento do vínculo trabalhista e as consequências jurídicas dele decorrentes, incluindo a responsabilização da instituição perante a Justiça do Trabalho e os órgãos de controle. O pagamento de bolsa a quem, materialmente, presta serviços como empregado ou como contratado sem licitação constitui burla simultânea à legislação trabalhista, tributária e às normas de contratação pública, sujeitando os gestores responsáveis às sanções previstas na Lei nº 8.443/1992 e na Lei nº 8.666/1993, além de eventual responsabilização solidária perante a Previdência Social.

Destaca-se, por fim, as orientações contidas no PARECER Nº 00060/2026/CONSU/PF/IFMG /PGF/AGU (NUP: 23208.000425/2026-35), quanto ao enquadramento de projetos de desenvolvimento institucional e pagamento de bolsas.

Quesito 4 - A execução financeira das bolsas por intermédio de fundação de apoio altera a incidência ou a forma de aplicação das retenções tributárias e previdenciárias?

RESPOSTA: A execução financeira por intermédio de fundação de apoio, nos termos da Lei nº 8.958/1994, **não altera** a natureza jurídica da bolsa nem modifica os critérios de incidência tributária e previdenciária. Destaca-se que, a fundação de apoio incumbe meramente o apoio administrativo e financeiro a projetos do IFMG. Em outras palavras, o concedente da bolsa permanece sendo a autarquia e não a fundação de apoio. A análise da obrigação de reter permanece vinculada aos mesmos critérios, natureza da atividade, ausência de contraprestação de serviços e de vantagem para o doador, independentemente de quem figure como concedente formal dos valores. Além disso, a classificação das atividades e indicação das espécies de bolsas permanecem como responsabilidade do coordenador do projeto.

O TCU expressamente determinou, nos Acórdãos nº 2.731/2008 e nº 3.559/2014, que as fundações de apoio devem abster-se de efetuar pagamentos de bolsas que caracterizem contraprestação de serviços, sendo a fundação corresponsável pela higidez da aplicação das normas tributárias. O repasse por fundação de apoio não cria, por si só, presunção de isenção.

O questionamento, foi ainda, objeto de manifestação do Acórdão CARF 2301-010.699.

Recomendação: A execução financeira pela fundação de apoio deve observar os mesmos critérios de classificação das bolsas aplicáveis à execução direta pelo IFMG. O plano de trabalho submetido à fundação deve conter a classificação da natureza de cada bolsa, com as justificativas técnicas que amparem a decisão do coordenador.

Quesito 5. No caso de bolsas de pesquisa ou inovação que não estejam vinculadas a acordos de parceria previstos no art. 9º da Lei nº 10.973/2004, permanece aplicável o entendimento de isenção previsto para bolsas caracterizadas como doação?

RESPOSTA: A isenção de imposto de renda e de contribuição previdenciária prevista no art. 9º, § 4º, da Lei nº 10.973/2004 é expressamente condicionada à existência de **acordo de parceria formalizado** nos termos do caput daquele artigo. Na ausência desse instrumento, a isenção específica da Lei de Inovação não se aplica.

Nessa hipótese (inexistência de acordo de parceria), mesmo sendo o ajuste celebrado à luz da Lei n. 10.973/2007, a bolsa deverá ser analisada à luz do art. 26 da Lei nº 9.250/1995. Se satisfizer, no caso concreto, os requisitos ali previstos, a saber, ausência de contraprestação e de vantagem para o doador, poderá ser caracterizada como isenta com fundamento naquela norma geral. Caso contrário, os valores serão tributáveis.

Em razão da determinação de interpretação literal das normas de isenção (art. 111, II, CTN), não é possível estender a isenção da Lei de Inovação a situações nas quais o acordo de parceria não tenha sido celebrado.

Recomendação: O IFMG deve verificar, antes do pagamento de bolsas de estímulo à inovação, se o respectivo acordo de parceria foi formalizado nos termos do art. 9º da Lei nº 10.973/2004. Caso contrário, a análise da tributação deverá ser feita exclusivamente com base no art. 26 da Lei nº 9.250/1995, com a devida classificação pelo coordenador do projeto.

6. Quais critérios jurídicos devem ser considerados pela administração pública para distinguir bolsas caracterizadas como doação daquelas que possam ser consideradas remuneração decorrente de contraprestação de serviços, para fins de incidência tributária e previdenciária?

Os critérios objetivos para a distinção, extraídos da legislação e da jurisprudência consolidada, são os seguintes:

Critério	Bolsa-Doação (Isenta)	Bolsa-Contraprestação (Tributável)
Finalidade	Estudos ou pesquisas em sentido estrito	Execução de serviço específico em favor do concedente
Resultado	Domínio público; sem vantagem econômica para o doador	Apropriado pelo concedente; gera vantagem econômica
Natureza da atividade	Acadêmica, científica, de fomento ao conhecimento	Docência em curso remunerado ou não remunerado, apoio administrativo, elaboração de produto institucional
Vínculo	Ausência de subordinação e de elemento contratual de serviço	Presença de habitualidade, subordinação ou pagamento por resultado (Atenção especial: colaboradores externos e terceirização ilícita)
Beneficiário	Beneficia-se do fomento para seu desenvolvimento científico	Executa atividade que beneficia o concedente

A análise deve ser sempre material, não meramente formal e deve ser realizada em cada projeto, em consonância com o respectivo objeto. A denominação bolsa não prevalece sobre a substância das atividades desenvolvidas.

Recomendação geral: O IFMG deve exigir, de todos os coordenadores de projetos que envolvam concessão de bolsas, a adequada qualificação do projeto como ensino, pesquisa e extensão, assim como a elaboração de plano de trabalho que classifique, de forma fundamentada, a natureza de cada bolsa concedida, identificando se há ou não contraprestação de serviços. Essa classificação, que é de responsabilidade técnica do coordenador e dos gestores que aprovam o projeto, é o documento essencial para amparar a decisão de realizar ou não as retenções tributárias e previdenciárias. Recomenda-se, ainda, que a área financeira e contábil do IFMG estabeleça procedimento formal de revisão dessas classificações antes da autorização de cada pagamento.

Para qualificar o trabalho dos coordenadores, quanto à classificação das bolsas e incidência tributária, **recomenda-se** ampla divulgação ao entendimento firmado no presente parecer, bem como o aprimoramento da resolução do Conselho Superior para:

- determinar a realização de uma **matriz de enquadramento de bolsas** por modalidade de atividade, de uso obrigatório pelos coordenadores, inclusive com sugestão de um modelo explicativo e orientativo como documento anexo;
- fixar o conteúdo mínimo do plano de trabalho e dos projetos** e o procedimento de aprovação prévia dos projetos e planos de trabalho;
- capacitar coordenadores** na atribuição de distinção entre bolsa-doação e contraprestação, disseminando os critérios da RFB e do TCU de forma acessível.

É o parecer que restituo à autoridade consulente para as providências decorrentes.

Belo Horizonte, 04 de maio de 2026.

VANIA MENDES RAMOS DA SILVA
Procuradora Federal
Procuradora-Chefe da PF/IFMG

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <https://supersapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 23208002086202621 e da chave de acesso 45fd223a



Documento assinado eletronicamente por VANIA MENDES RAMOS DA SILVA, com certificado A1 institucional (*.AGU.GOV.BR), de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 3196421423 e chave de acesso 45fd223a no endereço eletrônico <https://supersapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): VANIA MENDES RAMOS DA SILVA, com certificado A1 institucional (*.AGU.GOV.BR). Data e Hora: 04-05-2026 11:52. Número de Série: 65635031372271175007508848075. Emissor: Autoridade Certificadora do SERPRO Final SSL.