

A LEI Nº 12.688, DE 18 DE JULHO DE 2012 – RECUPERAÇÃO ECONÔMICA E FISCAL PARA INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR

*Antônio Machado¹
José Thadeu Mascarenhas Menck²
Gustavo Fagundes³*

Ementa

A Lei nº 12.688/2012 autoriza a moratória e o parcelamento dos créditos tributários federais, concede benefício fiscal de redução de multas e institui programa de concessão de bolsas de ensino, cujos valores poderão ser utilizados pelas IES para pagamento de até 90% das dívidas tributárias federais.

Histórico do processo legislativo da Lei nº 12.688/2012.

A Medida Provisória nº 559, encaminhada pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional por meio da Mensagem nº 70, de 2 de março de 2012, foi convertida na Lei nº 12.688, de 18 de julho de 2012.

Na Câmara Federal, a relatoria da referida MP (Deputado Pedro Uczai – PT/SC) entendeu oportuno e necessário promover alterações em dispositivos legais existentes, voltadas ao desenvolvimento econômico e social do país, neste momento de crise econômica mundial e de desaceleração da economia brasileira.

Nesse sentido, no campo da educação e com ênfase nos cursos superiores, foi proposta e aprovada a instituição do “Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento das Instituições de Ensino Superior – PROIES,” com vistas a assegurar condições para a continuidade das atividades de entidades mantenedoras de instituições do sistema federal e estadual de ensino, viabilizando:

- I – a manutenção dos níveis de matrículas ativas de alunos;
- II – a qualidade do ensino, nos termos estabelecidos pelo Ministério da Educação - MEC (vetado);
- III – a recuperação dos créditos tributários da União; e
- IV – a ampliação de oferta de bolsas de estudo integrais para estudantes de cursos de graduação nas Instituições de Ensino Superior – IES, participantes do Programa.

Para efeito do PROIES, considera-se mantenedora a pessoa jurídica que provê os recursos necessários ao funcionamento de instituição de ensino superior e a representa legalmente; e como mantida, a instituição de ensino superior (IES),

¹ José Menck & Mascarenhas Advogados Associados

² José Menck & Mascarenhas Advogados Associados

³ Instituto Latino Americano de Planejamento Educacional (Ilape)

integrante do sistema federal de ensino, bem como as instituições dos sistemas estaduais, que realizam oferta de educação superior.

Observamos que esses termos, mantenedora e mantida, não eram, até então, expressamente definidos pela legislação educacional, mas apenas mencionados por diversas vezes nestas normas.

O PROIES é, em termos objetivos, um benefício fiscal que posterga por um ano a obrigatoriedade de pagamento de dívidas tributárias fiscais antigas, permite o parcelamento com redução de multas e será implementado por meio da aprovação de plano de recuperação tributária e da concessão de moratória das dívidas tributárias federais, nos termos dos arts. 152 a 155-A, da Lei 5.172, de 25.10.1966, em benefício das IES, que estejam em grave situação econômico-financeira.

Comentários

I. O PROIES.

O “Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento das Instituições de Ensino Superior – PROIES”, sob uma análise mais objetiva, compõe-se de dois subprogramas distintos governamentais que se complementam: (i) o parcelamento de dívidas tributárias federais; e (ii) a concessão de bolsas de ensino em instituições privadas pelo Governo Federal, cujos créditos poderão ser utilizados pelas IES para a quitação de seus débitos tributários federais vencidos até 31 de maio de 2012.

II. As providências iniciais da mantenedora para aderir ao PROIES.

A adesão ao PROIES demanda, inicialmente, duas ações básicas do contribuinte, a mantenedora da instituição de ensino superior:

Primeira: auditoria jurídica da exigibilidade de todas as dívidas tributárias existentes, para determinar o montante devido incontroverso, ou seja, os créditos tributários realmente devidos que não são passíveis de desconstituição via processo administrativo ou judicial.

Uma vez definido o montante da dívida tributária a ser incluído no programa, inicia-se a outra ação, a seguir descrita.

Segunda: elaboração de plano de recuperação econômica e tributária a ser aprovado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, do Ministério da Fazenda, contendo:

- (i) projeção da receita bruta mensal e os respectivos fluxos de caixa até o mês do vencimento da última parcela da dívida;
- (ii) relação de todas as dívidas tributárias inseridas no pedido de moratória;
- (iii) relação de todas as demais dívidas da entidade; e

(iv) proposta de pagamento de, no mínimo, 10% do total da dívida com recursos de geração própria, tendo em vista a sua capacidade de autofinanciamento.

III. A moratória das dívidas tributárias federais.

De responsabilidade a União, o primeiro benefício à IES que aderir ao programa será a concessão de moratória de dívidas tributárias federais, nos termos dos arts. 152 a 155-A da Lei nº 5.172, de 25.10.1966, a entidades mantenedoras de instituições integrantes do sistema federal ensino, que estejam em grave situação econômico-financeira, pelo prazo de doze meses, abrangendo todas as dívidas tributárias federais da entidade mantenedora, os acréscimos legais e os tributos retidos na fonte.

Moratória é a suspensão temporária da exigibilidade do crédito tributário, ou seja, durante o período expressamente previsto em lei, o sujeito passivo da obrigação tributária, que atenda às exigências e condições legais, fica desobrigado de cumprir a obrigação tributária (art. 151 e seguintes do CTN) e poderá pleitear a **Certidão Conjunta Positiva com Efeitos de Negativa relativos a Tributos Federais e à Dívida Ativa da União, necessária à adesão ao PROUNI e FIES.**

1. Do alcance do benefício fiscal – os contribuintes que podem ser beneficiados pela moratória.

O parágrafo único do art. 4º da Lei nº 12.688, de 2012, considera em estado de grave situação econômico-financeira a mantenedora de instituições de ensino superior, aquela que apresentava, em 31 de maio de 2012, dívidas tributárias federais vencidas, em montante igual ou superior a R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais) por aluno matriculado.

2. Os documentos necessários para o requerimento de adesão ao PROIES.

Para a concessão da moratória, a entidade mantenedora da IES deverá encaminhar requerimento com a fundamentação do pedido, discriminando todos os débitos incontroversos e que deseja optar pelo PROIES, à unidade da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional do domicílio do estabelecimento sede da instituição, até 31 de dezembro de 2012, acompanhado dos seguintes documentos:

- (i) estatuto social e atos de designação e responsabilidade dos gestores,
- (ii) demonstrações financeiras e contábeis e respectivo parecer de empresa de auditoria independente legalmente constituída;
- (iii) plano de recuperação econômica e tributária em relação à totalidade das dívidas vencidas até 31.05.2012;
- (iv) parecer de empresa de auditoria independente sobre a capacidade de autofinanciamento da entidade ao longo do PROIES;

- (v) apresentação dos indicadores de qualidade de ensino da unidade e dos respectivos cursos e
- (vi) relação dos bens e direitos, discriminados por unidade mantida, bem como de todos os bens e direitos dos controladores, administradores, gestores e representantes legais da entidade mantenedora, contendo a data de aquisição, a existência de ônus, encargos ou restrição de penhora ou alienação, legal ou convencional, com a indicação da data de sua constituição e da pessoa favorecida.

Observamos que a indicação dos bens dos controladores, administradores, gestores e representantes legais não implica em garantia imediata das dívidas tributárias parceladas, mas facilitará ao órgão tribuante a responsabilização dessas pessoas nos casos de incapacidade de pagamento da IES, casos estes expressamente previstos pelo Código Tributário Nacional, em seu art. 135.

Por outro lado, o art. 17 da referida Lei trata dos bens da mantenedora que tenham sido constituídos em garantia dos créditos tributários.

O requerimento de moratória constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário pelo fisco, podendo, entretanto, ser verificada a exatidão dos débitos inseridos no pedido de moratória. A inclusão de débitos que se encontrem em discussão administrativa ou judicial depende de a entidade mantenedora desistir expressamente e de modo irrevogável dos recursos utilizados em sua defesa e, cumulativamente, renunciar ao direito de oferecer quaisquer alegações sobre as quais se fundem os respectivos processos administrativos ou judiciais.

A concessão da moratória não implicará a liberação dos bens e direitos da mantenedora e das mantidas nem dos seus responsáveis que tenham sido dados em garantia dos respectivos créditos tributários.

3. Os casos de deferimento automático de requerimentos de adesão ao Programa.

O pedido de moratória será considerado automaticamente deferido se a PGFN não se pronunciar até o último dia do mês subsequente ao do recebimento do requerimento, inicial ou de sua adequação. A PGFN publicará no Diário Oficial da União – DOU o ato de concessão de moratória, indicando a mantenedora e suas mantidas, a data do deferimento, bem como a data a partir da qual produzirá efeitos.

4. Recurso no caso de indeferimento do pedido de adesão ao PROIES.

Na hipótese de indeferimento, a entidade mantenedora poderá, no prazo de 30 dias da ciência do ato, apresentar recurso ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, podendo, inclusive, apresentar documentação complementar, se julgar necessário. Se o Procurador-Geral não se pronunciar dentro de 30 dias do recebimento do recurso, o pleito será considerado aprovado.

IV. O parcelamento da dívida confessada em 15 anos.

O montante da dívida consolidada na data do requerimento de moratória poderá ser pago em até 180 parcelas mensais, iguais e consecutivas, devidamente corrigidas pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, e exigidas a partir do 13º mês subsequente à concessão da moratória.

Ressaltamos, novamente, que não é obrigatório incluir todas as dívidas tributárias federais no parcelamento. Deve-se, antes da adesão ao PROIES proceder a uma auditoria jurídica para indicar a viabilidade de desconstituir administrativa ou judicialmente parte dessas obrigações.

A prescrição fica suspensa no período entre a concessão da moratória e a sua revogação, ou até o término do parcelamento. No caso, como a moratória é de um ano e o parcelamento pode chegar a 15 anos, a depender do montante da dívida, pode-se chegar a 16 anos de adesão ao PROIES.

V. A compensação da dívida tributária federal por créditos das bolsas do PROIES.

Deferido o pedido de moratória e parcelamento é possível realizar a compensação de até 90% de cada parcela com a concessão de bolsas integrais a estudantes cuja renda familiar per capita seja de até 1,5 salário mínimo.

A compensação é uma forma de extinção do crédito tributário prevista no inciso II do art. 156 e art. 170 do Código Tributário Nacional.

Para que a IES possa realizar essa compensação, é necessário que faça adesão ao “Programa Universidade para Todos” – PROUNI, ao “Fundo de Financiamento Estudantil” – FIES e ao “Fundo de Garantia de Operações de Crédito Educativo” – FGEDUC.

A compensação pela entidade mantenedora de IES de até 90% das prestações mensais do parcelamento de sua dívida refinanciada será realizada com títulos emitidos pelo Governo Federal em razão das bolsas que serão concedidas pelo PROIES.

O valor mensal da prestação não compensada com os títulos provenientes desse Programa (mínimo de 10%) deverá ser liquidado com recursos gerados pela própria entidade mantenedora.

Embora seja exigida a adesão ao PROUNI e ao FIES, é necessário fazer as seguintes observações:

1. O PROUNI não gera créditos para compensar os débitos tributários parcelados. Ele servirá para isentar a IES, não reconhecida como beneficente de assistência social, dos seguintes tributos:

- a) Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas;
- b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;
- c) Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social; e
- d) Contribuição para o Programa de Integração Social.

2. Os créditos resultantes das bolsas do FIES servirão para o pagamento das contribuições sociais e, se houver mais créditos após o pagamento destes tributos, poderão ser utilizados para o pagamento de outros tributos administrados pela Receita Federal.

VI. O processo de oferta de bolsas no PROIES.

A oferta de bolsas no PROIES pela mantenedora observará procedimentos operacionais a serem estabelecidos pelo MEC, que as ofertará ao público em geral bolsas pelo no sistema eletrônico de informações mantido por este Ministério.

O valor mensal de cada bolsa de estudo ofertada corresponderá ao encargo educacional cobrado dos alunos não bolsistas, considerando todos os descontos regulares e de caráter coletivo concedidos pela instituição, inclusive aqueles concedidos em razão do pontual pagamento.

VII. A fiscalização pelos órgãos federais do cumprimento das obrigações por quem aderir ao Programa.

A PGFN encaminhará periodicamente ao Ministério da Educação informações sobre:

- a) o montante consolidado da dívida parcelada;
- b) o recolhimento dos tributos federais não contemplados na moratória; e
- c) o cumprimento do plano de recuperação econômica e tributária.

O MEC, por sua vez, realizará, periodicamente, auditorias de conformidade na entidade mantenedora, com vistas à avaliação da capacidade de autofinanciamento das obrigações de sua responsabilidade e da melhoria na gestão da IES, bem como para verificação dos indicadores de qualidade de ensino da entidade mantida e dos respectivos cursos. Se o desempenho da mantenedora ou da mantida for considerado insuficiente, o MEC informará a ocorrência à PGFN que, se for o caso, revogará a moratória concedida, e instaurará processo administrativo para descredenciamento da instituição.

VIII. As obrigações tributárias, educacionais e econômicas posteriores à adesão ao PROIES.

Para a permanência da instituição no PROIES, a mantenedora deverá:

- (i) recolher regular e espontaneamente todos os tributos federais não incluídos na moratória;
- (ii) cumprir integralmente o plano de recuperação econômica e tributária;
- (iii) demonstrar periodicamente sua capacidade de autofinanciamento e a melhoria da gestão da unidade de ensino;
- (iv) comprovar a manutenção dos indicadores de qualidade de ensino da IES e dos respectivos cursos administrados; e
- (v) submeter previamente à aprovação do MEC quaisquer modificações no patrimônio da entidade, tais como aquisições, fusões, cisões, transferência de manutenção, unificação de mantidas, bem como descredenciamento voluntário de qualquer IES vinculada à mantenedora.

Ressalta-se, novamente, que as bolsas concedidas pelo PROUNI não serão objeto de compensação das dívidas passadas, mas esta adesão garante a isenção aos tributos: Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela [Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988](#); Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social, instituída pela [Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991](#); e Contribuição para o Programa de Integração Social, instituída pela [Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970](#).

Já os créditos do FIES serão utilizados para pagamento das contribuições sociais. Se estas forem em montante inferior aos créditos, poderá utilizar o saldo para compensar outros tributos.

IX. Alteração da Lei de Filantropia pela Lei nº 12.688/2012 beneficia as IES.

A Lei nº 12.688/2012 alterou a redação da Lei de Filantropia, Lei nº 12.101/2009, autorizando a compensação no ano seguinte da diferença de gratuidade não aplicada no exercício de referência. Desta forma, a IES que tenha aplicado pelo menos 17% de suas receitas em um ano em gratuidade poderá compensar a diferença no ano seguinte.

Agora, as entidades de educação que não tenham aplicado em gratuidade o mínimo de 20% da receita anual efetivamente recebida, no ato da renovação da “Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social” – CEBAS, poderão firmar, uma única vez, Termo de Compromisso com o MEC para compensar o percentual devido nos três anos seguintes, com acréscimo de 20% sobre o percentual a ser compensado.

CONCLUSÃO

Como se depreende das disposições da Lei nº 12.688/2012, há muitas vantagens e desvantagens para as instituições de ensino superior e para o próprio Governo.

A principal vantagem trazida pelo PROIES é de cunho social e objetiva à promoção de adolescentes e jovens, por meio da ampliação da oferta de bolsas de estudo integrais e parciais, para estudantes de cursos de graduação nas Instituições de Ensino Superior – IES, muitos dos quais, por si só, não teriam condições de frequentar uma faculdade.

De outra parte, além da recuperação dos créditos tributários da União, mediante a concessão de moratória pelo prazo de 12 meses para as instituições de ensino superior, possibilitará alongamento do prazo para quitação dos débitos tributários das entidades mantenedoras em até 180 meses.

Entre as desvantagens do PROIES está a exigência de a entidade mantenedora desistir expressamente e de forma irrevogável da impugnação e/ou dos recursos judiciais interpostos em defesa de seus interesses, tanto na esfera administrativa como na judicial, cumulativamente com a renúncia a qualquer alegação de direito que fundamenta os respectivos processos administrativos ou judiciais.

Ora, se a instituição renunciar a todos os legítimos recursos utilizados em defesa de seus interesses e ocorrer, por qualquer motivo, a revogação de moratória, sua situação perante o fisco estará muito mais fragilizada do que antes estava. Além disso, a concessão da moratória não libera os bens e direitos da mantenedora e da mantida ou de seus responsáveis que tenham sido dados em garantia das respectivas dívidas tributárias.

Outro aspecto que merece destaque é o fato de que há necessidade de regulamentação de alguns dispositivos por parte do MEC e da PGFN, para então ocorrer a implantação do “Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento das Instituições de Ensino Superior – PROIES,” bem como para a concessão da moratória. Esse fato torna ainda mais exíguo o prazo para apresentação do respectivo plano de recuperação tributária, a expirar-se no dia 31 de dezembro deste ano.

Na esfera educacional, existem importâncias consequências que não podem ser ignoradas, porquanto afetam diretamente a vida das instituições de ensino superior cujas mantenedoras venham a aderir ao PROIES.

O primeiro aspecto a ser considerado é a renúncia às prerrogativas de autonomia universitária, conforme estipulado no artigo 5º da mencionada Lei nº 12.688/2012, de modo que, a partir da adesão, as universidades e centros universitários terão, durante o período em que estiverem ligados ao PROIES, suspensa sua autonomia para criação, modificação ou extinção de cursos, bem como para ampliação ou redução de vagas.

Também estará vedada a realização de qualquer tipo de negociação envolvendo a mantenedora, tais como aquisições, fusões ou cisões, porquanto tais atos implicarão na exclusão do PROIES.

Importante registrar, ainda, que as IES cujas mantenedoras façam a adesão ao PROIES estarão obrigadas, sob pena de exclusão do referido programa, a manter satisfatórios os indicadores (CPC e IGC) e conceitos (CC e CI) de qualidade da atividade educacional.

Além desses dados, há que se lembrar, ainda, que a exclusão, voluntária ou não, do PROIES, poderá ensejar a abertura de processo administrativo pelo MEC, com possibilidade de descredenciamento da instituição em virtude do desatendimento da exigência legal inerente à capacidade de autofinanciamento.

Tendo em vista o caráter nitidamente intervencionista estatal, bem como a habitual ação rigorosa dos órgãos da PGRF nas execuções fiscais, há que se registrar, por fim, que a exclusão do PROIES certamente será imediatamente seguida de uma ação fiscal, cumprindo lembrar que o trabalho de identificação de bens e direitos dos sócios e dirigentes será muito facilitado, em virtude da obrigatoriedade de sua identificação no momento da adesão ao referido programa, o que trará, decerto, a utilização desses bens no processo de execução fiscal decorrente da exclusão das mantenedoras do PROIES.

Finalmente, considerando tudo que foi dito, pode-se asseverar que é uma boa oportunidade para as entidades mantenedoras de instituições de ensino superior que estejam em dificuldade para quitar seu passivo fiscal, que, em alguns casos, arrasta-se ao longo de anos e anos na esfera administrativa ou até mesmo judicial. Entretanto, é necessário e fundamental elaborar **plano de recuperação econômica e tributária** a ser aprovado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, do Ministério da Fazenda, para concessão de moratória por 12 meses de todas as dívidas incluídas no referido plano e, conseqüentemente, o alongamento do prazo para quitação de suas obrigações tributárias em até 180 meses.

Para tanto, considerando a complexidade dos procedimentos de responsabilidade da mantenedora de IES, é mister que ela busque assessoria especializada não só na área de ensino superior, mas também nas áreas contábil, de auditoria, ciências econômicas e direito tributário, para elaboração do seu plano de recuperação econômica e tributária consistente e tempestiva, de modo a viabilizar o encaminhamento do respectivo pedido de moratória à PGFN/MF até 31 de dezembro de 2012.