



SENADO FEDERAL  
COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA

PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 45, DE 2019

Altera o Sistema Tributário Nacional para incluir a alínea 'c' ao inciso II e alterar a alínea 'a' do inciso II, ambos do §3º do artigo 9º da PEC 45/2019.

EMENDA Nº

Acresce-se a alínea 'c' ao inciso II, e altere-se a alínea 'a', do inciso III, ambos do §3º do artigo 9º da PEC 45/2019, nos seguintes termos:

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

*(...)*

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

*(...)*

II – redução em 100% (cem por cento) das alíquotas dos tributos referidos no caput para:

- a) bens de que trata o § 1º, III e IV;
- b) produtos hortícolas, frutas e ovos, de que trata o art. 28, III, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, com a redação vigente em 31 de maio de 2023 e;

**c) serviços de que trata o § 1º, I, mediante programa de contrapartida ou programa de oferta de bolsas**

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

- a) serviços de educação de ensino superior nos termos do Programa Universidade para Todos (Prouni), instituído pela Lei nº

11.096, de 13 de janeiro de 2005, o qual deverá ser estendido para os serviços de educação básica, mediante legislação própria;  
(...)

## JUSTIFICAÇÃO

É consenso que a educação é direito de todos, garantida por repetidas vezes na Constituição, tanto no art. 6<sup>o</sup><sup>1</sup>, que dispõe sobre os **Direito Sociais**, quanto na previsão de que o salário-mínimo deve ser capaz de atender **necessidades vitais básicas, como a educação**<sup>2</sup>, e reiterado em capítulo próprio sobre o tema, que trata a educação como “*direito de todos e dever do Estado e da família*”<sup>3</sup>.

No entanto, com maior firmeza, o texto constitucional estabelece a **obrigatoriedade da educação básica** (art. 208)<sup>4</sup>, sendo que tal setor deve ser mais bem contemplado no âmbito da Reforma Tributária, por meio da alteração do texto aprovado pela Câmara dos Deputados, de forma a garantir o cumprimento de tal dever.

E para cumprir as determinações constitucionais de prestação de serviços de educação, o sistema de ensino básico privado tem sido fundamental na complementariedade do ensino público e responde, segundo Censo Escolar de 2022, por **19% das matrículas na educação básica**.

Mais do que isso, tendo em vista as limitações orçamentárias do setor público, o setor privado tem sido capaz de atender, com maior eficiência, as demandas por um ensino básico de qualidade. Tanto é que, considerando-se um resultado ainda pré-pandemia, no ranking ENEM<sup>5</sup> 2019<sup>6</sup>, das 100 melhores escolas classificadas, 91 eram privadas.

No entanto, isso ainda tem sido insuficiente para conferir a necessária qualidade ao ensino básico brasileiro. Prova disso são os resultados aquém do desejado em exames internacionais, como o PISA<sup>7</sup> de 2018, no qual o Brasil figurou na 54<sup>a</sup> posição.

A necessidade de conferência de tratamento tributário diferenciado para a educação básica é reconhecida justamente pelos países que atingiram os maiores níveis de

<sup>1</sup> Art. 6º São direitos sociais a **educação**, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

<sup>2</sup> Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: (...) IV - salário mínimo, fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, **educação**, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada sua vinculação para qualquer fim;

<sup>3</sup> CAPÍTULO III - DA EDUCAÇÃO, DA CULTURA E DO DESPORTO - Seção I - DA EDUCAÇÃO

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

<sup>4</sup> Art. 208. O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de:

I - **educação básica obrigatória** e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezesete) anos de idade, assegurada inclusive sua oferta gratuita para todos os que a ela não tiveram acesso na idade própria;

<sup>5</sup> Exame Nacional do Ensino Médio.

<sup>6</sup> <https://enem2019.evolutonal.com.br/>

<sup>7</sup> Programa Internacional de Avaliação de Estudantes.

escolaridade em termos de qualidade garantem tratamento tributário diferenciado à educação, com base no PISA<sup>8</sup> de 2018:

	<b>País</b>	<b>Tributação da Educação</b>
1	China	Alíquota reduzida (6%)
2	Cingapura	Sem regime diferenciado (alíquota de 8%)
3	Estônia	Isenção para educação privada
4	Japão	Isenção para educação privada
5	Coréia do Sul	Isenção para educação privada
6	Canadá	Isenção para educação privada
7	Finlândia	Isenção para educação privada
8	Polônia	Isenção para educação privada
9	Irlanda	Isenção para educação privada
10	Reino Unido	Isenção para educação privada

O tratamento favorecido não se limita aos 10 países melhor classificados no PISA. Em outros países, como o Canadá, a isenção vai além do serviço de ensino e abarca, também, atividades extracurriculares como a alimentação vendida nas escolas, o transporte escolar, material didático e até a prestação de serviços ou produtos desenvolvidos pelos alunos durante as atividades escolares (ex.: empresa júnior).

Tal constatação torna evidente a necessidade de formação de uma política pública de ensino, de modo que a escolaridade possa progredir não apenas em termos de alunos matriculados, mas também em qualidade.

Nesse sentido, a presente reforma tributária não parece considerar aos anseios por uma melhoria na educação básica do país. Propõe-se a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (“IBS”) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (“CBS”), que incidirão, em conjunto, à expressiva alíquota, atualmente estimada entre 25,4% a 27%<sup>9</sup> - que seria a maior alíquota de IVA do mundo.

O inciso X do art. 156-A veda, em regra, qualquer hipótese de concessão de benefícios ou incentivos fiscais ou financeiros ou regimes diferenciados de tributação, salvo exceções.

Dentre as exceções previstas no art. 9º da PEC, se prevê a concessão de alíquotas reduzidas em 60% para bens e serviços tidos como essenciais, dentre os quais se destaca a educação. Ademais, estabeleceu-se a redução em 100% da alíquota da CBS sobre os serviços de educação de ensino superior nos termos do Programa Universidade para Todos – Prouni (Lei 11.096/2005).

A medida merece elogios, por ter privilegiado uma das políticas públicas mais bem sucedidas de inclusão de jovens de baixa renda no ensino superior por meio de bolsas em instituições privadas.

<sup>8</sup> Programa Internacional de Avaliação de Estudantes.

<sup>9</sup> <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2023-08/aliquota-padroo-do-iva-ficara-entre-2545-e-27-calcula-fazenda>

No entanto, a proposta é demasiadamente limitada ao restringir a possibilidade do regime especial única e exclusivamente à educação superior, ignorando o principal gargalo da educação brasileira, que diz respeito à prestação de serviços de educação básica.

Isso, porque segundo a PEC 45/2019, salvo as exceções constitucionalmente previstas, não se poderia conceder nenhum outro tipo de benefício ou regime especial, exceto aqueles expressamente previstos na Constituição ou na PEC, e que, na atual redação, se limita ao ensino superior.

Com isso, se impossibilitaria a extensão do modelo bem-sucedido verificado no Prouni para a educação básica. Ressalta-se que o custo do aluno da educação pública superior é de 10 vezes superior ao custo de aluno PROUNI<sup>10</sup>, por exemplo.

Assim, o ideal é viabilizar a possibilidade de que a lei complementar crie – além do ProUni – instrumento similar para a educação básica, inclusive como alternativa para desonerar os estados e municípios do custo inerente à prestação de serviços de educação pública, por meio de programas que atribuam ao setor privado o ônus de concessão de bolsas de estudo no âmbito da educação básica, tendo, como contrapartida, reduções no valor do CBS.

Propõe-se, também, que estados e municípios possam conceder a mesma desoneração ao IBS, vinculada à concessão de programa de bolsas, viabilizando que os demais entes federados possam incentivar a educação por meio de políticas fiscais.

Há que se ressaltar que a atual proposta de reforma já implica em maior oneração dos serviços de Educação Básica privados, que enfrentarão grave aumento de carga tributária com a imposição de uma alíquota (atualmente estimada em 25,4% a 27% para o IBS/CBS).

Confirmando-se as alíquotas mais elevadas, a redução da carga tributária em 60% ainda seria insuficiente para o setor, cujas despesas majoritárias decorrem da folha de salários e que teriam pouquíssimas despesas creditáveis. O resultado, no atual cenário, será a migração de alunos para o ensino público, demissões no setor e aumento das despesas públicas com o ingresso desse alunos anteriormente no setor privado.

Assim, a garantia de existência de um modelo similar ao Prouni para o ensino básico serviria tanto para desonerar a carga tributária do sistema privado de ensino, como ainda reduziria o próprio custo estadual/municipal com a manutenção do sistema público de ensino.

Diante do exposto, solicita-se o apoio para a aprovação desta Emenda cujo teor é fundamental para garantir a justa tributação dos serviços de educação básica privada e garantir o necessário estímulo ao setor.

Sala da Comissão,      em de      de 2023.

---

<sup>10</sup> MEC - Nota Técnica SE nº 4/2018