



Conselho de
Monitoramento e
Avaliação de
Políticas Públicas

Relatório de Avaliação

CEBAS Educação

Ciclo 2019

CONSELHO DE MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

COMITÊ DE MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO DE SUBSÍDIOS DA UNIÃO

Ciclo CMAP
2019

Política avaliada
Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social na
área de educação

Coordenador da avaliação
Secretaria Federal de Controle Interno /
Controladoria-Geral da União

Executores da avaliação
Secretaria Federal de Controle Interno /
Controladoria-Geral da União

Informações:
Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria
Tel: (61) 3412-2358/2360

Home Page:
<https://www.gov.br/economia/pt-br/aceso-a-informacao/participacao-social/conselhos-e-orgaos-colegiados/cmap/>

É permitida a reprodução total ou parcial do conteúdo
deste relatório desde que mencionada a fonte.

Lista de siglas e abreviaturas

ABMES – Associação Brasileira de Mantenedoras de Ensino Superior

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade

ARG – Avaliação dos Resultados da Gestão

BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento

CadÚnico – Cadastro Único para Programas Sociais

CEBAS – Certificação das entidades beneficentes de assistência social

CENSO – Censo Escolar da Educação Básica

CENSUP – Censo da Educação Superior

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CGCEBAS – Coordenação-Geral de Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social

CGU – Controladoria-Geral da União

CMAS – Comitê de Monitoramento e Avaliação de Subsídios da União

CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas

CNAS - Conselho Nacional de Assistência Social

CNPJ – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CONFENEN – Confederação Nacional dos Estabelecimentos de Ensino

CRAS – Centros de Referência de Assistência Social

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

DBF – Declaração de Benefícios Fiscais

DGT – Demonstrativo de Gastos Tributários

ENAP - Escola Nacional de Administração Pública

FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

FIES – Fundo de Financiamento Estudantil

FONIF – Fórum Nacional das Instituições Filantrópicas

GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IDEB – Índice de Desenvolvimento da Educação Básica

IEB – Instituição de Ensino Básico

IES – Instituição de Ensino Superior

IFES – Instituição Federal de Ensino Superior

INEP – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira

INSE – Indicador de Nível Socioeconômico das Escolas de Educação Básica

IOEB – Índice de Oportunidades da Educação Brasileira

IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada

MDS – Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (atual Ministério da Cidadania)

MEC – Ministério da Educação

MS – Ministério da Saúde

PGFN – Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

PNAD – Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios

PNE – Plano Nacional de Educação

PROIES – Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento das Instituições de Ensino Superior

PROUNI – Programa Universidade para Todos

P-FIES – Programa de Financiamento Estudantil

RAIS – Relação Anual de Informações Sociais

RFB – Receita Federal do Brasil

SEB – Secretaria de Educação Básica

SEI – Sistema Eletrônico de Informações

SERES – Secretaria de Regulação e Supervisão da Educação Superior

SESU – Secretaria de Educação Superior

SGBD – Sistema de Gerenciamento de Banco de Dados

SIS – Síntese de Indicadores Sociais

SisCEBAS – Sistema de Informação de Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social na Área de Educação

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TAG – Termo de Ajuste de Gratuidade

TCU – Tribunal de Contas da União

UF – Unidade da Federação

Lista de tabelas

Tabela 1 - Quantidade de CNPJ ativos em outubro de 2018, por seção de atividade econômica principal.....	20
Tabela 2 - Quantidade de entidades e de alunos, por nível de ensino e por gratuidade ou não da entidade	25
Tabela 3 - Quantidade de processos de supervisão, por exercício de instauração	36
Tabela 4 - Distribuição regional dos gastos tributários CEBAS Educação, do PIB <i>per capita</i> e do índice Gini, por região	43

Lista de quadros

Quadro 1 - Principais atores e dimensões da política pública da CEBAS Educação.....	11
Quadro 2 - Requisitos de imunidade CEBAS (Lei 12.101/2009), de imunidade de impostos (Lei 5.172/1966) e deveres das mantenedoras de ensino superior sem fins lucrativos (Lei 9.131/1995).....	22
Quadro 3 - Comparação entre regras de adesão ao PROUNI e à CEBAS Educação no ensino superior	30
Quadro 4 – Competências específicas da estrutura de governança dos instrumentos da CEBAS Educação	33
Quadro 5 – Convergência entre a CEBAS Educação, o PROUNI e o PROIES	36

Lista de figuras

Figura 1 - Árvore de problemas da CEBAS Educação e de outras políticas de expansão da educação	16
Figura 2 - Modelo Lógico e teoria do programa CEBAS Educação	17
Figura 3 - Marcos do processo de certificação e isenção de entidades beneficentes de assistência social.....	17
Figura 4 - Fluxo resumido de análise dos pedidos de certificação (concessão ou renovação)...	25
Figura 5 - Instrumentos de implementação da CEBAS Educação	33

Lista de gráficos

Gráfico 1 - Desigualdade de renda dos países, segundo dados do Banco Mundial (Gini Index) 13	13
Gráfico 2 - Evolução da desigualdade de renda no Brasil (índice Gini, IBGE), 2012 a 2018 13	13
Gráfico 3 - Percentual de pessoas, por nível de renda domiciliar <i>per capita</i> , que cursam ou cursaram os diversos níveis de ensino (PNAD 2015) 14	14
Gráfico 4 - IDEB 2017 e IOEB 2019 por Unidade da Federação 15	15
Gráfico 5 - Percentual da população brasileira por faixa de renda, segundo dados da PNAD 2015 18	18
Gráfico 6 - Quantidade de entidades certificadas e de alunos matriculados, por nível de ensino a que se dedica a entidade..... 24	24
Gráfico 7 - Quadro de pessoal da CGCEBAS 26	26
Gráfico 8 - Produção anual da CGCEBAS 26	26
Gráfico 9 – Estoque remanescente de processos CEBAS Educação, por trimestre 27	27
Gráfico 10 – Tempo médio de decisão e de remetimento de processos CEBAS Educação, em dias 27	27
Gráfico 11 - Indicadores de acompanhamento das metas de matrícula do PNE 2014-2024: educação infantil, ensino fundamental, ensino médio e educação superior 38	38
Gráfico 12 - Quantidade de IEB sem fins lucrativos e de matrículas entre 2009 e 2019 39	39
Gráfico 13 - Quantidade de IES sem fins lucrativos e de matrículas entre 2010 e 2018 39	39
Gráfico 14 – Quantidade de estabelecimentos de educação com CEBAS por UF 40	40
Gráfico 15 – Quantidade de estabelecimentos de educação com CEBAS pela pop. em idade escolar 40	40
Gráfico 16 – Quantidade de estabelecimentos de educação de entidades certificadas por UF, absoluta e pela população em idade escolar 41	41
Gráfico 17 - Representação territorial dos gastos tributários CEBAS Educação, do PIB <i>per capita</i> e do índice Gini, por região 42	42
Gráfico 18 - Gastos tributários CEBAS Educação - bases efetivas (2010 a 2017) e projeções (2018 a 2020)..... 44	44
Gráfico 20 - Quantidade de bolsas equivalentes do PROUNI (2010 a 2019) e montante de gastos tributários (2010 a 2020) 46	46
Gráfico 19 - Comparativo entre a estimativa de custo médio da CEBAS Educação e a de outras políticas de financiamento à educação..... 47	47

Sumário

1	Introdução	9
2	Descrição geral da política pública	10
3	Diagnóstico do problema	12
4	Desenho da política pública	16
5	Implementação	21
6	Governança	31
7	Resultados	37
8	Impactos	41
9	Execução dos subsídios da União	43
10	<i>Insights</i> sobre eficiência e economicidade do gasto	46
11	Recomendações	49
	Referências documentais e bibliográficas	56

1 Introdução

O **Comitê de Monitoramento e Avaliação dos Subsídios da União (CMAS)**, instância de natureza consultiva do Governo Federal, foi instituído pelo Decreto nº 9.588, de 27 de novembro de 2018, e tem por finalidade monitorar e avaliar, de forma contínua, as políticas públicas financiadas por subsídios da União. Para tanto, compete ao Comitê estabelecer cronograma de avaliação dessas políticas públicas¹.

A agenda de avaliações do CMAS para 2019 foi decidida de forma abrangente, de modo a contemplar avaliações de diferentes áreas da economia, como indústria, agricultura, educação, crédito, emprego e energia. Por sugestão da CGU, a política pública relativa à **Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social na área de educação (CEBAS Educação)**, de responsabilidade do Ministério da Educação, foi inserida nesse escopo.

Diante do exposto, o objetivo desta avaliação é a elaboração de um diagnóstico executivo da CEBAS Educação, nos moldes do Guia Prático de Análise *Ex Post* da Casa Civil da Presidência da República, com o fim de subsidiar os trabalhos do CMAS e as discussões acerca da legislação afeta à política pública.

A metodologia utilizada constituiu-se na análise documental e bibliográfica a respeito da política, na discussão com agentes envolvidos em sua execução e no cruzamento de dados contidos em bases públicas. O trabalho foi coordenado pela CGU, com a parceria do MEC e do Ministério da Economia.

Ressalta-se a decisão do STF², há pouco publicada, que declarou inconstitucionalidade formal de diversos dispositivos da Lei nº 12.101/2009, marco legal da CEBAS, por entender que é necessária lei complementar para regulamentar o modo beneficente de atuação, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas; e inconstitucionalidade material da possibilidade de suspensão temporária da imunidade, assentada no § 1º do art. 32, por afrontar a garantia do contraditório e da ampla defesa. A retirada desses dispositivos do ordenamento jurídico desconstrói a lógica formulada para a política pública. Em função disso, entende-se que o momento se torna oportuno, se não inadiável, para a revisão legislativa da política.

Frise-se ainda que a CEBAS Educação foi recentemente avaliada pelos órgãos de controle interno e externo da União, que publicaram os seguintes documentos: o Relatório ARG nº 201504883 CGU, que avaliou o macroprocesso de certificação de entidades beneficentes realizados pela SERES; o Acórdão nº 822/2018 TCU-P, que trata da regularidade dos processos de concessão, renovação e supervisão de certificação às entidades com atuação preponderante na área de educação; e o Relatório de Avaliação nº 201801655 CGU, cuja análise se voltou à eficácia da política pública e à atuação das entidades beneficentes de assistência social na área de educação.

Portanto, a fim de aprofundar as análises, tal diagnóstico será aproveitado na presente avaliação executiva, sem dispensar a leitura desses documentos a quem necessitar de maior aprofundamento no tema.

¹ DECRETO 9.834/2019, art. 1º, inc. II.

² STF. ADI 4480 DF. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=3979672>> Acesso em: 25 mai. 2020.

2 Descrição geral da política pública

A Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social (CEBAS) trata-se de política pública de abrangência nacional, na qual se concede certificação a pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social, desde que atendam aos requisitos da lei, com a finalidade de prestação de serviços assistenciais, em contrapartida ao reconhecimento à imunidade de contribuições para a seguridade social, instituída pelo § 7º do art. 195 da Constituição Federal.

Esclarece-se que, não obstante o dispositivo constitucional falar em “isenção”, a jurisprudência do STF reconhece tratar-se de “imunidade tributária” em favor das entidades beneficentes de assistência social que atenderem aos requisitos legais, entendendo haver atecnia do legislador constitucional³. Esse entendimento é acompanhado pela maior parte da doutrina, conforme exposto por Mânica (2016, p. 283 a 285), segundo o qual “a hipótese é evidente delimitação expressa da competência tributária pela Constituição, característica das imunidades tributárias”.

Nesse contexto, as entidades sem fins lucrativos interessadas na fruição da imunidade tributária pleitearão certificar-se, em processo específico de concessão ou renovação de certificado, mediante a prestação de serviços assistenciais e o atendimento dos demais requisitos legais.

A partir da vigência da Lei nº 12.101/2009, a política foi dividida em três áreas de atuação: educação, saúde e assistência social; e a análise e decisão sobre os requerimentos de certificação passou a ser competência do MEC, do MS e do antigo MDS, hoje Ministério da Cidadania, de acordo com a área de atuação preponderante da entidade requerente. Dessa divisão surgiram a CEBAS Educação, a CEBAS Saúde e a CEBAS Assistência Social, vertentes autônomas da CEBAS. Portanto, cada área passou a ter seus próprios atores, estruturas, e requisitos de certificação.

Das exigências legais para a certificação de entidades beneficentes voltadas à área de educação (CEBAS Educação), destaca-se a obrigatoriedade de concessão de bolsas de estudo a estudantes de baixa renda, em quantidade proporcional ao número de alunos pagantes⁴. Se a entidade beneficente de educação presta serviços integralmente gratuitos, deverá garantir proporção mínima de vagas para alunos de baixa renda⁵. Nos termos da Lei nº 12.101/2009, as bolsas concedidas constituem-se em instrumentos de promoção da política pública de acesso à educação⁶.

À vista disso, a CEBAS Educação se constitui política de financiamento à educação em instituições privadas de ensino, via concessão de bolsas de estudo a estudantes de baixa renda em contrapartida de benefícios tributários (gastos tributários), cuja definição formulada pela RFB é transcrita a seguir:

³ STF. ADI 4480 DF. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=3979672>> Acesso em: 25 mai. 2020; STF. ADI 2028 DF. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1768733>> Acesso em: 25 mai. 2020; STF. RE 566.622 RS. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2565291>> Acesso em: 25 mai. 2020.

⁴ LEI 12.101/2009, art. 13, 13-A e 13-B.

⁵ LEI 12.101/2009, art. 13, § 7º; MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 5º, § 4º, e art. 17.

⁶ LEI 12.101/2009, art. 12-A.

Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte. (RFB, 2019, p. 7. Gasto tributário)

Com essa concepção, a RFB expõe que tais desonerações podem servir para diversos fins, dentre os quais “compensar ações complementares às funções típicas de Estado desenvolvidas por entidades civis”, a exemplo do que ocorre com a CEBAS Educação.

Vários atores são fundamentais para a execução da política pública, dos quais se destacam o MEC, as entidades beneficentes de assistência social e os alunos bolsistas, beneficiários diretos da política pública. O quadro adiante busca apresentar as principais dimensões ou perspectivas de cada um desses atores.

Quadro 1 - Principais atores e dimensões da política pública da CEBAS Educação

Ator envolvido (stakeholders)	Dimensões da política pública						
	Financeira	Processo	Produto	Cliente	Resultado	Transparência	Desempenho
SERES/MEC	Custo administrativo	Processo de certificação	Certificação de entidades	Entid. Benef. Assist. Social	Expansão de vagas	Visão Pública	EFICIÊNCIA
Entid. Benef. Assist. Social	Renúncia Tributária	Seleção de alunos	Concessão de Bolsas	Aluno bolsista	Aumento da escolaridade	Relat. Ativid. e Dem. Contáb.	EFICÁCIA
Aluno bolsista	Bolsa	Estudo	Aprendizado	Sociedade	Desenvolvim. local/reg./nac.	Sigilo	EFETIVIDADE

Observação: ao especificar o **processo** e o **produto** das entidades beneficentes, referindo-se à **seleção de alunos** e à **concessão de bolsas**, optou-se por focar nos elementos relevantes ao presente trabalho, considerando que a concessão de bolsas é o produto direto financiado pela renúncia tributária; desconsiderou-se, portanto, que em uma visão ampla o **produto** das entidades beneficentes é o ensino e seu **processo** é o processo educativo; estes elementos, porém, não são financiados exclusivamente pela renúncia fiscal, nem se destinam exclusivamente aos alunos bolsistas; ao especificar o **cliente** e o **resultado** dos alunos bolsistas, utilizou-se um aspecto subjetivo, pois, em última instância, é a sociedade quem financia esses alunos, porquanto acredita-se que trarão maior desenvolvimento econômico e social; por fim, as dimensões do **desempenho** atribuídas a cada ator é fruto de uma análise generalista, cujo enfoque é a política pública; obviamente, sob uma análise mais profunda, cada ator compreenderá seus próprios elementos de eficiência, de eficácia e de efetividade, bem como das demais dimensões do desempenho.

Fonte: CGU, 2019. Relatório de Avaliação 201801655. Disponível em: <<https://auditoria.cgu.gov.br/download/13462.pdf>> Acesso em: 15 out. 2019.

Cumpra-se destacar que os clientes diretos do MEC são as entidades beneficentes e o produto de seu processo enseja o financiamento dessas entidades, ou mais especificamente uma compensação por meio de gastos tributários. De forma análoga, a oferta de bolsas pelas entidades beneficentes financia os alunos bolsistas, permitindo-lhes ingressar na instituição de ensino. Em cadeia, pode-se dizer que a efetividade da política pública passa pelo processo de certificação de entidades e culmina no aumento da escolaridade média, no desenvolvimento econômico do país e na redução das desigualdades sociais.

Em relação aos demais atores e interessados, cita-se a Receita Federal (RFB), a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), a Confederação Nacional dos Estabelecimentos de Ensino (CONFENEN), a Associação Brasileira de Mantenedoras de Ensino Superior (ABMES), o Fórum Nacional das Instituições Filantrópicas (FONIF) e demais associações representativas das instituições de educação privada, dos estudantes e da sociedade civil.

Das normas vigentes que disciplinam a matéria, ressalta-se a Lei nº 12.101/2009; o Decreto nº 8.242/2014, que a regulamenta; a Portaria Normativa nº 15/2017 do MEC, expedida após recomendação da CGU nesse sentido; e a Instrução Normativa nº 2/2013 do MEC, que trata do Termo de Ajuste de Gratuidade (TAG). Ressalta-se ainda a Súmula 612 do STJ; e o Inteiro Teor dos Acórdãos referentes às ADI 2028 DF e 4480 DF do STF, que estabeleceram importante discussão sobre a política pública.

3 Diagnóstico do problema

A previsão constitucional de imunidade para as entidades beneficentes de assistência social surgiu a partir do Anteprojeto da Comissão da Ordem Social, com a Emenda 7S1017-9⁷, do Constituinte Cunha Bueno, na Assembleia Nacional Constituinte de 1987. Segundo a justificativa apresentada, o benefício visa a fomentar a manutenção de instituições de amparo a carentes, menores, idosos ou excepcionais, custeadas com recursos das comunidades ou subvenções de órgãos públicos, que na época recorriam frequentemente à Previdência Social, na busca de anistia de débitos e isenções de contribuições patronais.

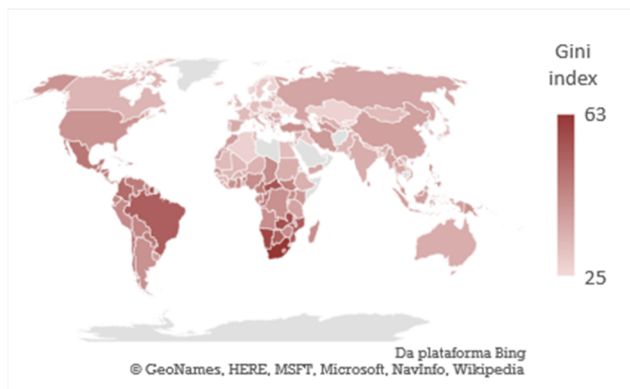
Dessarte, inicialmente a política pública concentrou-se no amparo a pessoas em situação de vulnerabilidade socioeconômica, por meio do tratamento diferenciado a entidades beneficentes voltadas à prestação de serviços assistenciais. Logo, pode-se inferir que a prescrição inicial do **problema** é a *desigualdade social e de renda* e que a **causa** a ser enfrentada é a *dificuldade de acesso a serviços assistenciais por pessoas em situação de vulnerabilidade socioeconômica*. Diante disso, objetivou-se facilitar o acesso a esses serviços por meio do fomento à filantropia. Trata-se, portanto, de política pública do tipo redistributiva.

A desigualdade social e econômica é um problema que persiste no mundo todo. Não é preciso muito para demonstrá-la. Nesse contexto, embora o Brasil estivesse reduzindo seus índices de desigualdade até o início da crise política e econômica iniciada em 2014, ainda é um dos países com maior desigualdade do mundo. Segundo dados do Banco Mundial, o Brasil possui o oitavo maior índice de desigualdade econômica (*Gini index, World Bank estimate*)⁸, dentre os 163 países com dados disponíveis. As **consequências** são conhecidas: pobreza, fome, desemprego, violência, entre outras.

⁷ Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/internet/constituicao20anos/DocumentosAvulsos/vol-184.pdf>> Acesso em: 1 abr. 2020.

⁸ Disponível em: <<http://wdi.worldbank.org/table/1.3>> Acesso em: 12 de nov. de 2019.

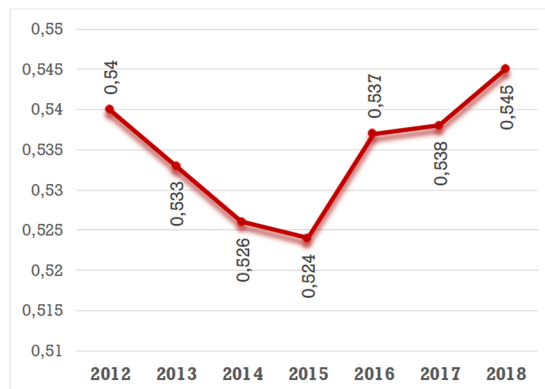
Gráfico 1 - Desigualdade de renda dos países, segundo dados do Banco Mundial (Gini Index)



Observação: Os índices apresentados pelo Banco Mundial variam entre os anos de 1998 a 2016, segundo a disponibilidade de dados do país.

Fonte: CGU, 2020, com base nos dados do Banco Mundial. Disponível em: <http://wdi.worldbank.org/table/1.3> Acesso em: 12 de nov. de 2019.

Gráfico 2 - Evolução da desigualdade de renda no Brasil (índice Gini, IBGE), 2012 a 2018



Fonte: CGU, 2020, com base nos dados do Relatório Síntese dos Indicadores Sociais (SIS), 2019, divulgado pelo IBGE. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101678.pdf> Acesso em: 20 de abr. de 2020.

Certamente, as diferenças de oportunidades de acesso à educação é uma das principais causas das desigualdades sociais e de renda. Por esse motivo, o investimento público em educação circunscreve-se no contexto das políticas sociais, que visam a assegurar, de forma equânime, o acesso da população a melhores condições de vida, sabendo que é nas condições de acesso que surgem as desigualdades sociais (MATIAS-PEREIRA, 2017, p. 6 e 256).

Além de expandir e materializar direitos, as políticas públicas sociais, sobretudo na área de educação, viabilizam a incorporação de pessoas ao mercado, o que aumenta o bem-estar e proporciona maior justiça social, possibilitando a redução das desigualdades sociais e regionais, o que, além de justificável, gera como subproduto a ampliação do mercado interno (CASTRO e OLIVEIRA, 2014, p. 30-31).

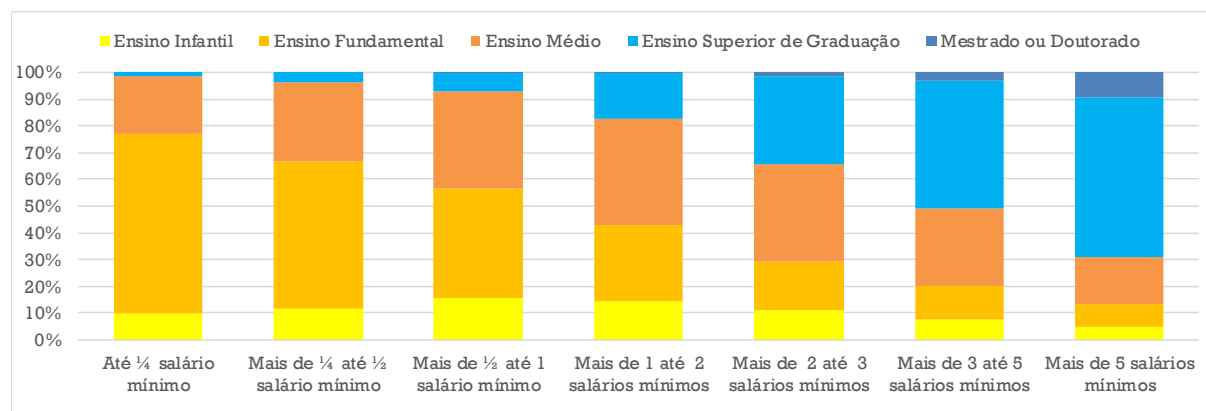
Com entendimento semelhante, o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) elegeu dentre as políticas prioritárias para a erradicação da pobreza “manter uma política agressiva de investimentos contínuos na expansão do acesso e na qualidade da educação básica para reduzir as grandes diferenças educacionais, que constituem a principal fonte de desigualdade de oportunidades no mercado de trabalho” (BID, 2005 apud MATIAS-PEREIRA, 2017, p. 96).

Evidentemente, quando se busca reduzir desigualdades sociais por meio da expansão da oferta de educação, vislumbra-se objetivos de longo prazo. Acerca do tema, salienta-se estudo publicado pelo IPEA com o objetivo de examinar o efeito da expansão do sistema educacional na desigualdade de renda e na pobreza do Brasil: o estudo elaborou algumas simulações segundo as quais o impacto na pobreza e na desigualdade teria sido pequeno no curto prazo, podendo inclusive aumentá-las nesse período; no longo prazo, os resultados seriam mais expressivos. Em grande medida, esse resultado decorre de as políticas educacionais investirem mais nas gerações futuras, em detrimento da geração atual (MEDEIROS; BARBOSA; CARVALHAES, 2019).

A fim de demonstrar a vinculação entre o acesso à educação e a desigualdade social e de renda no Brasil, utilizou-se dos dados da PNAD 2015 para estratificar a quantidade de pessoas e de

domicílios, a partir da qual se demonstrou que o nível de escolaridade da população cresce à medida que cresce o nível de renda *per capita*:

Gráfico 3 - Percentual de pessoas, por nível de renda domiciliar *per capita*, que cursam ou cursaram os diversos níveis de ensino (PNAD 2015)



Observação: o gráfico foi elaborado a partir dos microdados da PNAD 2015, relacionando os seguintes atributos: (1) PNAD DOM: 1. Série completa; e 2. Faixa de renda per capita; e (2) PNAD PES: 1. Série completa (contagem); 6. Rede de ensino; 6. Curso; e 6. Escolaridade.

Fonte: CGU, 2020, com base nos dados da PNAD 2015. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9127-pesquisa-nacional-por-amostra-de-domicilios.html?=&t=resultados>> Acesso em: 3 abr. 2020.

O gráfico pode ser interpretado de duas maneiras: pessoas com maior nível de renda possuem mais fácil acesso à educação (condições de acesso); e pessoas com mais acesso à educação possuem maiores chances de alcançar elevados níveis de renda (mobilidade social). Possivelmente, as duas interpretações são verdadeiras. De todo modo, ampliar o acesso à educação aparece como solução.

A conclusão é corroborada pelos resultados do Indicador de Nível Socioeconômico das Escolas de Educação Básica (INSE), elaborado pelo INEP, o qual visa a mensurar a relação entre desempenho escolar e o perfil social, econômico e cultural dos alunos, o chamado Efeito-Escola. Segundo a Nota Técnica que apresenta os resultados do INSE 2015⁹, o indicador foi desenvolvido a partir dos questionários socioeconômicos do Saeb e do Enem, e tem por objetivo contextualizar o desempenho das escolas, bem como o seu esforço na realização do trabalho educativo, ao caracterizar, de modo geral, o padrão de vida de seu público, relacionados à respectiva posição na hierarquia social.

Nesse estudo, o INEP classificou os estudantes em níveis socioeconômicos e os relacionou segundo o grupo de INSE médio da escola. O estudo concluiu que, de modo geral, as escolas com INSE médio mais baixo possuem mais alunos situados nos níveis socioeconômicos mais baixos da escala, ao passo que as escolas com INSE médio mais alto, a concentração de alunos nos níveis mais altos.

As desigualdades de acesso à educação também devem ser consideradas em relação à qualidade do ensino, e não se esgotam no nível de indivíduos, mas também podem ser observadas entre as Unidades da Federação. Segundo apontam indicadores como o IDEB e o

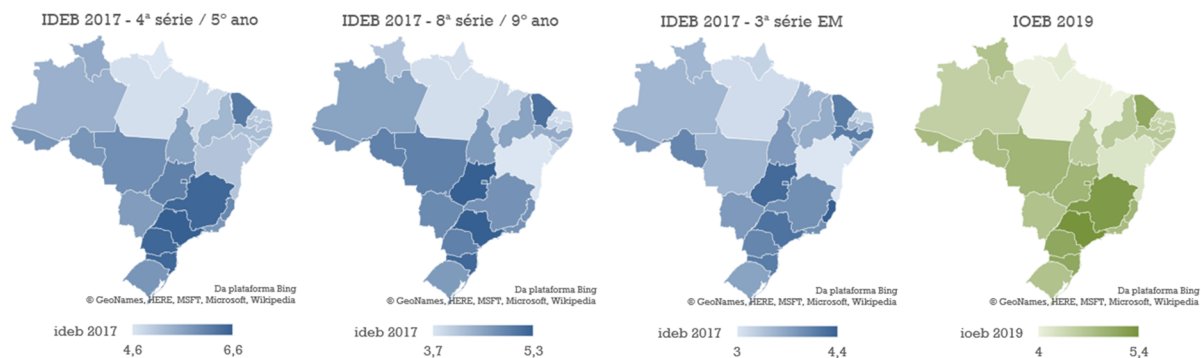
⁹ INEP. NOTA TÉCNICA: Indicador de Nível Socioeconômico das Escolas de Educação Básica (Inse) 2015. Disponível em:

<http://download.inep.gov.br/informacoes_estatisticas/indicadores_educacionais/2015/nota_tecnica/nota_tecnica_inep_inse_2015.pdf>

Acesso em: 21 mai. 2020.

IOEB, o nível de desempenho e de oportunidades educacionais variam consideravelmente entre os Estados da Federação, o que pode provocar ou perpetuar desigualdades regionais. Importa destacar, a redução das desigualdades sociais e regionais constitui objetivo fundamental da República Federativa do Brasil¹⁰.

Gráfico 4 - IDEB 2017 e IOEB 2019 por Unidade da Federação



Fonte: CGU, 2020, com base nos dados: (1) do IDEB 2017. Disponível em: <http://ideb.inep.gov.br/resultado/>> Acesso em 20 mai. 2020; e (2) do IOEB 2019. Disponível em: <http://ioeb.org.br/notas-tecnicas/>> Acesso em 20 mai. 2020.

No que tange especificamente à vertente CEBAS Educação, o **problema** enfrentado pode ser delimitado da seguinte maneira: *dificuldade de acesso à educação por pessoas em situação de vulnerabilidade socioeconômica*. Ademais, foram identificadas para ele algumas **causas**: (1) número de vagas da rede pública insuficiente para atender a demanda por serviços de educação, sejam vagas qualificadas ou não a atendimento especial; (2) e dificuldades para pagar por vagas em instituições privadas de ensino, decorrentes do baixo nível de renda média da população brasileira e do elevado custo da educação privada.

Desse modo, assim fica o relacionamento entre o problema enfrentado pela CEBAS Educação, suas causas e consequências:

¹⁰ CONSTITUIÇÃO FEDERAL, art. 3º, inc. III.

Figura 1 - Árvore de problemas da CEBAS Educação e de outras políticas de expansão da educação



Fonte: CGU, 2020.

O Plano Nacional de Educação (PNE 2014-2024) optou por abordar essa temática por meio da expansão de vagas. Dessa forma, estabeleceu metas de elevação de matrículas nos diferentes níveis de ensino, assegurada a qualidade da oferta. Em vista disso, a CEBAS Educação, junto com outras políticas de financiamento de vagas, contribui para o alcance das metas estabelecidas nesse Plano.

Diante do exposto, o problema que a política pública visa a interferir – desigualdades sociais e de renda – permanece, o que justifica a manutenção de ações estatais no sentido de solucioná-lo ou reduzi-lo. Muitas são as iniciativas que visam a reduzir as desigualdades no país. Igualmente, muitas são as iniciativas estatais no sentido de ampliar o acesso à educação a pessoas em situação de vulnerabilidade socioeconômica, tais como: ações de discriminação positiva (cotas universitárias); oferta de bolsas de estudo a alunos de baixa renda (PROUNI e PROIES); e financiamento estudantil (FIES e P-FIES).

4 Desenho da política pública

A política tem como premissa a parceria entre Estado e instituições privadas de ensino sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social. Desse modo, o Estado oferece subsídio a essas instituições, via renúncia de receitas, e estas se obrigam a conceder parcela de suas vagas a estudantes em situação de vulnerabilidade econômica, público-alvo da política pública. Assevera-se, consiste em política de financiamento à educação em instituições privadas de ensino.

Nesse contexto, apresenta-se o modelo lógico e a teoria do programa da CEBAS Educação, elaborado com o auxílio de servidores da CGU e do MEC:

Figura 2 - Modelo Lógico e teoria do programa CEBAS Educação



Fonte: CGU, 2020.

Esquematização similar é apresentada no Relatório de Avaliação 201801655 CGU, que busca identificar as principais dimensões ou perspectivas de cada um dos principais atores da política – o MEC, as Entidades Beneficentes de Assistência Social e os alunos bolsistas –, reproduzida no Quadro 1 deste Relatório de Avaliação Executiva.

No que tange ao processo de trabalho, depreende-se da legislação que o processo de *certificação* e de reconhecimento de *imunidade* possui quatro marcos: o pedido de *certificação* pela entidade beneficente; a análise e decisão do pedido pelo ministério certificador; a informação da *certificação* à RFB, feita pelo ministério certificador e pela entidade certificada; e o reconhecimento de *imunidade*, embora não exista previsão legal de editar ato formal para tanto¹¹.

A esses marcos, acrescente-se a efetiva prestação do serviço assistencial, que no caso da CEBAS Educação equivale à concessão das bolsas, que deve ocorrer antes do pedido de certificação; e ainda o controle de conformidade, a cargo do ministério certificador.

Figura 3 - Marcos do processo de certificação e isenção de entidades beneficentes de assistência social



Fonte: CGU, 2020.

O processo de trabalho da CEBAS Educação difere do padrão de implementação utilizado em outras políticas de financiamento à educação superior. Na CEBAS Educação, a concessão prévia de bolsas na proporção exigida é pré-condição para a adesão inicial (concessão

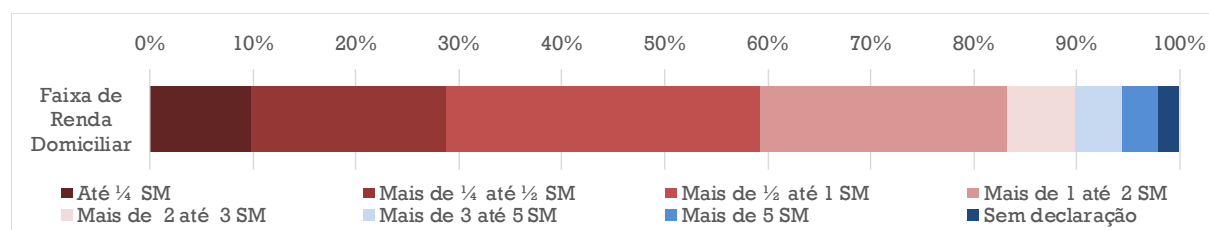
¹¹ RFB. Nota Audit/Diaex nº 126, de 12/11/2018, anexa ao Ofício nº 1.097/2018-RFB/Gabinete, de 13/11/2018 (SEI/CGU 0923905, Proc. 00190.113198/2017-57).

originária) e o certificado terá vigência de três ou cinco anos, embora seus efeitos retroajam à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos legais¹². Desse modo, as entidades concedem bolsas pela expectativa de certificação; exige-se entregas passadas para a decisão de contrapartida futura. No PROUNI e no FIES, fundamentadas em editais semestrais, as entidades assumem expectativa de entregas futuras, que podem ou não ser concretizadas devido a fatores diversos, como demandas de mercado, comportamento das instituições, gestão do processo, etc.

A demanda reprimida por serviços de educação no Brasil ainda é bastante acentuada, especialmente pela população mais pobre e por pessoas residentes em áreas de maior dificuldade de prestação pública de educação. Assim, o foco da CEBAS Educação é a população de maior vulnerabilidade econômica, estabelecido, para fins de elegibilidade, o limite de renda familiar *per capita* de 1,5 salário mínimo para bolsas integrais e de 3 salários mínimos para bolsas parciais de 50%¹³, o mesmo público de outras políticas públicas, como o PROUNI e o FIES¹⁴.

Com esse patamar, segundo dados da PNAD 2015, entre 59,32% e 83,19% da população (total de moradores em domicílios com renda *per capita* até 1 salário mínimo e até 2 salários mínimos)¹⁵ era elegível para bolsas integrais; e 89,93% (total de moradores em domicílios com renda *per capita* até 3 salários mínimos), para bolsas parciais.

Gráfico 5 - Percentual da população brasileira por faixa de renda, segundo dados da PNAD 2015



Observação: o gráfico foi elaborado a partir dos microdados da PNAD 2015, relacionando os seguintes atributos: (1) PNAD DOM: 1. Total de moradores (soma); e 2. Faixa de renda *per capita*.

Fonte: CGU, 2020, com base nos dados da PNAD 2015. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9127-pesquisa-nacional-por-amostra-de-domicilios.html?=&t=resultados>> Acesso em: 3 abr. 2020.

Com base no salário mínimo de 2020 (R\$ 1,045,00), o limite de elegibilidade por pessoa é de R\$ 3.135,00 para bolsas parciais de 50% (R\$ 1.045 * 3 salários mínimos *per capita*), valor esse bem maior que a renda *per capita* média do brasileiro¹⁶, de R\$ 1.439,00 por mês. Uma família de três membros, por exemplo, poderá ser beneficiada, ainda que sua renda familiar mensal seja de R\$ 9.405,00 (R\$ 1.045 * 3 salários mínimos *per capita* * 3 membros). Dada a realidade

¹² STJ. Súmula 612, DJe de 14/5/2018.

¹³ LEI 12.101/2009, art. 14; MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 7º, § 1º.

¹⁴ LEI 11.096/2005, art. 1º, §§ 1º e 2º; LEI 10.260/2001, art. 5-C, § 13; MEC. PORTARIA 209/2018, art. 2º, inc. I.

¹⁵ A PNAD 2015 não seccionou a faixa de domicílios com renda *per capita* de até 1,5 salários mínimos.

¹⁶ IBGE. Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua - PNAD Contínua: Rendimento Domiciliar *per Capita* 2019. Disponível em: <ftp://ftp.ibge.gov.br/Trabalho_e_Rendimento/Pesquisa_Nacional_por_Amostra_de_Domicilios_continua/Renda_domiciliar_per_capita/Renda_domiciliar_per_capita_2019.pdf> Acesso em: 22 abr. 2020.

socioeconômica do país, esse patamar não representa a parcela da população de maior vulnerabilidade.

No que tange ao monitoramento da política pública, os indicadores acompanhados pelo MEC referem-se apenas a aspectos internos da repartição, limitando-se a medir a produção de decisões e o estoque de processos¹⁷. Portanto, no momento, os indicadores existentes acompanham apenas as dimensões de processo e de produto relativas ao Ministério, sem avaliar a quantidade de bolsas concedidas ou a eficácia e a efetividade da política pública.

Segundo esclarecimentos do MEC¹⁸, os indicadores fornecem informações sobre os requerimentos de certificação e apresentam um panorama da situação dos processos analisados e dos processos pendentes de análise.

Coerentemente, para fins de avaliação de desempenho institucional do Ministério e pagamento de gratificação de desempenho aos servidores, foi estabelecida a quantidade de processos finalizados como indicador de desempenho, com a meta anual de 1.800 processos para o ciclo avaliativo de 1º de novembro de 2018 a 31 de outubro de 2019¹⁹.

Em relação aos incentivos da política pública, apesar de o benefício tributário visar a concessão de bolsas de estudo, o valor do benefício não varia em função da quantidade ou do retorno social das bolsas concedidas, mas sim em função do montante de tributos que a entidade deixa de recolher. Considerando que a maior parte dos gastos tributários se refere à Contribuição Patronal à Previdência Social, o valor do benefício depende, em grande medida, do montante da folha de pagamentos. Com isso, o incentivo dado às entidades beneficentes não é no sentido de aumentar o retorno social, mas de inflar a sua folha de pagamentos.

O problema se agrava se considerado que não há impedimento legal para que a entidade beneficente usufrua da imunidade em benefício de atividades não relacionadas a educação, saúde ou assistência social. Segundo esclarecimentos da RFB²⁰, *“estando o CNPJ matriz exercendo uma das atividades que possibilitaram à entidade usufruir da imunidade [...], o benefício se estende a todas as suas filiais”*, o que fornece incentivo para que entidades almejem certificação em benefício de atividades comerciais.

Evidência disso é a existência de muitas filiais de entidades certificadas com atividade econômica principal (CNAE principal) não relacionada com educação, saúde ou assistência social, tais como: comércio varejista; atividades de contabilidade; criação de bovinos, para leite e para corte; criação de peixes; estacionamentos; fabricação de calçados; etc.

¹⁷ CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

¹⁸ MEC. Informação nº 3/2020/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, de 20/4/2020 (SEI/MEC 2010563, Proc. 23000.012750/2020-81).

¹⁹ MEC. PORTARIA 1.009/2019.

²⁰ RFB. Nota Audit/Diaex nº 126, de 12/11/2018, anexa ao Ofício nº 1.097/2018-RFB/Gabinete, de 13/11/2018 (SEI/CGU 0923905, Processo 00190.113198/2017-57)

Tabela 1 - Quantidade de CNPJ ativos em outubro de 2018, por seção de atividade econômica principal

Seção de Atividade Econômica (Seção CNAE IBGE)		Qte de CNPJ ativos (RFB)			RAIS 2017 (folha de pagamento)	
Cód.	Nome da Seção	matrizes	filiais	total	funcionários	valor pago
A	AGRICULTURA, PECUÁRIA, PRODUÇÃO FLORESTAL, PESCA E AQUÍCULTURA	-	4	4	12	231.368,58
C	INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO	-	8	8	126	3.071.226,00
G	COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS	-	25	25	107	2.178.057,08
H	TRANSPORTE, ARMAZENAGEM E CORREIO	-	1	1	-	-
I	ALOJAMENTO E ALIMENTAÇÃO	-	34	34	394	6.945.713,61
J	INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO	-	6	6	338	8.941.547,66
L	ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS	-	1	1	-	-
M	ATIVIDADES PROFISSIONAIS, CIENTÍFICAS E TÉCNICAS	-	9	9	150	5.025.562,99
N	ATIVIDADES ADMINISTRATIVAS E SERVIÇOS COMPLEMENTARES	-	5	5	54	704.027,92
O	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, DEFESA E SEGURIDADE SOCIAL	-	1	1	-	-
P	EDUCAÇÃO	888	2.675	3.563	268.189	10.826.681.500,60
Q	SAÚDE HUMANA E SERVIÇOS SOCIAIS	15	423	438	18.617	477.229.087,23
R	ARTES, CULTURA, ESPORTE E RECREAÇÃO	-	17	17	375	5.885.418,58
S	OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇOS	17	649	666	21.489	533.084.600,03
Total		920	3.858	4.778	309.851	11.869.978.110,28

Observação: Os dados da RAIS foram extraídos a partir da seguinte SQL Query: **SELECT** db_rais.dbo.tb_RAIS2017.CNPJ, COUNT (db_rais.dbo.tb_RAIS2017.CNPJ) AS QTE_FUNCIONARIOS , SUM (CAST (SALARIO_BASE AS BIGINT)) AS SALARIO_BASE , SUM (CAST (VA_JAN AS BIGINT)) AS JANEIRO, SUM (CAST (VA_FEV AS BIGINT)) AS FEVEREIRO, SUM (CAST (VA_MAR AS BIGINT)) AS MARCO, SUM (CAST (VA_ABR AS BIGINT)) AS ABRIL, SUM (CAST (VA_MAI AS BIGINT)) AS MAIO, SUM (CAST (VA_JUN AS BIGINT)) AS JUNHO, SUM (CAST (VA_JUL AS BIGINT)) AS JULHO, SUM (CAST (VA_AGO AS BIGINT)) AS AGOSTO, SUM (CAST (VA_SET AS BIGINT)) AS SETEMBRO, SUM (CAST (VA_OUT AS BIGINT)) AS OUTUBRO, SUM (CAST (VA_NOV AS BIGINT)) AS NOVEMBRO, SUM (CAST (VA_DEZ AS BIGINT)) AS DEZEMBRO, SUM (CAST (VA_13 AS BIGINT)) AS VA_13, SUM (CAST (VA_13F AS BIGINT)) AS VA_13F, SUM (CAST (VA_FERIAS AS BIGINT)) AS FERIAS, SUM (CAST (VA_OUTRA_GRAT AS BIGINT)) AS OUTRAS_GRATIFICACOES, SUM (CAST (VA_BANCO_HORA AS BIGINT)) AS BANCO_DE_HORAS, SUM (CAST (VA DISSIDIO AS BIGINT)) AS DISSIDIO **FROM** db_rais.dbo.tb_RAIS2017, work_usuario.dbo.CNPJ_CEBAS **WHERE** LEFT (db_rais.dbo.tb_RAIS2017.CNPJ,8) = work_usuario.dbo.CNPJ_CEBAS.CNPJ_raíz GROUP BY db_rais.dbo.tb_RAIS2017.CNPJ -- NÃO INCIDE INSS SOBRE PGTO DE AVISO PRÉVIO, RAZÃO PELA QUAL NÃO INCLUI A COLUNA VA_AVISO_PREVIO (RFB SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 99.014, DOU 27/03/2017, SC 1, PG 63).

Fonte: CGU, 2019, com base nos dados: (1) da RFB; e (2) da RAIS 2017. Relatório de Avaliação 201801655. Disponível em: <<https://auditoria.cgu.gov.br/download/13462.pdf>> Acesso em: 15 out. 2019.

Como exemplo, cita-se o caso da Fundação José Carvalho²¹, que possui onze CNPJ ativos, embora apenas seis deles correspondam a instituições de educação. Entre os demais, figura uma fábrica de laticínios e um parque de diversões. O sítio eletrônico da entidade não deixa dúvidas de que sua principal atividade econômica não se trata de atividades beneficentes, mas sim comerciais.

Percebe-se que a extensão indiscriminada da imunidade a quaisquer filiais e atividades econômicas acarreta risco de desvirtuamento da política pública, assim como vantagem indevida no mercado de bens e serviços, uma vez que as entidades com CEBAS irão competir com custo operacional substancialmente inferior ao das suas concorrentes sem CEBAS, prejudicando a competitividade e desestabilizando o mercado.

Da perspectiva dos estudantes bolsistas, o único incentivo claro diz respeito à declaração de renda, haja vista que o único critério de elegibilidade para beneficiar-se da política se refere ao limite de renda familiar *per capita*. Não há, por exemplo, exigência de desempenho acadêmico para a manutenção da bolsa de estudo. Ressalta-se, contudo, que não há em funcionamento processo eficaz de monitoramento do cumprimento dos limites de renda

²¹ CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

familiar e que existem muitos indicativos de desvios na concessão de bolsas²². Dessa forma, tanto alunos quanto entidades não possuem incentivos para cumprir os limites legais de elegibilidade da política.

5 Implementação

Em que pese decorrer de norma constitucional originária, a regulamentação da CEBAS somente ocorreu com a Lei nº 8.212/1991. Instituiu-se então o Registro e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social²³, a serem concedidos pelo CNAS, como requisitos de usufruto da imunidade.

Após os desfechos da Operação Fariseu, a qual apurou esquema de fraudes na concessão de certificados, foi sancionada a Lei nº 12.101/2009, que passou a regulamentar a política pública. O Projeto de Lei 7.424/2006 CD (PL 20/2005 SF), que culminou na Lei nº 12.101/2009, apresentou por justificativa o aperfeiçoamento da legislação, especialmente quanto à segregação de requisitos entre as atividades de educação, de saúde e de assistência social e à repartição dos processos pendentes de julgamento, que na época duravam, em média, três anos para serem julgados no CNAS e mais quatro anos para ter seus recursos apreciados pelo Ministério da Previdência Social.

De acordo com a análise da PGFN (2015)²⁴, as principais mudanças operadas pela Lei nº 12.101/2009 foram: (1) a distinção entre requisitos de certificação e requisitos de imunidade²⁵, de sorte que o certificado passou a figurar entre os requisitos para a imunidade; (2) a fruição automática da imunidade a contar da data de publicação do certificado, reservada a possibilidade de autuação pela RFB por descumprimento de requisitos de imunidade²⁶; e (3) a alteração da competência para concessão e cancelamento de certificações²⁷, que passou a pertencer ao MEC, ao MS e ao MDS, incorporado ao Ministério da Cidadania, respectivamente em relação às entidades com atuação preponderante em educação, em saúde e em assistência social.

Entende-se por área de atuação preponderante aquela definida como atividade econômica principal no CNPJ (CNAE principal), e que deverá corresponder ao principal objeto de atuação da entidade, entendido como a área em que ela realiza a maior parte de suas despesas, verificada por meio do balanço patrimonial²⁸. Se um ministério receber pedido de entidade cuja competência de certificação pertence a outro ministério, deverá remeter o processo ao ministério certificador competente. Frise-se, a Lei nº 12.101/2009 estabeleceu requisitos distintos para certificação em cada área de atuação.

²² TCU. ACÓRDÃO 822/2018 TCU-P.

²³ LEI 8.212/1991, art. 55 (revogado).

²⁴ PGFN. PARECER PGFN/CAT/ Nº 912/2015.

²⁵ LEI 12.101/2009, art. 3º e 29.

²⁶ LEI 12.101/2009, art. 31 e 32.

²⁷ LEI 12.101/2009, art. 21.

²⁸ LEI 12.101/2009, art. 22, Parágrafo Único; DECRETO 8.242/2014, art. 10, § 1º; MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, Anexo XI, item 4. Comprovação de inscrição no cadastro nacional de pessoa jurídica com indicação da CNAE na área da educação.

Os requisitos de imunidade CEBAS, por sua vez, são iguais para qualquer entidade e bastante semelhantes aos definidos para usufruto da imunidade de impostos das instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos²⁹. Com efeito, todos os requisitos para a imunidade de impostos possuem correspondentes na Lei nº 12.101/2009. Na prática, entidades beneficentes de assistência social constituem-se subconjunto das instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos.

Nota-se ainda certa semelhança entre os requisitos de imunidade da Lei nº 12.101/2009 e as determinações da Lei nº 9.131/1995 para as entidades mantenedoras de instituições de ensino superior sem finalidade lucrativa³⁰, conforme apresentado no quadro:

Quadro 2 - Requisitos de imunidade CEBAS (Lei 12.101/2009), de imunidade de impostos (Lei 5.172/1966) e deveres das mantenedoras de ensino superior sem fins lucrativos (Lei 9.131/1995)

LEI 12.101/2009	LEI 5.172/1966 (CTN)	LEI 9.131/1995
Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:	Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] IV - cobrar imposto sobre: [...] c) o patrimônio, a renda ou serviços [...] das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; [...] Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:	Art. 7º-B. As entidades mantenedoras de instituições de ensino superior, sem finalidade lucrativa, deverão:
I – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações;		VI - comprovar, sempre que solicitada pelo órgão competente: [...] b) a não-remuneração ou concessão de vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, a seus instituidores, dirigentes, sócios, conselheiros ou equivalentes.
II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;	II - apliquem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;	VI - comprovar, sempre que solicitada pelo órgão competente: a) a aplicação dos seus excedentes financeiros para os fins da instituição de ensino;
III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;		
IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem	III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de	II - manter escrituração completa e regular de todos os livros fiscais, na forma da

²⁹ LEI 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), art. 9º e 14; CONSTITUIÇÃO FEDERAL, art. 150, inc. IV, alínea c.

³⁰ LEI 9.131/1995, art. 7º-B.

como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;	formalidades capazes de assegurar sua exatidão.	legislação pertinente, bem como de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial, em livros revestidos de formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;	I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;	
VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;		III - conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data de emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem como a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;		
VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.		I - elaborar e publicar em cada exercício social demonstrações financeiras, com o parecer do conselho fiscal, ou órgão similar;
Art. 3º [...] II - preveja, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidade sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas. (REQUISITO DE CERTIFICAÇÃO)		V - destinar seu patrimônio a outra instituição congênere ou ao Poder Público, no caso de encerramento de suas atividades, promovendo, se necessário, a alteração estatutária correspondente;
		IV - submeter-se, a qualquer tempo, a auditoria pelo Poder Público;

Fonte: CGU, 2020.

Outra novidade trazida pela Lei nº 12.101/2009 foi o conceito de entidades beneficentes de assistência social na área de educação, admitindo-se nele instituições de ensino que concedam percentual de bolsas de estudo, independentemente do modo como a instituição atua no mercado privado de educação. Dessa maneira, a lei não faz distinção entre entidades filantrópicas, que prestam serviços inteiramente gratuitos, e entidades atuantes no mercado privado, que vendem os serviços prestados (cobram anuidades ou semestralidades de seus estudantes), desde que elas concedam bolsas na proporção de seus alunos pagantes; ao contrário, todas recebem o mesmo benefício.

A tentativa de condicionar a imunidade à concessão de bolsas inicialmente ocorreu na Lei nº 10.260/2001³¹, todavia sua eficácia foi imediatamente suspensa pelo STF³². Nessa lei, a quantidade de bolsas exigidas deveria ter valor equivalente ao da contribuição patronal à previdência social, de modo a manter correspondência entre o retorno social e o benefício tributário, ainda que de apenas um dos tributos que compõem a imunidade.

³¹ LEI 10.260/2001, art. 19 (ADI 2545); DECRETO 4.035/2001, art. 2º; LEI 8212/1991, art. 55, inc. III.

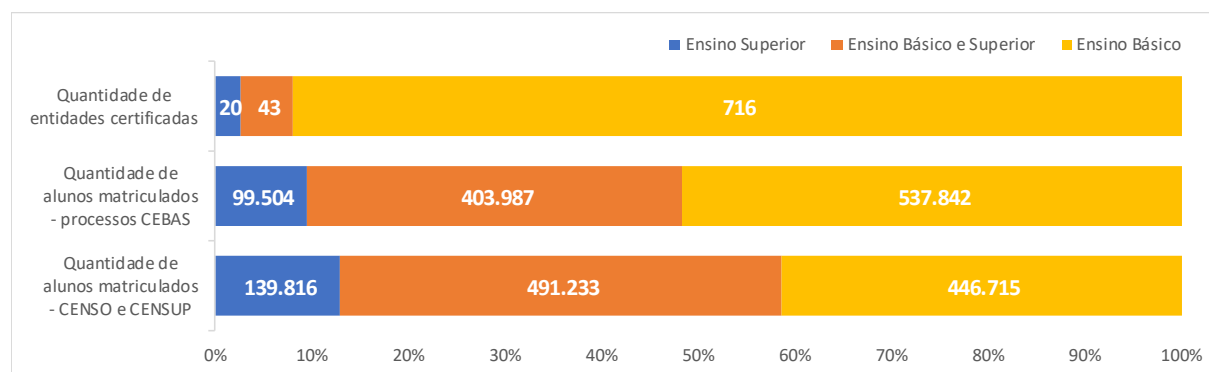
³² STF. ADI 2545 DF. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1977371>> Acesso em: 4 jun. 2020.

Em consequência, a CEBAS Educação passou a abranger dois arranjos diferentes: o primeiro, referente às entidades que prestam serviços inteiramente gratuitos, cuja manutenção é fomentada pelo Estado; e o segundo, referente às entidades que vendem serviços de educação no mercado privado e concedem bolsas de estudo em troca de benefícios tributários, à semelhança de uma venda de vagas ao Estado.

Essa mudança permitiu a grandes corporações se beneficiarem da CEBAS Educação, distanciando-a da sua perspectiva inicial, que buscava a prestação de serviços assistenciais por meio do fomento a instituições filantrópicas, custeadas com recursos das comunidades ou por subvenções de órgãos públicos.

A seguir, apresenta-se a composição das entidades com certificação ativa em 2018, segregadas segundo o nível de ensino operam, assim como a quantidade de estudantes nelas matriculados, com base nos dados declarados nos respectivos processos de certificação e nos processos censitários do INEP³³.

Gráfico 6 - Quantidade de entidades certificadas e de alunos matriculados, por nível de ensino a que se dedica a entidade



Observação: os dados de alunos matriculados foram extraídos: (1) dos processos de certificação CEBAS de todas as entidades com certificado ativo em outubro de 2018, disponibilizados pelo MEC; (2) do CENSO de 2008 a 2017; e (3) do CENSUP de 2009 a 2017, de acordo com o exercício declarado no processo de certificação.

Fonte: CGU, 2019, Relatório de Avaliação 201801655. Disponível em: <<https://auditoria.cgu.gov.br/download/13462.pdf>> Acesso em: 15 out. 2019.

Tanto com base nos dados computados em processo, quanto nos dados do CENSO e CENSUP, é notório que as entidades de ensino superior possuem mais estudantes em comparação àquelas que atuam apenas no ensino básico, de modo que menos de 10% das entidades certificadas (63 entidades) concentram mais da metade das matrículas existentes (631.049 alunos = 139.816 + 491.233).

No que tange à gratuidade ou não da entidade certificada, percebe-se que, apesar de menos da metade das entidades cobrarem mensalidades (40% das entidades), elas possuem mais da metade dos estudantes matriculados (87% dos alunos), conforme distribuição a seguir:

³³ CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

Tabela 2 - Quantidade de entidades e de alunos, por nível de ensino e por gratuidade ou não da entidade

Níveis de ensino	Quantidade de entidades			Quantidade de alunos (CENSO e CENSUP)		
	entidade gratuita ou impossível avaliar	entidade cobra mensalidade	Total	entidade gratuita ou impossível avaliar	entidade cobra mensalidade	Total
Ensino Básico	467	292	759	145.156	439.932	585.088
Ensino Superior	-	63	63	-	492.676	492.676
Total	467	314	779	145.156	932.608	1.077.764

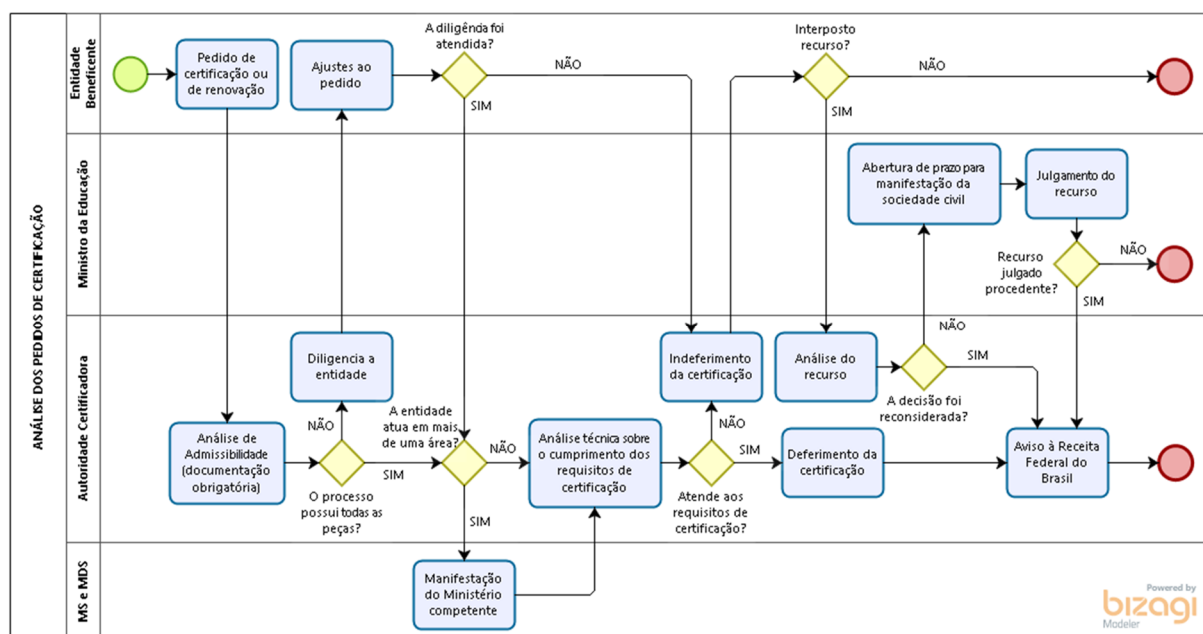
Observação: o total de entidades (779) não coincide com a soma da quantidade de entidades de cada nível de ensino (759 e 63) porque há entidades que laboram simultaneamente no ensino básico e superior (43), portanto computadas nesses dois níveis de ensino.

Fonte: CGU, 2019, Relatório de Avaliação 201801655. Disponível em: <<https://auditoria.cgu.gov.br/download/13462.pdf>> Acesso em: 15 out. 2019.

Portanto, é possível deduzir que parcela relevante da política pública é conduzida por poucas entidades, notadamente as não gratuitas que oferecem ensino superior. Com efeito, a política foi capturada por essas entidades, das quais, a julgar pelo número de matrículas que oferecem, se presume serem grandes corporações.

Com base na legislação vigente, o fluxo de análise dos pedidos de certificação – que inclui os pedidos de concessão originária, de concessão e de renovação tempestiva – pode ser representado resumidamente pelo fluxograma seguinte:

Figura 4 - Fluxo resumido de análise dos pedidos de certificação (concessão ou renovação)



Fonte: CGU, 2016. Relatório ARG 201504883, elaborado a partir da Lei 12.101/2009, do Decreto 8.242/2014 e da Lei 9.784/1999. Disponível em: <<https://auditoria.cgu.gov.br/download/7802.pdf>> Acesso em: 17 jan. 2020.

Por consequência da alteração de competências decorrente da Lei nº 12.101/2009, os pedidos de certificação referentes a entidades de educação passaram a ser julgados pelo MEC, que, por isso, recebeu do CNAS todo o estoque de processos ainda pendentes de julgamento, sem que possuísse a estrutura necessária para processá-los. Se durante a análise do pedido o MEC identificar que a certificação cabe a outro ministério, deverá remetê-lo ao ministério certificador correspondente.

A designação de unidade administrativa competente para a concessão de certificados se deu somente após dois anos da publicação da Lei nº 12.101/2009. Na ocasião, a competência foi

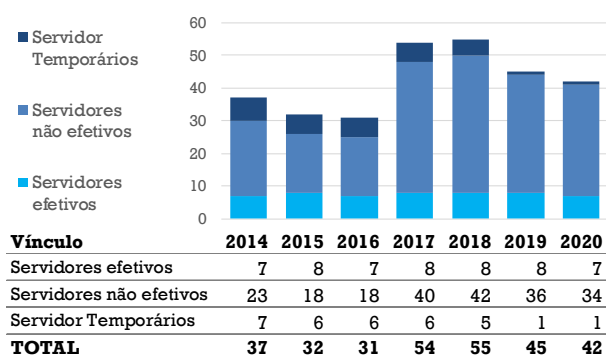
designada à Secretaria de Educação Básica (SEB)³⁴, porquanto inicialmente as certificações eram dadas apenas a entidades com atuação na educação básica. No ano seguinte, em 2012, a competência passou para a SERES³⁵, desta vez sem se limitar a nível específico de ensino. A alteração legislativa que ratificou essa mudança veio com a Lei nº 12.868/2013.

Desde então, o processo de certificação e de monitoramento de entidades beneficentes de educação coube à Coordenação-Geral de Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social (CGCEBAS)³⁶, unidade administrativa vinculada à SERES.

O resultado desses eventos foi o acúmulo de processos e a consequente demora na análise e decisão dos pedidos de certificação, que na época do Relatório ARG 201504883 CGU durava em média 1600 dias³⁷, cerca de quatro anos e meio, em descompasso com o prazo previsto no Decreto nº 8.242/2014, de até seis meses³⁸, salvo se houver diligência justificada. Desde então, o MEC tem concentrado esforços com o objetivo de reduzir esse estoque e, conseqüentemente, o tempo médio de conclusão.

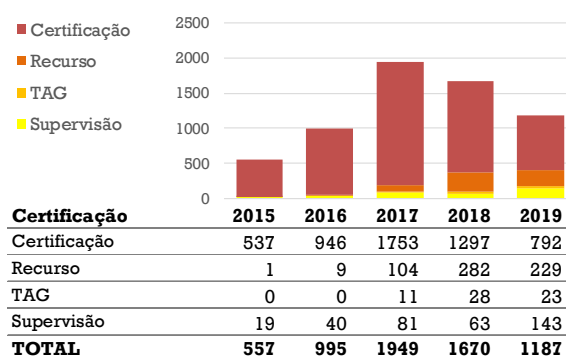
Das medidas adotadas, ressalta-se o redesenho do fluxo de análise; a adoção de padrões decisórios; a revisão da estratégia de contato com entidades; e o incremento da força de trabalho³⁹. Assim, os gráficos a seguir apresentam a quantidade de colaboradores na equipe da CGCEBAS e a produção anual do setor, medida em conclusão de processos:

Gráfico 7 - Quadro de pessoal da CGCEBAS



Fonte: CGU, 2020, com base nos dados fornecidos pelo MEC, constantes na Informação nº 3/2020/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC (SEI/MEC 2010563, Proc. 23000.012750/2020-81).

Gráfico 8 - Produção anual da CGCEBAS



Fonte: CGU, 2020, com base nos dados fornecidos pelo MEC, constantes na Informação nº 3/2020/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, anexo (SEI/MEC 2011016, Proc. 23000.012750/2020-81).

³⁴ DECRETO 7.480/2011, Anexo I - Estrutura Regimental do MEC, art. 13, inc. VIII (revogado); LEI 12.101, art. 13, *caput*.

³⁵ DECRETO 7.690/2012, Anexo I - Estrutura Regimental do MEC, art. 26, inc. XIII (revogado); MEC. PORTARIA 1.342/2012, Anexo I - Regimento Interno da SERES, art. 1º, inc. XIII.

³⁶ MEC. PORTARIA 1.342/2012, Anexo I - Regimento Interno da SERES, art. 8º; MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 25.

³⁷ CGU. RELATÓRIO ARG 201504883.

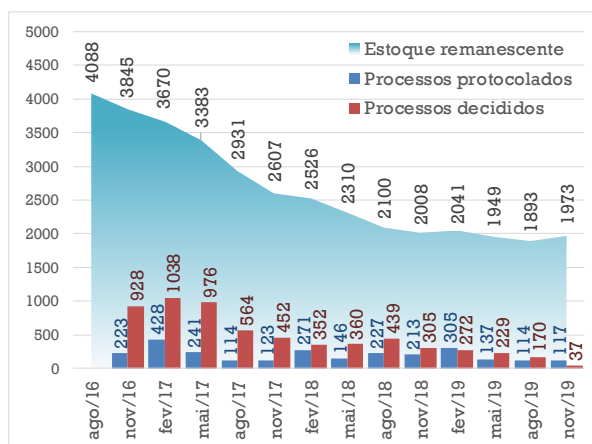
³⁸ LEI 12.101/2009, art. 21, § 3º; DECRETO 8.242/2014, art. 4º, § 1º.

³⁹ CGU. SISTEMA MONITOR, Recomendação nº 159383, postagem do dia 17 ago. 2016 da SERES.

A injeção de recursos humanos ocorreu logo após a divulgação do Relatório ARG 201504883 CGU, publicado em 2016. Nos anos seguintes, o fôlego de recursos humanos reduziu, passando de 55 colaboradores em 2018 para 42 em 2020 (24% de redução). Salienta-se que a rotatividade de pessoas é especialmente nociva aos trabalhos da CGCEBAS, haja vista que a capacitação na análise dos processos demanda considerável tempo e recursos.

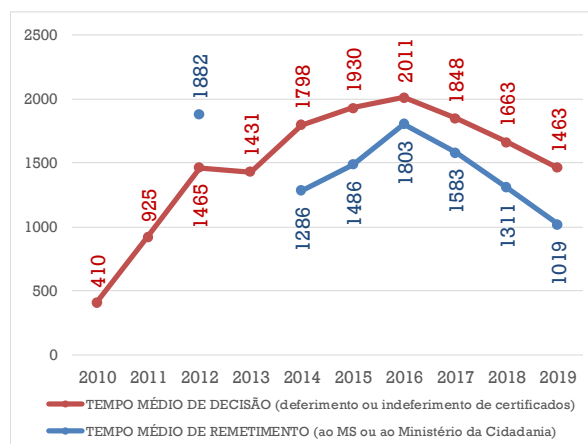
Por consequência, o pico de conclusão de processos se deu entre 2017 e 2018. Semelhantemente, foi o período de maior redução no estoque de processos.

Gráfico 9 – Estoque remanescente de processos CEBAS Educação, por trimestre



Fonte: CGU, 2020, com base nos dados fornecidos pelo MEC, constantes na Informação nº 3/2020/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, anexo (SEI/MEC 2011016, Proc. 23000.012750/2020-81).

Gráfico 10 – Tempo médio de decisão e de remetimento de processos CEBAS Educação, em dias



Fonte: CGU, 2020, com base nos dados fornecidos pelo MEC, constantes na Informação nº 3/2020/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, anexo (SEI/MEC 2011017, Proc. 23000.012750/2020-81).

Apesar de o tempo médio de decisão ainda permanecer aquém do razoável, observa-se que os esforços do MEC já apresentam resultados, visto que a tendência de aumento foi interrompida em 2017, iniciando-se uma tendência de queda (Gráfico 10). Todavia, nota-se que o estoque de processos se estabilizou a partir de meados de 2018, fruto da queda de processos decididos a patamar próximo ao da quantidade de processos protocolados (Gráfico 9). Caso não se intervenha nessa situação, espera-se que a redução do tempo médio de conclusão de processos seja comprometida.

Adverte-se que a demora na conclusão de processos resulta em riscos de prejuízo ao erário em relação aos pedidos de renovação tempestiva indeferidos, uma vez que a legislação mantém válidos os efeitos da certificação até que se publique a decisão de indeferimento da renovação⁴⁰. Quando o Estado demora para indeferir pedido de renovação tempestiva proveniente de entidade que já não atende os requisitos, a instituição permanece usufruindo os benefícios por mais tempo que o devido, impactando a arrecadação tributária da seguridade social.

⁴⁰ DECRETO 8.242/2014, art. 6º, inc. II.

Em relação à gestão de processos, em atenção ao Decreto nº 7.237/2010⁴¹, o MEC desenvolveu sistema informatizado para receber os pedidos de certificação, o SisCEBAS. O início da operacionalização do sistema ocorreu em maio de 2013, mediante a publicação de despacho do Secretário da SERES⁴². No mês seguinte, devido a problemas de indisponibilidade do sistema, o MEC voltou a aceitar pedidos de certificação protocolados em meio físico⁴³. Em julho de 2014, o sistema foi definitivamente retirado de funcionamento, em razão das inconsistências nele identificadas⁴⁴. Desde então os pedidos têm sido recebidos unicamente em meio físico⁴⁵.

Com o fim de minimizar o impacto causado pela ausência de sistema informatizado, a CGCEBAS desenvolveu solução interna, a fim de auxiliá-la a gerenciar os processos de certificação, o SGPCEBAS, desenvolvido em linguagem proprietária (*vba*), fora de servidor de aplicação e SGBD, e com armazenamento de informações em planilhas eletrônicas (*xls*) não normalizadas⁴⁶. Salienta-se que planilhas eletrônicas de *Excel* possuem limitações de registros e que a não normalização das tabelas e a ausência de SGBD comprometem a consistência e a segurança dos dados.

Em razão da indisponibilidade de sistema, não existem dados estruturados referentes aos estudantes beneficiários, o que inviabiliza a conferência desses dados pelo MEC ou pelos órgãos de controle. Os dados sobre beneficiários são encaminhados pelas entidades requerentes nos processos físicos de certificação, em caráter declaratório e de forma não estruturada. Por consequência, somente com a posse dos processos é possível ter acesso a esses dados.

Em 2016, a CGU destacou as dificuldades enfrentadas pela indisponibilidade de sistema⁴⁷. Por consequência, recomendou o seu restabelecimento, após o saneamento das inconsistências nele identificadas. De maneira similar, em 2018, o TCU determinou ao MEC que informe quadrimestralmente o estágio de desenvolvimento dos módulos do sistema, até que se encontrem completamente implementados⁴⁸. Em 2019, a CGU voltou a destacar a ausência de sistema informatizado e suas consequências⁴⁹.

Sobre o tema, cita-se trecho constante no Acórdão do TCU:

106. Uma vez verificada a ausência de sistema estruturado que possibilite a análise do cumprimento dos requisitos dispostos na Lei 12.101/2009 e no Decreto

⁴¹ DECRETO 7.237/2010, art. 4º, § 7º, e art. 63 (revogado); DECRETO 8.242/2014, art. 4º, § 7º, e art. 63; MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 19, § 1º.

⁴² MEC. DESPACHO 100/2013 SERES, DOU de 25 mai. 2013; MEC. NOTA TÉCNICA 325/2013 CGCEBAS/DPR/SERES/MEC.

⁴³ MEC. DESPACHO 113/2013 SERES, DOU de 26 jun. 2013; MEC. NOTA TÉCNICA 395-2013 CGCEBAS/DPR/SERES/MEC.

⁴⁴ MEC. DESPACHO 169/2014 SERES; MEC. NOTA TÉCNICA 603/2014 CGCEBAS/DPR/SERES/MEC.

⁴⁵ MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 19, § 3º.

⁴⁶ MEC. Informação nº 904/2015-CGCEBAS/DPR/SERES/MEC, de 14/9/2015 (Resposta à Solicitação de Auditoria nº 201504883/001).

⁴⁷ CGU. RELATÓRIO ARG 201504883.

⁴⁸ TCU. ACÓRDÃO 822/2018 TCU-P.

⁴⁹ CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

8.242/2014, constata-se que os mecanismos e ferramentas de controle utilizados durante as análises dos processos de concessão e renovação da Cebas são insuficientes para garantir a veracidade das informações e o cumprimento dos requisitos dispostos na Lei 12.101/2009 e no Decreto 8.242/2014. (TCU, 2018)

Em decorrência disso, o MEC contratou empresa de tecnologia da informação, encarregada da continuidade da construção do sistema SisCEBAS 3, cujo prazo inicial de conclusão era até o final de 2018⁵⁰. No entanto, devido a inúmeros problemas no desenvolvimento, até o momento o sistema não foi concluído.

Quanto à quantidade de bolsas concedidas, tudo o que existem são estimativas, dentre as quais salienta-se a divulgada no sítio eletrônico da CEBAS Educação, que previu haver 275.249 bolsas (155.407 bolsas integrais e 119.842 bolsas parciais de 50%) em 2015, ou seja, 215.328 bolsas equivalentes $(155.407 + 119.842 / 2)$. Em nova estimativa, o MEC previu haver no mínimo 226.166 bolsas equivalentes no exercício de 2018 (119.751 de educação básica e 106.415 de educação superior)⁵¹.

No que tange à entrega dos bens e serviços, com base no modelo lógico apresentado, a CEBAS Educação possui essencialmente dois produtos: a certificação, por parte do MEC; e as bolsas de estudo, por parte das entidades certificadas.

Não obstante a atual demora no processamento dos pedidos, o deferimento ou indeferimento de certificações é entregue com razoável certeza. A efetiva concessão das bolsas, no entanto, não tem sido acompanhada de forma eficaz, haja vista que a comprovação das vagas ainda se efetua por meio de declaração da entidade requerente, realizada a cada novo processo de concessão ou renovação de certificado, a cada três ou cinco anos⁵², e que as atividades controle não são capazes de confirmar as bolsas declaradas, nem de garantir razoável segurança da conformidade da política pública.

No que tange à proporção mínima exigida de bolsas, a exigência geral é a de uma bolsa para cada cinco alunos pagantes (20%), percentual semelhante ao da alíquota da Contribuição Patronal para a Seguridade Social, o tributo mais expressivo da imunidade CEBAS; a única exceção se refere às entidades de ensino superior que não aderiram ao PROUNI, que deverão conceder proporção maior, de uma bolsa para cada quatro alunos pagantes (25%)⁵³.

Segundo a legislação, as instituições de educação superior sem fins lucrativos poderão aderir concomitantemente à CEBAS e ao PROUNI, computando os mesmos bolsistas e usufruindo de ambos os benefícios tributários. Para esses casos, a instituição deverá conceder a proporção de bolsas exigida pela CEBAS (20%) oferecidas, em regra, no sistema do PROUNI. Excepcionalmente, a fim de atingir a proporção exigida pela CEBAS, serão aceitas bolsas concedidas fora do PROUNI, desde que alcançada a proporção de 1 bolsa integral para cada 9

⁵⁰ CGU. SISTEMA MONITOR, Recomendação nº 159384, postagem do dia 12 de junho de 2018, da SERES.

⁵¹ MEC. Informação nº 13/2020/DIRAP/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, de 12/3/2020 (SEI/MEC 1947170, Proc. 00732.000530/2017-40).

⁵² DECRETO 8.242/2014, art. 5º, caput e § 1º.

⁵³ LEI 12.101/2009, art. 13, 13-A e 13-B.

alunos pagantes nesse programa e que nele a entidade tenha ofertado bolsas que não foram preenchidas⁵⁴.

O dispositivo sugere haver mecanismo de persuasão à adesão em programa de governo, de modo que a não adesão resulta na exigência de maior quantidade de bolsas para a certificação, sem que esse encargo adicional se reverta em maior benefício para a entidade. Às entidades que aderirem ao PROUNI, além de escaparem desse encargo adicional, recebem os benefícios da CEBAS acumulados com os do PROUNI, sem haver necessidade de conceder mais bolsas por isso. Em resumo, se a entidade beneficente aderir ao PROUNI, receberá mais benefícios em troca de conceder menos bolsas de estudo.

Quadro 3 - Comparação entre regras de adesão ao PROUNI e à CEBAS Educação no ensino superior

	IES apenas com PROUNI	IES com CEBAS e PROUNI	IES apenas com CEBAS
Proporção mínima de bolsas exigida	1 bolsa integral para cada 10,7 alunos pagantes (≈9%); ou a quantidade equivalente a 8,5% da receita anual	1 bolsa integral para cada 5 alunos pagantes (20%)	1 bolsa integral para cada 4 alunos pagantes (25%)
Possibilidades de composição de bolsas	No mínimo 1 bolsa integral para cada 22 alunos pagantes e bolsas parciais de 50% ou 25% até que alcance a proporção de 8,5% da receita anual.	No mínimo 1 bolsa integral para cada 9 alunos pagantes e bolsas parciais de 50% até que alcance a proporção total de 1 para 5; Facultado substituir 25% das bolsas por benefícios a estudantes de baixa renda; e No mínimo 1 bolsa para cada 9 alunos pagantes concedidas no SisPROUNI e bolsas fora desse sistema até que alcance a proporção total de 1 para 5.	No mínimo 1 bolsa integral para cada 9 alunos pagantes e bolsas parciais de 50% até que alcance a proporção total de 1 para 4; e Facultado substituir 25% das bolsas por benefícios a estudantes de baixa renda
Benefício tributário	IRPJ, PIS, CSLL, COFINS	IRPJ, PIS, CSLL, COFINS, INSS Patronal	CSLL, COFINS, INSS Patronal

Fonte: CGU, 2020.

Destaca-se ainda que as entidades beneficentes de ensino superior não são obrigadas a fornecer bolsas de estudo em cursos de pós-graduação, embora a imunidade alcance essa atividade, pois o conceito legal de alunos pagantes considera apenas os matriculados em cursos de graduação ou sequencial de formação específica regulares⁵⁵.

No entanto, as entidades beneficentes de ensino superior com adesão ao PROUNI podem computar bolsas de pós-graduação *stricto sensu* para cumprimento da quantidade de bolsas⁵⁶, sem que a existência de alunos pagantes em cursos de pós-graduação gere aumento na quantidade de bolsas exigidas para certificação; vantagem essa não estendida às entidades beneficentes sem adesão ao PROUNI⁵⁷.

Noutro giro, salvo quanto às bolsas oferecidas no PROUNI, não existe processo padrão para seleção de bolsistas CEBAS. Segundo a legislação vigente, cada entidade é livre para

⁵⁴ LEI 11.096/2005, art. 10 e 11; LEI 12.101/2009, art. 13-A; DECRETO 5.493/2005, art. 14, § 4º; CGU. NOTA TÉCNICA Nota Técnica nº 992/2018/CGESUP DIV 1/CGESUP/DS/SFC, de 16/04/2018 (SEI/CGU 0689482, Proc. 00190.113198/2017 57)57).

⁵⁵ LEI 12.101/2009, art. 13-C, § 1º.

⁵⁶ LEI 12.101/2009, art. 13-A, § 4º.

⁵⁷ LEI 12.101/2009, art. 13-B, § 6º.

estabelecer sua própria seleção⁵⁸, por critérios próprios, respeitados os limites de renda. Desse modo, as regras estabelecidas favorecem a seleção de alunos segundo os interesses da entidade, muitas vezes ignorando o limite de renda *per capita*. Nesse sentido, foram encontrados casos de concessão irregular de bolsas a estudantes com boas condições socioeconômicas⁵⁹, os quais incluem a concessão de bolsas a proprietários de carros de luxo e de aviões. Constitui-se, portanto, potencial relação de conflito de interesses, em que a instituição de ensino, que possui interesses no aluno selecionado, é responsável pela seleção de beneficiários, e a realiza sem qualquer supervisão.

Importa destacar, dado que a política pública é essencialmente descentralizada, a seleção de bolsistas exerce função crítica, de maneira que dela depende o sucesso ou o fracasso da intervenção estatal, o que remete ao gerenciamento de riscos da política pública.

A adoção da cultura de gestão de riscos na Administração Pública brasileira, entretanto, ainda é recente, de forma que esse processo se encontra em fase inicial na maioria dos órgãos públicos federais. Apesar disso, é possível deduzir com relativa facilidade os riscos mais evidentes que ameaçam a CEBAS Educação: as bolsas de estudo não estarem sendo concedidas, ou concedidas a estudantes que não se enquadram no público-alvo. Para esses riscos, não há controle efetivo em funcionamento.

De acordo com manifestação do MEC⁶⁰, já existem tratativas no sentido de implementar a gestão de riscos na política pública, principalmente em relação aos processos de monitoramento e à ordem de tramitação dos requerimentos de certificação.

6 Governança

Na definição do Referencial Básico de Governança do TCU, governança no serviço público é *“um conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade”*; sob a perspectiva de políticas públicas, é *“a capacidade governamental para formular e implementar, de forma efetiva, políticas públicas mediante o estabelecimento de relações e parcerias coordenadas entre organizações públicas e/ou privadas”* (TCU, 2014, p. 5 a 6 e 20, grifo nosso. Referencial Básico de Governança).

Dessarte, no esforço de apropriar conceitos de governança na Administração Pública, o TCU elaborou levantamento de natureza operacional⁶¹, com o objetivo de *“conhecer e avaliar a estrutura de governança das renúncias tributárias, englobando as etapas de instituição, previsão, monitoramento da concessão e da execução, avaliação e controle [...]”*.

O levantamento esclareceu a distinção entre os gastos tributários de concessão automática – de autofruição – e os gastos tributários condicionados, aqueles cuja norma instituidora estabeleceu procedimentos de gestão e os atribuiu um órgão específico. Noutro momento, distinguiu, nas políticas financiadas por renúncias: a dimensão jurídica, relacionada à norma legal que instituiu o benefício; a dimensão administrativa, em que o órgão gestor realiza as

⁵⁸ DECRETO 8.242/2014, art. 33; MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 10 e 13.

⁵⁹ TCU. ACÓRDÃO 822/2018 TCU-P.

⁶⁰ MEC. Informação nº 3/2020/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, de 20/4/2020 (SEI/MEC 2010563, Proc. 23000.012750/2020-81)

⁶¹ TCU. ACÓRDÃO 1.205/2014 TCU-P.

atividades pertinentes à política gerida e promove as ações cabíveis de monitoramento e de avaliação; e a dimensão financeira, que envolve os efeitos fiscais dessas políticas, dimensão abrangida nas competências da RFB.

A essas dimensões, adiciona-se a dimensão relativa à prestação do serviço público, que somente ocorre nos gastos tributários do tipo condicionados, o caso da CEBAS. Nela está contida a entrega dos bens e serviços ao público-alvo da política pelas entidades beneficiadas pela renúncia fiscal.

Sob esse aspecto, a estrutura de governança da CEBAS Educação funciona em torno de três instrumentos: (1) as bolsas de estudos (dimensão de serviço público); (2) o certificado de entidade beneficente de assistência social (dimensão administrativa); e (3) o reconhecimento da imunidade tributária (dimensão financeira). Em torno de cada um desses instrumentos existem estruturas, controles e requisitos próprios. Nesse modelo, a concessão de bolsas é requisito de certificação⁶², a certificação é requisito de reconhecimento da imunidade⁶³ e, fechando o ciclo, a imunidade tributária financia as bolsas de estudo.

Da legislação, depreende-se que o órgão de governança responsável pelo benefício tributário é a RFB, entendimento semelhante é seguido pelo TCU e pela CGU⁶⁴; os órgãos responsáveis pela governança das bolsas de estudo, políticas de educação básica e superior, são respectivamente a SESU e a SEB, em face de suas competências institucionais⁶⁵; à SERES, cabe a governança da certificação⁶⁶, cujos requisitos incluem a efetiva concessão de bolsas, embora não envolva a governança delas.

Ressalta-se ainda, como estrutura de governança da CEBAS, a Câmara Interministerial de Coordenação Administrativa da Certificação, instância de deliberação administrativa integrada por representantes dos três ministérios certificadores, responsável por deliberar sobre temas relacionados à certificação⁶⁷, não obstante a atuação desse órgão colegiado é limitada e somente abrange a dimensão administrativa da política, relativa ao processo de certificação.

⁶² LEI 12.101/2009, art. 3º, 13, 13-A e 13-B.

⁶³ LEI 12.101/2009, art. 29, *caput*.

⁶⁴ TCU. ACÓRDÃO 823/2018 TCU-P; CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

⁶⁵ LEI 12.101/2009, art. 12-A; e DECRETO 10.195/2019, Anexo I - Estrutura Regimental do MEC, art. 11 e 20.

⁶⁶ DECRETO 10.195/2019, Anexo I - Estrutura Regimental do MEC, art. 24, inc. X; MEC. PORTARIA 1.342/2012, Anexo I - Regimento Interno da SERES, art. 1º, inc. XIII.

⁶⁷ DECRETO 8.242/2014, art. 44 e 45.

Figura 5 - Instrumentos de implementação da CEBAS Educação

	Instrumento	Dimensão	Órgão de Governança	Finalidade do Instrumento	Requisitos	Fundamento legal
	Bolsas de estudo	Serviço Público	SESU e SEB	Aterder o público-alvo (estudantes)	Limites de renda familiar per capita	LEI 12.101/09 art. 12-A
	Certificação de EBAS	Administrativa	SERES	Certificar parceiros privados (entidades)	Conceder percentual exigido de bolsas	LEI 12.101/09 art. 3º
	Imunidade Tributária	Financeira	RFB	Financiar o serviço público (bolsas)	Certificação ativa	LEI 12.101/09 art. 29

Fonte: CGU, 2020.

Apesar da distinção entre a estrutura de governança de cada um desses instrumentos, as normas vigentes não são expressas a respeito da definição de papéis e responsabilidades, de modo que no momento todas as atividades de controle estão concentradas na SERES, à exceção da fiscalização ostensiva da RFB quanto aos requisitos de imunidade.

Quadro 4 – Competências específicas da estrutura de governança dos instrumentos da CEBAS Educação

Bolsas de Estudo	Certificação	Imunidade
<p>LEI 12.101/2009</p> <p>Art. 12-A. As bolsas de estudo concedidas no âmbito do processo de certificação de entidades beneficentes de assistência social de que trata esta Lei constituem-se em instrumentos de promoção da política pública de acesso à educação do Ministério da Educação. (Incluído pela Lei nº 13.530, de 2017)</p> <p>DECRETO 10.195/2019, ANEXO I</p> <p>Art. 11. À Secretaria de Educação Básica compete: [...] II - planejar, orientar e coordenar: a) em âmbito nacional, o processo de formulação de políticas para a educação infantil, o ensino fundamental, o ensino médio e a educação de jovens e adultos; e b) a implementação de políticas para a educação infantil, o ensino fundamental, o ensino médio e a educação de jovens e adultos, em articulação com os sistemas de ensino e com participação social;</p> <p>Art. 20. À Secretaria de Educação Superior compete: I - planejar, orientar, coordenar e supervisionar o processo de formulação e implementação da política nacional de educação superior; [...] IV - realizar parcerias com órgãos e entidades públicas e privadas, nacionais e internacionais, e com profissionais que possam contribuir para o avanço do ensino superior no País;</p>	<p>LEI 12.101/2009</p> <p>Art. 21. A análise e decisão dos requerimentos de concessão ou de renovação dos certificados das entidades beneficentes de assistência social serão apreciadas no âmbito dos seguintes Ministérios: [...] II - da Educação, quanto às entidades educacionais;</p> <p>DECRETO 10.195/2019, ANEXO I</p> <p>Art. 24. À Secretaria de Regulação e Supervisão da Educação Superior compete: [...] X - coordenar a política de certificação de entidades beneficentes de assistência social com atuação na área de educação;</p> <p>MEC. PORTARIA 1.342/2012, ANEXO I</p> <p>Art. 1º A Secretaria de Regulação e Supervisão da Educação Superior, órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Educação, tem as seguintes competências: [...] XIII – gerenciar, planejar, coordenar e executar as ações referentes à concessão dos certificados das entidades beneficentes de assistência social da área de educação, e decidir sobre a certificação.</p>	<p>LEI 12.101/2009</p> <p>Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo [Requisitos de Isenção], a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção. [...]</p> <p>§ 2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito do processo administrativo fiscal vigente.</p> <p>LEI 11.457/2007</p> <p>Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.</p>

Fonte: CGU, 2020.

Acerca dos mecanismos de **liderança**, deve-se notar que a SEB e a SESU não se apropriaram da política pública, a despeito de a Lei nº 12.101/2009 estabelecer mecanismos para o Ministério dispor das vagas, por meio da pré-seleção de estudantes e do estabelecimento de

padrões mínimos de qualidade⁶⁸, nos moldes do que ocorre no PROUNI e no FIES. Nesse ínterim, a CEBAS Educação tem sido acolhida apenas pela SERES, o que faz prevalecer o caráter processual na política pública. Os órgãos que possuem os mecanismos adequados para a governança das bolsas de estudo são a SEB e a SESU, de modo que a participação deles é imprescindível para a condução da política.

No que se refere à **estratégia** da política pública, não há estabelecida em documento legal ou administrativo a finalidade ou os objetivos e metas da CEBAS Educação. Todavia, ao analisar o modelo lógico e o problema a ser enfrentado, é possível deduzir que a sua finalidade envolve a redução das desigualdades de acesso à educação e o aumento da escolaridade média da população mais vulnerável. Com esse fim, o MEC certifica as entidades elegíveis para a oferta de bolsas de estudo em troca dos benefícios tributários correspondentes.

Não obstante o caráter público dos fins da CEBAS Educação, são as entidades certificadas que definem a estratégia para perseguir-los. Elas decidem quantas bolsas serão concedidas, onde, em quais cursos, para quais estudantes, o montante de gastos tributários, e como tudo isso será feito. Diante disso, o MEC se ocupa apenas com o processamento das certificações, a despeito de a lei considerar essas bolsas instrumentos de promoção da política pública de acesso à educação do Ministério⁶⁹.

O processo funciona a partir do reconhecimento do arranjo construído pelas instituições certificadas, o que, não raramente, significa assumir as políticas da própria instituição, logicamente, dentro das condições estabelecidas em lei.

O desenho implica bastante autonomia às instituições sobre a escolha das condições de oferta, especialmente em relação à composição das tipologias de bolsas (integrais ou parciais), das modalidades de ensino (presencial ou à distância, quando ensino superior) e das séries e cursos em que são concedidas. Não há estabelecida proporção mínima de bolsas por turma ou curso, o que possibilita à entidade concedê-las prioritariamente nos cursos de menor valor, o que reduz a eficiência da política pública.

Consequentemente, instituições de maior porte e as que atuam em diferentes ramos de ensino, proporcionalmente, têm mais autonomia do que pequenas instituições, ou seja, têm melhores condições de adesão. Isso se dá em função do arranjo legal considerar uma única variável, a proporção de bolsas de estudo em relação ao total de alunos pagantes.

Frise-se que o conceito legal de aluno pagante não faz distinção entre a modalidade de ensino⁷⁰, um aluno pagante presencial compõe a mesma base do aluno pagante presencial, malgrado as estratégias de mercado e as estruturas de custos de cada modalidade serem bastante distintas. Tudo isso enseja incentivo para que as entidades distribuam as bolsas de estudo para cursos de menor valor, ou da forma que melhor lhes convir.

A respeito dos mecanismos de **controle** da política, os trabalhos de auditoria dos órgãos de controle apontam várias lacunas e deficiências, de modo que o risco de desvirtuamento da política pública é razoavelmente elevado.

⁶⁸ LEI 12.101/2009, art. 13, inc. II, e art. 15; MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 29.

⁶⁹ LEI 12.101/2009, art. 12-A.

⁷⁰ LEI 12.101/2009, art. 13-C.

Os requisitos de reconhecimento de imunidade somente são averiguados quando a RFB elege entidade beneficente para fiscalização ostensiva e não impedem que outras atividades econômicas, não incentivadas pela CEBAS, usufruam da imunidade. De acordo com o entendimento desse órgão fazendário, não há previsão legal para que ele atue na verificação prévia dos requisitos de imunidade⁷¹, remetendo esse papel à fiscalização ostensiva, se ocorrer.

O controle de elegibilidade dos estudantes é de responsabilidade da entidade beneficente⁷², de modo que não há controle estatal que forneça razoável segurança quanto à efetiva existência das bolsas ou quanto à regular destinação delas ao público-alvo, estudantes de baixa renda. A esse respeito, cita-se os indícios de concessão irregular de bolsas a estudantes com boas condições econômicas⁷³, que incluem a concessão de bolsa a proprietários de carros de luxo e de aviões. Ressalta-se que a indisponibilidade de sistema informatizado prejudica a implantação de qualquer controle estatal sobre a efetiva concessão das bolsas e sobre a sua regular destinação.

O cumprimento aos requisitos de certificação é controlado por meio de ações de supervisão e de monitoramento e pela análise técnica que ocorre nos processos de concessão e de renovação de certificado, cuja demasiada burocracia não tem impedido a certificação ativa de entidades sem os requisitos necessários ou que não se voltam à finalidade da política pública. Evidência disso é a existência de estabelecimentos filiais dedicados à atividade comercial; ademais, foi identificada entidade empresária – com fins lucrativos – em posse de certificação ativa⁷⁴.

As ações de supervisão referem-se a procedimento excepcional instaurado para apurar indícios de irregularidades que o MEC identifique ou que tome conhecimento⁷⁵, via denúncia ou representação; as ações de monitoramento, à atividade permanente de verificação do cumprimento dos requisitos de certificação.

Em 2016, a CGU apontou haver deficiências na regulamentação do controle de conformidade, bem como insuficiência de ações de controle⁷⁶. Por conseguinte, as ações de supervisão foram regulamentadas pela Portaria Normativa nº 15/2017 MEC. Não houve, porém, incremento significativo na quantidade de ações de supervisão, haja vista que elas dependem da ocorrência de denúncias ou de outros indicativos de irregularidades.

⁷¹ RFB. Nota Audit/Diaex nº 126, de 12/11/2018, anexa ao Ofício nº 1.097/2018-RFB/Gabinete, de 13/1/2018 (SEI/CGU 0923905, proc. 00190.113198/2017-57).

⁷² LEI 12.101/2009, art. 15, § 2º; DECRETO 8.242/2014, art. 33; MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 15.

⁷³ TCU. ACÓRDÃO 822/2018 TCU-P; CGU. NOTA TÉCNICA 3/2019/GAB/CGU-Regional/MS, de 22/01/2018 (SEI/CGU 0987800, Proc. 00190.113198/2017-57); CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

⁷⁴ CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

⁷⁵ MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 39 e 40.

⁷⁶ CGU. RELATÓRIO ARG 201504883.

Tabela 3 - Quantidade de processos de supervisão, por exercício de instauração

Processos de Supervisão	Exercício									
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	
Com decisão	22	1	13	60	13	-	-	10	-	
Sem decisão	-	-	1	5	2	3	-	37	-	
TOTAL	22	1	14	65	15	3	-	47	-	

Fonte: CGU, 2020, com base nos dados fornecidos pelo MEC, na Informação nº 3/2020/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, anexo (SEI/MEC 2017398, Proc. 23000.012750/2020-81).

Por sua vez, as ações de monitoramento tiveram sua regulamentação remetida a uma futura norma específica⁷⁷, que ainda não foi expedida. Segundo manifestação da SERES, a edição das normas regulamentadoras para as ações de monitoramento depende da conclusão do sistema informatizado em desenvolvimento (SisCEBAS 3)⁷⁸. Salienta-se, no entanto, existir regulamentação acerca dos relatórios anuais das entidades beneficentes⁷⁹, que estipula forma e prazo de apresentação desse instrumento, o qual consiste em excelente ferramenta de acompanhamento e divulgação da política pública.

Com relação à **coordenação** de políticas públicas, apesar de compartilharem o mesmo público-alvo, não há razoável coordenação entre as políticas de financiamento público da educação superior privada, sobretudo entre o PROUNI, o PROIES e a CEBAS Educação, que malgrado possuam fundamentos distintos, têm sistemáticas bastante semelhantes, convergindo quanto ao produto, quanto ao público-alvo e quanto à contrapartida estatal, mediante alguma forma de gasto indireto.

Quadro 5 – Convergência entre a CEBAS Educação, o PROUNI e o PROIES

Política Pública	Fundamento Legal	Finalidade / Objetivo	Contrapartida	Fontes	Produto	Público-alvo
CEBAS	CF88, art. 195, § 7º e Lei nº 12.101/2009	Fomento a ações sociais	Imunidade tributária	CSLL COFINS INSS Patronal	Bolsas	Bolsa Integral: R <= 1,5 SM Bolsa Parcial: R <= 3 SM
PROUNI	Lei nº 11.096/2005	Conceder bolsas de estudo	Isenção tributária	IRPJ PIS-PASEP CSLL COFINS	Bolsas	Bolsa Integral: R <= 1,5 SM Bolsa Parcial: R <= 3 SM
PROIES	Lei nº 12.688/2012	Continuidade de entidades em grave situação econômico-financeira	remissão de dívidas tributárias federais	Dívida Trib. Fed.	Bolsas	Bolsa Integral: R <= 1,5 SM

Fonte: CGU, 2019. Relatório de Avaliação nº 201801655. Disponível em: <<https://auditoria.cgu.gov.br/download/13462.pdf>> Acesso em: 15 out. 2019.

Os mecanismos de **prestação de contas** e de **transparência**, princípios de governança pública⁸⁰, são pouco eficazes, especialmente no que se refere às informações financeiras da política pública, protegidas por sigilo fiscal. Dessa maneira, as informações relativas à renúncia, da mesma forma que a arrecadação, somente são divulgadas de forma agregada, sem que se possa indicar quais os contribuintes beneficiados ou quanto cada um recebeu.

⁷⁷ MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 39, Parágrafo Único.

⁷⁸ CGU. SISTEMA MONITOR, Recomendação nº 159379, postagem do dia 7 de maio de 2019, da SERES.

⁷⁹ DECRETO 8.242/2014, art. 36; MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 57.

⁸⁰ DECRETO 9.203/2017, art. 3º, inc. V e VI.

Assim, em que pese a CEBAS Educação financiar política pública, a proteção aos dados e informações fiscais das entidades beneficentes tem sido adotada em detrimento a outros princípios constitucionais, notadamente aos da publicidade e da fiscalização da aplicação das renúncias tributárias⁸¹.

O tratamento sigiloso foi apontado como limitação aos trabalhos de auditoria do TCU e da CGU⁸². Igualmente, o sigilo fiscal impede que o Estado verifique a o retorno social de cada entidade beneficente (confronto entre gastos tributários e valor das bolsas concedidas). Em resposta, foi publicado o Decreto nº 10.209/2020, que dispõe sobre o compartilhamento de dados informações sigilosas em trabalhos ou atividades da CGU, vedada a publicação ou a utilização para finalidade diversa, e desde que garantidos os mesmos requisitos de segurança da informação e de comunicações adotados pelo órgão cedente. Apesar disso, entende-se que a transparência da política pública permanece prejudicada.

A respeito do sigilo às informações financeiras da CEBAS Educação, destaca-se o trecho seguinte, de relatório de auditoria da CGU:

A renúncia tributária da CEBAS, por exemplo, ao ser concedida em contrapartida de serviços específicos de interesse coletivo, torna-se equivalente a transferências orçamentárias. Assemelha-se a pagamento feito por serviços beneficentes de educação, de saúde e de assistência social. Não obstante, esses recursos não são divulgados em portais de transparência, não se sabe o custo real dessas políticas públicas, e não é possível mensurar com precisão o montante destinado a cada beneficiário. (CGU, 2019. Relatório de Avaliação nº 201801655)

Em alusão ao dever de prestação de contas dos recursos públicos, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) tornou obrigatório para as entidades sem fins lucrativos divulgar em notas explicativas a renúncia fiscal relacionada com a atividade, que deveria ser evidenciada como se fosse devida a obrigação, todavia, pouco tempo depois, essa divulgação deixou de ser obrigatória⁸³.

Também não há publicidade da quantidade de bolsas concedidas pela CEBAS Educação, sobretudo porque não existem dados precisos a esse respeito, conforme já tratado nesta Avaliação Executiva.

7 Resultados

A CEBAS Educação situa-se no contexto das políticas de financiamento à educação, razão pela qual é difícil avaliar os seus resultados sem considerar as demais ações estatais com a mesma finalidade. Nesse diapasão, o PNE 2014-2024 estabeleceu metas de expansão de matrículas para os diversos níveis de ensino, o que traduz a finalidade das políticas de financiamento na ótica desse plano.

No que se refere à entrega dos produtos, reitera-se que não há dados estruturados a respeito de quantas bolsas são efetivamente concedidas pela CEBAS Educação, uma vez que a ausência de sistema informatizado e o recebimento de pedidos de certificação por meio físico

⁸¹ CONSTITUIÇÃO FEDERAL, art. 37 e 70.

⁸² TCU. ACÓRDÃO 822/2018 TCU-P; CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

⁸³ CFC. ITG 2002 (R1), parágrafo 27, item c (revogado); CFC. RELATÓRIO DA CÂMARA TÉCNICA 6/2013.

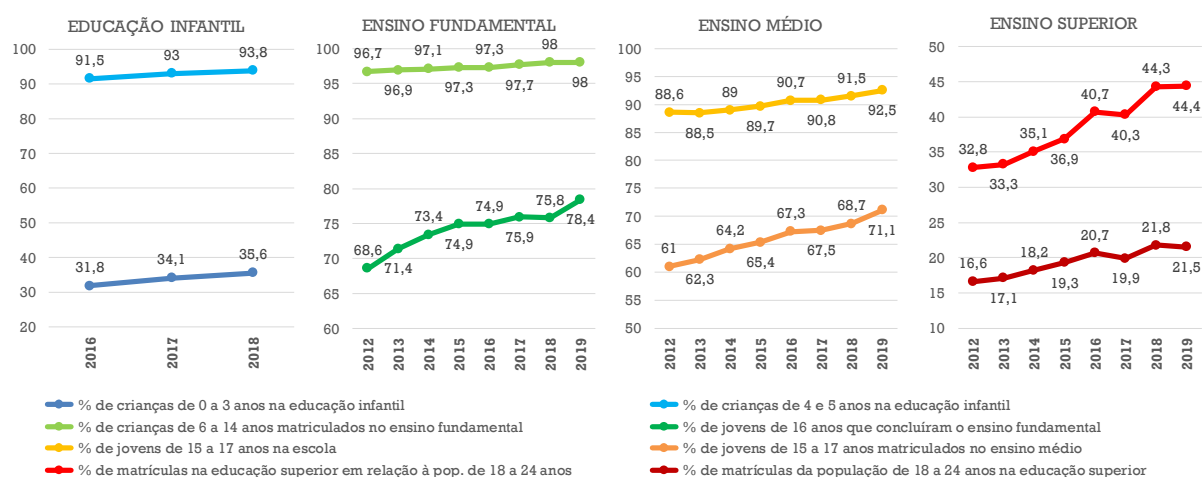
inviabilizam o tratamento de dados pelo MEC. Dada situação torna extremamente difícil avaliar a contribuição da política pública nos resultados obtidos; tampouco é possível avaliar com precisão os custos ou o retorno social dela decorrentes.

Igualmente, não existem no MEC indicadores voltados a medir os resultados da CEBAS, pois os que existem limitam-se a mensurar aspectos internos da repartição, relativos ao processamento dos pedidos de certificação; também não há avaliação periódica de resultados ou de impactos, com ou sem participação social, a despeito de haver determinação do TCU nesse sentido⁸⁴.

No que tange às metas de expansão de matrículas constantes no PNE 2014-2024, estabelecidas em função de percentual do público-alvo, vários indicadores são fornecidos pelo Observatório do PNE, embora não seja possível delimitar a participação de cada política pública nos resultados obtidos.

Assim, as estratégias relacionadas à expansão de matrículas estão vinculadas às metas 1 (educação infantil), 2 (ensino fundamental), 3 (ensino médio) e 12 (ensino superior), cujos indicadores disponíveis podem ser observados no gráfico a seguir:

Gráfico 11 - Indicadores de acompanhamento das metas de matrícula do PNE 2014-2024: educação infantil, ensino fundamental, ensino médio e educação superior



Fonte: CGU, 2020, com base nos dados do Observatório do PNE. Disponível em: <<https://www.observatoriodopne.org.br/indicadores/metas>> Acesso em: 21 abr. 2020.

Ressalta-se que, mesmo após a crise econômica iniciada em 2014, da qual resultou na redução de investimentos em educação, os percentuais de matrículas não reduziram, salvo em relação aos indicadores da educação superior, no ano de 2017: (1) o percentual de matrículas em relação à população de 18 a 24 anos passou de 40,7% a 40,3%; e (2) o percentual de matrículas da população de 18 a 24 anos passou de 20,7% a 19,9%. No ano seguinte, esses percentuais se recuperaram, superando os patamares anteriores; em 2019, atingiram respectivamente 44,4% e 21,5%.

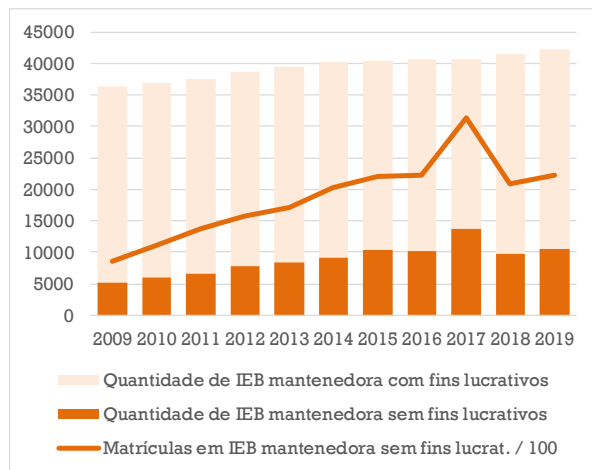
No que tange aos resultados específicos do setor privado sem fins lucrativos, utilizou-se dos dados censitários do INEP para analisar a quantidade de instituições de educação e matrículas ao longo dos anos. Nesse contexto, a partir do ano de 2009, o CENSO passou a identificar se a instituição de educação básica (IEB) privada era ou não vinculada a mantenedora sem fins

⁸⁴ TCU. ACÓRDÃO 1205/2014 TCU-P.

lucrativos⁸⁵; por sua vez, a partir do ano de 2010, o CENSUP passou a identificar se a entidade de educação superior (IES) possuía ou não finalidade lucrativa⁸⁶.

Com isso, foi possível computar a quantidade de IEB vinculadas à mantenedora sem fins lucrativos e a quantidade de IES sem fins lucrativos, bem como a quantidade de alunos matriculados nessas instituições de educação, conforme gráficos a seguir:

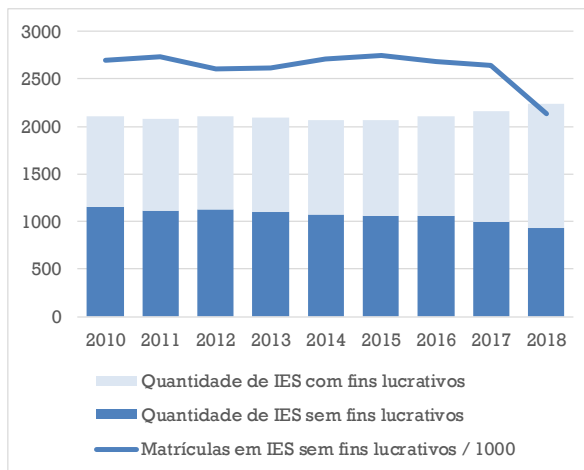
Gráfico 12 - Quantidade de IEB sem fins lucrativos e de matrículas entre 2009 e 2019



Observação: (1) a finalidade lucrativa da entidade privada somente foi colhida a partir do CENSO 2009; (2) os atributos utilizados foram: TP_DEPENDENCIA (filtro: 4 instituição privada), IN_MANT_ESCOLA_PRIVADA_S_FINS, CO_ENTIDADE (contagem distinta), ID_MATRICULA (contagem).

Fonte: CGU, 2020, com base nos dados do CENSO 2009 a 2019.

Gráfico 13 - Quantidade de IES sem fins lucrativos e de matrículas entre 2010 e 2018



Observação: (1) a finalidade lucrativa da entidade privada somente foi colhida a partir do CENSUP 2010; (2) os atributos utilizados foram: TP_CATEGORIA_ADMINISTRATIVA (filtro: 4 privada com fins lucrativos e 5 privada sem fins lucrativos), CO_IES (contagem distinta), CO_ALUNO (contagem), e IN_MATRICULA (filtro: 1).

Fonte: CGU, 2020, com base nos dados do CENSUP 2010 a 2018.

É importante esclarecer que o fato de uma entidade de educação não ter fins lucrativos não equivale a ter certificação CEBAS; e que a relação entre mantenedora e mantida não é a mesma relação matriz e filial, de modo que haverá casos em que a mantenedora pertencerá a entidade distinta da instituição de educação, e ocasionalmente terão natureza diferente, uma com finalidade lucrativa e outra sem finalidade lucrativa. Apesar disso, os gráficos apresentam o comportamento do setor educacional sem fins lucrativos, do qual as entidades beneficentes de educação fazem parte.

Segundo os dados do CENSO, a quantidade de instituições de educação básica (IEB) vinculadas a mantenedoras sem fins lucrativos mais que dobrou entre o período de 2009 a 2019, de 5159 para 10648 instituições. Semelhantemente, a quantidade de matrículas nesse período passou de 859.306 para 2.233.938 alunos matriculados. Por outro lado, o comportamento das IEB vinculadas a mantenedoras com fins lucrativos manteve-se praticamente estável, de 31.103 para 31.578 instituições e de 6.586.721 para 7.038.548 alunos matriculados.

⁸⁵ INEP. CENSO ESCOLAR: TP_DEPENDENCIA: 4; IN_MANT_ESCOLA_PRIVADA_S_FINS: 1.

⁸⁶ INEP. CENSO DA EDUCAÇÃO SUPERIOR: TP_CATEGORIA_ADMINISTRATIVA: 5-Privada sem fins lucrativos.

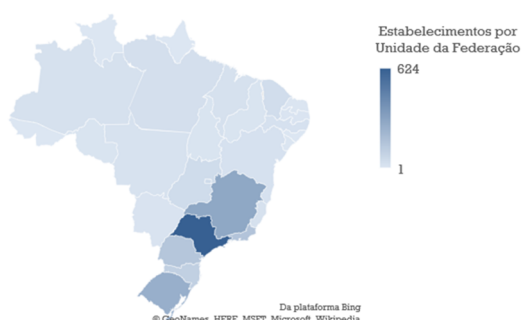
No exercício de 2017, o CENSO da Região Sudeste computou haver o acréscimo de 3.659 IEB vinculadas a mantenedoras sem fins lucrativos em relação ao exercício anterior e decréscimo de 3.640 IEB vinculadas a mantenedoras com fins lucrativos no mesmo intervalo. No exercício de 2018, houve a transferência inversa, voltando ao patamar histórico. Tal movimento sugere ter ocorrido uma mudança de critérios de classificação em 2017, que não deve ser considerada nas projeções.

No que concerne ao ensino superior, observa-se resultado bem diferente. A quantidade de instituições de ensino superior (IES) sem fins lucrativos reduziu entre 2010 a 2018, passando de 1.149 para 935 instituições. Da mesma forma, a quantidade de matrículas nesse período passou de 2.697.589 para 2.132.574 alunos matriculados. Por sua vez, a quantidade de IES com fins lucrativos cresceu de 951 para 1.303 instituições e a quantidade de matrículas passou de 2.066.473 para 4.241.339 alunos matriculados. O CENSUP 2019 não foi divulgado até a conclusão desta Avaliação Executiva.

Não se sabe da existência de estudos que mensurem a participação da CEBAS Educação no comportamento dessas instituições. Presume-se que a imunidade tem contribuído para o crescimento do setor sem fins lucrativos no ensino básico; da mesma forma, não fosse por ela, o encolhimento do setor sem fins lucrativos no ensino superior possivelmente teria sido maior.

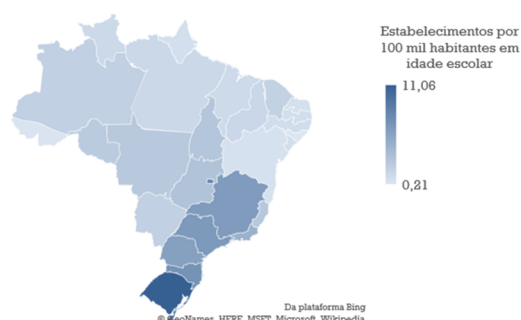
Em relação à rede de entidades beneficentes de educação, destaca-se o estudo georreferenciado contratado pelo MEC⁸⁷, que apresenta a distribuição dos estabelecimentos de ensino de entidades certificadas, por Unidade da Federação, em 2015. Nesse estudo, computou-se haver 1.972 estabelecimentos educacionais com certificação ativa, concentradas principalmente no eixo sul-sudeste; e que o Estado de São Paulo possui mais que o dobro do número de estabelecimentos que o Estado de Minas Gerais, o segundo colocado. Os estados do norte e nordeste têm, em média, dez vezes menos estabelecimentos educacionais do que os estados das regiões sul e sudeste.

Gráfico 14 – Quantidade de estabelecimentos de educação com CEBAS por UF



Fonte: Mapeamento georreferenciado das entidades com e sem CEBAS (Produto 1).

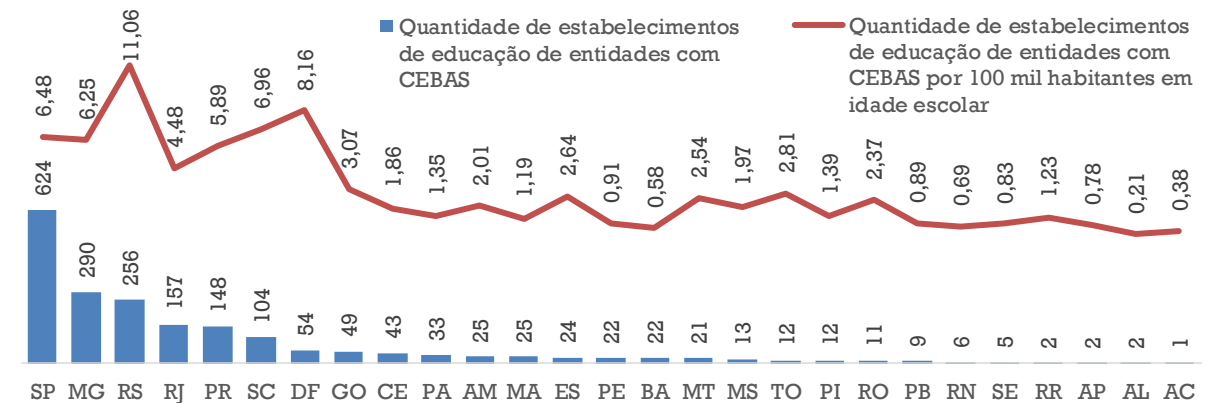
Gráfico 15 – Quantidade de estabelecimentos de educação com CEBAS pela pop. em idade escolar



Fonte: Mapeamento georreferenciado das entidades com e sem CEBAS (Produto 1).

⁸⁷ MEC. Ofício nº 2/2018/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, de 15/1/2018, Anexo Item 1 (SEI/MEC 0957629, Proc. 23000.014435/2015-21; SEI/CGU 0657864, Proc. 00190.113198/2017-57).

Gráfico 16 – Quantidade de estabelecimentos de educação de entidades certificadas por UF, absoluta e pela população em idade escolar



Fonte: CGU, 2020, com base nos dados do mapeamento georreferenciado das entidades com e sem CEBAS (Produto 1).

Diante de todo o exposto, não é possível avaliar com precisão os resultados da política pública isoladamente. Deve-se ressaltar, a cultura de avaliação de políticas públicas ainda está se consolidando no Estado, por isso, a situação apresentada não ocorre exclusivamente na CEBAS Educação, mas se repete por toda a Administração Pública Federal.

8 Impactos

Conforme destacado no diagnóstico do problema, a CEBAS Educação visa a enfrentar a dificuldade de acesso à educação por pessoas em situação de vulnerabilidade socioeconômica, por meio do fomento à filantropia. Com isso, seus esforços buscam o aumento de vagas preenchidas por estudantes de baixa renda, com o fim de expandir suas oportunidades de acesso à educação.

O modelo pressupõe que o investimento estatal em educação direcionada a pessoas em situação de maior vulnerabilidade social promove redução de desigualdades sociais e de renda, além de fomentar o crescimento econômico do país. Sobre o assunto, menciona-se estudo publicado pelo IPEA, que relacionou o investimento em educação com a redução da pobreza e das desigualdades, segundo o qual as políticas educacionais produzem resultados mais expressivos no longo prazo, dado que tendem a investir na população mais jovem, conforme citação:

Um de nossos resultados mais importantes é justamente o de que seriam necessárias muitas décadas até que a inércia demográfica fosse deixada para trás e mudanças sobre a distribuição de renda se tornassem efetivas. [...] Na realidade, investimentos em educação poderiam gerar efeitos na direção oposta, aumentando a desigualdade nas primeiras décadas. [...]

Consequentemente, quaisquer reformas educacionais, por mais bem-sucedidas que possam ser, provavelmente apenas afetarão os grupos mais jovens que ingressam na força de trabalho. Apenas depois de muitas décadas esses trabalhadores mais educados virão a se tornar maioria. Disso resulta que os efeitos de qualquer reforma, por mais radical que possa ser, serão graduais, circunscritos pelo lento ciclo de reposição demográfica. Nossos resultados sugerem que apenas depois de meio século os impactos seriam dignos de nota. [...]

As simulações indicam que, no curto prazo, o impacto teria sido pequeno, no entanto, no longo prazo, poderia ser mais expressivo. [...] (MEDEIROS; BARBOSA; CARVALHAES, 2019)

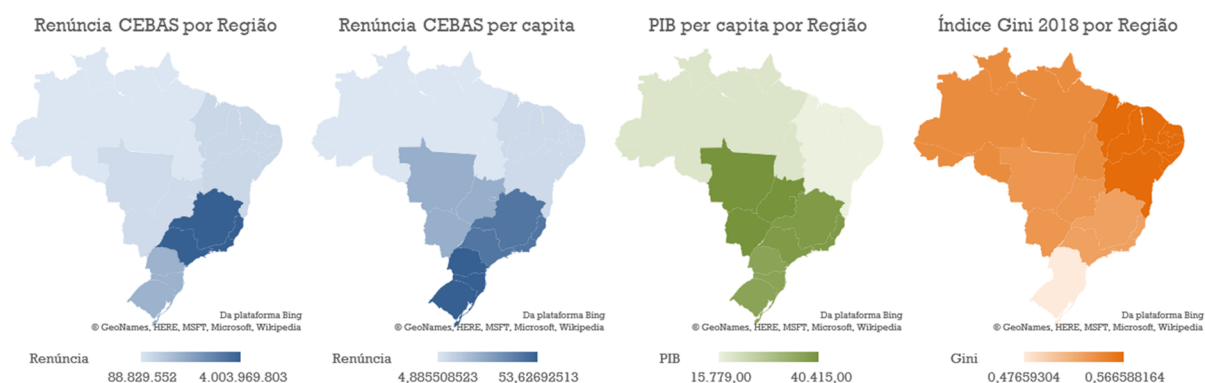
Depreende-se que os impactos obtidos pela CEBAS Educação, assim como por toda política de financiamento à educação, somente podem ser observados no longo prazo. Entretanto, da mesma forma que nos resultados, não existem dados ou informações que permitam mensurar os seus impactos; também não se sabe da existência de estudos acadêmicos ou de avaliações de impacto contratadas com esse fim, ainda que de forma conjunta a outras iniciativas governamentais.

Contudo, supondo que as bolsas de estudo estejam sendo regularmente concedidas, com níveis toleráveis de desvios, deduz-se que a CEBAS Educação contribui para a redução das desigualdades de acesso à educação, embora não se saiba com exatidão o custo médio da política, e o volume de gastos tributários despendidos faz crer que o Estado poderia obter melhores resultados com outras iniciativas.

Vale ressaltar, a CEBAS Educação possui outro fator de indução à redução de desigualdades, que consiste na distribuição indireta de renda à população mais vulnerável. Nesse modelo, a concessão de bolsas assemelha-se a benefício financeiro concedido pelo Estado e reduz uma despesa com educação de famílias de menor renda.

Contudo, sob uma perspectiva financeira, as estimativas de gastos tributários da RFB (DGT) e outras estatísticas indicam que a distribuição regional dos recursos da CEBAS Educação privilegia as regiões de maior renda *per capita* e de menor desigualdade de renda. Portanto, a CEBAS Educação não favorece a redução das desigualdades regionais, objetivo fundamental da República Federativa do Brasil⁸⁸.

Gráfico 17 - Representação territorial dos gastos tributários CEBAS Educação, do PIB *per capita* e do índice Gini, por região



Fonte: CGU, 2020, com base nos dados: (1) do DGT 2020 PLOA <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/previsoes-ploa/dgt-ploa>> Acesso em 19 abr. 2020; (2) das estimativas de população de 2018, do IBGE, disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/sociais/populacao.html>> Acesso em 19 jun. 2020; (3) do PIB dos municípios em 2016, do IBGE <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/economicas/contas-nacionais.html>> Acesso em 19 jun. 2020; e (4) da Síntese de Indicadores Sociais (SIS), do IBGE <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9221-sintese-de-indicadores-sociais.html?=&t=resultados>> Acesso em 19 jun. 2020.

⁸⁸ CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, art. 3º, inc. III.

Tabela 4 - Distribuição regional dos gastos tributários CEBAS Educação, do PIB *per capita* e do índice Gini, por região

Região	Renúncia CEBAS DGT 2020 (a)	População IBGE 2018 (b)	Renúncia CEBAS per capita (a/b)	PIB per capita IBGE 2016	Gini - IBGE 2018 (ano calendário 2017)
Norte	88.829.552	18.182.253	4,89	19.043,00	0,54391968661
Nordeste	520.239.394	56.760.780	9,17	15.779,00	0,56658816356
Centro-Oeste	400.210.461	16.085.885	24,88	40.415,00	0,53623355927
Sudeste	4.003.969.803	87.711.946	45,65	38.585,00	0,52905307457
Sul	1.595.617.461	29.754.036	53,63	36.242,00	0,47659304009
BRASIL	6.608.866.671	208.494.900	31,70	30.411,00	0,54922966789

Observação: o DGT 2017 bases efetivas (Série 2015 a 2020) trouxe estimativa mais recente para o exercício de 2020, com perspectiva de redução substancial do montante total, estimado em R\$ 5.514.986.266, resultado da nova crise econômica relacionada ao Covid-19. No entanto, não foi possível segregar essa estimativa por regiões, em razão de ela não discriminar a renúncia de cada tributo por região em 2020. Portanto, optou-se por utilizar os dados do DGT 2020 PLOA nesta tabela.

Fonte: CGU, 2020, com base nos dados: (1) do DGT 2020 PLOA <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/previsoes-ploa/dgt-ploa>> Acesso em 19 abr. 2020; (2) das estimativas de população de 2018, do IBGE, disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/sociais/populacao.html>> Acesso em 19 jun. 2020; (3) do PIB dos municípios em 2016, do IBGE <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/economicas/contas-nacionais.html>> Acesso em 19 jun. 2020; e (4) da Síntese de Indicadores Sociais (SIS), do IBGE <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9221-sintese-de-indicadores-sociais.html?=&t=resultados>> Acesso em 19 jun. 2020.

Vários fatores tendem a explicar a atual composição dos gastos tributários, desde a maior capacidade de organização do terceiro setor nas regiões mais abastadas até a maior concentração urbana que tem essas regiões⁸⁹. Ressalta-se ainda o pequeno poder de influência que o MEC possui sobre esses recursos.

Diante do exposto, e da redução de desigualdades indicada nos indicadores apresentados nesta Avaliação Executiva (Gráfico 2), que reduziam de forma contínua até o início da crise econômica iniciada em 2014, crê-se que o conjunto de políticas públicas sociais têm sido bem-sucedidas. Portanto, como a qualquer política de financiamento à educação, alguma contribuição deve ser creditada à CEBAS Educação.

Apesar disso, tendo em vista que a CEBAS Educação investe mais nas regiões mais abastadas, tende a intensificar as desigualdades regionais existentes no país.

9 Execução dos subsídios da União

A contrapartida financeira da política pública se dá por meio do reconhecimento de imunidade de contribuições para a seguridade social, aquelas instituídas no inciso I do art. 195 da Constituição, quais sejam, segundo discriminação legal, a Contribuição Patronal à Previdência Social (referente a empregados, a trabalhadores avulsos e a contribuintes individuais, incluído o Seguro de Acidente de Trabalho - SAT), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)⁹⁰.

Os dados relativos à imunidade tributária são protegidos por sigilo fiscal e, dado a sua natureza, somente podem ser obtidos por estimativas. Anualmente a RFB publica essas

⁸⁹ CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

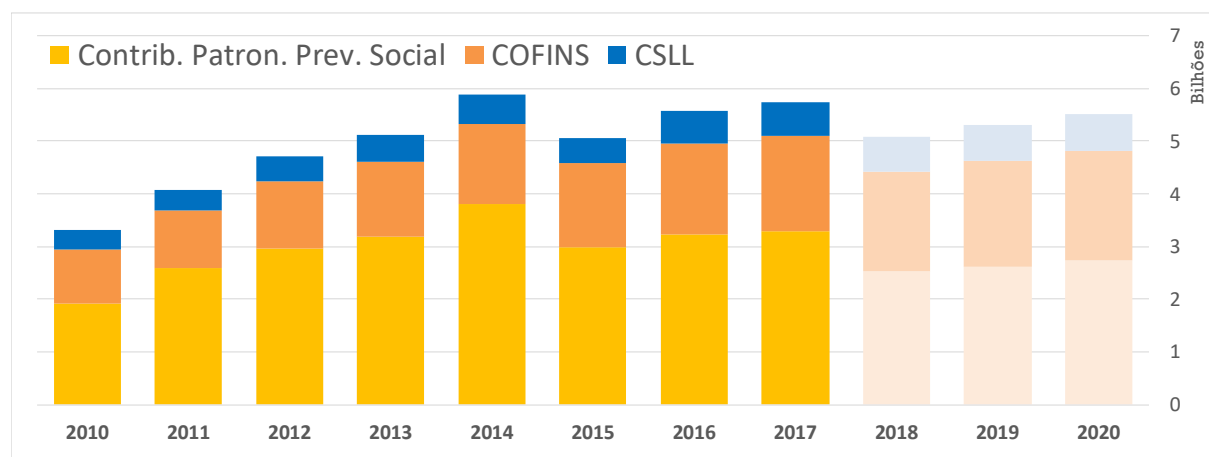
⁹⁰ CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, art. 195, caput, inc. I, e § 7º; LEI 8.212/1991, art. 22 e 23; e LEI 12.101/2009, art. 29.

estimativas no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT), de forma regionalizada. As estimativas acompanham o PLOA⁹¹, por esse motivo são realizadas antes do início do exercício a que se referem. Após alguns anos, a RFB publica novas estimativas, dessa vez com base no que ela denomina “bases efetivas”, corrigidas para montantes mais próximo do realizado.

Como esses dados somente são publicados de forma agregada, muitas informações não são divulgadas, tais como o montante de gastos tributários por entidade beneficente ou o por nível de ensino, indispensáveis para a análise da política pública.

O **DGT 2020 PLOA** estimou que a CEBAS Educação atingirá **R\$ 6,608 bilhões** neste ano, somando-se todos os tributos que compõem a política pública. Provavelmente, no entanto, a estimativa com bases efetivas resultará em montante menor, em virtude da nova crise internacional, relacionada ao Covid-19. Nessa linha, o **DGT 2017 bases efetivas** (série 2015 a 2020), publicado recentemente, divulgou que os gastos tributários da CEBAS Educação serão de **R\$ 5,514 bilhões** em 2020, montante consideravelmente inferior. Portanto, por se tratar de estimativa mais recente, será considerada para 2020 a estimativa constante no DGT 2017 bases efetivas.

Gráfico 18 - Gastos tributários CEBAS Educação - bases efetivas (2010 a 2017) e projeções (2018 a 2020)



Observação: (1) o valor da renúncia referente à contribuição previdenciária atribuída ao CEBAS educação, no exercício de 2010, foi estimada em 30% do total, em atenção à orientação da RFB constante na Nota Cetad/Copan nº 076 de 17 de abril de 2015; a partir de 2016, o DGT passou a apresentar esses valores discriminados por atividade, retroagindo essa discriminação até 2011 nos demonstrativos de bases efetivas; (2) para os exercícios de 2018 a 2020, utilizou-se as estimativas constantes no DGT 2017 bases efetivas, por considerá-las mais atualizadas, em razão de esse documento ser mais recente que os DGT 2018 a 2020 projeções da PLOA.

Fonte: CGU, 2020, com base dos nos Demonstrativos de Gastos Tributários (DGT): (1) Bases efetivas. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/dgt-bases-efetivas>> Acesso em 29 abr. 2020; (2) Projeções. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/previsoes-ploa/dgt-ploa>> Acesso em 29 abr. 2020.

Ressalta-se que as estimativas apresentadas no gráfico não incluem os gastos administrativos alocados na gestão da política. Vale dizer, são inexpressivos se comparados ao montante de gastos tributários (renúncias de receita), os quais atingem a escala de bilhões de reais. Ressalta-se ainda que, durante auditoria na CEBAS Educação, o TCU considerou apenas a

⁹¹ CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, art. 165, § 6º; DECRETO 9.745/2019, Anexo I - Estrutura Regimental do Ministério da Economia, art. 63, inc. XI.

Contribuição Patronal à Previdência Social no cômputo da renúncia⁹², o que explica a diferença entre essa estimativa a apresentada nesta Avaliação Executiva.

Possivelmente, o motivo da divergência se refere ao disposto na legislação fiscal, que concede isenção da CSLL e da COFINS às instituições de caráter filantrópico, sem fins lucrativos⁹³, sem a necessidade de certificação. Não obstante, o TCU deu ciência à RFB de que a não-exigência da CEBAS para o usufruto do benefício tributário da CSLL e da COFINS, contabilizados no gasto tributário Entidades Sem Fins Lucrativos – Educação, afronta os dispositivos da Lei nº 12.101/2009⁹⁴, o que insere novo elemento à essa associação.

Assevera-se, contudo, que a imunidade constitucional suplanta a isenção legal, logo, as entidades beneficentes são imunes, não isentas. Isso posto, entende-se que esses gastos tributários devem ser computados como relativos à CEBAS.

Portanto, com o conjunto da legislação, conclui-se que a imunidade CEBAS agrega todas as contribuições para a seguridade social, mas se essa imunidade porventura fosse retirada do ordenamento jurídico, o efeito tributário recairia apenas na CPPS, em virtude das isenções concedidas na legislação fiscal, considerando que essas isenções permaneçam vigentes.

Voltando-se ao gráfico, a partir de 2015, nota-se certa oscilação no montante dos gastos tributários, interrompendo a tendência de crescimento iniciada desde 2010. É de se supor que a renúncia foi impactada pela recessão econômica iniciada em 2014, segundo as bases efetivas. Frise-se que o montante de renúncias somente é influenciado pelo volume de contribuições que a entidade beneficente deixa de recolher, definido pela receita operacional (COFINS), pelo superávit do exercício (CSLL), e, em maior medida, pelo montante da folha de pagamentos (INSS Patronal), portanto, a contração da atividade econômica do setor reflete na renúncia tributária.

Entretanto, outro elemento capaz de explicar essa oscilação é a provável transferência de gastos tributários da CEBAS Educação para o PROUNI, a partir da permissão legal de se acumular ambas as políticas públicas com os mesmos bolsistas.

⁹² TCU. ACÓRDÃO 822/2018 TCU-P.

⁹³ LEI 9.532/1997, art. 15, caput e § 1º; MEDIDA PROVISÓRIA 2.158-35/2001, art. 14, caput e inc. X.

⁹⁴ TCU. ACÓRDÃO 1.656/2019 TCU-P.

Em 2013, a Lei nº 12.101/2009 foi alterada para permitir a certificação de entidades com atuação no ensino superior⁹⁵, com ou sem adesão ao PROUNI. Conforme já explicado nesta Avaliação, as entidades certificadas com adesão ao PROUNI acumulam ambos os benefícios tributários, sem a necessidade de conceder mais bolsas por isso.

A nova regra foi regulamentada em 2014, por Ato do Poder Executivo⁹⁶. Em 2015, o crescimento dos gastos tributários do PROUNI passou a não acompanhar o comportamento da quantidade de bolsas concedidas nesse programa, que permaneceu relativamente estável.

Por sua vez, a CEBAS não executa dotações orçamentárias, mas trata-se de política pública financiada por renúncia de receitas federais. Ademais, não há relação direta entre o valor renunciado e o valor das bolsas oferecidas. Cumprido os requisitos legais, a entidade será imune de todas as contribuições para a seguridade social, independentemente do valor.

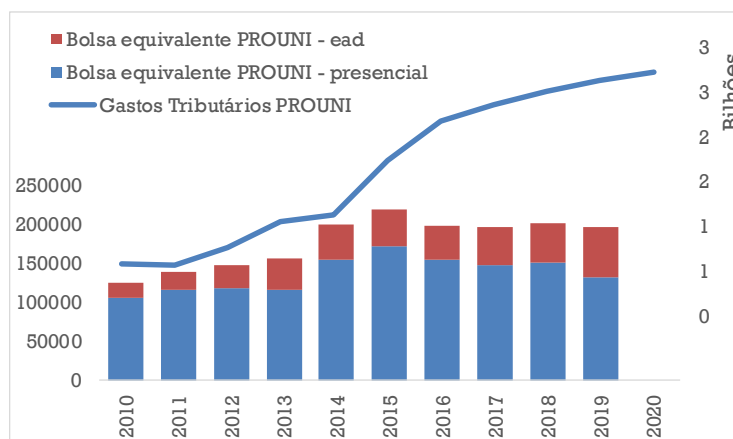
10 Insights sobre eficiência e economicidade do gasto

Conforme já mencionado, não existem dados que permitam calcular com precisão o custo das bolsas CEBAS. Tudo o que se possui são estimativas acerca do volume de gastos tributários e da quantidade de bolsas concedidas. Uma tentativa de medição do custo médio foi realizada pela CGU, ao confrontar essas duas estimativas⁹⁷, mas ainda longe de ser precisa.

O cálculo relacionou a estimativa de gastos tributários do DGT 2015 PLOA com uma estimativa de bolsas publicadas pelo MEC, referente ao exercício de 2015. Ressalta-se que foram utilizados os dados projetados no DGT 2015 antes da publicação do “DGT 2015 bases efetivas”, cuja estimativa resultou montante consideravelmente menor, passando de R\$ 5.450.373.615 (DGT 2015 PLOA) para R\$ 5.047.206.518 (DGT 2015 bases efetivas).

Dessa maneira, atualizando as estimativas da CGU, o custo médio por bolsista seria de **R\$ 23.439,62** (R\$ 5.047.206.518 / 215.328 bolsas equivalentes) em 2015, valor esse ainda muito superior aos das demais políticas de financiamento à educação privada. Reproduzindo esses

Gráfico 19 - Quantidade de bolsas equivalentes do PROUNI (2010 a 2019) e montante de gastos tributários (2010 a 2020)



Observação: ainda não foi divulgada a quantidade de bolsas do PROUNI concedidas em 2020.

Fonte: CGU, 2020, com base nos dados (1) do sítio eletrônico dados abertos do PROUNI <<http://dadosabertos.mec.gov.br/prouni>> Acesso em 19 jun. 2020; e (2) do DGT 2010 a 2020 <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal>> Acesso em 19 jun. 2020.

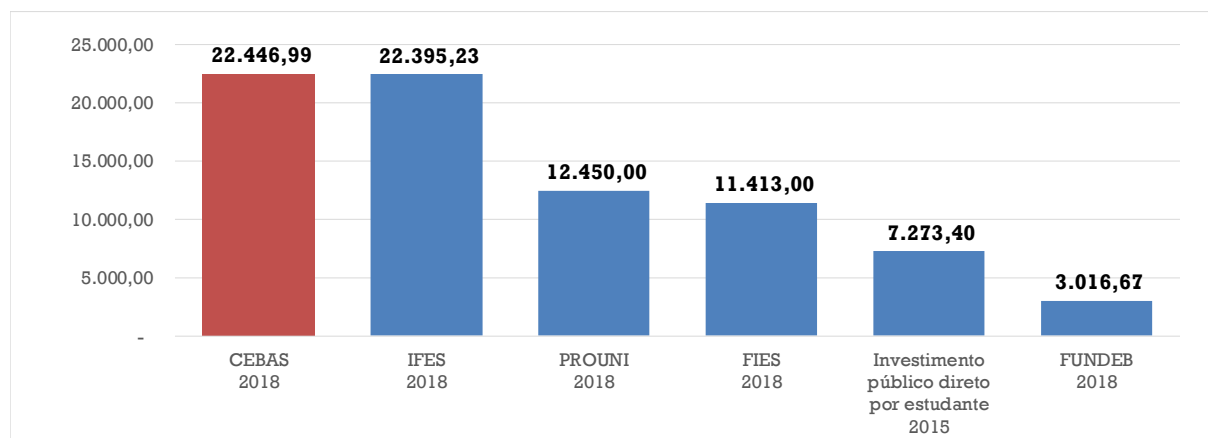
⁹⁵ LEI 12.868/2013.

⁹⁶ DECRETO 8.242/2014.

⁹⁷ CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

cálculos com os dados disponíveis mais recentes, temos que o custo médio por bolsista em 2018 é estimado em **R\$ 22.446,99** (R\$ 5.076.745.426 / 226.166 bolsas equivalentes).

Gráfico 20 - Comparativo entre a estimativa de custo médio da CEBAS Educação e a de outras políticas de financiamento à educação



Metodologia: **CEBAS**: estimativa de gastos tributários de 2018 (DGT 2017 bases efetivas: CPPS, CSLL e COFINS) dividida pela estimativa da quantidade de bolsas equivalentes feita pelo MEC, na Informação nº 13/2020/DIRAP/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC (SEI/MEC 1947170, Proc. 00732.000530/2017-40); **IFES**: valor total liquidado em 2018 por todas as 63 universidades federais (SIOP: função 12; subfunção 122, 128, 131, 272, 331 e 364; grupo de despesa 1 e 3) dividido pela quantidade de alunos matriculados (CENSUP 2018: CO_IES, CO_ALUNO_CURSO (contagem), IN_MATRICULA (filtro: 1 situação de matrícula), TP_CATEGORIA_ADMINISTRATIVA (filtro: 1 Pública Federal), TP_ORGANIZAÇÃO_ACADEMICA (filtro: 1 Universidade)); **FIES**: Avaliação Executiva do FIES, CMAP 2019-2020; **Investimento público direto por estudante**: estimativa do Investimento Público Direto em Educação por Estudante, por Nível de Ensino - Valores Nominais - Brasil 2000-2015, divulgada pelo INEP; **PROUNI**: estimativa de gastos tributários de 2018 (DGT 2017 bases efetivas) dividida pela quantidade de bolsas equivalentes concedidas, resultado da soma da quantidade de bolsas integrais com a quantidade de bolsas parciais de 50% dividida por 2; e **FUNDEB**: Portaria Interministerial nº 10, de 28/12/2017, do MEC e do MF.

Observação: a diferença observada entre a estimativa de custo médio do PROUNI deste gráfico e a estimativa do Relatório de Avaliação 201801655 CGU, para o exercício de 2015, se deve à diferença ocasionada entre a estimativa de gastos tributários do DGT 2015 PLOA, de R\$ 970.434.955, e a estimativa do DGT 2015 bases efetivas, de R\$ 1.730.302.280, diferença de 78%.

Fonte: CGU, 2020, com base nos dados: (1) do DGT 2017 bases efetivas <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal>> Acesso em 8 jun. 2020; (2) da Informação nº 13/2020/DIRAP/CGCEGAS/ DPR/SERES/SERES-MEC; (3) do Painel do Orçamento Federal do SIOP <<https://www.siop.planejamento.gov.br/modulo/login/index.html#/>> Acesso em 10 jun. 2020; (4) do CENSUP 2018; (5) Avaliação Executiva do FIES, CMAP 2019-2020; (6) dos indicadores financeiros educacionais do INEP <<http://portal.inep.gov.br/web/guest/indicadores-financeiros-educacionais>> Acesso em 8 jun. 2020; (7) dos dados abertos do PROUNI <<http://dadosabertos.mec.gov.br/prouni>> Acesso em 8 jun. 2020; e (8) da Portaria Interministerial nº 10, de 28/12/2017, do MEC e do MF.

Merece destaque o aumento do custo médio percebido no PROUNI, causado pelo crescimento dos gastos tributários, sem que o mesmo crescimento tenha ocorrido na quantidade de bolsas. O DGT 2010 bases efetivas estimou que os gastos tributários do PROUNI alcançaram R\$ 578.115.899 em 2010; no DGT 2017 bases efetivas (Série 2015 a 2020), as estimativas foram de R\$ 2.506.203.199,73 em 2018 (ano base do Gráfico 20) e R\$ 2.721.331.326,13 em 2020, um aumento de 370%. O crescimento pode ser explicado pela transferência de gastos tributários da CEBAS Educação para o PROUNI, conforme explicado no tópico anterior desta Avaliação Executiva.

Em relação ao custo médio das IFES, dividiu-se o total liquidado de despesas correntes em 2018 (com algumas exclusões) pela quantidade de alunos de graduação, de cursos sequenciais

de formação específica e de cursos de pós-graduação *stricto sensu*, computados no CENSUP 2018 e na Plataforma Sucupira. Nesse montante, estão incluídas as despesas com a manutenção de museus, prédios históricos e com as despesas com cursos de pós-graduação *latu sensu* e com atividades de pesquisa e extensão, que são diluídas nos gastos de manutenção dessas Unidades Orçamentárias.

Todos esses gastos foram absorvidos no custo médio apresentado. Portanto, em uma estimativa mais exata, o custo médio do aluno das IFES deve ser menor. O aumento entre esta estimativa e a apresentada em auditoria da CGU⁹⁸, de R\$ 18.878,26, deve-se ao crescimento dos gastos universitários entre 2015 e 2018 e a redução da quantidade de alunos nesse período. Ainda assim, resultou valor menor que o referente à CEBAS Educação.

Ressalta-se que a comparação constante no gráfico anterior não considera quais vagas são adquiridas, mas unicamente o custo médio de cada política pública, sem discriminação. Se uma política adquire maior percentual de vagas de alto custo, como em cursos de medicina ou de direito, dela será esperado um custo médio maior. Nesse sentido, deve-se atentar ao fato de que parcela relevante das bolsas CEBAS se encontra em pequenas instituições, sobretudo em creches e em educação infantil. Diferente do que ocorre no FIES e no PROUNI, por exemplo, que concentra suas vagas exclusivamente no ensino superior, cujo preço médio tende a ser maior.

As causas sugeridas no Relatório da CGU para explicar o elevado custo da CEBAS Educação⁹⁹ são: entidades certificadas pelo MEC que desenvolvem atividades de saúde e de assistência social; o usufruto do benefício para atividades alheias à da política pública; a possibilidade de alocação de empregados em outras empresas; e o fato de não haver correspondência entre o valor do benefício tributário e o valor das bolsas concedidas (ausência de incentivos à eficiência), atingido o percentual de bolsas exigido, a entidade estará imune ao pagamento das contribuições para a seguridade social, independentemente do valor das bolsas e do montante renunciado.

Outra questão importante a ser considerada é a estreita relação que possuem a CEBAS Educação e o PROUNI, de modo que as bolsas ofertadas nas entidades beneficentes com adesão ao PROUNI podem ser computadas por ambas as políticas¹⁰⁰, tornando necessário considerar as duas políticas públicas para apurar a real contrapartida estatal dessas bolsas de estudo. Por consequência não é possível calcular com exatidão o custo médio de cada política pública, separadamente, dado que as estimativas de renúncia do DGT não discriminam a interseção entre o PROUNI e a CEBAS, nem permitem discriminar a renúncia por entidade, considerada informação sigilosa.

Independentemente do modelo de financiamento, a CEBAS Educação não se integra às demais políticas de financiamento da educação privada, salvo ao PROUNI, pelas entidades de educação superior com adesão a esse programa; tampouco há coordenação com outras políticas públicas sociais. Muitas dificuldades enfrentadas pelo MEC poderiam ser solucionadas com o aproveitamento de estruturas já em funcionamento no Estado.

⁹⁸ CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

⁹⁹ CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

¹⁰⁰ LEI 11.096/2005, art. 10; e LEI 12.101/2009, art. 13-A.

Cita-se, por exemplo, o uso de sistema informatizado de gestão dos demais ministérios certificadores, conforme previsão em Decreto¹⁰¹; o uso do Cadastro Único para Programas Sociais (CadÚnico)¹⁰², para auxiliar a verificação dos requisitos de elegibilidade dos bolsistas (atividades de monitoramento); ou ainda a possibilidade de parceria para divulgar seleções de bolsas CEBAS por meio dos Centros de Referência de Assistência Social (CRAS), unidades do Ministério da Cidadania voltadas à divulgação de políticas assistenciais.

11 Recomendações

Dos desafios existentes, destaca-se a necessidade de tornar o processo de reconhecimento de imunidade mais célere e eficaz; redirecionar a política pública aos seus objetivos originais, a atividade assistencial filantrópica, de forma a reduzir o seu escopo e focalizar os recursos públicos aos estudantes mais necessitados; e torná-la mais sustentável, de modo a direcionar os recursos às prioridades do país e retomar a governança da política pública.

Dessa forma, as recomendações ora expostas requerem mudanças legislativas, cuja proposta deverá contar com a participação de atores relacionados, como o MEC, o Ministério da Economia e a sociedade civil. Noutro giro, o momento se apresenta oportuno para a revisão legislativa, haja vista a recente decisão da ADI 4480 STF, que declarou a inconstitucionalidade formal de vários dispositivos da Lei nº 12.101/2009, exigindo a publicação de lei complementar para regulamentar o assunto.

Cada recomendação é seguida de comentários, os quais não fazem parte da recomendação, mas buscam fornecer esclarecimentos sobre o propósito das recomendações e iniciar discussões a respeito de possíveis soluções.

RECOMENDAÇÃO 1. Restringir a imunidade de contribuições para a seguridade social, de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, às atividades de educação, saúde e assistência social realizadas pelas entidades beneficentes que prestem serviços de forma inteiramente gratuita, mediante atividade filantrópica (PRIORITÁRIA).

Originalmente, a CEBAS pretendeu fomentar a prestação de serviços assistenciais por atividades filantrópicas, realizadas por meio do que se denominou na Constituição Federal entidades beneficentes de assistência social. Segundo justificativa apresentada na Assembleia Constituinte, essas entidades eram custeadas com recursos das comunidades ou subvenções de órgãos públicos e enfrentavam enormes dificuldades para sua manutenção, além disso, eram consideradas credoras do Estado, na medida em prestam serviços assistenciais.

O atual arranjo da política pública se deu com a publicação da Lei nº 12.101/2009, a qual incluiu as entidades com atuação no mercado privado de educação no conceito de entidades beneficentes de assistência social, desde que concedam quantidade mínima de bolsas, proporcional à quantidade de alunos pagantes, e atendam aos demais requisitos da Lei.

A proporção mínima exigida, de uma bolsa para cada cinco alunos pagantes, sugere haver uma contraprestação estatal pelo serviço prestado, uma vez que essa proporção se equipara à alíquota da Contribuição Patronal à Previdência Social, de 20% da folha de salários, a mais vultosa despesa das entidades de ensino. As demais contribuições abrangidas na imunidade

¹⁰¹ DECRETO 8.242/2014, art. 64, § 1º.

¹⁰² MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 10, Parágrafo Único, e art. 14.

correspondem à CSLL e à COFINS, mencionadas no art. 23 da Lei nº 8.212/1991, cujas alíquotas gerais são, respectivamente: 9% sobre o lucro líquido; e 3% do faturamento.

Com isso, as entidades são divididas em dois arranjos: aquele em que elas prestam serviços inteiramente gratuitos, cuja manutenção é fomentada pelo Estado; e aquele em que as entidades vendem serviços no mercado privado e concedem bolsas de estudo em troca de benefícios tributários, à semelhança de uma compra de vagas pelo Estado. Independente disso, todas recebem o mesmo benefício. Questionável, portanto, é o conceito legal de beneficência para as entidades de educação, dado que o benefício que recebem parece remunerar o serviço prestado.

Considerando que é prerrogativa da entidade de educação a adesão ou não à CEBAS, por motivos de seleção adversa, somente entidades com atuação no mercado cuja imunidade supere o valor de mercado das bolsas irão aderir à política pública, majorando o custo para o Estado. As entidades que laboram de forma inteiramente gratuita, por outro lado, não o fazem em razão do benefício tributário, mas agem impulsionadas pela empatia.

Outra questão importante a ser tratada diz respeito à extensão da imunidade tributária a qualquer atividade econômica exercida pela entidade, o que acarreta risco de desvirtuamento da política pública, conforme demonstrado nesta Avaliação Executiva.

Isso posto, esta recomendação propõe reestabelecer a finalidade original da política pública: reduzir as desigualdades de acesso por meio do fomento a atividades filantrópicas. Diante disso, a solução proposta é reduzir o escopo da política pública, de modo a alcançar apenas as atividades de educação, saúde e assistência social, realizadas por entidades cuja atividade de educação seja inteiramente gratuita; e excluindo dessa política pública aquelas entidades com atuação no mercado privado, ou seja, que cobram valores de seus estudantes e logram certificação por meio da oferta de percentual de bolsas. Estas, possuem os meios necessários para o seu financiamento, sem a necessidade de recorrer a recursos públicos.

Ressalta-se que não se pretende proibir o exercício de atividades comerciais pelas entidades beneficentes. Elas continuarão a poder exercer outras atividades, não relacionadas às de educação, saúde e assistência social. Contudo, é imprescindível que o novo marco legal delimite a imunidade às atividades assistenciais, a fim de que a política pública não se torne um incentivo para que empresas comerciais busquem nela o usufruto indevido de benefícios tributários, o que tem sido denominado de “falsas entidades beneficentes”. Nesse sentido, considerar-se-á lícito o exercício de atividades não relacionadas às de educação, saúde e assistência social, desde que a entidade honre a todos os tributos atinentes a essas atividades, de acordo com os princípios da livre iniciativa e da igualdade tributária.

Ressalta-se que a medida proposta possui relevantes impactos no processamento das certificações, haja vista que dispensará complexas análises no que se refere ao cumprimento de proporção mínima de bolsas de estudo e reduzirá massivamente o estoque de processos, o que terá forte impacto no tempo médio de análise de processos no MEC.

Ademais, restringirá a imunidade tributária às entidades pequenas, que realmente dependem do benefício, e excluirá as grandes corporações, as quais trazem consigo custosas estruturas que encarecem a política pública. Espera-se, dessa forma, a redução do custo do bolsista.

RECOMENDAÇÃO 2. Instituir isenção específica, de valor compatível com o preço de mercado das bolsas concedidas, em benefício das entidades de educação sem fins lucrativos

não gratuitas, com mecanismos que retomem ao Estado a governança dos recursos públicos, subordinando o financiamento público de bolsas à estratégia do governo (PRIORITÁRIA).

Obviamente, esta recomendação somente é aplicável se redefinido o alcance da imunidade tributária, na forma da recomendação anterior, de modo a excluir de seu escopo as entidades de educação sem fins lucrativos não gratuitas. Assim, no lugar do reconhecimento de imunidade, a lei poderá conceder isenção específica para essas entidades, com regras mais compatíveis com sua atuação no mercado privado. Assim, ambas as recomendações devem caminhar juntas.

Propõe-se, nesse caso, a aquisição de percentual de vagas, a valor de mercado, limitado a 20% dos estudantes matriculados (percentual compatível com o praticado atualmente na CEBAS Educação) e desde que não seja formada turma com mais da metade dos alunos sendo beneficiários de bolsas financiadas pelo Estado, decorrentes desta ou de qualquer outra política pública. Pois é necessário haver estudantes pagantes para que seja observado o preço de mercado da vaga adquirida. A contraprestação pela aquisição das vagas poderá ser feita por abatimento nas contribuições à seguridade social.

Haja vista que a entidade receberá por seus serviços o preço praticado no mercado, a adoção da recomendação dispensará medidas de prevenção a desvios no sentido de estender o benefício a atividades não fomentadas, uma vez que a contraprestação corresponderá ao retorno social do serviço prestado, ao invés de variar segundo critério diferente, como ocorre no arranjo atual.

No que tange à governança da política pública, pouco espaço de atuação resta ao Poder Público em relação às entidades imunes. Por outro lado, tratando-se de isenção, os recursos públicos poderão ser mais bem alocados, se existirem bons mecanismos de governança previstos em lei. A questão aqui discutida gira em torno da escassez dos recursos públicos e da efetividade dos gastos governamentais. Obviamente, se os recursos fossem ilimitados, o Estado poderia financiar indiscriminadamente quaisquer cursos, em quaisquer regiões, e para quaisquer interessados. Mas, ciente de que esta não é a realidade, propõe-se subordinar a aquisição de vagas à estratégia estatal, a fim de maximizar o retorno desses recursos.

Dessa maneira, o Estado poderia estabelecer quais cursos poderão ser adquiridos ou ainda definir metas e limites de financiamento por região do país, de modo a direcionar recursos para incentivar determinadas atividades e reduzir diferenças regionais. Caso o curso não seja estratégico ou se a meta da região já foi alcançada, o Estado poderá optar por não financiar a vaga, destinando os recursos públicos a outros programas.

Exemplo prático: se o MEC estima que devemos formar certa quantidade de advogados na região Sudeste, não há motivo para o Estado financiar dez vezes essa quantidade, ainda que existam interessados. Melhor seria destinar os recursos para formar outras profissões em falta. Se, atingida a necessidade da região, ainda houver interessados em cursar determinados cursos, que a vaga seja financiada por recursos privados.

A respeito de limites ao financiamento, importa trazer à baila as metas do PNE 2014-2024. Sabe-se que as metas vigentes induzem o Estado a expandir o número de matrículas e que o Brasil ainda está longe de alcançar essas metas, sobretudo após o início da crise política e econômica. No entanto, não se pode aceitar que o Estado não conduza essa expansão. Não é sustentável, nem estratégico, deixar ao Estado a única tarefa de injetar recursos no

financiamento da educação. Se esses recursos forem governados pelos atores privados, a simples expansão de matrículas poderá não induzir o desenvolvimento esperado.

RECOMENDAÇÃO 3. Alinhar o período de fruição da imunidade ao período em que a entidade beneficente comprovou o atendimento aos requisitos legais (PRIORITÁRIA).

Diferente do que ocorre em outras políticas educacionais, o período de usufruto do benefício da imunidade não coincide com o período de prestação da atividade beneficente.

A princípio, se estabeleceu a publicação do certificado como marco inicial do usufruto da imunidade, mas o STJ decidiu que o usufruto deve iniciar a partir da data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos¹⁰³, dada a natureza declaratória do certificado.

Por outro lado, o término do período de usufruto não ocorre na data em que se deixou de se atender os requisitos, mas sim com o término da vigência do certificado, quando não renovado, exceto nos casos de cancelamento da certificação, por meio de processos de supervisão, que são raros e demorados¹⁰⁴.

Assim, o período de benefício se inicia quando a entidade demonstra ter cumprido os requisitos, mas o seu término pode ultrapassar anos após a entidade deixar de cumpri-los, especialmente se ela recorrer a meios processuais para isso.

Diante disso, esta recomendação tem por objetivo adequar o período de prestação do serviço assistencial e o período de usufruto do benefício tributário, de modo a tornar mais coerente a compensação tributária pelas atividades beneficentes e evitar o desvio de recursos.

RECOMENDAÇÃO 4. Readequar o critério de elegibilidade para níveis de renda que retratem a população de maior vulnerabilidade socioeconômica do país (PRIORITÁRIA).

Segundo tratado nesta Avaliação Executiva, o nível de renda familiar limite para elegibilidade das bolsas – 1,5 salário mínimo *per capita* para bolsas integrais e 3 salários mínimos *per capita* para bolsas parciais – não representa a parcela da população de maior vulnerabilidade do país.

Sugere-se adotar o nível de renda familiar estabelecido para integrar o Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal (CadÚnico)¹⁰⁵ – meio salário mínimo *per capita* ou até três salários mínimos total –, o que permitiria utilizar-se desse cadastro para fins de verificação da elegibilidade do bolsista e aperfeiçoaria a coordenação da intervenção estatal.

Obviamente, essa adoção não isentaria o MEC ou a entidade beneficente de assegurar a elegibilidade dos beneficiários por outros meios, como a verificação de documentos e rotinas de cruzamento de dados, mas proporcionaria maior cooperação entre as políticas sociais, incorporada na troca de informações entre o MEC e o Ministério da Cidadania. Em outras palavras, o MEC se beneficiaria de cadastro já estruturado pelo Ministério da Cidadania e este se aproveitaria das verificações periódicas do MEC para qualificar o cadastro, resultando em melhor focalização das demais políticas sociais do Governo Federal.

¹⁰³ STJ. SÚMULA 612, DJe de 14/5/2018.

¹⁰⁴ LEI 12.101/2009, art. 24, § 2º; DECRETO 8.242/2014, art. 3º, § 3º, art. 6º, art. 7º, Parágrafo Único, e art. 8º.

¹⁰⁵ DECRETO 6.135/2007, art. 2º e 4º, inc. II.

Frise-se, a Portaria Normativa nº 15/2017 MEC já estabelece o CadÚnico como critério de priorização para a seleção de bolsistas¹⁰⁶, mas não limita a seleção de bolsistas às pessoas cadastradas, dado que difere dos limites legais.

RECOMENDAÇÃO 5. Simplificar o processo de reconhecimento de imunidade, suprimindo etapas desnecessárias, automatizando procedimentos, e concentrando esforços nas análises mais relevantes para o cumprimento dos objetivos da política pública (PRIORITÁRIA).

O processo de certificação da CEBAS teve nítida inspiração na Lei do Processo Administrativo Federal. Por consequência, reúne muitas etapas que pouco agregam à verificação de requisitos cuja demonstração é realizada por meio documental, tais como a abertura de consulta pública¹⁰⁷ e recursos administrativos ao Ministro de Estado¹⁰⁸. Por outro lado, a ausência de sistema informatizado e a pouca cooperação com outros órgãos e instâncias governamentais impossibilitam a automatização de procedimentos.

Diante disso, esta recomendação tem por fim reavaliar quais etapas são realmente necessárias; quais poderiam ser dispensadas sem prejuízo relevante à política pública; e quais verificações relevantes não são realizadas.

No contexto, sugere-se avaliar a viabilidade de se transferir a atividade de verificação de requisitos à RFB, assim como ocorre nas demais imunidades tributárias, deixando para o MEC a governança das bolsas de estudo e o atesto do percentual ou da quantidade de bolsas concedidas por cada instituição, o que viria a se tornar subsídio para o trabalho da RFB. Com isso, o certificado deixaria de existir, permitindo ao MEC concentrar seus esforços na concretização da política educacional.

Salienta-se ainda o fato de que todos os requisitos da imunidade de impostos das instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos, definidos no Código Tributário Nacional, possuem correspondentes na Lei nº 12.101/2009, para reconhecimento de imunidade de contribuições sociais das entidades beneficentes de assistência social¹⁰⁹. Na prática, as entidades beneficentes constituem-se subconjunto de instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos.

Portanto, percebe-se a viabilidade de vincular uma legislação à outra, evitando-se retrabalho quanto à verificação de requisitos. Nesse modelo, em vez de se repetir requisitos em ambas as leis, definem-se requisitos gerais ou se estabelece o usufruto à imunidade de impostos como requisito para a imunidade de contribuições para a seguridade social.

Em relação aos beneficiários da política pública, no caso de se adotar o limite de renda do CadÚnico como critério de elegibilidade, conforme comentários à recomendação anterior, o cadastro poderá servir de indicativo de elegibilidade, facilitando o processo de seleção e a aferição socioeconômica dos bolsistas.

¹⁰⁶ MEC. PORTARIA NORMATIVA 15/2017, art. 10, Parágrafo Único.

¹⁰⁷ LEI 9.784/1999, art. 31; LEI 12.101/2009, art. 26; e DECRETO 8.242/2014, art. 14, § 4º.

¹⁰⁸ LEI 9.784/1999, art. 56, § 1º; e DECRETO 8.242/2014, art. 14, § 1º.

¹⁰⁹ LEI 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), art. 9º e 14; LEI 12.101/2009, art. 29.

Ressalta-se que as medidas de simplificação possíveis não se esgotam às mencionadas nestes comentários, razão pela qual será necessário instituir grupo de trabalho com a tarefa de propor melhorias ao processo de reconhecimento da imunidade.

RECOMENDAÇÃO 6. Assumir a divulgação e pré-seleção de bolsistas de ensino superior, nos moldes do PROUNI, e de bolsistas de ensino básico, ou delegá-la aos Estados, segundo orientações definidas pelo MEC (PRIORITÁRIA).

A efetiva concessão das bolsas é fator crítico para o sucesso da CEBAS Educação, no entanto sua comprovação ocorre de forma declaratória e as ações de supervisão e de monitoramento não são capazes de garantir a efetiva concessão das bolsas ou a sua regular destinação ao público-alvo¹¹⁰. Em consequência, foram encontrados desvios na política pública, a partir da destinação de bolsas de estudo a estudantes com fortes indicativos de boas condições econômicas, muitas vezes por representarem interesses da instituição de educação¹¹¹.

Resta claro que o risco de desvirtuamento da política pública é relevante, e ocorre de fato. Apesar disso, deve-se admitir que a intensificação do controle de conformidade das bolsas por meio de ações de monitoramento e supervisão demandaria demasiado esforço e possivelmente resultarão pouco efetivos. À vista disso, o exemplo do PROUNI parece ser de estimada utilidade.

No PROUNI, o MEC é responsável pela divulgação e pré-seleção dos bolsistas. Assim, é o Estado quem indica os estudantes com direito a bolsas de estudo ou, se a entidade de educação decidir selecionar os bolsistas, deverá escolher dentre os estudantes pré-selecionados pelo MEC. Caso algum desses estudantes injustamente não for contemplado com a bolsa de estudos, recorrerá aos canais de denúncia disponíveis. Dessa forma, o estudante pré-selecionado se torna agente de fiscalização da política pública.

Deve-se ressaltar que as bolsas concedidas via CEBAS são financiadas por recursos públicos federais, via gastos indiretos. Portanto, entende-se razoável que o Estado as distribua segundo seus próprios critérios, desde que atendido o interesse público.

A previsão legal para pré-seleção de bolsas da CEBAS já existe¹¹², embora essa possibilidade ainda não tenha sido explorada pelo MEC, salvo em relação às entidades beneficentes de educação superior que aderiram ao PROUNI, que devem priorizar a seleção de bolsistas utilizando-se do sistema do PROUNI¹¹³. Não obstante, a lei permite que mesmo essas entidades concedam bolsas CEBAS fora do sistema do PROUNI, quando alcançada a proporção de uma bolsa nesse sistema para cada nove alunos pagantes e que nele tenham oferecido vagas não preenchidas.

Com efeito, o MEC já possui sistema de seleção de bolsistas de nível superior, o SisPROUNI. Logo, o desafio reside na seleção de bolsistas de nível básico. Para este nível, vislumbra-se duas medidas possíveis: (1) desenvolver sistema de seleção para bolsas de nível básico; ou (2) delegar aos Estados a seleção desses bolsistas, valendo-se da competência preponderante

¹¹⁰ CGU. RELATÓRIO ARG 201504883.

¹¹¹ TCU. ACÓRDÃO 822/2018 TCU-P; CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

¹¹² LEI 12.101/2009, art. 15, *caput* e § 4º.

¹¹³ LEI 12.101/2009, art. 13-A, §§ 2º e 3º.

desses entes. De todo modo, as providências desta recomendação exigem a atuação da SESU e da SEB, na governança das bolsas de estudo.

Sugere-se que as ações de divulgação e pré-seleção por parte do MEC devam ser implementadas apenas para as bolsas em entidades não gratuitas, sobretudo se criada isenção específica para essas entidades. Em relação às entidades beneficentes que prestam serviços de forma inteiramente gratuita, por se tratar de pequenas instituições, cujos serviços prestados não auferem receita, considera-se que o risco inerente não justifica a intervenção estatal nessas entidades.

RECOMENDAÇÃO 7. Assumir a divulgação dos dados sobre a política pública, em transparência ativa, especialmente os relativos às entidades beneficentes, às bolsas de estudo, à seleção de bolsistas e aos pedidos de reconhecimento à imunidade.

Segundo a Lei nº 12.101/2009, é obrigação da entidade certificada manter em local visível placa indicativa da condição de beneficente e manter à disposição do público as demonstrações contábeis e o relatório de atividades, que deve conter a quantidade de bolsas concedidas e outras ações beneficentes, dados fundamentais para a transparência da política pública. A obrigação visa a divulgação da política entre a população residente nos arredores do estabelecimento de educação e promover o controle social.

No entanto, a divulgação dessas informações não tem sido realizada satisfatoriamente e as providências do MEC nesse sentido não foram suficientes para corrigir essa inconformidade¹¹⁴.

Além disso, a divulgação desses dados pelas próprias entidades beneficentes os dispersa por vários locais e mídias diferentes, o que prejudica o controle e a avaliação da política pública. Portanto, a assunção dessa responsabilidade pelo MEC garantiria melhor transparência à política pública, haja vista que reuniria em um só portal as informações de todas as entidades, dispensando a necessidade de um cidadão locomover-se até o estabelecimento da entidade beneficente para ter acesso a esses documentos e informações.

Vale ressaltar que a divulgação centralizada pelo MEC não deve eximir as entidades beneficentes de disponibilizar esses dados em seus próprios canais de divulgação, especialmente no que se refere à placa indicativa, instrumento simples, mas muito eficaz para alcançar a população mais vulnerável e residente nas proximidades do estabelecimento.

RECOMENDAÇÃO 8. Aperfeiçoar a coordenação entre as políticas de acesso à educação, especialmente quanto à seleção de estudantes e ao monitoramento de resultados.

Muitas são as políticas públicas federais de acesso à educação, especialmente no que se refere à educação superior de graduação: IFES, PROUNI, PROIES, FIES, CEBAS. Apesar disso, salvo algumas exceções, há pouca coordenação entre elas. O que se percebe é que, em vez de gerir o acesso, o Estado se ocupa com a gestão individual de cada política.

Diante disso, sugere-se a adoção de medidas de integração entre essas políticas públicas, como a unificação do sistema de acesso ao ensino superior, que contemple todas as políticas federais de acesso; e as ações conjuntas de monitoramento e supervisão de entidades privadas.

¹¹⁴ CGU. RELATÓRIO ARG 201504883; CGU. RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO 201801655.

Referências documentais e bibliográficas

BRASIL. CENTRO DE ESTUDOS E DEBATES ESTRATÉGICOS DA CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Financiamento da educação superior no Brasil**: impasses e perspectivas. Brasília: Edições Câmara, 2019. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/a-camara/estruturaadm/altosestudios/pdf/financiamento-da-educacao-superior-no-brasil-impasses-e-perspectivas>> Acesso em: 5 abr. 2020.

_____. CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Portal das Constituições**: comissões e subcomissões. Brasília. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/Constituicoes_Brasileiras/constituicao-cidada/o-processo-constituente/lista-de-comissoes-e-subcomissoes> Acesso em: 1 abr. 2020.

_____. CASA CIVIL DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, et al. **Avaliação de políticas públicas**: guia prático de análise *ex ante*, volume 1. Brasília: IPEA, 2018. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=32688> Acesso em: 7 abr. 2020.

_____. CASA CIVIL DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, et al. **Avaliação de políticas públicas**: guia prático de análise *ex post*, volume 2. Brasília: IPEA, 2018. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=34504> Acesso em: 7 abr. 2020.

_____. CASA CIVIL DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, et. Al. **Guia da política de governança pública**. Brasília: Casa Civil, 2018. Disponível em: <<https://www.cgu.gov.br/noticias/2018/12/governo-federal-lanca-guia-sobre-a-politica-de-governanca-publica/guia-politica-governanca-publica.pdf>>. Acesso em: 14 fev. 2020.

_____. CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. **Relatório de avaliação dos resultados da gestão nº 201504883**: macroprocesso de certificação das entidades beneficentes de assistência social na área de educação. Brasília: CGU, 2016. Disponível em: <<https://auditoria.cgu.gov.br/download/7802.pdf>> Acesso em: 17 jan. 2020.

_____. CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. **Relatório de avaliação nº 201801655**: certificação das entidades beneficentes de assistência social na área de educação. Brasília: CGU, 2019. Disponível em: <<https://auditoria.cgu.gov.br/download/13462.pdf>> Acesso em: 15 out. 2019.

_____. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios – PNAD**: microdados. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/rendimento-despesa-e-consumo/9127-pesquisa-nacional-por-amostra-de-domicilios.html?=&t=microdados>> Acesso em: 20 abr. 2020.

_____. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua – PNAD Contínua**: renda domiciliar per capita. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/rendimento-despesa-e-consumo/9171-pesquisa-nacional-por-amostra-de-domicilios-continua-mensal.html?=&t=renda-domiciliar-per-capita>> Acesso em: 22 abr. 2020.

_____. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Síntese de Indicadores Sociais – SIS**: publicações. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9221-sintese-de-indicadores-sociais.html?edicao=25875&t=publicacoes>> Acesso em: 20 abr. 2020.

_____. INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Indicadores educacionais**: nível socioeconômico. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/web/guest/indicadores-educacionais>> Acesso em: 21 mai. 2020.

_____. INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Indicadores financeiros educacionais**: investimento público direto em educação por estudante em valores nominais, por nível de ensino de 2000 a 2015. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/web/guest/indicadores-financeiros-educacionais>> Acesso em: 8 jun. 2020.

_____. INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Índice de desenvolvimento da educação básica**: resultados e metas. Disponível em: <<http://ideb.inep.gov.br/resultado/>> Acesso em: 20 mai. 2020.

_____. INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Microdados**: Censo Escolar e Censo da Educação Superior. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/web/guest/microdados>> Acesso em: 24 abr. 2020.

_____. MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Dados abertos**: PROUNI. Disponível em: <<http://dadosabertos.mec.gov.br/prouni>> Acesso em: 8 jun. 2020.

_____. MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Guia elaboração de modelos lógicos**. Brasília: MEC/AEVI, 2019. Disponível em: <<https://evidencias.mec.gov.br/metodologia/modelo-logico/>> Acesso em: 7 abr. 2020.

_____. MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **O que é CEBAS Educação?** Guia prático sobre a certificação de entidades beneficentes de assistência social na área da educação. Versão revista e atualizada em março 2018. Brasília: MEC, 2018. Disponível em: <http://cebas.mec.gov.br/images/pdf/cartilha_versao_23032018.pdf> Acesso em: 11 abr. 2020.

_____. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. **Parecer PGFN/CAT/Nº 912/2015**: Imunidade de contribuições para a Seguridade Social. Brasília: PGFN, 2015. Disponível em: <<http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/file/b4f6ca1e-760c-3bbf-8341-b4edb4ba0b06/PARECER912PGFNf2015.pdf>> Acesso em: 26 mar. 2020.

_____. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Gasto tributário**: conceito e critérios de classificação. Brasília: RFB, 2019. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/arquivos-e-imagens/sistema-tributario-de-referencia-str-v1-01.pdf>> Acesso em: 25 mai. 2020.

_____. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Renúncias Fiscal**: gastos tributários: previsões PLOA; e bases efetivas. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal>> Acesso em: 29 abr. 2020.

_____. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **ADI 2.028 DF**: inteiro teor do acórdão. Min. Relator Rosa Weber. Brasília: STF, DJE 08/05/2020 - ATA Nº 63/2020. DJE nº 113, divulgado em 07/05/2020. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1768733>> Acesso em: 25 mai. 2020.

_____. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **ADI 4.480 DF**: inteiro teor do acórdão. Min. Relator Gilmar Mendes. Brasília: STF, DJE 15/04/2020 - ATA Nº 48/2020. DJE nº 89, divulgado em 14/04/2020. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=3979672>> Acesso em: 25 mai. 2020.

_____. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **RE 566.622 RS**: inteiro teor do acórdão. Min. Relator Marco Aurélio. Brasília: STF, DJE 11/05/2020 - ATA Nº 64/2020. DJE nº 114, divulgado em 08/05/2020. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2565291>> Acesso em: 25 mai. 2020.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Acórdão nº 1205/2014 TCU-P**: auditoria operacional com o objetivo de conhecer e avaliar a estrutura de governança das renúncias tributárias. Min. Relator Raimundo Carreiro. Brasília: TCU, Seção de 14 mai. 2014, Disponível em: <<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/acordao-completo>> Acesso em: 13 abr. 2020.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Acórdão nº 683/2018 TCU-P**: fiscalização de orientação centralizada, visando à análise da regularidade dos procedimentos de concessão, renovação e supervisão da certificação das entidades beneficentes de assistência social na área da saúde (Cebas Saúde). Min. Augusto Nardes. Brasília: TCU, Seção de 28 mar. 2018. Disponível em: <<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/acordao-completo>> Acesso em: 13 abr. 2020.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Acórdão nº 822/2018 TCU-P**: procedimentos para concessão, renovação e supervisão da certificação de entidade beneficente de assistência social na área de educação (Cebas Educação). Min. Relator José Múcio Monteiro. Brasília: TCU, Seção de 18 abr. 2018. Disponível em: <<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/acordao-completo>> Acesso em: 13 abr. 2020.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Acórdão nº 823/2018 TCU-P**: procedimentos concernentes à concessão, renovação e supervisão da certificação de entidade beneficente de assistência social – cebas para organizações com atuação preponderante na área de assistência social (Cebas Assistência Social). Min. Relator José Múcio Monteiro. Brasília: TCU, Seção de 18 abr. 2018. Disponível em: <<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/acordao-completo>> Acesso em: 13 abr. 2020.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Acórdão nº 1656/2019 TCU-P**: levantamento: estrutura de financiamento da educação no Brasil. Min. Relator Walton Alencar Rodrigues. Brasília: TCU, Seção de 17 jul. 2019. Disponível em: <<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/acordao-completo>> Acesso em: 13 abr. 2020.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial básico de governança**: aplicável a órgãos e entidades da Administração Pública. 2ª versão. Brasília: TCU, 2014. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/referencial-basico-de-governanca.htm>> Acesso em: 25 abr. 2020.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial para avaliação de governança em políticas públicas**. Brasília: TCU, 2014. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/referencial-para-avaliacao-de-governanca-em-politicas-publicas.htm>> Acesso em: 25 abr. 2020.

CASTRO, Jorge Abrahão de; OLIVEIRA, Márcio Gimene de. Políticas públicas e desenvolvimento. In: MADEIRA, Lígia Mori (Org.). **Avaliação de políticas públicas**. Porto Alegre: UFRGS/CEGOV, 2014. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/108181>> Acesso em: 24 abr. 2020.

COMUNIDADE EDUCATIVA CEDAC. **Índice de Oportunidades da Educação Brasileira**: notas técnicas. Disponível em: <<http://ioeb.org.br/notas-tecnicas/>> Acesso em: 20 mai. 2020.

FARENZENA, Nalú; LUCE, Maria Beatriz. Políticas públicas de educação no Brasil: reconfigurações e ambiguidades. In: MADEIRA, Lígia Mori (Org.). **Avaliação de políticas públicas**. Porto Alegre: UFRGS/CEGOV, 2014. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/108181>> Acesso em: 24 abr. 2020.

FÓRUM NACIONAL DAS INSTITUIÇÕES FILANTRÓPICAS. **A contrapartida do setor filantrópico para o Brasil 2018**. São Paulo: FONIF, 2019. Disponível em: <<https://fonif.org.br/publicacoescontrapartidadosetorfilantropico/>> Acesso em: 14 abr. 2020.

HOWLETT, Michael; RAMESH, M.; PERL, Anthony. **Política pública**: seus ciclos e subsistemas: uma abordagem integral. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

LENZA, Pedro. Ordem Social: aspectos gerais; seguridade social; educação. In: _____. **Direito constitucional esquematizado**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 1353 a 1366. (Coleção esquematizado).

MÂNICA, Fernando Borges. **Terceiro setor e imunidade tributária**: teoria e prática. 1 reimpressão. Belo Horizonte: Forum, 2008. Disponível em: <http://fernandomanica.com.br/site/wp-content/uploads/2015/09/FernandoManica_TerceiroSetor.pdf> Acesso em: 25 mai. 2020.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças públicas**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MEDEIROS, Marcelo; BARBOSA, Rogério J.; CARVALHAES, Flavio. **Educação, desigualdade e redução da pobreza no Brasil**. TD 2447. Rio de Janeiro: IPEA, 2019. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_2447.pdf> Acesso em: 2 abr. 2020.

THE WORLD BANK. **World Development Indicators**: 1.3 Distribution of income or consumption. Disponível em: <<http://wdi.worldbank.org/table/1.3>> Acesso em 12 nov. 2019.

TODOS PELA EDUCAÇÃO. **Observatório do PNE**: indicadores: metas PNE: metas. Disponível em:
<<https://www.observatoriodopne.org.br/indicadores/metaspne>> Acesso em: 22 abr. 2020.