

A TRIBUTAÇÃO SOBRE O DESPORTO

Melina Joice Fioravante

mifioravante@almeidalaw.com.br

Para analisarmos a tributação incidente sobre o desporto, é preciso ter em mente seu caráter social, de integração, lazer e promoção da saúde - benefícios cristalizados pela antiga máxima greco-romana "*mens sana in corpore sano*".

Assim sendo, é compreensível que a Constituição Federal imponha ao Estado o fomento da prática de esportes¹, prevendo tratamento diferenciado para o esporte profissional e o não-profissional.

A previsão constitucional foi regulamentada pela Lei Pelé², que institui normas gerais sobre desporto. Tal Lei facultou às entidades desportivas profissionais constituir-se em sociedade empresária, prevendo que somente estas não ficam sujeitas ao regime da sociedade em comum.

A organização societária dos clubes e entidades esportivas é extremamente relevante quando analisada as regras para isenção de imposto de renda e outros tributos, conforme pormenorizado a seguir.

Isenções Tributárias

Em 1943, o Decreto-Lei nº 5.844 isentou de imposto de renda as sociedades e fundações de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, educativo, cultural, instrutivo, científico, artístico, literário, recreativo e esportivo.

Observa-se que a norma em comento não diferenciava entidades esportivas profissionais e não-profissionais, apesar de o contexto referir-se basicamente a organizações civis sem fins lucrativos.

Ainda assim, apenas em 1997, com a edição da Lei nº 9.532 (atualmente vigente), ficou explícito que a isenção fiscal era destinada exclusivamente a entidades de práticas desportivas de caráter amador.

Especificamente, a lei de regência atual instituiu isenção de imposto de renda ("IRPJ") e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido ("CSLL") para as associações civis sem fins lucrativos, definindo que "*considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais*"³.

Como visto, o texto legal abre uma possibilidade de organizações profissionais desfrutarem de isenção fiscal, destinando todo o resultado apurado ao desenvolvimento dos objetivos sociais.

A jurisprudência administrativa é firme em cobrar este requisito⁴, especialmente porque demais normas isentivas remetem aos requisitos do IRPJ para serem aplicáveis.

¹ CF/88, art. 217.

² Lei nº 9.615/98.

³ Lei nº 9.532/97, artigo 12, § 3º.

⁴ Nesse sentido: Soluções de Consulta RFB nº 36/2008 e 09/2007.

É nesse sentido que temos as regras para elisão⁵ do recolhimento das contribuições devidas ao Programa de Integração social ("PIS") e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social ("COFINS")⁶.

Note-se que há isenção de PIS e COFINS para as receitas relativas às atividades próprias das entidades sem fins lucrativos, sendo que em contrapartida foi estipulado PIS à alíquota de 1% sobre a folha de salários.

Também no caso das contribuições sociais devidas ao INSS há alteração da base de cálculo do tributo, mas apenas para os clubes de futebol, que ficam dispensados do recolhimento da contribuição patronal e do Seguro Acidente do Trabalho ("SAT") sobre a folha de salários.

Em vez disso, o recolhimento é de 5% da receita bruta da bilheteria e de qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos.

Salienta-se que a Lei Pelé prevê que o não recolhimento de INSS justifica a rescisão unilateral do contrato pelo atleta⁷.

Tributação das Receitas Esportivas

Como exposto, praticamente todos os tributos incidentes na atividade esportiva contam com uma regra especial de apuração (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS).

Considerando o notório encargo tributário cobrado da maioria das empresas brasileiras, bem como as cifras milionárias

que costumam ser divulgadas nas transações esportivas, notadamente aquelas envolvendo jogadores de futebol, tais regras podem causar estranheza.

Entretanto, vejamos quais as principais receitas auferidas com o esporte e como elas são tratadas.

De acordo com os dados divulgados, a receita líquida de bilheteria auferida na final do Campeonato Paulista 2008 foi de pouco mais de quarenta milhões de reais.

Não obstante os valores arrecadados, o Município de São Paulo, por exemplo, estipula isenção de Imposto sobre Serviço ("ISS") sobre espetáculos esportivos.

Isso se explica pela movimentação reflexa que um evento desportivo representa. Vale destacar um trecho da notícia divulgada pela SPTuris⁸ no que tange as competições da Fórmula 1 realizadas na cidade:

"Considerando que, em 2008, em plena crise financeira mundial, sozinho, o evento F1 trouxe um impacto positivo de R\$ 1,9 milhões com seus tributos, é esperado que atinja neste ano um volume de R\$ 2,8 milhões, 15% acima do mesmo período de 2008. 'Esse é o principal evento turístico de São Paulo. Gera mais de 15 mil empregos, movimenta vários setores, faz girar a economia e arrecadação de impostos. [...]'"

Ou seja, a renúncia fiscal de ISS sobre o evento possibilita uma arrecadação muito maior para o município. Uma situação semelhante acontece com as contribuições sociais.

É sabido que a maior parte das receitas dos clubes advém da negociação dos direitos de arena para transmissão por

⁵ Isenção instituída pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

⁶ Nesse sentido: Solução de Consulta RFB nº 205/2008

⁷ Lei nº 9.615/98, artigo 31.

⁸ Fonte: <http://imprensa.spturis.com/imprensa/releases/pdf/F1-cresce-arrecadacao-ISS-09.pdf>

empresas jornalísticas e de patrocínios recebidos pelo clube.

Cumpra esclarecer que direito de arena é uma prerrogativa das entidades esportivas envolvidas em uma competição ou espetáculo desportivo, que visa impedir a divulgação não autorizada da imagem do clube e dos jogadores através de transmissões televisivas ou outros meios.

A Lei Pelé determina que 20% do valor recebido pelo direito de transmissão seja repartido com os atletas envolvidos no evento⁹. Isso é uma forma de indenizar o direito de imagem de cada um¹⁰.

Muitas vezes o clube é detentor do direito de exploração da imagem dos jogadores, o que pode render contratos publicitários ao clube.

Por isso a regra contábil¹¹ determina que as receitas de bilheteria, direito de transmissão e de imagem, patrocínio, publicidade e outras semelhantes devem ser registradas em contas específicas do resultado operacional. Por exemplo, os direitos contratados com atletas são considerados ativos intangíveis.

Tendo em vista que o valor dos direitos de transmissão do Campeonato Brasileiro em TV aberta, fechada, pay-per-view e das placas de publicidade, para os anos de 2009, 2010 e 2011, equivale cerca de um bilhão e meio de reais, é muito mais eficiente para o INSS receber sobre esta receita do que sobre a folha de salários dos clubes.

Frise-se que muitos jogadores ganham mais explorando contratos de patrocínio e direito de imagem, o que pode ser negociado por meio de uma empresa

constituída pelo jogador, do que nos salários escriturados em folha de pagamento, daí porque a base eleita pela legislação para recolhimento de INSS se mostra mais vantajosa ao erário.

No que tange renúncia de IRPJ e CSLL, cumpre esclarecer que não há incentivo ou benefício fiscal específico para o patrocínio de clube ou atleta profissional.

Se promulgado o Projeto de Lei nº 5.462/09, será possível deduzir doações e patrocínios destinados a projetos previstos na Lei de Incentivo ao Esporte¹² do saldo de qualquer imposto ou contribuição devido à União, quando a empresa optante pelo regime de Lucro Real não tiver imposto de renda a pagar.

Atualmente, no caso de apuração do IRPJ pela sistemática do Lucro Real, é possível deduzir alguns gastos relacionados com patrocínio como despesa de marketing.

Neste contexto, fica claro que as normas tributárias estão em consonância com a previsão constitucional de promover o esporte, tão relevante para a saúde e bem-estar, sem, contudo, de deixar de arrecadar os tributos devidos por entidades milionárias do esporte.

O Almeida Advogados possui equipe especializada na prestação de serviços jurídicos de consultoria tributária em questões desportivas e se coloca à disposição para oferecer quaisquer outros esclarecimentos acerca do assunto abordado neste artigo.

⁹ Lei nº 9.615/98, art. 42, §§ 1º e 2º

¹⁰ Direitos de Imagem: direito humano fundamental e personalíssimo (CF/88, artigo 5º, inciso VXXXVIII, alínea 'a').

¹¹ NBC T 10.13

¹² Lei nº 11.438/06