



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	47 – COSIT
DATA	21 de março de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

## Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

SOCIEDADE ANÔNIMA DO FUTEBOL (SAF). REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECÍFICA DO FUTEBOL (TEF). RECOLHIMENTO MENSAL. DOCUMENTO ÚNICO DE ARRECADAÇÃO. DISTINÇÃO DA ASSOCIAÇÃO DESPORTIVA QUE MANTÉM EQUIPE DE FUTEBOL PROFISSIONAL.

As retenções a que se referem os §§7º e 9º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, não se aplicam às sociedades anônimas do futebol (SAF) de que trata a Lei nº 14.193, de 2021, que estão sujeitas ao recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos impostos e contribuições referidos no §1º do art. 31 da indigitada lei.

Na hipótese de retenção indevida de tributos na fonte, cabe ao beneficiário do pagamento ou do crédito o direito de pleitear a restituição do indébito. Pode a fonte pagadora pedir a restituição, desde que comprove a devolução da quantia retida ao beneficiário, observada a disciplina própria.

## **SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 22, DE 6 DE NOVEMBRO DE 2013.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.212, de 1991, art. 22; Lei nº 14.193, de 2021, art. 31; Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, art. 202. Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 2021, art. 17. Solução de Consulta Cosit nº 22, de 2013.

## RELATÓRIO

A Pessoa Jurídica acima identificada apresenta consulta acerca do art. 31 da Lei nº 14.193, de 6 de agosto de 2021 e do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Afirma que:

- É constituída como Sociedade Anônima do Futebol (SAF) e sob o Regime de Tributação Específica do Futebol (TEF), conforme estabelecido na Seção III, art. 31, da Lei nº 14.193, de 2021;

- b) Atualmente, encontra entraves para seguir com suas operações por conta da ausência de normatização quanto a determinadas obrigações principais e acessórias aplicáveis às operações da SAF, especialmente quanto às obrigações das fontes pagadoras na contratação de licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda, patrocínios e quanto às rendas de espetáculos desportivos, inclusive jogos internacionais, havendo dúvida quanto à aplicabilidade das retenções;
- c) Fontes pagadoras e promotores de eventos de espetáculos desportivos da SAF apresentam dúvida sobre a retenção ou não da Contribuição Previdenciária Patronal, com base no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, que instituiu a obrigação de reter e recolher o percentual de 5% (cinco por cento) da receita bruta decorrente do evento, sendo esta legislação aplicável às **associações desportivas que mantenham equipe de futebol profissional**;
- d) As associações desportivas são regidas pelo Código Civil (arts. 1.039 a 1.092 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro 2002) e possuem regras tributárias, no que se refere a Contribuição Previdenciária, diferentes das aplicáveis às SAFs.

2. Após as alegações acima, formula os seguintes questionamentos, literalmente:

“1) A Consulente está sujeita ao pagamento mensal unificado como especificado no § 3º, art. 31 da Lei n 14.193/21, que inclui o inciso V, ou seja, contribuições previstas nos incisos I, II e III do caput e no § 6º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Isto posto, pergunta-se: a entidade promotora do evento está dispensada de efetuar a retenção e declaração da Contribuição Previdenciária substituta no percentual de cinco por cento, que consta do parágrafo § 7º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, pois a mesma não se aplica as receitas dos eventos esportivos recebidas pela SAF sob a redige da Lei n 14.193/21?

2) Sob as mesmas condições da pergunta anterior: as fontes pagadoras relacionadas no parágrafo § 9º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 estão dispensadas de efetuar a retenção da Contribuição Previdenciária no percentual de cinco por cento sobre as receitas recebidas a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos pela SAF sob a redige da Lei n 14.193/21?

3) Não sendo devidas as retenções da Contribuição Previdenciária Patronal nas operações da SAF aqui destacadas, os pagamentos indevidos ou a maior são passíveis de restituição e/ou compensação, por parte da Consulente, na forma da lei?”

3. Ao final, prestou as declarações exigidas pelo art. 14, incisos I a III, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

4. É o relatório, em apertada síntese.

## FUNDAMENTOS

5. A consulta preenche os requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecida. Ressalte-se que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

6. A consulta não sobresta prazos de recolhimento de tributo retido na fonte ou declarado (autolancado) antes ou depois da data de sua interposição, de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias. Também não impede a instauração de procedimento fiscal para fins de apuração da regularidade do recolhimento de tributos e da apresentação de declarações, nem convalida informações e classificações fiscais aduzidas pelo consulente, sem prejuízo do poder-dever desta autoridade de, por meio de procedimento de fiscalização, verificar o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela respectiva solução, consoante o art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o art. 89, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e os arts. 19, 33, inciso II, e 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

7. Feitas estas considerações, passa-se à análise do caso.

8. Transcrevem-se abaixo os dispositivos pertinentes da Legislação (sem grifos e destaques no original):

### Código Civil

Art. 983. **A sociedade empresária deve constituir-se segundo um dos tipos regulados nos arts. 1.039 a 1.092;** a sociedade simples pode constituir-se de conformidade com um desses tipos, e, não o fazendo, subordina-se às normas que lhe são próprias.

Parágrafo único. Ressalvam-se as disposições concernentes à sociedade em conta de participação e à cooperativa, **bem como as constantes de leis especiais que, para o exercício de certas atividades, imponham a constituição da sociedade segundo determinado tipo.**

### Lei 14.193, de 2021:

Art. 1º Constitui **Sociedade Anônima do Futebol** a companhia cuja atividade principal consiste na prática do futebol, feminino e masculino, em competição profissional, sujeita às regras específicas desta Lei e, subsidiariamente, às disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998.

§ 1º Para os fins desta Lei, considera-se:

I - clube: associação civil, regida pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), dedicada ao fomento e à prática do futebol;

II - pessoa jurídica original: sociedade empresarial dedicada ao fomento e à prática do futebol; e

III - entidade de administração: confederação, federação ou liga, com previsão na Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998, que administra, dirige, regulamenta ou organiza competição profissional de futebol.

(...)

§ 4º Para os efeitos da Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998, a Sociedade Anônima do Futebol é uma entidade de prática desportiva.

Art. 2º A **Sociedade Anônima do Futebol** pode ser constituída:

I - pela transformação do clube ou pessoa jurídica original em Sociedade Anônima do Futebol;

II - pela cisão do departamento de futebol do clube ou pessoa jurídica original e transferência do seu patrimônio relacionado à atividade futebol;

III - pela iniciativa de pessoa natural ou jurídica ou de fundo de investimento.

(...)

Art. 31. A **Sociedade Anônima do Futebol** regularmente constituída nos termos desta Lei fica sujeita ao **Regime de Tributação Específica do Futebol (TEF)**. (Promulgação partes vetadas)

§ 1º O regime referido no **caput** deste artigo implica o **recolhimento mensal**, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições, a serem apurados seguindo o regime de caixa:

I - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);

II - Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep);

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e

**V - contribuições previstas nos incisos I, II e III do caput e no § 6º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.**

§ 2º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

I - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF);

II - Imposto de Renda relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável;

III - Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo imobilizado;

IV - contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS);

V - Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas; e

VI - demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição Federal, e demais entidades de serviço social autônomo.

§ 3º O pagamento mensal unificado deverá ser feito até o vigésimo dia do mês subsequente àquele em que houver sido recebida a receita.

Art. 32. **Nos 5 (cinco) primeiros anos-calendário** da constituição da Sociedade Anônima do Futebol ficará ela sujeita ao **pagamento mensal e unificado** dos tributos referidos no § 1º do art. 31 desta Lei, **à alíquota de 5% (cinco por cento) das receitas mensais recebidas.** (Promulgação partes vetadas)

§ 1º Para fins do disposto no **caput** deste artigo, **considera-se receita mensal a totalidade das receitas recebidas pela Sociedade Anônima do Futebol**, inclusive aquelas referentes a prêmios e programas de sócio-torcedor, **excetuadas as relativas à cessão dos direitos desportivos dos atletas.**

§ 2º **A partir do início do sexto ano-calendário da constituição da Sociedade Anônima do Futebol, o TEF incidirá à alíquota de 4%** (quatro por cento) da receita mensal recebida, compreendidos os tributos referidos no § 1º do art. 31 desta Lei, **inclusive as receitas relativas à cessão dos direitos desportivos dos atletas.**

§ 3º O Ministério da Economia regulamentará a repartição da receita tributária de que trata este artigo, observadas as diretrizes de repartição de receitas tributárias estabelecidas pela Constituição Federal e pela legislação em vigor.

#### **Lei nº 9.615, de 1998:**

Art. 27. As **entidades de prática desportiva participantes de competições profissionais** e as entidades de administração de desporto ou ligas em que se organizarem, independentemente da forma jurídica adotada, sujeitam os bens particulares de seus dirigentes ao disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, além das sanções e responsabilidades previstas no **caput** do art. 1.017 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, na hipótese de aplicarem créditos ou bens sociais da entidade desportiva em proveito próprio ou de terceiros. (Redação dada pela Lei nº 10.672, de 2003)

(...)

§ 2º **A entidade a que se refere este artigo poderá utilizar seus bens** patrimoniais, desportivos ou sociais, inclusive imobiliários ou de propriedade intelectual, **para integralizar sua parcela no capital de Sociedade Anônima do Futebol**, ou oferecê-los em garantia, na forma de seu estatuto, ou, se omissos estes, mediante aprovação de mais da metade dos associados presentes a assembleia geral especialmente convocada para deliberar o tema. (Redação dada pela Lei nº 14.193, de 2021)

(...)

§ 9º **É facultado às entidades desportivas profissionais constituírem-se regularmente em sociedade empresária, segundo um dos tipos regulados nos arts. 1.039 a 1.092 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.** (Incluído pela Lei nº 10.672, de 2003)

§ 10. Considera-se entidade desportiva profissional, para fins desta Lei, as entidades de prática desportiva envolvidas em competições de atletas profissionais, as ligas em que se organizarem e as entidades de administração de desporto profissional. (Incluído pela Lei nº 10.672, de 2003)

(...)

#### **Lei nº 8.212, de 1991:**

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

(...)

§ 6º **A contribuição empresarial da associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional destinada à Seguridade Social, em substituição à prevista nos incisos I e II deste artigo, corresponde a cinco por cento da receita bruta, decorrente dos espetáculos desportivos de que participem em todo território nacional em qualquer modalidade desportiva, inclusive jogos internacionais, e de qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).**

§ 7º **Caberá à entidade promotora do espetáculo a responsabilidade de efetuar o desconto de cinco por cento da receita bruta decorrente dos espetáculos desportivos e o respectivo recolhimento ao Instituto Nacional do Seguro Social, no prazo de até dois dias úteis após a realização do evento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).**

§ 8º **Caberá à associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional informar à entidade promotora do espetáculo desportivo todas as receitas auferidas no evento, discriminando-as detalhadamente. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).**

§ 9º **No caso de a associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional receber recursos de empresa ou entidade, a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos, esta última ficará com a responsabilidade de reter e recolher o percentual de cinco por cento da receita bruta decorrente do evento, inadmitida qualquer dedução, no prazo estabelecido na alínea "b", inciso I, do art. 30 desta Lei. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).**

§ 10. **Não se aplica o disposto nos §§ 6º ao 9º às demais associações desportivas, que devem contribuir na forma dos incisos I e II deste artigo e do art. 23 desta Lei. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).**

§ 11. **O disposto nos §§ 6º ao 9º deste artigo aplica-se à associação desportiva que mantenha equipe de futebol profissional e atividade econômica organizada para a produção e circulação de bens e serviços e que se organize regularmente, segundo um dos tipos regulados nos arts. 1.039 a 1.092 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil. (Redação dada pela Lei nº 11.345, de 2006).**

§ 11-A. **O disposto no § 11 deste artigo aplica-se apenas às atividades diretamente relacionadas com a manutenção e administração de equipe profissional de futebol, não se estendendo às outras atividades econômicas exercidas pelas referidas sociedades empresariais beneficiárias. (Incluído pela Lei nº 11.505, de 2007).**

**Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022:**CAPÍTULO VI  
DA ATIVIDADE FUTEBOLÍSTICA**Seção I****Dos Conceitos**

Art. 195. Considera-se:

I - **clube de futebol profissional, a associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional**, filiada à federação de futebol do respectivo estado, ainda que mantenha outras modalidades desportivas, e que seja organizada na forma da Lei nº 9.615, de 1998; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, § 11; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 205, § 8º)

II - entidade promotora, a federação, a confederação ou a liga responsável pela organização do evento, assim entendido o jogo ou a partida, isoladamente considerado; e (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, § 7º; Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 205, § 1º; e Parecer CJ/MPS nº 3.425, de 24 de fevereiro de 2005)

III - empresa ou entidade patrocinadora, aquela que destinar recursos à associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos desportivos; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, § 9º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 205, § 3º)

IV - **Sociedade Anônima do Futebol, a companhia cuja atividade principal consiste na prática do futebol, feminino e masculino, em competição profissional**, sujeita às regras específicas da Lei nº 14.193, de 6 de agosto de 2021, e, subsidiariamente, às disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998. (Lei nº 14.193, de 2021, art. 1º)

**Seção II****Das Contribuições****Subseção I****Das Associações Desportivas**

Art. 196. A contribuição previdenciária patronal a cargo da **associação desportiva que mantém equipe de futebol** profissional, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e II do caput do art. 43, corresponde: (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, § 6º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 205, caput)

I - a 5% (cinco por cento) da receita bruta decorrente de espetáculos desportivos de que participem em todo o território nacional, em qualquer modalidade desportiva, inclusive jogos internacionais; e

II - a 5% (cinco por cento) da receita bruta decorrente de qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos desportivos.

§ 1º No caso das sociedades empresárias regularmente organizadas segundo um dos tipos regulados nos arts. 1.039 a 1.092 do Código Civil que mantêm equipe de futebol profissional, a substituição prevista neste artigo aplica-se apenas às atividades diretamente relacionadas com a manutenção e a administração da equipe profissional de futebol, não se estendendo às outras atividades econômicas exercidas pelas sociedades, atividades às quais se aplicam as normas dirigidas às empresas em geral. (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, §§ 11 e 11-A; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 205, §§ 7º e 8º)

§ 2º Para fins do disposto no caput, considera-se receita bruta:

I - a receita auferida, a qualquer título, nos espetáculos desportivos de qualquer modalidade, devendo constar em boletins financeiros emitidos pelas federações, confederações ou ligas, não sendo admitida qualquer dedução, compreendendo toda e qualquer receita auferida no espetáculo, tais como a venda de ingressos, o recebimento de doações e a realização de sorteios, bingos e shows; e

II - o valor recebido, a qualquer título, que possa caracterizar qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos desportivos.

(...)

**Art. 198. A responsabilidade pelo recolhimento das contribuições sociais previdenciárias será:**

I - da entidade promotora do espetáculo na hipótese a que se refere o inciso I do caput do art. 196; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, § 7º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 205, § 1º)  
(...)

III - da empresa ou entidade patrocinadora que enviar recursos para a associação desportiva que mantém o clube de futebol profissional, na hipótese do inciso II do caput do art. 196, inclusive nos casos de cessão de direitos de uso de denominações, marcas, emblemas, hinos ou símbolos para divulgação e execução de concurso de prognóstico citados na Lei nº 13.756, de 2018; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, § 9º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 205, § 3º)

§ 1º A empresa ou a entidade patrocinadora que, a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos, repassa recursos à associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, está obrigada a reter a contribuição prevista no inciso II do caput do art. 196, mediante desconto do valor dos recursos repassados, inclusive nos casos de cessão de direitos de uso de denominações, marcas, emblemas, hinos ou símbolos para divulgação e execução de concurso de prognóstico citados na Lei nº 13.756, de 2018.

## **Subseção II**

### **Da Sociedade Anônima do Futebol**

**Art. 202. A Sociedade Anônima do Futebol** regularmente constituída nos termos da Lei nº 14.193, de 2021, fica sujeita ao Regime de Tributação Específica do Futebol (TEF), que implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos impostos mencionados no § 1º do art. 31 da Lei nº 14.193, de 2021, e das contribuições previstas nos incisos I, II e III do caput do art. 43 e no art. 196, calculados sobre a receitas mensais recebidas à alíquota de:

I - 5% (cinco por cento) nos 5 (cinco) primeiros anos-calendário de sua constituição; e

II - 4% (quatro por cento) a partir do início do sexto ano-calendário de sua constituição.

§ 1º Para fins do disposto no caput deste artigo, considera-se receita mensal a totalidade das receitas recebidas pela Sociedade Anônima do Futebol, inclusive aquelas referentes a prêmios e programas de sócio-torcedor, excetuadas as relativas à cessão dos direitos desportivos dos atletas.

§ 2º Além das contribuições devidas na forma do caput e das obrigações a que está sujeita na condição de contribuinte ou responsável, a Sociedade Anônima do Futebol fica obrigada ao pagamento das contribuições devidas a terceiros.

9. O §4º do art. 1º da Lei nº 14.193, de 2021, diz que a Sociedade Anônima do Futebol (SAF) é uma entidade de prática desportiva (EPD) para fins da Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998. A Lei nº 14.193, de 2021, deu nova redação ao §2º do art. 27 da Lei nº 9.615, de 1998, para autorizar que as EPDs participantes de competições profissionais de futebol (art. 94 da Lei nº 9.615, de 1998) possam vir a utilizar seus bens (patrimoniais, desportivos ou sociais, inclusive imobiliários ou de propriedade intelectual) para integralizar parcela no capital de SAF.

10. Outrossim, o art. 27, §9º, da Lei nº 9.615, de 1998, facultou às entidades desportivas profissionais constituírem-se regularmente em sociedade empresária, segundo um dos tipos regulados nos arts. 1.039 a 1.092 do Código Civil. Note-se que, no conceito de entidade desportiva profissional, está incluída a entidade de prática desportiva envolvida em competições de atletas profissionais na modalidade futebol – EPDP-F (art. 27, §10 c/c art. 94 da Lei nº 9.615, de 1998). Depreende-se que a SAF e a EPDP-F são espécies do gênero EPD, podendo a EPDP-F dar origem a uma SAF (art. 27, §2º c/c art. 94 da Lei 9.615, de 1998).

11. Embora a Sociedade Anônima seja mencionada nos art. 1.088 e 1.089 do Código Civil, a SAF sujeita-se às regras específicas da Lei nº 14.193, de 2021 e, apenas de maneira subsidiária, às disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 - Lei das Sociedades Anônimas. Neste sentido, o art. 983 do Código Civil diz que a sociedade empresária deve constituir-se segundo um dos tipos regulados nos arts. 1.039 a 1.092, ressalvando as disposições constantes de leis especiais que, para o exercício de certas atividades, imponham a constituição da sociedade segundo determinado tipo.

12. Ademais, o §11 do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, determina que as retenções dos §§ 7º e 9º do mesmo artigo aplicam-se à **associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional** e atividade econômica organizada para a produção e circulação de bens e serviços e que se organize regularmente, segundo um dos tipos regulados nos arts. 1.039 a 1.092 do Código Civil (o que abrange a EPDP-F, mas não a SAF).

13. A associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional (organizada segundo um dos tipos regulados nos arts. 1.039 a 1.092 do Código Civil) distingue-se da SAF, embora esta possa ser originada daquela. É o caso da “pessoa jurídica original” transformada em SAF; ou de departamento de futebol (de “pessoa jurídica original”) cindido que resulte numa SAF (art. 1º, §1º, II, c/c art. 2º, I e II, da Lei nº 14.193, de 2021); ou de EPDP-F que utilize seus bens para integralizar parcela no capital de SAF (art. 27, §2º c/c art. 94 da Lei 9.615, de 1998).

14. Conforme o §11 do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, a retenção a que se refere o §7º do art. 22 (efetuada pela entidade promotora do espetáculo) e §9º do art. 22 (efetuada pela empresa/entidade que pague patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos) aplica-se à associação desportiva que mantenha equipe de futebol profissional. Neste sentido, a Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, regulamentou tais retenções apenas na Subseção I da Seção II do Capítulo VI (contribuições das associações desportivas), **não havendo determinação de tais retenções na Subseção II da Seção II do Capítulo VI (contribuição da Sociedade Anônima do Futebol).**

15. Além disso, a contribuição empresarial da associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional (§6º do art. 22 da lei nº 8.212, de 1991) substitui a contribuição prevista nos incisos I e II do *caput* do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991. Já no Regime de Tributação Específica do Futebol (TEF), aplicável à SAF, o **recolhimento mensal**, mediante documento único de arrecadação, à alíquota inicial de 5% (cinco por cento), abrange o IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e as contribuições previstas nos incisos I, II e III do *caput* e §6º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

16. Quanto à eventual restituição de quantias indevidamente retidas, cumpre observar o art. 17 da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 6 de dezembro de 2021, combinado com o entendimento (vinculante) constante na Solução de Consulta Cosit nº 22, de 6 de novembro de 2013:

### **Instrução Normativa RFBº 2.055, de 2021:**

Art. 17. **O sujeito passivo que efetuou retenção indevida** ou a maior de tributo administrado pela RFB no pagamento ou crédito a pessoa física ou jurídica, **recolheu o valor retido e devolveu ao beneficiário a quantia retida indevidamente** ou a maior, **poderá pleitear sua restituição**, na forma estabelecida no § 1º do art. 8º, ressalvada a hipótese de que trata o art. 34.

§ 1º A devolução a que se refere o *caput* deverá ser acompanhada:

I - do estorno, pela fonte pagadora e pelo beneficiário do pagamento ou crédito, dos lançamentos contábeis relativos à retenção indevida ou a maior;

II - da retificação, pela fonte pagadora, das declarações já apresentadas à RFB e dos demonstrativos já entregues à pessoa física ou jurídica que sofreu a retenção, nos quais a referida retenção tenha sido informada; e

III - da retificação, pelo beneficiário do pagamento ou crédito, das declarações já apresentadas à RFB nas quais a referida retenção tenha sido informada ou utilizada na dedução de tributo.

§ 2º O sujeito passivo poderá utilizar o crédito correspondente à quantia devolvida na compensação de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB na forma estabelecida no art. 64.

§ 3º O disposto no *caput* e no § 2º aplica-se à Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor (CPSS), de qualquer dos Poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações.

### **Solução de Consulta Cosit nº 22, de 2013:**

#### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

RETENÇÃO INDEVIDA DE TRIBUTOS NA FONTE. PESSOA LEGITIMADA A PLEITEAR A RESTITUIÇÃO.

Na hipótese de retenção indevida de tributos na fonte, cabe ao beneficiário do pagamento ou crédito o direito de pleitear a restituição do indébito.

Pode a fonte pagadora pedir a restituição, desde que comprove a devolução da quantia retida ao beneficiário, observada a disciplina própria.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), arts. 121 e 165, I; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 3º, § 12, e 8º; Pareceres Normativos SRF nº 313, de 1971, e nº 258, de 1974.

(sem grifos e destaques no original)

## CONCLUSÃO

17. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

17.1. As retenções a que se referem os §§7º e 9º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, não se aplicam às sociedades anônimas do futebol (SAF) de que trata a Lei nº 14.193, de 2021, que estão sujeitas ao recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos impostos e contribuições referidos no §1º do art. 31 da indigitada lei.

17.2. Na hipótese de retenção indevida de tributos na fonte, cabe ao beneficiário do pagamento ou do crédito o direito de pleitear a restituição do indébito. Pode a fonte pagadora pedir a restituição, desde que comprove a devolução da quantia retida ao beneficiário, observada a disciplina própria.

É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinatura digital  
MÁRCIO A. A. VASQUES  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinatura digital  
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit/SRRF04

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital  
ANDRÉ ROCHA NARDELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se na forma do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital  
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral de Tributação