

OS CLUBES DE FUTEBOL BRASILEIROS APÓS A LEI 14.193/2021

NACIONALMENTE, O FUTEBOL BRASILEIRO É UM
GRANDE MERCADO, UMA VEZ QUE GEROU RECEITA DE APROXIMADAMENTE R\$ 5
BILHÕES EM 2020 (EM MEIO
A UM CENÁRIO DE PANDEMIA E CRISE FINANCEIRA), MAS QUANDO COMPARADO AO
PANORAMA DO FUTEBOL
DE OUTROS PAÍSES, O MERCADO BRASILEIRO É CONSIDERADO PERIFÉRICO.

Temporada 2019/2020

Ranking por Receita

	Clube	Moeda	Receita Total	Receita Total / PIB	País
1	Barcelona	€	715	0,0605%	Espanha
2	Real Madrid	€	692	0,0585%	Espanha
3	Bayern Minuch	€	634	0,0187%	Alemanha
4	Manchester United	€	580	0,0237%	Reino Unido
5	Liverpool	€	559	0,0228%	Reino Unido
6	Manchester City	€	549	0,0224%	Reino Unido
7	PSG	€	541	0,0230%	França
8	Chelsea	€	470	0,0192%	Reino Unido
9	Tottenham	€	446	0,0182%	Reino Unido
10	Juventus	€	398	0,0231%	Itália
11	Arsenal	€	388	0,0158%	Reino Unido
12	Borussia Dortmund	€	366	0,0108%	Alemanha
13	Atlético Madrid	€	332	0,0281%	Espanha
14	FC Inter de Milano	€	292	0,0169%	Itália
15	FC Zenit	€	237	0,0168%	Rússia
16	Schalke 04	€	23	0,0007%	Alemanha
17	Everton	€	212	0,0087%	Reino Unido
18	Olympique Lyonnais	€	181	0,0077%	França
19	Napoli	€	176	0,0102%	Itália
20	Eintrach Frankfurt	€	174	0,0051%	Alemanha
21	Valência	€	172	0,0146%	Espanha
22	Leicester City	€	171	0,0070%	Reino Unido
23	Benfica	€	170	0,0831%	Portugal
24	Borussia Monch.	€	168	0,0050%	Alemanha
25	Crystal Palace	€	161	0,0066%	Reino Unido
26	West Ham	€	158	0,0064%	Reino Unido
27	Ajax	€	156	0,0193%	Holanda
28	Sheffield United	€	152	0,0062%	Reino Unido
29	Wolverhampton	€	151	0,0062%	Reino Unido
30	Milan	€	149	0,0086%	Itália
31	Flamengo	€	109	0,0080%	Brasil
32	Palmeiras	€	98	0,0072%	Brasil
33	Corinthians	€	75	0,0055%	Brasil
34	Grêmio	€	72	0,0053%	Brasil
35	São Paulo	€	64	0,0047%	Brasil

A TRIBUTAÇÃO DOS CLUBES DE FUTEBOL

ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS X SOCIEDADES ANÔNIMAS DE FUTEBOL

Imunidade Subjetiva - as instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI - instituir impostos sobre:

[...]

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

Para que as entidades gozem da imunidade subjetiva, é necessário atender

aos requisitos estabelecidos pelo art. 14 do CTN:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância

dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer

título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de

formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Art. 1º da Lei 9.394/1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação):

“a educação abrange os processos formativos que se desenvolvem na vida familiar, na convivência humana, no trabalho, nas instituições de ensino e pesquisa, nos movimentos sociais e organizações da sociedade civil e **nas manifestações culturais**”

Conforme o entendimento do STF e o disposto no art. 203 da CF, as entidades que se voltam à proteção da infância e da adolescência oferecendo amparo às crianças e menores carentes são consideradas instituições de assistência social. Apesar de grande parte dos clubes de futebol brasileiros despenderem maior atenção ao futebol profissional, muitos trabalham diretamente com crianças e adolescentes.

Além do IRPJ, a imunidade subjetiva dispensa as entidades enumeradas, em especial as instituições sem fins lucrativos, de recolher o IRPJ, IOF, IPI, ICMS, Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e o ISS.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

“O lucro para fins de incidência da CSL é um lucro eminentemente contábil, que, por mais que admita alguns ajustes contábeis, serve de fundamento para a distribuição de resultados a sócios, acionistas, administradores etc., sem se ater aos ajustes legais previstos para o cálculo do IRPJ. O lucro líquido, base de cálculo da CSL, é apurado antes da provisão para o IRPJ.”

Rafael Marchetti Marcondes

Imunidade Subjetiva – exceção à regra

As imunidades em geral se referem a impostos, entretanto uma das exceções é justamente a imunidade subjetiva aplicada às contribuições sociais, fundamentada no art. 195, § 7º da CF, que dispõe: “são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”.

A entidade de assistência social deve ser beneficente para que não seja obrigada a recolher as contribuições sociais, dentre elas a CSL. De antemão, os clubes que adotam modelo empresarial já não são beneficiados por essa imunidade.

Isonções de IRPJ e CSL direcionadas aos clubes de futebol

Lei 9.532/1997

Art. 18. Fica revogada a isenção concedida em virtude do art. 30 da Lei nº 4.506, de 1964, e alterações posteriores, às entidades que se dediquem às seguintes atividades:

I - educacionais;

II - de assistência à saúde;

III - de administração de planos de saúde;

IV - de prática desportiva, de caráter profissional;

V - de administração do desporto.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não elide a fruição, conforme o caso, de imunidade ou isenção por entidade que se enquadrar nas condições do art. 12 ou do art. 15.

Lei 9.532/1997:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

Conforme o art. 12, §3º da Lei 9.532/1997, as entidades contempladas pela isenção do IRPJ e CSL podem apresentar superávit, desde que não seja distribuído entre seus associados e administradores, mas reinvestidos na manutenção e desenvolvimento dos objetos sociais dessas entidades. Nesse sentido, os clubes de futebol que adotam modelo empresarial não são beneficiados com a isenção quanto ao IRPJ e à CSL, diferentemente dos organizados como associações sem fins lucrativos.

PIS e COFINS

As pessoas jurídicas que apuram o IRPJ com base no lucro presumido ou arbitrado e as microempresas e empresas de pequeno porte optantes do Simples Nacional estão sujeitas ao regime cumulativo do PIS e da COFINS, bem como as pessoas jurídicas imunes a impostos, como as instituições de educação e as entidades de assistência social sem fins lucrativos.

Pelo regime cumulativo, apura-se a base de cálculo do PIS e da COFINS a partir do faturamento mensal da pessoa jurídica, ou seja, da receita bruta conferida ao final de cada mês, com exceção de exclusões, isenções e outros benefícios previstos na legislação. Já as alíquotas são diferentes para essas contribuições sociais, sendo de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS, ambas sobre o faturamento da empresa.

As normas que tratam do PIS e da COFINS fazem menção à Lei 9.532/1997, que aborda a isenção de IRPJ e CSL para as associações civis sem fins lucrativos, pelo que utilizam as mesmas razões para conceder os benefícios fiscais relativos ao PIS e à COFINS a essas entidades. Nesse sentido, os clubes que se organizam como associações civis sem fins lucrativos e respeitam os pressupostos da Lei 9.532/1997 e do art. 14 do CTN gozam de isenção quanto à COFINS e recolhem o PIS em regime diferenciado. Por esse regime de recolhimento do PIS, incide alíquota reduzida de 1% sobre a folha de salários (e não sobre a receita bruta, como ocorre com as empresas).

A CARGA TRIBUTÁRIA SOBRE O CLUBE ASSOCIAÇÃO E SOBRE O EMPRESA

Tributo	Aliquota e Base de Cálculo	
	Associação Civil	Empresa
IRPJ	0% renda	25% renda
CSL	0% renda	9% renda
PIS	1% folha de salário	1,65% receita bruta
COFINS	0% folha de salário	7,6% receita bruta
INSS	5% receita de bilheteria, patrocínio, uso de marcas, propaganda e transmissão	20% folha de salário
SAT/RAT		1% a 3% folha de salário

A tributação dos clubes que se organizam como associações sem fins lucrativos é substancialmente menor do que a dos clubes que adotam modelo empresarial. Isso se deve às imunidades e isenções que o Estado concede às entidades desportivas que adotam o modelo associativo sem fins lucrativos.

SOCIEDADE ANÔNIMA DO FUTEBOL – LEI 14.193/2021

No dia 6 de agosto de 2021 foi publicada a Lei 14.193, resultado do PL 5.516/2019, de autoria do Senador Rodrigo Pacheco, que instituiu a Sociedade Anônima do Futebol (SAF) e dispôs sobre “normas de constituição, governança, controle e transparência, meios de financiamento da atividade futebolística, tratamento dos passivos das entidades de práticas desportivas e regime tributário específico”.

Conforme o art. 2º da Lei 14.193/21, a SAF pode ser constituída de três maneiras distintas. A primeira pela transformação do clube de futebol em sua totalidade ou de outra pessoa jurídica original em uma Sociedade Anônima do Futebol. A segunda, pela cisão do departamento de futebol do clube, dando origem à SAF. E a última, pela constituição originária da empresa como SAF.

O REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECÍFICA DO FUTEBOL (TEF)

O projeto de lei original previa o “Regime Transitório de Apuração de Tributos Federais (ReFut)”, que oferecia uma tributação diferenciada, pelo período de cinco anos, aos clubes que optassem por se converter em SAFs. Assim, esses clubes deixariam de gozar de isenções de IRPJ, CSL e COFINS e do benefício fiscal de recolher o PIS à alíquota de 1% sobre as folhas de salários, para recolherem tais tributos em conjunto e sob alíquota de 5%. Após o período de transição, as SAFs seriam tributadas com alíquotas maiores, assim como as empresas de outros mercados.

Sob forte influência da Bancada da Bola, o Congresso Nacional realizou importantes modificações ao PL 5.516/2019, dando origem ao Regime de Tributação Específica do Futebol (TEF).

- Excluir as receitas dos clubes obtidas com a transferência dos jogadores da base de cálculo da tributação referente ao período de transição.
- Estabelecer que essas receitas apenas passariam a ser tributadas a partir do quinto ano de existência da SAF e que, após esse momento, a alíquota aplicada seria reduzida para 4%, de forma permanente.

A Estrutura Organizacional de Associações

As associações são constituídas pela reunião de pessoas que desejam desenvolver atividades de interesse social, em prol de determinado grupo ou da sociedade em geral, sem a pretensão de obter lucro ou outro tipo de benefício financeiro.

Para que uma associação ganhe personalidade jurídica e possa exercer essas atividades, é necessário que os documentos de constituição (ata da assembleia de criação e eleição de primeira diretoria, bem como o estatuto social) estejam devidamente registrados no Cartório de Registros de Pessoas Jurídicas, na Prefeitura local, e na Receita Federal do Brasil.

O estatuto, além de diversas informações, como o nome, a sede, e os fins da entidade; os direitos e obrigações dos associados; dentre outras exigências constantes no Código Civil (Lei nº 10.406/02, Art. 54), deve definir também, de forma clara, a estrutura e o funcionamento organizacional da entidade.

A estrutura ideal é aquela composta por:

Assembleia Geral: um órgão deliberativo que tome as decisões voltadas para a consecução dos fins sociais previstos no estatuto.

Diretoria: um órgão executivo que administre a instituição.

Conselho Fiscal: um órgão de controle e fiscalização.

Assembleia Geral

A Assembleia Geral é o órgão máximo deliberativo em uma associação, geralmente composta por todos os associados que estejam em dia com suas obrigações sociais, sendo identificados os que possuem direito a voz e/ou a voto, conforme as regras e exigências dispostas no estatuto.

De acordo com o Código Civil, a Assembleia Geral possui privativamente a competência para destituir os administradores e alterar o estatuto. No entanto, por se tratar do mais alto órgão da associação, é recomendável também que a ela seja atribuída a missão de eleger os administradores e aprovar as contas da entidade.

Quando se trata de entidades de grande porte, ou que possuem uma grande quantidade de associados, ou ainda que atuem em diversas regiões do país, é comum que abaixo da Assembleia Geral exista um Conselho de Administração, que pode assumir o papel decisório, principalmente em virtude da dificuldade de reunir os associados para a realização das assembleias gerais.

Diretoria

Também denominada de Diretoria Executiva, é o órgão responsável pela administração da associação, podendo ser composta por apenas um presidente, bem como por diversos diretores (financeiro, administrativo, secretário, de projetos, técnico etc.), a depender do tamanho e volume de atividades da entidade. Portanto, seu número é ilimitado, dependendo do que dispuser o estatuto.

Desta forma, além da quantidade de membros da Diretoria (que por se tratar de um órgão colegiado é recomendável que possua mais de um integrante), também é importante estar bem delineado o prazo dos mandatos dos eleitos ou escolhidos para os cargos, que pode ser de 2, 4, 5...50 anos (não há imposição legal quanto a isso), e ainda se existe a possibilidade de reeleição ou recondução, e em quais condições.

As boas práticas de governança sugerem mandatos não superiores a 4 anos, para que a gestão possa ser renovada e permita a oxigenação da organização, afastando definitivamente a perpetuação do dirigente com mandato vitalício, o que dá a equivocada impressão de que a associação possui um “dono”. Deve ainda estar prevista, se for o caso, a possibilidade de reeleição, bem como quantidade de vezes que essa recondução poderá ocorrer.

Conselho Fiscal

O Conselho Fiscal é o órgão responsável pelo controle e fiscalização, e não apenas das contas como muitos imaginam, mas também da própria gestão da entidade.

O Conselho Fiscal não é um órgão obrigatório (exceto caso a associação possua ou pretenda ter a qualificação de Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP, Lei nº 9.790/99, que exige a presença do referido conselho), somente citado no Código Civil no capítulo que trata das sociedades mercantis. Porém, a constituição de um órgão de controle e fiscalização é totalmente recomendável pelas boas práticas de governança, para o exercício da transparência, e principalmente para colaborar a integridade e a conformidade exigidas pelo Compliance.

Outra recomendação é que os componentes possuam conhecimento acerca das finalidades da associação, de contabilidade, legislação e finanças relativas ao terceiro setor, e principalmente que possuam total independência pessoal com relação aos conselheiros e dirigentes, e independência financeira com relação à própria instituição, para que possam exercer suas atividades de controle e fiscalização com imparcialidade e objetividade.

Algumas associações, a depender de suas finalidades, e desde que também previstos em seus estatutos, podem ter outros órgãos de caráter consultivo, científico, técnico, etc., como os Conselhos Consultivos, e os Comitês Científicos, Técnicos, de Projetos, e de Pesquisa.

Sociedades Anônimas do Futebol (SAFs)

Independentemente da modalidade adotada, o art. 1º da Lei 14.193/2021 dispõe que a Sociedade Anônima do Futebol está sujeita às regras específicas da Lei 14.193/2021 e, subsidiariamente, às disposições da Lei nº 6.404/1976 (LSA) e da Lei nº 9.615/1998 (Lei Pelé).

Nesse contexto, destacamos que a Sociedade Anônima do Futebol é uma sociedade institucional, constituída mediante estatuto social, o qual deve ser arquivado no Registro Público das Empresas Mercantis, a cargo das Juntas Comerciais (Lei n. 8.934/94).

Governança

A Lei 14.193/2021 se apresenta com o objetivo claro de incentivar a governança corporativa para, assim, assegurar transparência e atrair maiores investimentos para as Sociedades Anônimas do Futebol.

Por esse motivo, a regulamentação possui regras específicas de administração, focadas nas peculiaridades da Sociedade Anônima do Futebol, com a aplicação subsidiária das regras de governança previstas na Lei 6.404/1976 (LSA - art. 138 e seguintes).

O art. 5º da Lei 14.193/2021 determina que o conselho de administração e o conselho fiscal são órgãos de existência obrigatória e funcionamento permanente para a administração da Sociedade Anônima do Futebol.

Com isso, as regras de governança acabaram sendo mais rígidas para a Sociedade Anônima do Futebol, tendo em vista, por exemplo, que a Lei 6.404/1976 determina que o conselho de administração é um órgão facultativo na estrutura das companhias fechadas, assim como o funcionamento do conselho fiscal é facultativo em todas as sociedades anônimas (aberta, fechada, de capital autorizado, de economia mista).

Além disso, o parágrafo 1º do art. 5º da Lei 14.193/2021 elenca um rol de impedimentos para a composição dos cargos da administração da Sociedade Anônima do Futebol, seja para o conselho de administração, a diretoria ou o conselho fiscal:

I - membro de qualquer órgão de administração, deliberação ou fiscalização, bem como de órgão executivo, de outra Sociedade Anônima do Futebol;

II - membro de qualquer órgão de administração, deliberação ou fiscalização, bem como de órgão executivo, de clube ou pessoa jurídica original, salvo daquele que deu origem ou constituiu a Sociedade Anônima do Futebol;

III - membro de órgão de administração, deliberação ou fiscalização, bem como de órgão executivo, de entidade de administração;

IV - atleta profissional de futebol com contrato de trabalho desportivo vigente;

V - treinador de futebol em atividade com contrato celebrado com clube, pessoa jurídica original ou Sociedade Anônima do Futebol; e

VI - árbitro de futebol em atividade

A finalidade destes impedimentos é evitar conflitos de interesses e ampliar a transparência da administração, primando pelos interesses sociais (da Sociedade Anônima do Futebol), em face de interesses individuais. Ou seja, mais uma vez, o objetivo da lei se revela na governança corporativa, com a intenção de conquistar investidores para o desenvolvimento da atividade de futebol.

O sócio-fundador da Top Soccer, empresa especializada em planejamento financeiro para atletas, Marcelo Claudino, disse ao CNN Brasil Business que o modelo de clubes-empresa é a “maior oportunidade para o futebol brasileiro desde a Lei Pelé”.

“Agora é possível abandonar o modelo associativo, que é baseado no jogo político, de disputas pelo poder, conflitos de interesses, benesses a conselheiros... a nova legislação permite um planejamento estratégico a longo prazo e tende a quebrar esses paradigmas já estabelecidos”, afirma.

O empresário declarou que a transformação passa por uma gestão mais profissional e transparente com os sócios e com os próprios torcedores do time do coração.

“A SAF traz mais governança e transparência ao público, e provavelmente trará também mais informações em volume e em qualidade ao público, não somente para o mercado esportivo, mas para o torcedor também”, diz