

Adequações do estatuto social.

Este trabalho objetiva orientar a adequação compulsória do estatuto social para postulação de incentivos fiscais ao esporte para formação de atletas olímpicos e paraolímpicos, junto às três esferas de Poder e especialmente a manutenção da isenção do imposto de renda da pessoa jurídica, da contribuição ao COFINS sobre as receitas próprias e a tributação diferenciada do PIS sobre folha de pagamento, das associações sem fins lucrativos – Entidades de Prática Desportiva - Clubes e Entidades de Administração do Desporto – Confederações e Federações.

As recentes modificações na Lei nº 9.615 de 1998 – Lei Geral do Desporto, na Lei 9.532 de 1997 vindas a lume pela edição da Lei nº 12.868 de outubro de 2013, não autorizam a remuneração de dirigentes estatutários das Associações Desportivas – Clubes, classificadas como entidades isentas, estando apenas autorizadas a remunerar os as **entidades imunes**, que atuam na área de assistência social, devidamente habilitadas e certificadas.

Destarte, a Lei Geral do Esporte – 9.615 de 1998, com suas atualizações e em especial com o acréscimo do art. 18-A, modificam a lei tributária apontada no parágrafo anterior, estabelecendo novas condicionantes para fruição dos benefícios fiscais em relação ao imposto de renda, ao COFINS e ao PIS.

Para que possam as Associações Desportivas pleitear incentivos fiscais, e somente para tal fim, é tolerada a remuneração de seus dirigentes, com o decorrente ônus da perda da isenção do imposto de renda da pessoa jurídica, deverão adaptar seus estatutos sociais, incorporando aos mesmos as exigências ora trazidas e que são as que se verá na sequência.

Desta forma, as entidades sem fins lucrativos componentes do Sistema Nacional do Desporto, quais sejam o Comitê Olímpico Brasileiro-COB; o Comitê Paraolímpico Brasileiro; as entidades nacionais de administração do desporto; as entidades regionais de administração do desporto; as ligas regionais e nacionais;

as entidades de prática desportiva filiadas ou não àquelas referidas nos incisos anteriores e a Confederação Brasileira de Clubes somente poderão receber recursos da administração pública federal direta e indireta caso:

I - seu presidente ou dirigente máximo tenham o mandato de até 4 (quatro) anos, permitida 1 (uma) única recondução;

II – o Clube tenha dentre seus objetivos a formação de atletas de modalidades olímpicas;

III – o clube possa pleitear incentivos fiscais para o desenvolvimento e formação de atletas no âmbito federal, estadual e municipal;

IV - atendam às disposições previstas nas alíneas "b" a "e" do § 2º e no § 3º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, quais sejam:

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim

a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

§ 3º 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.

V - destinem integralmente os resultados financeiros à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

VI - sejam transparentes na gestão, inclusive quanto aos dados econômicos e financeiros, contratos, patrocinadores, direitos de imagem, propriedade intelectual e quaisquer outros aspectos de gestão;

VII - garantam a representação da categoria de atletas das respectivas modalidades no âmbito dos órgãos e conselhos técnicos incumbidos da aprovação de regulamentos das competições; (exclusivo para entidades de administração do desporto)

VIII - assegurem a existência e a autonomia do seu conselho fiscal;

IX - estabeleçam em seus estatutos:

a) princípios definidores de gestão democrática;

- b) instrumentos de controle social;
- c) transparência da gestão da movimentação de recursos;
- d) fiscalização interna;
- e) alternância no exercício dos cargos de direção;
- f) aprovação das prestações de contas anuais por conselho de direção, precedida por parecer do conselho fiscal; e
- g) participação de atletas nos colegiados de direção e na eleição para os cargos da entidade; e

X - garantam a todos os associados e filiados acesso irrestrito aos documentos e informações relativos à prestação de contas, bem como àqueles relacionados à gestão da respectiva entidade de administração do desporto, os quais deverão ser publicados na íntegra no sítio eletrônico desta.

XI – que sejam inelegíveis o cônjuge e os parentes consanguíneos ou afins até o 2º. Grau ou por adoção.

O prazo para as adaptações estatutárias foi fixado em 06 (seis) meses a contar de 15 de outubro de 2013.

Nesse contexto, todos os Clubes Desportivos e Sociais, constituídos sob a natureza jurídica de associações sem fins lucrativos, e que estejam na fruição do favor fiscal da isenção do imposto de renda da pessoa jurídica, com arrimo no art.

174 do Decreto 3.000/99, inclusive os de prática desportiva profissional deverão promover a adequação de seus estatutos sociais, ainda que não venham a pleitear incentivos fiscais para o desenvolvimento e fomento do desporto.

É o que se deflui do § 4º do art. 18-A da Lei 9.615/98, acrescido ao texto pela Lei 12.868/2013, que assim se enuncia:

*§ 4º A partir do 6º (sexto) mês contado da publicação desta Lei, as entidades referidas no **caput** deste artigo somente farão jus ao disposto no art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e nos arts. 13 e 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, caso cumpram os requisitos dispostos nos incisos I a VIII do **caput**. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)*

Eis as principais condicionantes para a fruição da isenção do Imposto de Renda, às quais somam-se as que alhures transcrevemos:

Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999

Art. 174 – Estão isentas do imposto 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 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15 e 18).

§ 1º - A isenção é restrita ao imposto da pessoa jurídica, observado o disposto no parágrafo subsequente (Lei nº 9.532 de 1997, art. 15, § 1º).

§ 2º- Não estão abrangidos pela isenção do imposto os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 2º).

§ 3º - Às instituições isentas aplicam-se as disposições dos §§ 2º e 3º, incisos I a V, do art. 170 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 3º).

Confira-se o que dispõe os dispositivos supra:

Art. 170 ...

§ 2º - Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente "superavit" em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine o resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento de seus objetivos sociais (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, e Lei 9.718 de 1998, art. 10).

§ 3º - Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos: (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º).

I – não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

Para efeito do disposto no inciso I, deve ser observado o que consta da IN RF nº 113/98, art. 4º:

- a) *entende-se como dirigente a pessoa física que exerça função ou cargo de direção da pessoa jurídica, com competência para adquirir direitos e assumir obrigações em nome desta, interna e externamente, ainda que em conjunto com outra pessoa, nos atos em que a instituição seja parte;*
- b) *não se considera dirigente a pessoa física que exerça função ou cargo de gerência ou chefia interna na pessoa jurídica;*
- c) *a instituição que atribuir remuneração a qualquer título, a seus dirigentes, por qualquer espécie de serviços prestados, inclusive quando não relacionados com a função ou o cargo de direção, infringe o disposto na parte inicial desta Nota, sujeitando-se à suspensão do gozo da imunidade;*
- d) *às pessoas a que se refere a letra "b" podem ser atribuídas remunerações, tanto em relação à função ou cargo de gerência quanto a outros serviços prestados à instituição.*

II) – aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais;

III) – manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

Para efeito do disposto no inciso III, deve ser observado que a IN RF nº 113/98, dispõe:

- a) a escrituração completa impõe a obrigatoriedade de manutenção dos livros Diário e Razão devidamente escriturados, com base em documentação hábil e idônea, observada a cronologia dos registros;
- b) a escrituração poderá ser efetuada manualmente ou por meio mecânico ou eletrônico;
- c) na hipótese de utilização de meio eletrônico, a instituição deverá manter a documentação técnica completa e atualizada do sistema.

IV) - conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial.

(O prazo referido no inciso IV deve ser contado do primeiro dia do ano calendário subsequente ao da emissão dos documentos – IN RF nº113/98, art. 7º.)

V) – apresentar, anualmente, Declaração de Informações da Pessoa Jurídica, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

§ 4º - A transferência de bens e direitos do patrimônio das entidades isentas para o patrimônio de outra pessoa jurídica, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, deverá ser efetuada pelo valor de sua aquisição ou pelo valor atribuído, no caso de doação

(Lei nº 9.532, de 1997, art. 16, parágrafo único).

§ 5º - As instituições que deixarem de satisfazer as condições previstas neste artigo, perderão o direito à isenção, observado o disposto no Art. 172 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 32, § 10.).

Os dispositivos mencionados no § 4º do art. 18-A da Lei nº 9.615 de 1998, ora acrescido por disposição da Lei nº 12.868/13, alhures transcrito, condicionam também a manutenção da tributação diferenciada da contribuição ao PIS e a isenção da contribuição ao COFINS das receitas próprias das Associações, conforme se infere dos artigos da MP 2.158-35. Confira-se:

Art. 13. *A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:*

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

Art. 14. *Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:*

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

Destarte, uma entidade de fins não econômicos, sem fins lucrativos, assim como qualquer pessoa física ou jurídica, ao praticar determinada conduta definida em lei como geradora de um tributo (fato gerador), passa a ser sujeito passivo da obrigação tributária disposta em lei pela União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, que são os sujeitos ativos, ou credores, desta obrigação.

A Constituição Federal, nos artigos 145 a 156 dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional, prevendo a competência dos sujeitos ativos para criar, modificar e extinguir tributos, da mesma forma como as limitações desta competência.

As associações podem ser amparadas pela imunidade tributária de impostos e pela isenção fiscal. Por isso, entender as limitações à competência tributária dos entes políticos é de fundamental importância para o desenvolvimento das associações.

Ao mesmo tempo que a Constituição Federal outorga competência à União, Estados, Distrito Federal e Municípios para legislar sobre a criação, majoração e extinção de tributos, informa que este direito não é amplo e ilimitado.

A Carta Magna estabelece limites ao exercício da competência tributária, com o fim de preservar o interesse social e também o relacionamento dos entes tributantes.

Dessa forma, as pessoas políticas devem observar, ao exercer seus poderes de legislar acerca dos tributos, as disposições constitucionais acerca das limitações ao poder de tributar.

Essas limitações ao poder de tributação estão dispostas nos artigos 150 a 152 da Constituição Federal, bem como em dispositivos esparsos, dos quais se destaca: artigo 5º, LXXIII (imunidade tributária das taxas para propositura de ação popular); artigo 153, VI, parágrafo 4º (imunidade tributária do ITR sobre glebas); art. 184, parágrafo 4º (imunidade tributária na desapropriação para fins de reforma agrária).

Ademais, a Constituição Federal, em seu artigo 46, II, dispõe que outras espécies normativas, como lei complementar, podem estabelecer restrições ao poder de tributar.

Isenção é um benefício concedido, mediante lei, para afastar a tributação que seria exigida do sujeito passivo. A isenção é um favor legal que caracteriza a dispensa de pagamento de tributo devido. Em outras palavras, a autoridade legislativa desobriga o sujeito passivo da obrigação tributária de pagar o tributo.

Cada ente tributante pode estabelecer, de acordo com suas competências tributárias, as isenções necessárias, com o fim de estimular uma determinada atividade, de incentivar o crescimento de um setor.

Diversas são as leis que estabelecem isenção, conforme a localidade e ente competente para legislar sobre o tributo determinado. Tanto a União, como os Estados, Distrito Federal e Municípios podem fixar isenções, desde que no âmbito de suas competências.

Isenção, portanto, não se confunde com imunidade. A primeira é uma concessão legal que dispensa o sujeito passivo do pagamento na obrigação tributária. Já a segunda é uma proibição constitucional de instituição de impostos para determinadas entidades; neste último caso, a obrigação tributária não se configura.

Conclusão:

A isenção fiscal do imposto de renda das associações sem fins lucrativos decorre de Lei – Decreto 3.000 de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda, e é do tipo Isenção Condicionada, isto é, o contribuinte deverá satisfazer todos os pressupostos como anteriormente demonstrado.

A esses pressupostos, somam-se agora os novos que vieram a lume com a acessão do art. 18-A à lei geral do desporto e que todas as associações sem fins lucrativos, formadoras ou não de atletas de modalidades olímpicas, pleiteantes de incentivos fiscais ou não, deverão adequar-se para adotar em seus estatutos as novas condicionantes.

**Valter Piccino, sócio gerente do Escritório
Piccino & Piccino Advogados Associados.
Articulado em 05 de novembro de 2014.**