



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

48 – COSIT

DATA

19 de março de 2026

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

ATIVIDADES DE CARÁTER DESPORTIVO. PATROCÍNIO OU DOAÇÃO. DEDUÇÃO DO IMPOSTO. LIMITES. VALIDADE.

Os novos limites introduzidos pela Lei nº 14.439, de 2022, para dedução do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica tributada com base no lucro real que destinem valores a título de patrocínio ou de doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos, previamente aprovados pelo Ministério da Cidadania, são válidos a partir do ano-calendário de 2023, em estrita observância ao disposto no art. 4º da referida Lei.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.438, de 2006, arts. 1º, caput, § 1º, I, § 6º, e 13-A; Lei nº 14.439, de 2022, arts. 3º e 4º.

RELATÓRIO

Em processo protocolizado em 20/02/2024, a pessoa jurídica acima identificada formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, nos termos disciplinados pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

2. A consulente, pessoa jurídica sujeita à apuração do imposto sobre a renda com base no lucro real, informa ter realizado ao longo dos últimos anos “aportes de valores despendidos a título de patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos, nos termos da Lei nº 11.438/2006”. Comenta que, em 2022, “foi editada a Lei 14.439 que aumentou o limite de dedução, de 1% (um por cento) para 2% (dois por cento), observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249/1995, em cada período de apuração”; acrescentando que “o §6º do art. 1º da Lei 11.438/2006 estabelece, por sua vez, o limite de 4% (quatro por cento) para projeto desportivo ou

paradesportivo destinado a promover a inclusão social por meio do esporte, preferencialmente em comunidades em situação de vulnerabilidade social (...).”

3. A consulente resume os requisitos estabelecidos pelo art. 3º, *caput* e parágrafo único, da Lei nº 14.439, de 24 de agosto de 2002:

1) inclusão da estimativa da renúncia fiscal no demonstrativo regionalizado de impactos de renúncias tributárias que acompanhar o projeto da LOA, o que deve ser atendido todos os anos;

2) a renúncia fiscal deve observar o limite estabelecido na lei orçamentária anual;

3) a renúncia fiscal deve observar o limite estabelecido no ato previsto no art. 13-A da Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006 (fixação anual em ato do Poder Executivo).

4. Sobre isso, destaca que “no Volume I das Informações Complementares da PLOA 2023, a renúncia foi incluída no demonstrativo regionalizado, limitada a 1% do imposto devido (...) já no Volume 2 das Informação Complementares do PLOA 2023 há a indicação de consideração do aumento da dedução na estimativa de arrecadação de receitas em razão do PLOA 2023”. Aponta que “a ampliação da renúncia à arrecadação é observada igualmente no PLOA 2024”. Em resumo, “ao mesmo tempo que o PLOA 2023 e o PLOA 2024 consideram o aumento da renúncia no Volume II, o Volume 1 estima a renúncia considerando limite de 1%”. Em adição, sublinha que “também não foi identificado o ato do Poder executivo de fixação anual do limite”.

5. À vista do exposto, a consulente formula o seguinte questionamento:

Considerando as exigências do art. 3º, *caput* e parágrafo único, da Lei nº 14.439/2022, estão válidas para 2023 e 2024 a alteração de 1% para 2% de dedução do imposto de renda de valores de doações e patrocínios de pessoa jurídica a projetos desportivos e paradesportivos, prevista no art. 1º, §1º, I, da Lei nº 11.438/2006, e a fixação do limite de 4% para a hipótese prevista no art. 1º, §6º, da Lei nº 11.438/2006?

FUNDAMENTOS

6. Preliminarmente, salienta-se que o objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais

sanções. Constituindo, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Administração Tributária Federal.

7. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra a interessada e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da sua solução.

8. Seu âmbito de aplicação é restrito à solução de questões acerca da legislação tributária federal que possuam natureza interpretativa. Desse modo, **não se presta a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária do consulente, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação dos contornos da situação fática e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.**

9. Assim, serão analisadas as dúvidas da requerente, à luz do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021, bem como da legislação de regência do tributo sob análise.

10. No presente caso deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade da consulta, visto estarem preenchidos os requisitos exigidos para seu conhecimento. Passa-se, ato contínuo, à solução da presente consulta.

10.1 Destaca-se que a presente Solução de Consulta irá se ater aos fatos e implicações tributárias referentes ao período em que estava vigente a Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006 (Lei de Incentivo ao Esporte), legislação em vigor à época da formulação da consulta. Registre-se que as inovações introduzidas pelas Leis Complementares nº 222, de 26 de novembro de 2025 e nº 224, de 26 de dezembro de 2025, não compõem o escopo desta análise.

11. A Lei nº 11.438, 2006, que dispunha sobre incentivos e benefícios para fomentar as atividades de caráter desportivo, após as modificações introduzidas pela Lei nº 14.439, de 2022, vigia com a seguinte redação:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 2007, até o ano-calendário de 2027, inclusive, poderão ser deduzidos do imposto de renda devido, apurado na Declaração de Ajuste Anual pelas pessoas físicas ou em cada período de apuração, trimestral ou anual, pela pessoa jurídica tributada com base no lucro real, os valores despendidos a título de patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e

paradesportivos previamente aprovados pelo Ministério da Cidadania. (Redação dada pela Lei nº 11.439, de 2022)

§ 1º As deduções de que trata o caput deste artigo ficam limitadas:

I - relativamente à pessoa jurídica, a 2% (dois por cento) do imposto devido, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, em cada período de apuração; (Redação dada pela Lei nº 11.439, de 2022)

(...)

§ 6º O limite previsto no inciso I do § 1º deste artigo será de 4% (quatro por cento) quando o projeto desportivo ou paradesportivo for destinado a promover a inclusão social por meio do esporte, preferencialmente em comunidades em situação de vulnerabilidade social, nos termos do § 1º do art. 2º desta Lei, conjuntamente com as deduções a que se referem o art. 26 da Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991, e o art. 1º da Lei nº 8.685, de 20 de julho de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.439, de 2022)

(...)

Art. 13-A. O valor máximo das deduções de que trata o art. 1º desta Lei será fixado anualmente em ato do Poder Executivo, com base em um percentual da renda tributável das pessoas físicas e do imposto sobre a renda devido por pessoas jurídicas. (Redação dada pela Lei nº 11.439, de 2022)

12. A Lei nº 14.439, de 2022, majorou de 1% (um por cento) para 2% (dois por cento) o limite de dedução do imposto devido, bem como institui o limite de 4% (quatro por cento) quando o projeto beneficiado for destinado a promover a inclusão social, conjuntamente com as deduções a que se referem o art. 26 da Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991, e o art. 1º da Lei nº 8.685, de 20 de julho de 1993.

13. Além da matéria afeta à seara tributária, a Lei nº 14.439, de 2022, incorpora também regras de natureza financeira, que condicionam a concessão de benefícios fiscais à obediência aos ditames da Lei Complementar (LC) nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal):

Art. 3º O Poder Executivo federal, com vistas ao cumprimento do disposto no inciso II do caput do art. 5º e no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), estimará o montante da renúncia fiscal decorrente do disposto nesta Lei e o incluirá no demonstrativo a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição Federal que acompanhar o projeto de lei orçamentária anual (LOA) e fará constar das propostas orçamentárias subsequentes os valores relativos à renúncia, observado o limite estabelecido na lei orçamentária anual e no ato previsto no art. 13-A da Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006.

Parágrafo único. Os benefícios fiscais previstos nesta Lei somente serão concedidos se atendido o disposto no caput deste artigo, inclusive com a demonstração pelo Poder Executivo federal de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária anual, na forma do art. 12 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação e produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao de sua publicação.

14. O art. 3º acima reproduzido estabelece regramento que ratifica a obrigatoriedade de observância das normas de direito financeiro para a fruição dos incentivos tributários previstos na Lei nº 11.438, de 2006. Os comandos possuem o atributo de corroborar com o disposto no art. 165, § 6º, da Constituição Federal e nos arts. 5º, II, 12 e 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Constituição Federal:

(...)

Art. 165 (...)

(...)

§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

(...)

LC nº 101, 2000:

(...)

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

(...)

I - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

(...)

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da

projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

(...)

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

15. Os dispositivos transcritos estabelecem as condições para a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária que impliquem renúncia de receita: (i) o Poder Executivo deve estimar seu impacto orçamentário e financeiro; (ii) demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária; (iii) estar acompanhada de medidas de compensação; (iv) inclusão no demonstrativo regionalizado do efeito, sobre receitas e despesas, decorrente de benefícios tributários.

16. Ressalte-se que os requisitos elencados devem ser cumpridos pelo Poder Público, e não pelo particular beneficiário, visando à concessão ou ampliação de todo e qualquer benefício do qual derive renúncia de receita, não sendo uma particularidade da Lei de Incentivo ao Esporte. A especificidade, na hipótese em tela, reside no fato de a Lei nº 14.439, de 2022, ter explicitado tal obrigatoriedade, que, em todo caso, já seria exigível em decorrência das normas que regem a elaboração do Projeto de Lei Orçamentaria Anual (PLOA).

17. Assim, a Lei nº 14.439, de 2022, estabelece comandos de naturezas distintas e autônomas: um de ordem tributária e outro de ordem financeira. O primeiro majora o limite de dedução do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas para 2% (dois por cento) ou 4% (quatro por cento), a depender do tipo de projeto incentivado. O segundo, dirigido ao Poder Público, é o que reafirma que o incentivo em apreço deve estar em consonância com legislação atinente ao direito financeiro que baliza a elaboração do PLOA. Isso posto, é preciso ter em mente que a Lei Orçamentária Anual (LOA), concebida de acordo com as diretrizes aludidas, não tem o condão de se sobrepor à lei que outorga incentivo tributário; ou seja, **a validade de determinado benefício fiscal não está condicionada a sua ratificação pela LOA, cuja função precípua é a autorização de despesas e a fixação de dotações orçamentárias no âmbito da União.**

18. Neste contexto, responde-se à consultante que a partir da entrada em vigor da Lei nº 14.439, de 2022, e da produção de seus efeitos (1º de janeiro de 2023), conforme o art. 4º da referida norma, torna-se aplicável a ampliação do limite de dedução dos valores despendidos a título de patrocínio ou doação a projetos desportivos e paradesportivos, bem como entra em vigor a possibilidade de destinação de até 4% (quatro por cento) do IRPJ devido para projeto desportivo e paradesportivo destinado a promover a inclusão social, limite que deve ser computado conjuntamente com as deduções a que se referem o art. 26 da Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991, e o art. 1º da Lei nº 8.685, de 20 de julho de 1993.

CONCLUSÃO

19. Diante do exposto, responde-se à consultante que os novos limites introduzidos pela Lei nº 14.439, de 2022, para dedução do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica tributada com base no lucro real que destinem valores a título de patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos, previamente aprovados pelo Ministério da Cidadania, são válidos a partir do ano-calendário de 2023, em estrita observância ao disposto no art. 4º da referida Lei.

Ao revisor.

Assinatura digital

ANDERSON DE QUEIROZ LARA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Ao chefe da Disit08.

Assinatura digital

ANTONIO MARCOS SERRAVALLE SANTOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinatura digital

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit08

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

GUSTAVO SALTON ROTUNNO DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit