



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

105 – COSIT

DATA

29 de junho de 2026

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

BOLSA-ATLETA. PROGRAMA INSTITUÍDO POR ENTE GOVERNAMENTAL.
INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA.

Inexiste na legislação de regência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF previsão para que sejam considerados isentos ou não tributáveis os pagamentos relativos à concessão de Bolsa-Atleta, ainda que no âmbito de programa específico instituído por ente governamental. Esses valores são considerados rendimentos tributáveis e sujeitam-se à sistemática de tributação na fonte e na declaração de ajuste anual do imposto sobre a renda do atleta beneficiário.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, arts. 43, *caput* e § 1º, 111, 175 e 176; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, §§ 1º e 4º, e art. 6º; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - RIR/2018, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, art. 35; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 5º.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

BOLSA-ATLETA. PROGRAMA INSTITUÍDO POR ENTE GOVERNAMENTAL.
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA.

Quando não houver relação de prestação de serviços do atleta para a instituição concedente da bolsa, esta não será sujeito passivo da obrigação

previdenciária patronal de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho 1991, nem estará obrigada a descontar e recolher a contribuição a cargo do atleta, na forma prevista no art. 4º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, ainda que este seja caracterizado como contribuinte individual.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 129, DE 2 DE OUTUBRO DE 2020.

Dispositivos Legais: Solução de Consulta Cosit nº 129, de 2 de outubro de 2020; Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, arts. 28 e 29; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, arts. 22 e 28.

RELATÓRIO

1. Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal (doc. fls. 19/20), disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada.
2. Em sua petição a consulente assim descreveu a questão:
 - 2.1. o governo estadual instituiu por meio de lei o programa Bolsa-Atleta, no qual é pago auxílio financeiro a atletas que se enquadram nos termos exigidos na lei;
 - 2.2. muitos beneficiários do programa têm questionado o fato de o valor ter sido informado pela fonte pagadora como rendimento tributável, pois argumentam que o Ministério do Esporte e as prefeituras tratam o mesmo tipo de auxílio como rendimento isento;
 - 2.3. não encontrando respaldo legal para tratar tal rendimento como isento, a consulente mantém o entendimento de que os valores pagos seriam tributáveis. No entanto, por persistirem os questionamentos, destaca que optou por formalizar a presente consulta à RFB, posto que, em consulta ao Ministério do Esporte, não recebeu informações quanto ao embasamento legal para tratar esse auxílio como rendimento isento de tributação.
3. Na sequência, após fazer referência ao Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - RIR/2018, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 - RIR/2018 e à Lei estadual que instituiu o programa Bolsa-Atleta, a interessada apresentou os seguintes questionamentos:

- 1) O valor pago a título de Bolsa-Atleta é tributável no que se refere a incidência de Imposto de Renda?
 - 2) O valor pago a título de Bolsa-Atleta é tributável no que se refere a incidência de INSS (retenção e contribuição patronal de 20%)?
4. Ao final, a consultante prestou as declarações constantes do artigo 14, incisos I a III, da IN RFB nº 2.058, de 2021.

FUNDAMENTOS

5. O processo de consulta encontra-se disciplinado no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Com esboço nesse arcabouço normativo, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada.
6. Destaque-se, de proêmio, que a presente solução de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles aplicável, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida informações, ações ou classificações procedidas pela consultante e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais se aplica.
7. No caso em exame, busca a consultante (fundação esportiva criada por lei estadual) saber se incidem o imposto sobre a renda e a contribuição previdenciária patronal sobre valor pago a título de auxílio financeiro a atletas, no âmbito de programa “Bolsa-atleta” instituído pelo governo estadual. Argumenta a interessada que muitos beneficiários têm questionado o fato de a consultante vir considerando tais pagamentos como tributáveis, visto que, segundo alegam, o Ministério do Esporte e prefeituras tratam esse mesmo tipo de auxílio como rendimento isento de tributação.

Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física - IRPF

8. Inicialmente, passa-se a analisar a questão relacionada à incidência, ou não, do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF sobre rendimentos/valores obtidos, a título de Bolsa-Atleta, por beneficiário de programa instituído por lei estadual.

9. O art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN, assim definiu o fato gerador desse tributo:

Art. 43 - O imposto de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

(...)

(grifou-se)

10. A Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, por sua vez, indicou o momento da ocorrência do fato gerador do tributo:

(...)

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º e 14 desta Lei.

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(...)

11. Da exegese da legislação citada, conclui-se que o comando tributário, notadamente o estabelecido no § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, estabelece que a incidência do imposto sobre a renda “independe da denominação da receita ou do rendimento”, bastando, para sua incidência, “o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título”. Portanto, a princípio, todo e qualquer rendimento auferido pelas pessoas físicas se submete à incidência do imposto sobre a renda.

12. Infere-se, pois, que para que não haja a tributação destes valores a isenção deverá constar de texto legal que de forma expressa assinala a existência de tal desoneração fiscal.

13. Pois bem, por pertinente, deve-se salientar que a Lei nº 7.713, de 1988, em seu art. 6º, não inclui valores percebidos a título de Bolsa-Atleta dentre as hipóteses abrangidas pela isenção do IRPF, o que se faz claramente e indubitavelmente perceber que a designação de uma renda como sendo decorrente de "bolsa", por si só, não estabelece o caráter isentivo ou não tributável dessa verba, visto a existência de expressa previsão legal para que ocorra a incidência da tributação, nos termos da legislação retromencionada.

13.1. Igualmente se diga, no que se refere ao RIR/2018, cujo art. 35 contempla as hipóteses de isenção e não tributação do IRPF, dentre as quais não se vislumbra qualquer referência a valores percebidos sob a conotação de Bolsa-Atleta.

13.2. Há que se assinalar, ainda, que o art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, elenca de forma exaustiva os rendimentos isentos ou não sujeitos à tributação do IRPF, podendo-se denotar de forma clara e objetiva, a inexistência de qualquer registro relativo a valores decorrentes de Bolsa-Atleta.

14. Com relação à isenção, sua ocorrência estará sempre adstrita ao estabelecido em Lei, e na sua aplicação deverão ser observadas as normas de interpretação da legislação tributária, notadamente aquela contida no art. 111 do CTN, bem como as disposições contidas nos arts. 175 e 176 desse mesmo diploma, *in verbis*:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - **outorga de isenção**;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

.....

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - **a isenção;**

(...)

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

(...)

(grifou-se)

15. Quanto à não-incidência, diz respeito a tudo aquilo que o legislador não tipificou em lei para fins de ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda. No caso, o rendimento auferido em decorrência de programa Bolsa-Atleta notadamente se inclui dentre aqueles que caracterizam “renda e proventos de qualquer natureza” e que possuem “como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica”, consoante o disposto no art. 43 do CTN.

16. Desse modo, com relação ao primeiro questionamento, responde-se à consulente que os valores pagos a título de Bolsa-Atleta, ainda que no âmbito de programa específico instituído por ente governamental, são considerados rendimentos tributáveis e sujeitam-se à sistemática de tributação na fonte e na declaração de ajuste anual do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física do atleta beneficiário.

Contribuição Social Previdenciária

17. Na sequência, como segundo questionamento, a consulente indaga se “o valor pago a título de Bolsa-Atleta é tributável no que se refere a incidência de INSS (retenção e contribuição patronal de 20%)”.

18. Questionamento idêntico foi respondido pela **Solução de Consulta Cosit nº 129, de 2 de outubro de 2020**¹. Os trechos pertinentes desse ato estão transcritos a seguir:

Solução de Consulta Cosit nº 129, de 2020.

¹ Disponível em: <https://normasinternet2.receita.fazenda.gov.br/#/consulta/externa/112931> . Acesso em: 12 jun. 2026.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**BOLSA-ATLETA MUNICIPAL. INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

A incidência de contribuição previdenciária patronal a cargo do município concedente de bolsa atleta depende da natureza da relação jurídica entre este e o atleta, quanto à caracterização ou não de prestação de serviço, que é um dos elementos do fato gerador da contribuição.

Os atletas que recebem valores em razão da prática de esporte devem contribuir para o Regime Geral de Previdência Social, exceto se o valor se caracterizar como bolsa aprendizagem.

A contribuição incide, assim, quer os atletas estejam contratados, quer não contratados por entidades esportivas, seja na condição de empregados, ou na condição de contribuintes individuais, porque a prática frequente e remunerada de esporte está prevista na hipótese de incidência do tributo.

Dispositivos Legais: CF/88, art. 195, inciso I, alínea “a”; Lei nº 10.891, de 2004, art. 1º; arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212, de 1991; IN RFB nº 971, de 2009, art. 51, inciso III, alínea “a”, e art. 52, inciso III, alíneas “a e “b”. Parecer PGFN/CAT/Nº 471/2016, item 24.

(...)

9. No caso em análise, é crucial esclarecer que, não obstante os termos do Parecer PGFN/CAT/Nº 471/2016, apontado pela consulente, deve-se considerar que a concessão da bolsa atleta, comumente, está relacionada a tratativas plurilaterais que envolvem o órgão público concedente, o atleta e as diversas entidades junto às quais ele desenvolve suas atividades de treinamentos e competições; nesse cenário, o fato gerador da contribuição previdenciária, a cargo da empresa ou equiparada (mesmo se órgão público), só ocorre na situação em que há uma prestação de serviço pela pessoa física, conforme autoriza a alínea “a”, inciso I, do art. 195 da CF/88, o instituído pelo art. 22, incisos I e III, da Lei nº 8.212, de 1991, com pormenores nos dispositivos dos arts. 51 e 52 da IN RFB nº 971, de 2009. Vejam-se tais comandos:

- Lei n 8.212, de 24 de julho 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.

(...)

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;

- Instrução Normativa RFB n. 971 de 13 de novembro de 2009²:

Art. 51. Constitui fato gerador da obrigação previdenciária principal:

I - em relação ao segurado empregado, empregado doméstico, trabalhador avulso e contribuinte individual, o exercício de atividade remunerada;

(...)

III - em relação à empresa ou equiparado à empresa:

a) a prestação de serviços remunerados realizados por segurado empregado, trabalhador avulso e contribuinte individual;

(...)

Art. 52. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:

(...)

III - em relação à empresa:

² As disposições dos arts. 51 e 52 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 (revogada), constam atualmente dos arts. 28 e 29 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022.

a) no mês em que for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, a segurado empregado ou a trabalhador avulso em decorrência da prestação de serviço;

b) no mês em que for paga ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, ao segurado contribuinte individual que lhe presta serviços; (grifos nossos)

(...)

14. No caso sob análise, conforme relatado, a lei municipal que regula a bolsa atleta estabelece que sua concessão não envolve vínculo laboral do atleta com Administração Pública Municipal. Nessas condições, uma vez que não seja caracterizada uma relação de prestação de serviço entre o município concedente da bolsa e o atleta, aquele não estará obrigado ao pagamento da contribuição previdenciária patronal de que trata o inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, nem à retenção e recolhimento da contribuição a cargo do atleta, prevista no art. 4º da Lei nº 10.666, de 2003, ainda que este seja caracterizado como segurado obrigatório do RGPS, na qualidade de contribuinte individual.

15. Com relação ao atleta, aplica-se o item 24 do Parecer PGFN/CAT/Nº 471/2016:

24. Como resultado, todos os atletas que recebam valores de entidades públicas ou privadas em razão da prática do esporte devem contribuir para o regime geral de previdência social, exceto se o valor se caracterizar como bolsa aprendizagem. A contribuição incide, assim, quer os atletas estejam contratados, quer não contratados por entidades esportivas, seja na condição de empregados, seja na condição de contribuintes individuais, porque a prática frequente e remunerada de esporte está prevista na hipótese de incidência do tributo.

16. O recolhimento de contribuição pela alíquota de 11% a que se refere o § 26, do art. 216, do Decreto nº 3.048, de 1999, somente é admitida na hipótese de haver a contribuição a cargo da empresa, conforme o § 4º, do art. 30, da Lei nº 8.212, de 1991, aplicando-se nos demais casos as regras do art. 21 desta lei.

17. Outro esclarecimento importante é sobre o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Mais uma vez, ele diz respeito apenas a situações em que a pessoa física

tem uma relação de prestação de serviço com a empresa. Um exemplo é um empregado a quem a empresa concede alguma vantagem que pode caracterizar salário indireto. Ou seja, o valor, na verdade, é um acréscimo de salário pelo serviço prestado no dia a dia, embora pago a título de alguma vantagem aparentemente divorciada da remuneração do serviço prestado; situação em que, sobre o valor, incide a contribuição previdenciária a cargo do empregado e do empregador, a menos que a rubrica esteja expressamente excluída do salário de contribuição por este § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991.

Conclusão

18. Ante todo o exposto, responde-se à consulente que:

18.1. não havendo uma relação de prestação de serviço entre o concedente da bolsa e o atleta, o ente municipal não é sujeito passivo da obrigação previdenciária de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, nem está obrigado a descontar e recolher a contribuição a cargo do atleta, na forma prevista no art. 4º da Lei nº 10.666, de 2003, ainda que este seja caracterizado como contribuinte individual;

18.2. com relação ao atleta, aplica-se o item 24 do Parecer PGFN/CAT/Nº 471/2016, segundo o qual os atletas que recebam valores de entidades públicas ou privadas em razão da prática do esporte devem contribuir para o regime geral de previdência social, exceto se o valor se caracterizar como bolsa aprendizagem. A contribuição incide, assim, quer os atletas estejam contratados, quer não contratados por entidades esportivas, seja na condição de empregados, seja na condição de contribuintes individuais, porque a prática frequente e remunerada de esporte está prevista na hipótese de incidência do tributo; e

(...)

19. Da mesma forma que no caso analisado pela solução de consulta em parte transcrita, a lei estadual que instituiu a Bolsa-Atleta citada estabeleceu que a concessão desse benefício não implica vínculo trabalhista ou empregatício, nos seguintes termos:

(...)

Institui a Bolsa-Atleta de (...) e estabelece outras providências.

(...)

Art. 7º A concessão da Bolsa-Atleta de (...) não implica reconhecimento de vínculo trabalhista ou empregatício entre o atleta e qualquer órgão ou entidade da Administração Pública Estadual do Poder Executivo.

(...)

20. Em relação à bolsa aprendizagem referida no subitem 18.2 da solução de consulta em parte transcrita, a não incidência da contribuição previdenciária devida pelo atleta ocorrerá apenas na situação prevista no art. 28, § 9º, “u”, da Lei nº 8.212, de 24 de julho 1991:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (grifou-se)

21. Portando, quando não houver relação de prestação de serviços do atleta para a concedente da bolsa, esta não será sujeito passivo da obrigação previdenciária patronal de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho 1991, nem estará obrigada a descontar e recolher a contribuição a cargo do atleta, na forma prevista no art. 4º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, ainda que este seja caracterizado como contribuinte individual.

CONCLUSÃO

22. Diante do acima exposto, responde-se à consulente que:

22.1. com relação ao primeiro questionamento, não há na legislação de regência do IRPF previsão para que sejam considerados isentos ou não tributáveis os pagamentos relativos à concessão de Bolsa-Atleta, ainda que no âmbito de programa específico instituído por ente governamental; esses valores são considerados rendimentos tributáveis e sujeitam-se à sistemática de tributação na fonte e na declaração de ajuste anual do imposto sobre a renda do atleta beneficiário; e

22.2. com relação ao segundo questionamento, quando não houver relação de prestação de serviços do atleta para a concedente da bolsa, esta não será sujeito passivo da obrigação previdenciária patronal de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho 1991, nem estará obrigada a descontar e recolher a contribuição a cargo do atleta, na forma prevista no art. 4º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, ainda que este seja caracterizado como contribuinte individual.

Assinatura digital

ANTONIO DE PÁDUA ATHAYDE MAGALHÃES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras e ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais.

Assinatura digital

MAURO SÉRGIO GUIMARÃES MACHADO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit03

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação.

Assinatura digital

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

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO A. L. DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Tributos sobre a Renda,
Patrimônio e Operações Financeiras

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.

Assinatura digital

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