



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

106 – COSIT

DATA

30 de junho de 2026

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

SOCIEDADE ANÔNIMA DE FUTEBOL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECÍFICA DO FUTEBOL.

Inexiste impedimento legal à opção pelo lucro presumido em relação aos ganhos sujeitos à incidência do Imposto sobre a Renda e não abrangidos pelo Regime de Tributação Específica do Futebol, submetendo-se as Sociedades Anônimas de Futebol às mesmas hipóteses impeditivas previstas para as demais pessoas jurídicas, conforme art. 59 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017.

O limite de receita total para fins de opção pela tributação com base no lucro presumido deve considerar o conjunto das receitas auferidas, inclusive aquelas submetidas ao TEF, uma vez que a legislação faz referência à totalidade das receitas.

Dispositivos legais: Lei nº 14.193, de 2021, arts. 1º, 31 e 32; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 13 e 14; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 59 e 214.

Assunto: Obrigações Acessórias

SOCIEDADE ANÔNIMA DE FUTEBOL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESPECÍFICA DO FUTEBOL. ECD. ECF.

A tributação pelo TEF com a opção subsidiária do lucro presumido para os ganhos não incluídos neste regime tributário não desobriga a pessoa jurídica da apresentação da ECD e da ECF.

Todos os eventos contábeis da pessoa jurídica devem estar escriturados na ECD, inclusive os lançamentos contábeis relativos ao TEF.

Não há previsão legal que excepcione a inclusão, na ECF, dos dados fiscais relativos ao TEF. Esses dados devem ser informados na ECF no Bloco S, conforme as orientações de preenchimento constantes do Manual da ECF.

Dispositivos legais: Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único; Instrução Normativa RFB nº 2.003, de 2021, arts. 2º, 3º e 9º; Instrução Normativa RFB nº 2.004, de 2021, arts. 1º e 2º.

Assunto: Normas de Administração Tributária

INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta formulada com objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal.

Dispositivos legais: Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, art. 27, XIV.

RELATÓRIO

A consulente acima identificada, pessoa jurídica de direito privado, formula consulta acerca da legislação relativa à apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), especificamente em relação as obrigações acessórias que devem ser cumpridas pelas sociedades anônimas do futebol.

2. Informa estar constituída na forma de uma Sociedade Anônima do Futebol (SAF) sujeita ao Regime de Tributação Específica do Futebol (TEF), nos moldes estabelecidos na Lei nº 14.193, de 6 de agosto de 2021.

3. Menciona que o art. 31, caput, § 1º e art. 32 da lei lista os tributos que estão abrangidos pelo TEF, cuja base de cálculo está prevista no art. 32, §§ 1º e 2º, enquanto o § 2º do art. 31 faz referência aos tributos e eventos tributários residuais que não estão abrangidos por esse regime tributário.

4. Entende que há uma segregação de tratamento tributário, já que alguns eventos, como receitas de bilhetagem, seriam tributados no âmbito do TEF, enquanto outros eventos, como

ganhos de capital e rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e variável, estariam fora desse regime.

5. Demonstra possuir dúvidas quanto à possibilidade de optar pelo lucro presumido quanto à tributação das receitas não abrangidas pelo TEF e em relação às obrigações acessórias referentes à Escrituração Contábil Digital (ECD) e à Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

6. Indica além dos dispositivos já mencionados da Lei nº 14.193, de 2021, os arts. 13 e 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 2.003, de 18 de janeiro de 2021, art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 2.004, de 18 de janeiro de 2021, art. 1º do Ato Declaratório Executivo (ADE) Cofis nº 57, de 20 de dezembro de 2023, e o art. 1º do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 59, de 22 de dezembro de 2023.

7. Por fim, apresenta os questionamentos nos termos a seguir:

1) Estando obrigada ao regime de recolhimento unificado da TEF, poderia a Consulente ser considerada como enquadrada nos regimes tributários comuns do Lucro Real ou Lucro Presumido em relação aos eventos e receitas tributáveis que estão fora do TEF (art. 31, § 2º, da Lei n. 14.193/2021)?

2) Caso se responda afirmativamente à dúvida acima, para enquadramento e manifestação de opção pelo Lucro Presumido, deve a Consulente considerar as condições para opção ao Lucro Presumido e de obrigatoriedade ao Lucro Real (artigos 13 e 14 da Lei n. 9.718/98) apenas em relação às receitas que estão fora do TEF ou deve considerar as receitas globais?

3) Sendo uma pessoa jurídica constituída como Sociedade Anônima do Futebol, nos termos da Lei n. 14.193/2021, há obrigatoriedade de entrega da ECD e ECF relativas aos anos-calendário de 2023 e anteriores e, enquanto mantida a redação da legislação ora vigente, também os posteriores?

4) Está correto o procedimento adotado pela Consulente de informar na ECD e na ECF apenas os dados contábeis e fiscais relativos aos eventos que estão excluídos do Regime da TEF, como se fosse uma pessoa jurídica enquadrada no Regime do Lucro Presumido?

5) Dada a semelhança do Regime da TEF com o Regime Específico de Tributação para Incorporações Imobiliárias (RET-II), previsto na Lei n. 19.931/2004, a Consulente questiona se na ECD e na ECF seria possível prestar as informações contábeis e fiscais dos eventos submetidos ao Regime da TEF nos campos e parâmetros próprios designados para o RET-II?

6) Caso se conclua que a Consulente está obrigada à entrega da ECD e da ECF e se responda negativamente as Dúvidas 4 e 5, como devem ser prestadas as informações contábeis e fiscais, na ECD e na ECF, relativas aos eventos que estão abrangidos pelo Regime da TEF (receita com bilhetagem, por exemplo) e os eventos que estão fora do regime (ganho de capital com alienação de ativo imobilizado, por exemplo)?

FUNDAMENTOS

8. O objetivo do processo de consulta de que tratam os artigos 48 e 49 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, presta-se unicamente a fornecer à consulente a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária que discipline situações por ela enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro, tendo como premissa que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade.

9. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou situações jurídico-tributária informadas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

10. Ademais, o instituto da consulta não se situa no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, o que implica dizer que compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação.

11. Desse modo, a presente Solução de Consulta se limitará a analisar a interpretação dos dispositivos citados pela consulente, em confronto com os fatos por ela narrados.

12. As questões nº 1 e 2 tratam da possibilidade de Sociedade Anônima de Futebol, submetida ao TEF, optar pela apuração com base no lucro presumido relativamente às receitas não abrangidas no Regime de Tributação Específica do Futebol (TEF).

1) Estando obrigada ao regime de recolhimento unificado da TEF, poderia a Consulente ser considerada como enquadrada nos regimes tributários comuns do Lucro Real ou Lucro Presumido em relação aos eventos e receitas tributáveis que estão fora do TEF (art. 31, § 2º, da Lei n. 14.193/2021)?

2) Caso se responda afirmativamente à dúvida acima, para enquadramento e manifestação de opção pelo Lucro Presumido, deve a Consulente considerar as condições para opção ao Lucro Presumido e de obrigatoriedade ao Lucro Real (artigos 13 e 14 da Lei n. 9.718/98) apenas em relação às receitas que estão fora do TEF ou deve considerar as receitas globais?

13. A Lei nº 14.193, de 2021, instituiu a Sociedade Anônima de Futebol e dispõe sobre o regime tributário específico aplicável a essa modalidade societária, estabelecendo que neste regime há o recolhimento unificado mensal, mediante documento único de arrecadação, de diversos tributos, dentre eles o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), conforme o § 1º do art. 31 da mencionada lei.

14. A citada lei estabeleceu que a base de cálculo do TEF, nos cinco primeiros anos-calendário da constituição da SAF, corresponderia à totalidade das receitas recebidas, inclusive aquelas decorrentes de prêmios e programas de sócio-torcedor, mas não incluiria, num primeiro

momento, as receitas relativas à cessão dos direitos desportivos dos atletas, que entrariam somente a partir do sexto ano de sua constituição. No entanto, é importante salientar que o art. 542, inciso LXVII, da Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025, revogou, a partir de 1º de janeiro de 2027, os arts. 31 e 32 da Lei nº 14.193, de 2021. Desse modo, a presente Solução de Consulta irá se ater às normas atualmente vigentes.

Lei nº 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.

[...]

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) (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

§ 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) (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

§ 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.

15. O § 2º do art. 31 da Lei nº 14.193, de 2021, estabelece que o Regime de Tributação Específica do Futebol não exclui a incidência de certos tributos, dentre eles o Imposto sobre a Renda incidente sobre rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável e o Imposto sobre a Renda incidente sobre ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo imobilizado, os quais devem observar a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

16. As pessoas jurídicas são tributadas, como regra geral, pelo lucro real, mas podem optar pela tributação com base no lucro presumido ou pelo Simples Nacional, caso se enquadrem nos requisitos legais específicos destas formas de tributação.

17. A opção pelo lucro presumido está prevista no art. 13 da Lei nº 9.718, de 1998, enquanto o art. 14 da lei lista situações que obrigam a pessoa jurídica à apuração pelo lucro real.

Lei nº 9.718, de 1998

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)

VII - que explorem as atividades de securitização de crédito. (Redação dada pela Lei nº 14.430, de 2022)

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos,

administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

18. A RFB disciplinou os referidos dispositivos legais por meio da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, em seus arts. 59 e 214.

Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017

Art. 59. São obrigadas ao regime de tributação do IRPJ com base no lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior tenha excedido o limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruem de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma prevista nos arts. 33 e 34;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring); ou

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

§ 1º Considera-se receita total o somatório:

I - da receita bruta mensal;

II - dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas em bolsa de valores, de mercadorias e futuros e em mercado de balcão organizado;

III - dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável;

IV - das demais receitas e ganhos de capital;

V - das parcelas de receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que excederem o valor já apropriado na

escrituração da empresa, na forma prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012; e

VI - dos juros sobre o capital próprio que não tenham sido contabilizados como receita, conforme disposto no parágrafo único do art. 76.

§ 2º A obrigatoriedade a que se refere o inciso III do caput não se aplica à pessoa jurídica que auferir receita de exportação de mercadorias e da prestação direta de serviços no exterior.

§ 3º Para fins do disposto no § 2º, não se considera direta a prestação de serviços realizada no exterior por intermédio de filiais, sucursais, agências, representações, coligadas, controladas e outras unidades descentralizadas da pessoa jurídica que lhes sejam assemelhadas.

§ 4º São obrigadas ao regime de tributação do IRPJ com base no lucro real as pessoas jurídicas que explorem atividades de compra de direitos creditórios, ainda que se destinem à formação de lastro de valores mobiliários.

[...]

Art. 214. As pessoas jurídicas não enquadradas nas disposições contidas no art. 59, cuja receita total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando for inferior a 12 (doze) meses, poderão optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no art. 236, a opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

§ 2º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da 1ª (primeira) ou única quota do IRPJ devido correspondente ao 1º (primeiro) período de apuração de cada ano-calendário.

§ 3º A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do 2º (segundo) trimestre manifestará a opção de que trata este artigo com o pagamento da 1ª (primeira) ou única quota do IRPJ devido relativa ao período de apuração do início de atividade.

§ 3º-A A pessoa jurídica que houver pago o IRPJ com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, incorrer na obrigação de apurar o imposto pelo lucro real por ter auferido lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, deverá apurar o IRPJ e a CSLL sob o regime de apuração pelo Lucro Real trimestral a partir do trimestre da ocorrência do fato. [Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 3 de abril de 2019]

§ 4º Não poderão optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas resultantes de evento de incorporação ou fusão enquadradas nas disposições contidas no art. 59, ainda que qualquer incorporada ou fusionada

fizesse jus ao referido regime antes da ocorrência do evento, não se lhes aplicando o disposto no art. 4º da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000.

§ 5º O disposto no § 4º não se aplica no caso em que a incorporadora estivesse submetida ao Programa de Recuperação Fiscal (Refis) antes do evento de incorporação.

§ 5º-A As pessoas jurídicas de que tratam os incisos I, III, IV e V do caput do art. 59 poderão optar, durante o período em que submetidas ao Refis, pelo regime de tributação com base no lucro presumido. [Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 3 de abril de 2019]

§ 5º-B Na hipótese prevista no § 5º-A, as pessoas jurídicas referidas no inciso III do caput do art. 59 deverão adicionar os lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior ao lucro presumido e ao resultado presumido. [Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 3 de abril de 2019]

§ 5º-C As pessoas jurídicas referidas no § 5º-A deverão observar o disposto na Instrução Normativa SRF nº 16, de 15 de fevereiro de 2001. [Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 3 de abril de 2019]

§ 6º A pessoa jurídica que optar pela apuração e pagamento do IRPJ com base no lucro presumido determinará a base de cálculo da CSLL com base no resultado presumido.

19. Observa-se que não há na legislação do TEF, nem na legislação que regulamenta a opção pelo lucro presumido, qualquer dispositivo que impeça a opção pelo lucro presumido para as receitas sujeitas ao Imposto sobre a Renda mas não abrangidas pelo TEF. Destaca-se que o TEF, por se tratar de um regime especial para apuração de tributos federais, não se enquadra na vedação contida no art. 14, inciso IV, da Lei nº 9.718, de 1998, uma vez que não implica isenção ou redução do imposto, consistindo, tão somente, em método alternativo de apuração dos tributos federais.

20. Portanto, cabe à consultante analisar se, no seu caso específico, estão presentes as condições que tornam obrigatória a tributação pelo lucro real. Caso não se enquadre em nenhuma das hipóteses listadas no art. 59 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, poderá optar pela tributação com base no lucro presumido em relação aos ganhos não abrangidos pelo TEF.

21. Em relação ao entendimento acerca do limite das receitas que permitem à pessoa jurídica optar pelo lucro presumido, previsto no caput do art. 214 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, o § 1º do art. 59 esclarece que receita total considerada para fins do referido limite, que determina a obrigatoriedade para a apuração com base no lucro real, corresponde ao somatório da receita bruta mensal, dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas em bolsa de valores, de mercadorias e futuros e em mercado de balcão organizado, dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, das demais receitas e ganhos de capital, das parcelas de receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que excederem o valor já apropriado na escrituração da empresa e dos juros sobre o capital próprio que não tenham sido contabilizados como receita.

22. Percebe-se que a legislação do TEF apenas separa as operações cujos ganhos se inserem nesse regime tributário daquelas sujeitas à incidência do IR nos termos da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, de modo a possibilitar a adequada segregação da tributação. Tal distinção, contudo, não implica em interferência na definição do limite de receitas estabelecido para a opção pelo lucro presumido. Assim, responde-se à consultante que o limite de receita total, para fins de opção pelo lucro presumido, corresponde ao total das receitas auferidas, incluídas aquelas submetidas ao TEF.

23. As demais questões tratam da Escrituração Contábil Digital – ECD e da Escrituração Contábil Fiscal – ECF. A 3ª questão traz dúvida acerca da obrigatoriedade de apresentação das escriturações.

3) Sendo uma pessoa jurídica constituída como Sociedade Anônima do Futebol, nos termos da Lei n. 14.193/2021, há obrigatoriedade de entrega da ECD e ECF relativas aos anos-calendário de 2023 e anteriores e, enquanto mantida a redação da legislação ora vigente, também os posteriores?

24. A ECD está disciplinada na Instrução Normativa RFB nº 2.003, de 18 de janeiro de 2021, a qual estabelece, em seu art. 3º, *caput*, que todas as pessoas jurídicas, inclusive equiparadas, imunes e isentas, obrigadas a manter a escrituração contábil, nos termos da legislação comercial, devem apresentar a ECD.

25. Já o § 1º do referido artigo excepciona da obrigatoriedade as optantes pelo Simples Nacional, os órgãos públicos, as autarquias e as fundações públicas, as pessoas jurídicas inativas, as pessoas jurídicas imunes ou isentas que tenham recebido valores inferiores a R\$ 4.800.000,00 no ano-calendário, Itaipu Binacional e, por fim, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido que mantenham livro Caixa, no qual escrevem toda a movimentação financeira, inclusive a movimentação bancária.

Instrução Normativa RFB nº 2.003, de 2021

Art. 3º Deverão apresentar a ECD as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas e as entidades imunes e isentas, obrigadas a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial.

§ 1º A obrigação a que se refere o caput não se aplica:

I - às pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

II - aos órgãos públicos, às autarquias e às fundações públicas;

III - às pessoas jurídicas inativas, assim consideradas aquelas que não tenham efetuado qualquer atividade operacional, não operacional, patrimonial ou financeira, inclusive aplicação no mercado financeiro ou de capitais, durante todo

o ano-calendário, as quais devem cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação específica;

IV - às pessoas jurídicas imunes e isentas que auferiram, no ano-calendário, receitas, doações, incentivos, subvenções, contribuições, auxílios, convênios e ingressos assemelhados cuja soma seja inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) ou ao valor proporcional ao período a que se refere a escrituração contábil;

V - às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido que cumprirem o disposto no parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; e

VI - à entidade Itaipu Binacional, tendo em vista o disposto no art. XII do Decreto nº 72.707, de 28 de agosto de 1973.

§ 2º As exceções a que se referem os incisos I e V do § 1º não se aplicam à microempresa ou empresa de pequeno porte que tenha recebido aporte de capital na forma prevista nos arts. 61-A a 61-D da Lei Complementar nº 123, de 2006.

§ 3º A exceção a que se refere o inciso V do § 1º não se aplica às pessoas jurídicas que distribuírem parcela de lucros ou dividendos sem incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) em montante superior ao valor da base de cálculo do imposto sobre a renda apurado, diminuída dos impostos e das contribuições a que estiverem sujeitas.

§ 4º As pessoas jurídicas do segmento de construção civil dispensadas de apresentar a Escrituração Fiscal Digital do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e do Imposto sobre Produtos Industrializados (EFD ICMS/IPI) ficam obrigadas a apresentar o livro Registro de Inventário na ECD, como livro auxiliar.

§ 5º Deverão apresentar a ECD em livro próprio:

I - as Sociedades em Conta de Participação (SCP), quando enquadradas na condição de obrigatoriedade de apresentação da ECD estabelecida no caput;

II - as pessoas jurídicas domiciliadas no País que mantiverem no exterior recursos em moeda estrangeira relativos ao recebimento de exportação, de que trata o art. 8º da Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006; e III - as Empresas Simples de Crédito (ESC) de que trata a Lei Complementar nº 167, de 24 de abril de 2019.

§ 6º As pessoas jurídicas que não estejam obrigadas a apresentar a ECD podem apresentá-la de forma facultativa, inclusive para atender ao disposto no art. 1.179 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

§ 7º Os consórcios de empresas instituídos na forma dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, quando possuírem inscrição própria no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), poderão entregar a ECD de forma facultativa.

Lei nº 8.981, de 1995

Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

26. Percebe-se que, mesmo na hipótese em que haja a opção da SAF pelo lucro presumido para os ganhos não abrangidos pelo TEF, essa opção de tributação seria subsidiária, tendo em vista que coexistiria com a tributação pelo TEF, o que faz com que a pessoa jurídica, nesse caso, não possa estar enquadrada na exceção prevista no inciso V do 1º do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 2.100, de 2021.

27. Em relação à ECF, a Instrução Normativa RFB nº 2.004, de 18 de janeiro de 2021, dispõe acerca das regras sobre essa obrigação acessória, estabelecendo sua obrigatoriedade para todas as pessoas jurídicas, de forma centralizada pela matriz, e excetuando da obrigatoriedade apenas as optantes pelo Simples Nacional, os órgãos públicos, as autarquias e as fundações públicas e as pessoas jurídicas inativas, assim consideradas aquelas que não tenham efetuado qualquer atividade operacional, não operacional, patrimonial ou financeira, inclusive aplicação no mercado financeiro ou de capitais, durante todo o ano-calendário:

Instrução Normativa RFB nº 2.004, de 18 de janeiro de 2021

Art. 1º A Escrituração Contábil Fiscal (ECF) será apresentada, a partir do ano-calendário de 2014, por todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, de forma centralizada pela matriz, de acordo com as regras estabelecidas nesta Instrução Normativa.

§ 1º A obrigatoriedade a que se refere o caput não se aplica:

I - às pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

II - aos órgãos públicos, às autarquias e às fundações públicas; e III - às pessoas jurídicas inativas, assim consideradas aquelas que não tenham efetuado qualquer

atividade operacional, não operacional, patrimonial ou financeira, inclusive aplicação no mercado financeiro ou de capitais, durante todo o ano-calendário, as quais devem cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação específica.

§ 2º Para as pessoas jurídicas que apuram o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) pela sistemática do lucro real, a ECF é o Livro de Apuração do Lucro Real a que se refere o inciso I do caput do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

§ 3º No caso de pessoas jurídicas sócias ostensivas de Sociedades em Conta de Participação (SCP), a ECF deverá ser transmitida separadamente, para cada SCP, além da transmissão da ECF da sócia ostensiva.

28. Assim, soluciona-se a questão nº 3, respondendo à consultante que a opção pelo TEF e subsidiariamente para a tributação pelo lucro presumido para os ganhos não abrangidos pelo Regime de Tributação Específica do Futebol não constitui hipótese que desobrigue a pessoa jurídica da apresentação da ECD e da ECF.

29. A questão nº 4 demonstra dúvida acerca de obrigações acessórias relativas às escriturações contábeis e fiscais.

4) Está correto o procedimento adotado pela Consultante de informar na ECD e na ECF apenas os dados contábeis e fiscais relativos aos eventos que estão excluídos do Regime da TEF, como se fosse uma pessoa jurídica enquadrada no Regime do Lucro Presumido?

30. Obrigação acessória encontra-se conceituada no § 2º do art. 113 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), como uma obrigação que decorre da legislação tributária e tem por finalidade a prestação positiva ou negativa no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

Lei nº 5.172, de 1966 (CTN)

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

[...]

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela prevista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

31. No site do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) consta que “a Escrituração Contábil Digital (ECD) é parte integrante do projeto SPED e tem por objetivo a substituição da escrituração em papel pela escrituração transmitida via arquivo.”. A ECD compreende a versão digital do livro Diário e seus auxiliares, se houver; do livro Razão e seus auxiliares, se houver; dos Balancetes Diários e Balanços, e fichas de lançamentos comprobatórios dos assentamentos neles transcritos, nos termos do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 2.003, de 2021. Assim, todos os eventos contábeis da pessoa jurídica devem estar ali escriturados, não havendo qualquer disposição normativa para que lançamentos contábeis relativos ao TEF não sejam escriturados na ECD:

Instrução Normativa RFB nº 2.003, de 2021

Art. 2º A ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

I - Diário e seus auxiliares, se houver;

II - Razão e seus auxiliares, se houver; e

III - Balancetes Diários e Balanços, e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Parágrafo único. Os livros contábeis e documentos mencionados no caput devem ser assinados digitalmente, com certificado digital emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), a fim de garantir a autoria, a autenticidade, a integridade e a validade jurídica do documento digital.

[...]

Art. 9º A apresentação dos livros digitais de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa supre:

I - em relação às mesmas informações, a exigência contida na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001;

II - a obrigação de escriturar o livro Razão ou as fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no livro Diário, prevista no art. 14 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; e III - a obrigação de transcrever, no livro Diário, o Balancete ou o Balanço de Suspensão ou a Redução do Imposto de que trata o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995.

32. Sendo a ECF uma obrigação acessória que engloba todas as pessoas jurídicas, com exceção apenas das optantes pelo Simples Nacional, órgãos públicos, autarquias, fundações públicas e pessoas jurídicas inativas, e tendo sido criada com o objetivo de substituir a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), a partir de 2014, nela devem ser informadas todas as operações que influenciam a composição da base de cálculo e o valor devido do IRPJ e da CSLL, conforme art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 2.004, de 2021. Desse modo, não há previsão legal para que os dados fiscais relativos ao TEF não sejam incluídos nessa escrituração:

Instrução Normativa RFB nº 2.004, de 2021

Art. 2º A pessoa jurídica deverá informar, na ECF, todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor devido do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), especialmente quanto:

I - à recuperação do plano de contas contábil e saldos das contas, para pessoas jurídicas obrigadas à entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD) relativa ao mesmo período da ECF;

II - à recuperação de saldos finais da ECF do período imediatamente anterior, quando aplicável;

III - à associação das contas do plano de contas contábil recuperado da ECD com o plano de contas referencial, definido pela Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) por meio de Ato Declaratório Executivo;

IV - ao detalhamento dos ajustes do lucro líquido na apuração do lucro real, no Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur), mediante tabela de adições e exclusões definida pela Cofis por meio de Ato Declaratório Executivo;

V - ao detalhamento dos ajustes da base de cálculo da CSLL, no Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs), mediante tabela de adições e exclusões definida pela Cofis por meio de Ato Declaratório Executivo;

VI - aos registros de controle de todos os valores a excluir, adicionar ou compensar em exercícios subsequentes, inclusive prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL;

VII - aos registros, lançamentos e ajustes que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou sejam diferentes dos lançamentos dessa escrituração; e

VIII - à apresentação do Demonstrativo de Livro Caixa, a partir do ano-calendário de 2016, para as pessoas jurídicas optantes pela sistemática do lucro presumido que se utilizem da prerrogativa prevista no parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro 1995, e cuja receita bruta no ano seja superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), ou proporcionalmente ao período a que se refere.

Parágrafo único. A adoção da Escrituração Fiscal Digital (EFD) instituída pelo Ajuste Sinief nº 2, de 3 de abril de 2009, supre:

I - a elaboração, o registro e a autenticação de livros para registro de inventário e o registro de entradas em relação ao mesmo período, efetuados com base no caput e no § 7º do art. 2º e no art. 3º da Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947, desde que informados na EFD na forma prevista nos arts. 276 e 304 a 310 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 - Regulamento do Imposto sobre a Renda; e

II - a exigência contida na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, em relação às informações constantes da EFD.

33. Em relação aos campos ou parâmetros a serem utilizados na ECD e ECF, objeto das perguntas nº 5 e 6, entende-se que tal questionamento não configura uma dúvida de interpretação da legislação tributária, mas sim um questionamento procedimental:

5) Dada a semelhança do Regime da TEF com o Regime Específico de Tributação para Incorporações Imobiliárias (RET-II), previsto na Lei n. 19.931/2004, a Consulente questiona se na ECD e na ECF seria possível prestar as informações

contábeis e fiscais dos eventos submetidos ao Regime da TEF nos campos e parâmetros próprios designados para o RET-II?

6) Caso se conclua que a Consulente está obrigada à entrega da ECD e da ECF e se responda negativamente as Dúvidas 4 e 5, como devem ser prestadas as informações contábeis e fiscais, na ECD e na ECF, relativas aos eventos que estão abrangidos pelo Regime da TEF (receita com bilhetagem, por exemplo) e os eventos que estão fora do regime (ganho de capital com alienação de ativo imobilizado, por exemplo)?

34. É pressuposto para a eficácia da consulta que a consulente analise, previamente, a legislação tributária referente à matéria correspondente aos fatos e formalize processo de consulta apenas na hipótese em que demonstre existir uma incompreensão dos atos legais ou normativos, provocada por ambiguidade ou obscuridade em sua redação.

35. No entanto, as questões 5 e 6, na forma apresentada, assemelham-se a uma solicitação de assessoria contábil-fiscal, procedimento incompatível com o instituto da consulta e que enseja sua ineficácia, nos termos do art. 27, inciso XIV da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021:

Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

[...]

XIV - com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB.

[...]

36. Esclareça-se que a Administração Tributária não deixa de prestar auxílio aos contribuintes em relação às suas dúvidas de interpretação da legislação tributária; contudo, o processo administrativo de consulta, por seus efeitos especiais e inerentes restrições legais, deve se referir a uma efetiva dúvida de interpretação da norma, não podendo, tal instrumento, ser utilizado como forma de obter assessoria jurídica ou contábil-fiscal.

37. A despeito do exposto, informa-se que o Manual da ECF, em seu layout 12, atualizado em 28 de abril de 2026, orienta que as informações relacionadas ao TEF devem ser inseridas no bloco S da ECF, conforme orientações de preenchimento disponibilizadas no referido manual, disponível em: “<https://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/8003>”.

CONCLUSÃO

38. Diante dos fundamentos expostos, declara-se a ineficácia parcial da presente consulta, especificamente quanto às questões nº 5 e 6, e responde-se à consulente, quanto à parte considerada eficaz, o que segue.

38.1 Inexiste impedimento legal à opção pelo lucro presumido em relação aos ganhos sujeitos à incidência do Imposto sobre a Renda e não abrangidos pelo Regime de Tributação Específica do Futebol, submetendo-se as Sociedades Anônimas de Futebol às mesmas hipóteses impeditivas previstas para as demais pessoas jurídicas, conforme art. 59 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

38.2 O limite de receita total para fins de opção pela tributação com base no lucro presumido deve considerar o conjunto das receitas auferidas, inclusive aquelas submetidas ao TEF, uma vez que a legislação faz referência à totalidade das receitas.

38.3 A tributação pelo TEF com a opção subsidiária do lucro presumido para os ganhos não incluídos neste regime tributário não desobriga a pessoa jurídica da apresentação da ECD e da ECF.

38.4 Todos os eventos contábeis da pessoa jurídica devem estar escriturados na ECD, inclusive os lançamentos contábeis relativos ao TEF.

38.5 Não há previsão legal que excepcione a inclusão, na ECF, dos dados fiscais relativos ao TEF. Esses dados devem ser informados na ECF no Bloco S, conforme as orientações de preenchimento constantes do Manual da ECF.

Assinatura digital

MIRELLA FIGUEIRA CANGUÇU PACHECO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinatura digital

OTÁVIO BATISTA DE CARVALHO JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe -se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras.

Assinatura digital

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da
Superintendência Regional da RFB/05

Assinatura digital

VINÍCIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributos sobre a Renda de
Pessoa Jurídica e de Simples Nacional

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA 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. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consultante.

Assinatura digital

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