

INSTITUTO LUTERANO DE ENSINO SUPERIOR DE ITUMBIARA-GO
CURSO DE DIREITO

VICTOR LOPES DA SILVA

**A LEI DE EXECUÇÃO FISCAL NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO E
A MEDIDA PROVISÓRIA DESPORTIVA**

Itumbiara
2015

VICTOR LOPES DA SILVA

**A LEI DE EXECUÇÃO FISCAL NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO E
A MEDIDA PROVISÓRIA DESPORTIVA**

Monografia apresentada ao Curso de Direito do Instituto Luterano de Ensino Superior de Itumbiara-GO, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Jaquiel Robimson Hammes da Fonseca.

Itumbiara
2015

VICTOR LOPESDA SILVA

**A LEI DE EXECUÇÃO FISCAL NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO E
A MEDIDA PROVISÓRIA DESPORTIVA**

Monografia apresentada ao Curso de Direito do Instituto Luterano de Ensino Superior de Itumbiara-GO, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Data de apresentação: ____/____/____.

Orientador: Jaquiel Robimson Hammes da Fonseca

Nome
Titulação - Instituição

Nome
Titulação - Instituição

A Deus, que me concedeu a graça de vencer mais etapa na minha vida.

A minha família e amigos que fizeram parte da minha vida acadêmica.

Dedico essa conquista a vocês que sempre estiveram ao meu lado!

Agradeço a **Deus**, por tudo de bom que ele tem feito em minha vida e entre as coisas boas, a participação de um curso tão extraordinário quanto o curso de Direito.

Agradeço ao **doutor Jaquiel Robinson Hammes da Fonseca**, por ter me orientado com tanta paciência e dedicação, se desdobrando para atender de forma perfeita e eficiente a coordenação desse curso, a ministração de aulas e ainda orientando, entre outras, na presente monografia.

“Em qualquer tribunal, diante de qual autoridade jurídica e promotora, o pior acusado sempre a nossa consciência”.

GUILHERME FURQUIM

RESUMO

A presente monografia tematizou acerca da Lei de Execução Fiscal no Ordenamento Jurídico Brasileiro e a Medida Provisória Desportiva. Abordou-se, como problema, se a criação desta Medida Provisória é realmente necessária, visto que já existe a Lei de Execução Fiscal no ordenamento jurídico para tratar de assuntos relativos à inadimplência de tributos perante o Estado. Desse modo, objetivou-se analisar se a criação da Medida Provisória nº 671/2015 é realmente necessária, para tratar de assuntos relativos à inadimplência de tributos perante o Estado, visto que já existe a Lei de Execução Fiscal para regular tal matéria. Este estudo justifica-se pela necessidade de determinar métodos especiais para os procedimentos das entidades desportivas, visto que tais sociedades desportivas não estavam conseguindo cumprir com suas obrigações perante o Estado. Quanto à relevância acadêmica, o tema é muito polêmico, pois faz análise a uma paixão cultural e, para melhor abordá-lo, foi adotado como marco teórico do estudo a obra de Piraci Ubiratan Oliveira Junior, que considera a responsabilidade Fiscal dos Clubes de Futebol um descompasso com a realidade Sócio Econômica, que mesmo com tantos problemas tem relação direta com a população no geral. Desse modo, objetivou-se analisar se a criação da Medida Provisória nº 671/2015 é realmente necessária, para tratar de assuntos relativos à inadimplência de tributos perante o Estado, visto que já existe a Lei de Execução Fiscal para regular tal matéria. Especificamente, a presente monografia buscou verificar em que tipo de pessoa jurídica os times de futebol se enquadram; averiguar quais são as atividades realizadas pelos clubes de futebol que geram tributos fiscais e; analisar acerca da eficácia da Lei de Execução Fiscal frente aos Clubes de Futebol a Medida Provisória nº 671/2015, levando em consideração todas as renegociações e perdões de dívidas que já foram dados a essas Associações Desportivas. O método de abordagem utilizado foi o dedutivo, visto que há a hipótese de que a criação da Medida Provisória nº 671/2015 é realmente necessária, para tratar de assuntos relativos à inadimplência de tributos perante o Estado. Assim, serão analisadas proposições para se chegar a resolução do problema proposto. De forma que, se as premissas analisadas forem verdadeiras, restará confirmado que a criação desta Medida Provisória é realmente necessária, para tratar de assuntos relativos à inadimplência de tributos perante o Estado, visto que as dívidas fiscais dos clubes de futebol têm crescido mesmo com a vigência da Lei de Execução Fiscal.

Palavras chave: Clubes de Futebol. Execução Fiscal. Dívidas Fiscais.

ABSTRACT

This monograph thematized about Tax Enforcement Act in the Brazilian legal system and the Provisional Measure Sports. It is addressed, as a problem, the creation of this Provisional Measure is really necessary, since there is already the Tax Enforcement Act in the legal system to deal with matters relating to default of taxes to the state. Thus aimed to analyze the creation of Provisional Measure No. 671/2015 is really necessary, to deal with matters relating to default of taxes to the state, as is already the Tax Enforcement Act to regulate these matters. This study is justified by the need to establish special procedures for methods of sport establishments, such as sports companies were failing to comply with its obligations to the State. As for the academic relevance, the topic is very controversial as it makes analysis a cultural passion and to best approach it, was adopted as a study of the theoretical framework the work of Piraci Ubiratan Oliveira Junior, considering the fiscal responsibility of Football Clubs a mismatch with the Socio Economic reality that even with so many problems is directly related to the general population. Thus aimed to analyze the creation of Provisional Measure No. 671/2015 is really necessary, to deal with matters relating to default of taxes to the state, as is already the Tax Enforcement Act to regulate these matters. Specifically, the present monograph aims to evaluate what kind of corporate football teams fall; ascertaining the activities of the football clubs that generate state revenues and; analyze about the Tax Enforcement Act efficacy as regards Soccer Clubs Provisional Measure No. 671/2015, taking into account all renegotiations and debt pardons that have been given to these Sports Associations. The approach method used was deductive, since there is the possibility that the creation of the Provisional Measure 671/2015 is really necessary, to deal with matters relating to default of taxes to the state. Thus, proposals will be analyzed to get the resolution of the proposed problem. So that, if analyzed premises are true, remain confirmed that the creation of this Provisional Measure is really necessary, to deal with matters relating to default of taxes to the State, since the tax debts of football clubs have grown even with the validity of the Tax Enforcement Act.

Keywords: Football Clubs. Fiscal execution. Tax debts.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1 AS ASSOCIAÇÕES DESPORTIVAS E A LEI Nº 9.615 DE 24 DE MARÇO DE 1998	13
1.1 Breve Relato da História do Futebol.....	13
1.2 Natureza Jurídica dos Clubes de Futebol.....	14
1.3 A Prática Desportiva e a Lei nº 9.615 de 24 de Março de 1998	24
2 A COMPOSIÇÃO DA RENDA DOS CLUBES DE FUTEBOL E AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS	29
2.2 As Fontes de Renda dos Clubes de Futebol.....	29
2.1 Obrigações Tributárias	31
3. EFICÁCIA DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL FRENTE AOS CLUBES DE FUTEBOL E A MEDIDA PROVISÓRIA Nº 671/2015	41
3.1 Lei de Execução Fiscal	41
3.2 Medida Provisória Nº 671/2015 e a Lei de Responsabilidade Fiscal do Esporte	42
REFERÊNCIAS	49

INTRODUÇÃO

Muito se falou da evolução legislativa do chamado Direito Desportivo, pouco, entretanto, nos quesitos contábeis e fiscais, que trouxeram um significativo impacto tributário para as sociedades desportivas. Estas movimentam bilhões de reais provenientes da venda de ingressos, de negociações de televisionamento dos jogos, de espaços publicitários, de direitos federativos dos atletas, bem como do licenciamento de marcas. Exercendo o papel de verdadeiras instituições capitalistas e mesmo assim não cumprem com suas obrigações tributárias, tendo uma espécie de privilégio se comparado às referidas instituições. Sendo assim foi necessária a criação de uma medida provisória que estabelecesse de uma vez por todas uma regulamentação para solucionar este tipo de problema.

Esta monografia tem como desígnio abordar o seguinte tema: A Lei de Execução Fiscal no Ordenamento Jurídico Brasileiro e a Medida Provisória Desportiva. Para tanto optou-se abordar acerca dos Clubes de Futebol no Brasil e o descumprimento da Lei de Execução Fiscal. Se preocupando com as responsabilidades tributárias e as dificuldades desses Clubes em cumprirem com suas obrigações e, em consequência disso à necessidade de se criar novas regras e implantar uma Medida Provisória (nº 671 de 2015) para que estas sejam cumpridas.

Nesse sentido, o presente estudo pretende responder ao questionamento: A criação desta Medida Provisória é realmente necessária, visto que já existe a Lei de Execução Fiscal no ordenamento jurídico para tratar de assuntos relativos à inadimplência de tributos perante o Estado?

Com o fim de solucionar tal questionamento trabalha-se, por hora, com a hipótese de que a criação desta Medida Provisória é realmente necessária, para tratar de assuntos relativos à inadimplência de tributos perante o Estado, visto que as dívidas fiscais dos clubes de futebol têm crescido mesmo com a vigência da Lei de Execução Fiscal.

O objetivo geral do estudo que ora se apresenta será analisar se a criação da Medida Provisória nº 671/2015 é realmente necessária, para tratar de assuntos relativos à inadimplência de tributos perante o Estado, visto que já existe a Lei de Execução Fiscal para regular tal matéria.

Especificamente, o presente estudo buscou verificar em que tipo de pessoa jurídica os times de futebol se enquadram; averiguar quais são as atividades realizadas pelos clubes de futebol que geram tributos fiscais e; analisar acerca da eficácia da Lei de Execução Fiscal frente aos Clubes de Futebol a Medida Provisória nº 671/2015, levando em

consideração todas as renegociações e perdões de dívidas que já foram dados a essas Associações Desportivas.

O método de abordagem utilizado foi o dedutivo, visto que há a hipótese de que a criação da Medida Provisória nº671/2015 é realmente necessária, para tratar de assuntos relativos à inadimplência de tributos perante o Estado.

Para tanto, trata-se de pesquisa teórica, qualitativa que teve como fonte primária a Constituição Federal Brasileira de 1988, e como fontes secundárias doutrinas, artigos de periódicos e estudos já realizados por outros pesquisadores. O objeto do presente estudo revela-se interdisciplinar, visto que se realiza com a colaboração intrínseca entre o Direito Tributário de forma a analisar acerca de uma legislação existente, porém não efetiva neste ramo desportivo, abrangendo a Medida Provisória nº 671/2015, assim como a Lei nº13.155/2015, o Direito Empresarial abrangendo diferentes tipos de pessoa jurídica e a Constituição Federal de 1988, percorrendo assim, uma interação mútua de diversas informações de modo recíproco e coordenado com a perspectiva de solucionar o problema proposto.

A pesquisa mostrar-se de forma explicativa, pois analisa fatos acerca de a criação da Medida Provisória nº 671/2015 ser realmente necessária, para tratar de assuntos relativos à inadimplência de tributos perante o Estado.

Este estudo justifica-se pela necessidade de determinar métodos especiais para os procedimentos das entidades desportivas, visto que tais sociedades desportivas não estavam conseguindo cumprir com suas obrigações perante o Estado.

Quanto à relevância acadêmica, o tema é muito polêmico, pois faz análise a uma paixão cultural e, para melhor abordá-lo, foi adotado como marco teórico do estudo a obra de Piraci Ubiratan Oliveira Junior, que considera a responsabilidade Fiscal dos Clubes de Futebol um descompasso com a realidade Sócio Econômica, que mesmo com tantos problemas tem relação direta com a população no geral.

Diante disso, constata que o tema abordado comportaria um maior aprofundamento devido a sua grande importância pouco discutida nas Academias de Direito neste País, precisando de uma variedade de informações e opiniões de especialista na área. Portanto, pode-se dizer que é um ramo do Direito que necessita ser mais abordado e expandido como outras áreas.

O primeiro capítulo apresenta um breve relato sobre as Associações Desportistas de Futebol de forma a verificar em que tipo de pessoa jurídica os times de futebol se enquadram. De forma a conceituar pessoa física e jurídica e examinar quais os tipos de

empresas, sociedades, associações e fundações existentes no Brasil. Além disso, explana acerca da relação entre as Associações Desportivas e a Lei nº 9.615 de 24 de março de 1998.

O segundo capítulo se propõe a averiguar quais são as atividades realizadas pelos clubes de futebol que geram tributos fiscais.

Quanto ao terceiro capítulo explana acerca da eficácia da Lei de Execução Fiscal frente aos Clubes de Futebol a Medida Provisória nº 671/2015, levando em consideração todas as renegociações e perdões de dívidas que já foram dados a essas Associações Desportivas.

1 AS ASSOCIAÇÕES DESPORTIVAS E A LEI Nº 9.615 DE 24 DE MARÇO DE 1998

1.1 Breve Relato da História do Futebol

O futebol é um esporte muito popular conhecido e praticado em vários lugares do mundo. No Brasil, pode-se dizer que o futebol teve como fundador o brasileiro Charles w. Miller, o qual pode-se considerar que tenha sido "o pai" do futebol brasileiro, pois, segundo a história do futebol apresentada por Oricchio (2006, p.17) “Charles Miller trouxe a primeira bola de futebol para o país, no ano de 1894, quando ele retornava de uma viagem de estudos na Inglaterra”. O autor relata ainda que, Charles Miller é descendente de ingleses e escoceses, mas nascido no município de Brás, no Estado de São Paulo e foi o primeiro brasileiro a dominar o ilustre método de dominar a bola e marcar gols.

Além de ser o maior atacante do time de sua escola na época, Charles Miller acabou sendo convidado para fazer parte do time de Southampton, a seleção local. Além disso, jogou também pelo famoso time amador inglês que tinha o nome de Corinthian, o qual inspirou a criação do Corinthians Paulista.

O esporte praticado em vários países sempre despertou muito interesse em função da sua forma de disputa e ao trazê-lo para no Brasil, Charles Miller, conforme Oricchio (2006) fez com que ele fosse considerado não somente um jogador bastante hábil, mas também o comparou ao maior jogador brasileiro de todos os tempos conhecido por Rei Pelé.

A continuidade da prática do futebol pela elite resultou na formação dos primeiros clubes e os primeiros times brasileiros reuniam altos funcionários ingleses da Companhia de Gás, do Banco de Londres e da São Paulo Railway. De acordo com Máximo (1999, p. 182) foram surgindo os primeiros times de verdade, sempre entre a elite:

Em 1896, o São Paulo Athletic Club, fundado oito anos antes, seria o primeiro a aderir ao novo esporte, logo seguido do Sport Club Germânia (1889), de Mackenzie Athletic Association (1898), Sport Club Internacional (1898), Clube Atlético Paulistano (1900), já com nome aportuguesado. Em Campinas, fundou-se a Associação Atlética Ponte Preta (1900). No Rio de Cox, o Fluminense Foot-ball Club (1902), o Rio Foot-ball Club (1902), o Botafogo Foot-ball Club, o America Foot-ball Club, o Bangu Athletic Club (os três últimos em 1904). Flamengo e Vasco da Gama já existiam desde o fim do século, ambos dedicando-se ao remo: o primeiro, só criaria seu departamento de futebol em 1911; o segundo, em 1923. Em Porto Alegre, foi fundado o Esporte Clube Rio Grande (1900); em Minas, o Sport Club Belo Horizonte (1904); em Recife, o Club Náutico Capeberibe (1901); em Salvador, o Vitória Foot-ball Club (1905).

Segundo Máximo (1999) “há apenas um ponto comum entre todos os momentos dessa gênese: aqui e ali o futebol brasileiro nasceu como brinquedo de menino rico”.

O futebol se difundiu entre as camadas populares já nas primeiras décadas do século XX, através dos operários e trabalhadores que começaram a praticá-lo nos seus períodos de lazer (PRONI, 2000).

Para regular o futebol foram criados entes como a Federação Internacional do Futebol (FIFA) que, Thais Pacievitch (2013) traz o conceito dessa entidade que representa o futebol internacionalmente:

A sigla FIFA significa originalmente Fédération Internationale de Football Association (Federação Internacional de Futebol), é a entidade que supervisiona diversas federações, confederações e associações relacionadas com o futebol ao redor do mundo. A Federação tem sua sede em Zurique, na Suíça, e é submetida às leis daquele país. A FIFA promove várias competições entre/em diversos países, sendo a mais conhecida a Copa do Mundo de Futebol, realizada a cada quatro anos.

Segundo Thais Pacievitch (2013) “a FIFA foi criada no ano de 1904, na cidade de Paris, capital francesa, e foi um ato de iniciativa de alguns países europeus, tendo como primeiro presidente Robert Guerin”. Logo foram criados o primeiro estatuto, e os primeiros regulamentos para as competições o que deu início à elaboração de uma disputa em nível mundial, conhecida como Copa do Mundo.

1.2 Natureza Jurídica dos Clubes de Futebol

Para tratar do tema do presente estudo faz-se mister explicar acerca da natureza jurídica dos clubes de futebol, buscando-a através da conceituação de pessoa física, bem como das diferentes pessoas jurídicas, para assim constatar em qual delas os clubes de futebol se enquadram.

De um modo geral pode-se dizer que toda criatura humana é uma pessoa, mas a definição jurídica de pessoa vai além desse conceito e, segundo Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013, p. 169):

É certo afirmar que pessoa é todo aquele sujeito de direitos. É, enfim, aquele que titulariza relações jurídicas na órbita do direito podendo se apresentar como sujeito ativo ou como sujeito passivo, além de reclamar um mínimo de proteção necessária ao desempenho de suas atividades.

Dessa forma, o conceito de pessoa abrange tanto a pessoa como ser humano quanto as pessoas jurídicas, de maneira que, no Direito, a pessoa pode ser titular de negócios jurídicos.

O Ordenamento Jurídico Brasileiro traz a previsão de duas espécies de pessoas, quais sejam pessoas naturais (ou físicas) e pessoas jurídicas. A pessoa natural é definida por Farias e Rosendal (2013, p. 171) como:

Pessoa natural (ou pessoa física) é o ente provido de estrutura biopsicológica, trazendo consigo uma complexa estrutura humana, composta de corpo, alma e intelecto. É, enfim, o ser humano nascido com vida. É a pessoa humana, criada à imagem e semelhança do Criador, como lembra o trecho bíblico. Veja-se, inclusive, não mais ser possível afirmar que a pessoa natural seria um ser necessariamente criado de modo biológico, em razão dos mecanismos científicos de concepção humana artificial, atualmente existentes, como a fertilização *in vitro* e a inseminação artificial.

Assim, quando se fala em pessoa natural, ou seja, pessoa física se refere a qualquer pessoa com potencial para ser um sujeito de direitos, dotados de direitos fundamentais correspondentes à sua existência.

Quanto à personalidade jurídica, ela sempre fora compreendida como uma característica genérica conferida para todas as pessoas, para que estas possam vir a ser reconhecidas como sujeito de direitos, garantindo a elas um amparo fundamental. No entanto existem pessoas que mesmo não sendo dotadas de personalidade jurídica também podem ser titulares de negócios jurídicos, como por exemplo, a sociedade de fato, o condomínio edilício, entre outros.

Segundo Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosendal (2013, p. 173) acerca da personalidade jurídica:

Cuida-se de uma aptidão genericamente reconhecida: toda pessoa é dotada de personalidade. É a possibilidade de ser o titular de relações jurídicas e de reclamar o exercício da cidadania, garantida constitucionalmente, que será implementada (dentre outras maneiras) através dos direitos da personalidade. Nesse sentido, a personalidade é parte integrante da pessoa. É uma parte juridicamente intrínseca, permitindo que o titular venha a adquirir, exercitar, modificar, substituir, extinguir ou defender interesses.

Assim, resta claro que a personalidade jurídica estende-se a todas as pessoas, dotando-as da possibilidade de reivindicar o exercício da cidadania, através da intransmissibilidade e da inalienabilidade dessa personalidade a ele conferida.

Existem determinados atos que não há a possibilidade de serem realizados somente com a presença de uma pessoa natural, necessita-se da união de duas ou mais pessoas

físicas. Por isso surge no Direito a denominada Pessoa Jurídica, a qual tem a sua personalidade jurídica própria, dotada de capacidade jurídica para exercer atos da vida civil.

Para Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013, p. 406, *apud* DINIZ, 2002, P. 206):

A pessoa jurídica é verdadeira unidade de pessoas naturais ou patrimônios, que visa a consecução de certos fins, reconhecida essa unidade como sujeito de direitos e obrigações. É, por conseguinte, um todo, um organismo, formado pelos ideais de pessoas naturais (ou destinação de um patrimônio afetado por um fim específico), tendente a realizar funções específicas. Não se deixe de advertir, contudo, que não é qualquer reunião de pessoas ou qualquer destinação de patrimônio que se caracterizará a pessoa jurídica.

Destarte, as características das pessoas jurídicas são bem explanadas pelos referidos autores (2013, p.408):

A pessoa jurídica, regularmente constituída e personificada, conta com os seguintes caracteres:

- i) personalidade jurídica distinta dos seus instituidores, adquirida a partir do registro de seus estatutos;
- ii) patrimônio também distintos dos seus membros (exceto em casos excepcionais, como a fraude ou abuso de direito, configurando a chamada desconsideração da pessoa jurídica);
- iii) existência jurídica diversa de seus integrantes (é apresentada por eles, não se confundindo a personalidade de cada um);
- iv) não podem exercer atos que sejam privativos de pessoas naturais, em razão de estrutura biopsicológica (*verbi gratia*, a adoção ou o casamento);
- v) podem ser sujeito passivo ou ativo em atos civis e criminais.

Portanto, a pessoa jurídica consiste na união de duas ou mais pessoas com o intuito de constituir um ente independente e autônomo. A pessoa jurídica se caracteriza pela vontade criadora entre as partes; a coordenação de pessoas ou de um patrimônio destinado a um objetivo especial; fins lícitos e; capacidade jurídica, assim de forma a atender os protocolos legais.

As pessoas jurídicas se classificam quanto à nacionalidade; quanto à estrutura interna e; quanto às funções exercidas.

Conforme os autores mencionados (2013) em relação a sua classificação quanto à nacionalidade pode-se dizer que a pessoa jurídica deve prestar subordinação ao ordenamento jurídico que lhe conferiu a personalidade, assim ela será nacional ou estrangeira, de acordo com os requisitos que foram estabelecidos para sua constituição. Ou seja, se a personalidade jurídica for instituída pelo Direito brasileiro a pessoa jurídica será nacional, entretanto, se a personalidade jurídica for instituída pelo Direito estrangeiro então a pessoa jurídica será estrangeira.

Conforme Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013) quanto à estrutura interna das pessoas jurídicas, estas podem ser organizadas de acordo com sua forma *universitas bonorum*, ou seja, aquela cujo patrimônio é afetado é destinado especificamente a um fim que lhe confere unidade, como por exemplo, as fundações. As pessoas jurídicas podem ser organizadas internamente também de forma *universitas personarum*, que são aquelas que têm em sua estrutura um grupo de pessoas unidas para um fim comum, como por exemplo, as cooperativas.

Cabe ressaltar que as pessoas jurídicas, internamente podem ser classificadas como corporações e fundações, sendo que as corporações abarcam um conjunto de pessoas que se ligam por um sentimento comum, com um desígnio uno. As corporações se subdividem em sociedades e associações e o Estado terá a intervenção mínima nas associações, pois elas têm autonomia consagrada no artigo 7º da Constituição Federal de 1988.

O artigo 44, do Código Civil de 2002 traz em seu parágrafo 2º, a previsão de que as se aplicam subsidiariamente às sociedades, as disposições referentes às associações. E ainda, o artigo 981 do mesmo diploma normativo traz o conceito de sociedade, qual seja: “celebram contrato de sociedade as pessoa que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens e serviços, para o exercício da atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados”. Destarte, as sociedades são pessoas jurídicas instituídas com o intuito de lucro, de forma que tal lucro será dividido entre seus sócios.

As pessoas jurídicas são divididas no Código Civil Brasileiro de 2002 (CC/02) em três categorias, quais sejam as pessoas jurídicas de direito público interno; as pessoas jurídicas de direito público externo e; as pessoas jurídicas de direito privado. As pessoas jurídicas de direito público interno compreendem, segundo o CC/02, a União; os Estados, o Distrito Federal e os Territórios; os Municípios; as autarquias, inclusive as associações públicas e; as demais entidades de caráter público criadas por lei. Já as pessoas jurídicas de direito público externo abrangem os Estados estrangeiros e todas as pessoas que forem dirigidas pelo direito internacional público.

O artigo 44 do Código Civil Brasileiro de 2002 descreve quem são as pessoas jurídicas de direito privado, como se segue:

- Art. 44. São pessoas jurídicas de direito privado:
- I - as associações;
 - II - as sociedades;
 - III - as fundações.
 - IV - as organizações religiosas; (Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003)

V - os partidos políticos. (Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003)

VI - as empresas individuais de responsabilidade limitada (Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011) (Vigência).

Segundo Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013) as sociedades podem ainda, ser consideradas como sociedades simples que são as que têm intuito de lucro, mas, que, no entanto, seu objeto não condiz com uma atividade empresarial. Assim como as sociedades podem ser consideradas também como sociedade empresarial, que são aquelas exercidas como atividade mercantil, referente à atividade econômica estabelecida para a circulação de bens e serviços.

A sociedade empresarial deve ser constituída de acordo com os padrões previstos em lei, padrões os quais Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013, p. 413) assim preceitua: “i) sociedade em nome coletivo; ii) sociedade em comandita simples. iii) sociedade limitada; iv) sociedade anônima e; v) sociedade em comandita por ações”. Já a sociedade simples pode seguir os moldes de qualquer um dos modelos citados anteriormente, com exceção de sociedade por ações. Quando as sociedades simples não seguirem os moldes mencionados, então ela deverá adotar regras legais subsidiárias para a sua constituição.

Conforme Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013, p. 413):

Por expressa disposição legal, independentemente do seu objeto, a sociedade por ações sempre será considerada empresária, enquanto a cooperativa sempre será considerada sociedade simples, [...] o traço fundamental entre as sociedades simples e as empresárias é a complexidade estrutural da empresa e de sua atividade desenvolvida.

De forma tal que a maior fator caracterizador da sociedade empresarial é o fato de ela ser estruturada de forma bastante complexa, ou seja, conforme o nível de sua organização.

Vê-se daí que outra grande distinção entre associação e sociedade é que as associações são instituídas para exercerem atividade sem fins econômicos e, além disso, não existem direitos e obrigações recíprocas entre os sócios, enquanto que na sociedade os sócios têm obrigações recíprocas, entre elas a de contribuir com bens e serviços que serão utilizados no exercício da atividade da qual eles partilharão os resultados.

Destarte, as associações não têm o intuito de lucros, tanto que elas são constituídas por meio da união de pessoas as quais não visam lucro e sim um objetivo em comum. Como é o caso de associações filantrópicas, beneficentes, associações de moradores de bairro, associações de determinadas categorias profissionais, assim como associações recreativas, esportivas, etc. Dessa forma apreende-se que as associações até poderão auferir lucros, no entanto, tal ganho não poderá ser distribuído entre os sócios, o qual deverá ser

reaplicado na respectiva associação. Ou seja, ainda que a associação venha a auferir lucros, a divisão deste entre os sócios é vedada por lei.

O inciso XX, do artigo 5º, da constituição Federal de 1988 estabelece que ninguém será obrigado a associar-se em qualquer tipo de associação consagrando assim a liberdade associativa, a qual confere à todos o direito de não se associar. Ademais, o associado conta com o direito de desfiliação, onde nenhum associado será obrigado a se manter filiado em nenhuma associação. Conforme o entendimento da 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, transcrito a seguir:

JUIZADOS ESPECIAIS CÍVEIS. CIVIL. PRINCÍPIO DA LIVRE ASSOCIAÇÃO. DESFILIAÇÃO. GARANTIA DO ASSOCIADO. ART. 5º XX DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. RECUSA ILÍCITA. DIREITO À DEVOLUÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES POSTERIORMENTE DESCOTADAS EM FOLHA DE PAGAMENTO. RECURSO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. 1. O ART. 5º, INCISO XX, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL ESTABELECE QUE **NINGUÉM PODERÁ SER COMPELIDO A ASSOCIAR-SE OU PERMANECER ASSOCIADO.** 2. A RELAÇÃO HAVIDA ENTRE A ASSOCIAÇÃO E O ASSOCIADO, NA HIPÓTESE, SUJEITA-SE AO CÓDIGO CIVIL E O DESCONTO INDEVIDO DE **CONTRIBUIÇÕES MENSIS EM FOLHA DE PAGAMENTO APÓS O PEDIDO DE DESLIGAMENTO RENDE ENSEJO À PRETENSÃO DE DEVOLUÇÃO SIMPLES, SEM A DOBRA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 42 DA LEI N. 8.078/90, INAPLICÁVEL À HIPÓTESE DOS AUTOS.** 3. RECURSO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. (Grifo nosso).
(TJ-DF - ACJ: 308843920118070007 DF 0030884-39.2011.807.0007, Relator: SANDRA REVES VASQUES TONUSSI, Data de Julgamento: 17/04/2012, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Publicação: 18/04/2012, DJ-e Pág. 364).

Contudo, de acordo com Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013) a associação detém o direito de excluir o associado que der justa causa à exclusão, porém, a este será resguardado o direito de defesa, de acordo com o respectivo estatuto social. Tal exclusão possui fundamento na teoria da função social da empresa, onde o sócio que causar perturbação ao funcionamento da empresa poderá dela ser excluído, de forma assim a garantir a paz social da empresa.

Segundo os autores mencionados (2013) o órgão maior das associações é a Assembleia Geral, através da qual os administradores poderão ser destituídos, os estatutos poderão ser alterados, de forma a conferir um poder maior e igualitário aos associados. A Assembleia Geral deverá obedecer às formalidades previstas no estatuto social.

As associações são regidas por um estatuto social, o qual é a lei que fornecerá regras vinculadas aos associados existentes na associação, bem como os que ainda virem a se associarem. Cuidando, assim, do regramento interno da associação, ao qual os sócios estarão submetidos.

Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013, p. 416) asseveram que existem determinadas regras expressas no artigo 54 e incisos do CC/2002, que serão previstas no estatuto da associação e que deverão ser observadas, quais sejam:

Art. 54. Sob pena de nulidade, o estatuto das associações conterà:

I - a denominação, os fins e a sede da associação;

II - os requisitos para a admissão, demissão e exclusão dos associados;

III - os direitos e deveres dos associados;

IV - as fontes de recursos para sua manutenção;

V - o modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos e administrativos;

V - o modo de constituição e de funcionamento dos órgãos deliberativos; (Redação dada pela Lei nº 11.127, de 2005)

VI - as condições para a alteração das disposições estatutárias e para a dissolução.

VII - a forma de gestão administrativa e de aprovação das respectivas contas. (Incluído pela Lei nº 11.127, de 2005).

De forma que o estatuto será considerado nulo, se faltar qualquer um destes elementos, no entanto, o estatuto pode conter outras normas além dessas essenciais citadas. As associações, desde que autorizada pelo estatuto terão legitimidade para a representação dos seus associados ainda que em juízo. Como por exemplo, em caso em que cabe a impetração de mandado de segurança coletivo, a associação é legitimada para impetrar o mandado de segurança coletivo, mesmo que os interessados não tenham expressamente autorizado.

Na associação, de acordo com Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013) não reside a possibilidade de os sócios responderem solidariamente por atos entre eles, justamente por não existir previsão legal, visto que a responsabilidade civil não se presume. Além do mais, a responsabilidade dos sócios não se transmite para os herdeiros, ela é intransmissível, dessa forma, o administrador ou o dirigente da associação responderá apenas quando comprovado que ele praticou ato ilícito.

As fundações são outra espécie de pessoa jurídica de direito privado e segundo Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013, p. 421) “vem se entendendo, as fundações como expressão de afetação patrimonial destinada a uma finalidade específica”. E, segundo os referidos autores (2013, p. 421, *apud*, Gustavo Saad Diniz, p.59) as fundações são:

Organizações com patrimônio afetado por uma finalidade específica determinada pelo instituidor, com personalidade jurídica atribuída pela lei [...] as fundações serão mais propriamente a organização destinada a prosseguir um fim duradouro ao qual esteja afetado um patrimônio, dependendo da vontade do instituidor. Resultam, pois, as fundações da conjugação de três elementos nucleares: patrimônio, finalidade e afetação do patrimônio a uma finalidade específica.

Dessa forma apreende-se que a constituição das fundações será realizada através da desafetação de bens livres, de acordo com a vontade de seu titular. A desafetação desses bens se dará por meio de escritura pública ou ainda, por meio de testamento. A fundação será utilizada para atender fins religiosos, morais, assistencial ou cultural.

Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013, p. 422) preleciona que “a constituição das fundações se dará por meio de ato formal e o seu procedimento de constituição se dará por quatro fases, quais sejam a fase de dotação ou de instituição; a fase de elaboração dos estatutos; a fase de aprovação dos estatutos e; a fase de registro”. O registro das fundações será efetivado no Cartório de Pessoas Jurídicas. Os bens destinados à formação das fundações, no caso de não conseguirem atingir o fim para o qual foram destinados, serão incorporados à outra fundação que tenha uma finalidade semelhante, salvo se o instituidor tiver manifestado vontade contrária, pois ao desafetar seus bens para instituir a fundação, esta deve ser instituída de acordo com a vontade do seu instituidor.

Cabe ressaltar que, devido às fundações terem como escopo um fim social, o Ministério Público terá a competência para fiscalizá-la, de acordo com o local em que a fundação estiver situada, sendo a atuação do *Parquet* a mais ampla possível e o Promotor de justiça atuará como *custus legis*, nos casos em que houver interesse direto ou indireto das fundações.

A fundação poderá ser extinta no caso de suas atividades se tornarem ilícitas ou inúteis ao fim a que ela é destinada; quando ficarem impossibilitadas de se manterem e; quando o prazo de sua existência, previsto no seu estatuto vencer. De forma que quem terá competência para solicitar a extinção da fundação será o Ministério Público, os administradores, os credores prejudicados ou, ainda os herdeiros do instituidor.

É importante ressaltar que, quando uma fundação se une a outra empresa podendo dessa união resultar lucros, esses lucros não poderão ser revertidos para os administradores e sim para a implementação de seus fins.

Quanto às funções exercidas pelas pessoas jurídicas, estas podem ser, de acordo com o artigo 40 do Código Civil de 2002, pessoas jurídicas de direito público ou pessoas jurídicas de direito privado.

Quando se fala em pessoa jurídica de direito público, Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013, p. 427) ressalta que:

As pessoas jurídicas de direito público, marcadas pela presença fundamental e preponderante do Poder Público, subdividem-se, a depender do âmbito de sua atuação funcional, em pessoas de direito público interno (CC, art. 41), englobando

os entes da administração direta (a União, os Estados federados, o Distrito Federal e os Municípios) e da administração indireta (as autarquias e fundações públicas), e de direito público externo, regidas pelo Direito Internacional Público, exemplificadas pela UNESCO, pela UNICEF, pela OIT e pela ONU.

Em relação às pessoas jurídicas de direito privado são aquelas que têm o fim de atender interesses privados e abrangem as fundações, as associações, as empresas individuais de responsabilidade limitada, as sociedades, os partidos políticos e as organizações religiosas.

Conforme previsto no artigo 44, do Código Civil de 2002, em seu parágrafo 2º, as regras que regem as associações podem ser aplicadas de forma subsidiária às sociedades constantes naquele Diploma normativo. Já as associações religiosas são dotadas de liberdade para se constituírem, se organizarem e estruturarem internamente o seu funcionamento, de tal maneira que fica o Poder Público vedado de negar a sua existência, bem como seu registro e atos de constituição. Contudo, a referida liberdade não autoriza tais associações a agirem de forma incompatível com a lei e com seus respectivos estatutos, pois de tal forma será permitida a interferência do Estado por meio do Poder Judiciário.

Quanto aos partidos políticos, os autores Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013, p. 428) prelecionam:

Já os partidos políticos, têm a sua estruturação e disciplina interna regida pelo disposto em legislação específica. De acordo com a Lei nº 9.096/95, a constituição de um partido político é ato complexo, dirigido, primeiramente, ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas da Capital Federal e, após o cumprimento de exigências legais através de certidão de inteiro teor expedida pelo oficial (Lei nº 9.096/95, art. 8º, § 2º), realiza-se um registro junto ao Tribunal Regional Eleitoral de pelo menos 1/3 dos estados-membros, no que tange à constituição dos seus órgãos de direção regionais e municipais. Após estes atos, o partido promoverá o registro do estatuto e do órgão diretivo nacional no Tribunal Superior Eleitoral.

Destarte, a Constituição Federal de 1988 confere liberdade para a constituição dos partidos políticos, de forma assim a promover a cidadania de maneira democrática.

No que tange às empresas individuais de responsabilidade limitada (EIRELI) estas só podem ser constituídas por pessoas físicas e seu patrimônio será separado do patrimônio do seu instituidor. Conforme Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013) o fato de ela ser formada por apenas um sócio não deixa que ela se caracterize como uma sociedade, visto que para tanto necessita da pluralidade de sócios. O instituidor de uma empresa individual de responsabilidade limitada não poderá participar de outra empresa que tenha essa mesma natureza. A personalidade jurídica das empresas individuais de responsabilidade limitada será estabelecida, somente após o devido registro em cartório e, sua instituição somente será possível se o capital social despendido para tal fim for superior a cem vezes o valor do salário

mínimo vigente, conforme preceitua o artigo 980 A, do Código Civil de 2002. Embora os bens do instituidor não se confundirem com os bens da empresa em comento, há a possibilidade da desconsideração da personalidade jurídica de seu criador.

Conforme explanado anteriormente, as associações não têm o escopo de visar lucros, e ainda que elas são constituídas por meio da união de pessoas as quais visam um objetivo em comum. Assim, observa-se que dentre as espécies de pessoas jurídicas existentes no ordenamento jurídico brasileiro e, conforme Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald (2013) as pessoas jurídicas esportivas se enquadram naquelas com natureza jurídica de Associação.

No decorrer desse capítulo identificar-se-á a natureza jurídica dos clubes de futebol no Brasil de forma a focar seu objeto de estudo a apenas algumas das associações, se referindo ao praticamente extinto Clube dos Treze. Este, de acordo com dados do BDO RCS, envolve os principais clubes de futebol brasileiros, os que têm maiores torcidas, grandes histórias em sua trajetória e também pelo tamanho de seu patrimônio ou da capacidade financeira dessas agremiações esportivas:

Os doze principais clubes, antigos integrantes do chamado Clube dos Treze (com exceção do Bahia Esporte Clube) detêm juntos 70% (setenta por cento) das receitas e recursos gerados pelo futebol junto ao mercado, tendo gerado, em 2010, cerca de R\$287.000.000,00 (duzentos e oitenta e sete milhões de reais) somente em contratos de patrocínio e publicidade (BDO RCS, 2011, p. 2).

Segundo Fabiano de Oliveira Costa, Mestre em Direito pela Universidade Fumec, em seu artigo “FUTEBOL S.A. SOCCER CORPORATION”, a maior parte das entidades desportivas brasileiras foram fundadas sob o regime jurídico de “sociedade civil” ou de “associação civil”, denominações que não tem respaldo no atual ordenamento jurídico brasileiro. Em seus estatutos sociais, as entidades mencionadas são assim consideradas: Atlético Mineiro, - “associação civil”; Bahia, “entidade desportiva”; Botafogo, “associação”; Corinthians, “sociedade civil”; Cruzeiro, “associação”; Flamengo, “associação civil”; Fluminense, “sociedade civil”; Grêmio, “associação”; Internacional, “sociedade civil”, Palmeiras, “entidade civil”; São Paulo, “associação civil”; Santos, “associação” e, finalmente; Vasco, “sociedade civil”.

O Clube dos Treze é uma “associação” constituída em 11 de julho de 1987, por 13 (treze) entidades desportivas brasileiras (Atlético-MG, Bahia, Botafogo, Corinthians, Cruzeiro, Flamengo, Fluminense, Grêmio, Internacional, Palmeiras, São Paulo, Santos e Vasco), com objetivo de defender o futebol (conforme seu Estatuto). Em 1997, somam-se aos fundadores mais três clubes: Coritiba, Goiás e Sport Recife. Em 1999, mais quatro clubes se aliam à entidade: Atlético-PR,

Guarani, Portuguesa e Vitória, completando o grupo de 20 clubes que atualmente compõe a associação. (CLUBE DOS TREZE, 2011).

Sendo assim, pode-se verificar que das 13 entidades inicialmente integrantes do Clube dos Treze, apenas sete delas possuem personalidade jurídica de associação efetivamente designada em seus estatutos, estando as demais inadequadas ao atual ordenamento jurídico, porém, não significa que estas entidades estão irregulares, dada a proteção constitucional atribuída ao ato jurídico perfeito, uma vez que são contratuais as relações estatutárias estabelecidas.

De qualquer forma, avaliando a realidade da natureza jurídica dessas entidades, é indiscutível, independentemente do nome jurídico que constam em seus atos constitutivos, que elas têm a natureza de ASSOCIAÇÃO, reguladas pelas normas específicas, dentre as quais se destaca, especialmente, a Lei n. 9.615/98, a chamada Lei Pelé e pelo disposto no artigo 54 e seguintes do Código Civil Brasileiro, “*in verbis*”:

Art. 54. Sob pena de nulidade, o estatuto das associações conterà:
 I - a denominação, os fins e a sede da associação;
 II - os requisitos para a admissão, demissão e exclusão dos associados;
 III - os direitos e deveres dos associados;
 IV - as fontes de recursos para sua manutenção;
 V - o modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos e administrativos;
 V - o modo de constituição e de funcionamento dos órgãos deliberativos; (Redação dada pela Lei nº 11.127, de 2005)
 VI - as condições para a alteração das disposições estatutárias e para a dissolução.
 VII - a forma de gestão administrativa e de aprovação das respectivas contas. (Incluído pela Lei nº 11.127, de 2005).

Atualmente, embora essas entidades sejam tratadas pelo Código Civil como associações, podem ser tecnicamente melhor denominadas, sobretudo para o Direito Desportivo, como “entidades de prática desportiva”, em razão da denominação utilizada pela lei específica, a Lei n. 9.615/98. Mas isso sem retirar da legislação codificada a sua aplicação, apesar dos conflitos inevitáveis.

1.3 A Prática Desportiva e a Lei nº 9.615 de 24 de Março de 1998

A Lei nº 9.615 de 24 de março de 1998, conhecida como “Lei Pelé” foi instituída quando Pelé era Ministro do Esporte e presidente do Conselho do INDESP (Instituto Nacional de Desenvolvimento do Desporto) e veio para instituir normas gerais sobre o desporto, a qual em seu artigo 1º estabelece que o desporto brasileiro abrange práticas formais e não-formais, além disso, o desporto obedece às normas gerais desta Lei e é inspirado nos fundamentos

constitucionais do Estado Democrático de Direito. Sendo ainda, regulado por normas nacionais e internacionais e pelos regulamentos de prática desportiva de cada modalidade, devendo estas ser aceitas pelas respectivas entidades nacionais de administração do desporto.

O artigo 2º, da Lei 9.615/98 estabelece os seguintes princípios do Desporto:

Art. 2º

O desporto, como direito individual, tem como base os princípios:

- I - da soberania, caracterizado pela supremacia nacional na organização da prática desportiva;
- II - da autonomia, definido pela faculdade e liberdade de pessoas físicas e jurídicas organizarem-se para a prática desportiva;
- III - da democratização, garantido em condições de acesso às atividades desportivas sem quaisquer distinções ou formas de discriminação;
- IV - da liberdade, expresso pela livre prática do desporto, de acordo com a capacidade e interesse de cada um, associando-se ou não a entidade do setor;
- V - do direito social, caracterizado pelo dever do Estado em fomentar as práticas desportivas formais e não-formais;
- VI - da diferenciação, consubstanciado no tratamento específico dado ao desporto profissional e não-profissional;
- VII - da identidade nacional, refletido na proteção e incentivo às manifestações desportivas de criação nacional;
- VIII - da educação, voltado para o desenvolvimento integral do homem como ser autônomo e participante, e fomentado por meio da prioridade dos recursos públicos ao desporto educacional;
- IX - da qualidade, assegurado pela valorização dos resultados desportivos, educativos e dos relacionados à cidadania e ao desenvolvimento físico e moral;
- X - da descentralização, consubstanciado na organização e funcionamento harmônicos de sistemas desportivos diferenciados e autônomos para os níveis federal, estadual, distrital e municipal;
- XI - da segurança, propiciado ao praticante de qualquer modalidade desportiva, quanto a sua integridade física, mental ou sensorial;
- XII - da eficiência, obtido por meio do estímulo à competência desportiva e administrativa.

Dessa forma, resta clara a manifestação do Estado Democrático de Direito na atividade desportiva, visto que os próprios princípios norteadores de tal atividade expressam o sentido da democracia refletido em suas normas.

Ressalta-se ainda que, quanto à exploração e a administração do desporto profissional, por constituírem exercício de atividade econômica estão sujeitos aos seguintes princípios, expressos no parágrafo único e incisos, do artigo 2º, da Lei Pelé:

Parágrafo único. A exploração e a gestão do desporto profissional constituem exercício de atividade econômica sujeitando-se, especificamente, à observância dos princípios:

- I - da transparência financeira e administrativa;
- II - da moralidade na gestão desportiva;
- III - da responsabilidade social de seus dirigentes;
- IV - do tratamento diferenciado em relação ao desporto não profissional; e
- V - da participação na organização desportiva do País.

Quanto à natureza e as finalidades do desporto, segundo o artigo 3º, da Lei Pelé, ele pode ser reconhecido como: desporto educacional, praticado nos sistemas de ensino de forma a estimular o exercício da cidadania e a prática do lazer; o desporto de participação, de modo voluntário, que incentiva a integração dos praticantes na culminância da vida social; o desporto de rendimento, o qual é praticado em conformidade com as normas gerais desta Lei e com as regras de prática desportiva, nacionais e internacionais, com o intuito da obtenção de resultados e da integração entre pessoas e comunidades do País e estas com as de outras nações e, por fim; o desporto de formação, caracterizado pelo incentivo e obtenção inicial dos conhecimentos desportivos que garantam competência técnica na intervenção desportiva, com o objetivo de promover o aperfeiçoamento da prática desportiva em termos recreativos, competitivos ou de alta competição.

O artigo 3º estabelece ainda que, o desporto de rendimento pode ser organizado e praticado das formas previstas em seus incisos, “*in verbis*”:

Art. 3º [...]

§ 1º [...]

I - de modo profissional, caracterizado pela remuneração pactuada em contrato formal de trabalho entre o atleta e a entidade de prática desportiva;

II - de modo não-profissional, compreendendo o desporto:

a) semiprofissional, expresso em contrato próprio e específico de estágio, com atletas entre quatorze e dezoito anos de idade e pela existência de incentivos materiais que não caracterizem remuneração derivada de contrato de trabalho;

b) amador, identificado pela liberdade de prática e pela inexistência de qualquer forma de remuneração ou de incentivos materiais para atletas de qualquer idade.

II - de modo não-profissional, identificado pela liberdade de prática e pela inexistência de contrato de trabalho, sendo permitido o recebimento de incentivos materiais e de patrocínio.

Dessa forma, pode-se observar que quanto à natureza do futebol profissional, ela vem prevista de forma bastante clara, no inciso I, do parágrafo 1º, do artigo 3º, da lei em comento, o qual estabelece que: o desporto pode se manifestar “de modo profissional, caracterizado pela remuneração pactuada em contrato formal de trabalho entre o atleta e a entidade de prática desportiva”.

O artigo 6º, da referida lei estabelece que os recursos do Ministério do Esporte se constituem em:

I - receitas oriundas de concursos de prognósticos previstos em lei;

II - adicional de quatro e meio por cento incidente sobre cada bilhete, permitido o arredondamento do seu valor feito nos concursos de prognósticos a que se refere o Decreto-Lei nº 594, de 27 de maio de 1969, e a Lei nº 6.717, de 12 de novembro de 1979, destinado ao cumprimento do disposto no art. 7º;

III - doações, legados e patrocínios;

- IV - prêmios de concursos de prognósticos da Loteria Esportiva Federal, não reclamados;
- V - outras fontes.
- VI - 10% (dez por cento) do montante arrecadado por loteria instantânea exclusiva com tema de marcas, emblemas, hinos, símbolos, escudos e similares relativos às entidades de prática desportiva da modalidade futebol, implementada em meio físico ou virtual, sujeita a autorização federal;

O adicional a que se refere o inciso II deste artigo, 1/3 (um terço) será repassado às Secretarias de Esporte dos Estados e do Distrito Federal ou, na inexistência destas, a órgãos que tenham atribuições semelhantes na área do esporte, de acordo com o valor das apostas efetuadas em cada unidade da Federação.

Já o artigo 7º trata dos recursos do Ministério do Esporte, o qual estabelece que tais recursos terão a seguinte destinação:

- I - desporto educacional;
- II - desporto de rendimento, nos casos de participação de entidades nacionais de administração do desporto em competições internacionais, bem como as competições brasileiras dos desportos de criação nacional;
- III - desporto de criação nacional;
- IV - capacitação de recursos humanos:
 - a) cientistas desportivos;
 - b) professores de educação física; e
 - c) técnicos de desporto;
- V - apoio a projeto de pesquisa, documentação e informação;
- VI - construção, ampliação e recuperação de instalações esportivas;
- VII - apoio supletivo ao sistema de assistência ao atleta profissional com a finalidade de promover sua adaptação ao mercado de trabalho quando deixar a atividade;
- VIII - apoio ao desporto para pessoas portadoras de deficiência.

Enquanto as associações são tratadas no Código Civil como “união de pessoas que se organizam para fins não econômicos”, as entidades de prática desportiva são assim denominadas no artigo 16 da Lei n. 9.615/98:

Art. 16. As entidades de prática desportiva e as entidades de administração do desporto, bem como as ligas de que trata o art. 20, são pessoas jurídicas de direito privado, com organização e funcionamento autônomo, e terão as competências definidas em seus estatutos.

Essas associações desportivas podem, ainda, no campo de aplicação da Lei n. 9.615/98 (Lei Pelé) serem especialmente denominadas entidades desportivas profissionais, ou seja, aquelas entidades que desenvolvem a prática desportiva envolvidas em competições de atletas profissionais, nos termos do § 10 do artigo 27, transcritos abaixo:

Lei nº 9.615 de 24 de Março de 1998 Institui normas gerais sobre desporto e dá outras providências.
[...]

Art. 27. As entidades de prática desportiva participantes de competições profissionais e as entidades de administração de desporto ou ligas em que se organizarem, independentemente da forma jurídica adotada, sujeitam os bens particulares de seus dirigentes ao disposto no art. 50 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, além das sanções e responsabilidades previstas no caput do art. 1.017 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, na hipótese de aplicarem créditos ou bens sociais da entidade desportiva em proveito próprio ou de terceiros. (Redação dada pela Lei nº 10.672, de 2003)

[...]

§ 10. Considera-se entidade desportiva profissional, para fins desta Lei, as entidades de prática desportiva envolvidas em competições de atletas profissionais, as ligas em que se organizarem e as entidades de administração de desporto profissional. (Incluído pela Lei nº 10.672, de 2003).

Visto isso, vale lembrar que tais entidades desportivas por si só não geram renda, mas necessitam de recursos para a realização de suas atividades intrínsecas, o que demandam da gestão desses clubes buscar meios para constituírem um fundo financeiro que venha manter as atividades assim como investir nos próprios clubes, característica peculiar das associações.

2 A COMPOSIÇÃO DA RENDA DOS CLUBES DE FUTEBOL E AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

2.2 As Fontes de Renda dos Clubes de Futebol

Para averiguar quais são as atividades realizadas pelos clubes de futebol que geram tributos fiscais, cabe primordialmente analisar acerca das fontes de renda dos clubes de futebol. No Brasil, as principais fontes de recursos das associações desportivas constituem-se dos valores recebidos dos associados, dos valores obtidos com as vendas de atletas, dos patrocínios de material esportivo e das empresas que estampam suas marcas nas camisas, das rendas de bilheteria obtidas com as vendas de ingressos, das verbas pagas pela concessão da autorização para transmissão televisiva de jogos dos campeonatos que disputam e dos royalties, provenientes dos contratos de licenciamento das marcas dos clubes. As receitas geradas pelos clubes brasileiros apresentaram uma profunda evolução, com crescimento de 115% no período de 2003 a 2008, em virtude do aumento das receitas geradas em todas as suas fontes.

Os recursos auferidos em decorrência das transferências de atletas apresentaram uma taxa média de crescimento de 15% a.a.; as cotas de TV cresceram 7% a.a.; clube social e esporte amador, 18% a.a.; patrocínio e publicidade, 20% a.a.; e bilheteria, 23% a.a. Em 2011, os contratos de patrocínio e publicidade corresponderam a 18% das receitas dos clubes; as cotas de TV, a 36%; as transferências de atletas, a 15%; as receitas com bilheteria, a 8%; as relacionadas a clube social e esporte amador, a 13%; sendo os restantes 10% provenientes de receitas diversas (BDO RCS, 2012, p. 6).

As características que individualizam a atividade do atleta profissional é a remuneração estabelecida em contrato de trabalho pactuado entre o atleta e a entidade desportiva. A entidade habilitada para tanto deve ser pessoa jurídica de direito privado e nos contratos deverá ser estipulada disposição penal com o fim de resguardar as partes das possibilidades de este ser descumprido ou rescindido unilateralmente. Os atletas profissionais têm suas atividades enquadradas nas normas gerais das leis trabalhistas e da seguridade social, de forma que o vínculo desportivo entre o atleta e a entidade desportiva tem caráter acessório ao vínculo trabalhista, podendo ser dissolvidos, diante dos efeitos legais.

É grande a movimentação financeira decorrente da atividade do futebol, como pode-se observar:

O mercado brasileiro de clubes de futebol movimentou mais de R\$ 800 milhões em 2003, ultrapassando R\$ 1,7 bilhão em 2008. Em 2011, o valor consolidado das 12 marcas mais valiosas entre os clubes de futebol do Brasil foi de R\$ 4,09 bilhões

(BDO RCS, 2011, p. 5). Veja-se a evolução no GRÁFICO 1 (SOMOGGI, 2010): Evolução das Receitas – Mercado Brasileiro-2003-2008 (em R\$ Milhões) (Fonte: Crowe Horwath RCS 2009).

Assim como ocorreu na Europa, em consequência do profissionalismo capitalista, do crescente aumento de suas receitas, da diversificação de suas fontes de recursos, do crescimento da atividade e do empreendedorismo do futebol; os clubes brasileiros passaram a ter suas marcas avaliadas e, segundo pesquisa recente, o resultado é o seguinte, conforme a Futebolfinance (2011) os clubes brasileiros com as marcas mais valiosas (valores em R\$ milhões) são respectivamente, o time Corinthians com renda auferida em 2011 no montante de R\$ 867, o Flamengo com R\$ 689,5, o São Paulo com R\$ 659,8, o Palmeiras com renda de R\$ 452,9, o Internacional com R\$ 277,9, o Santos com R\$ 227,9, o Grêmio com R\$ 222,8, o Vasco da Gama com R\$ 156,5, o Cruzeiro com R\$ 151,3, o Atlético Mineiro com R\$ 150,5, o Fluminense com R\$ 135,7, o Botafogo com R\$ 90,7.

Além disso, conforme a Futebolfinance (2011) é importante ressaltar que, segundo pesquisa do IBGE realizada no ano de 2005, as associações ligadas diretamente à atividade desportiva estavam em número de 32.203 e empregavam diretamente cerca de 95.134 pessoas, número bastante considerável. Se o mesmo aumento que as receitas tiveram, em percentual, pudesse ser aplicado em número de empregos, chegar-se-ia em 2010 no número aproximado de 200.000 pessoas diretamente empregadas, sem contar os empregos indiretos (prestadores de serviços, agentes, procuradores, indústria, comércio, licenciados, investidores, profissionais do esporte e outros).

Segundo dados da BDO Brasil (2013) as receitas dos clubes de futebol são provenientes de “33% de cotas de TV; 22% de transferências de atletas; 14% de patrocínio e publicidade; 12% do quadro social; 10% de bilheteria e; 10% de outras receitas”.

Não obstante essa realidade e a potência econômica da atividade futebolística no Brasil, a estruturação jurídica, administrativa e financeira dos principais clubes de futebol brasileiros continua sendo conduzida com fundamento na mesma lógica quase amadorística e apaixonada que permitiu o aparecimento das agremiações desportivas, no início do século XX.

E essa outra realidade acaba sendo responsável pela manutenção de uma histórica e crescente crise de administração dos clubes de futebol, que atualmente convivem com quedas significativas de receitas de bilheteria e ostentam dívidas quase que impagáveis. Faz-se, então, necessária e urgente a completa reestruturação administrativa e financeira do futebol brasileiro, que pode ser facilitada por uma igualmente importante reestruturação

jurídica das entidades desportivas. As dívidas que têm levado estes clubes ao enfrentamento de uma crise financeira tem uma relação com a dívida fiscal, nesse sentido, importa verificar como se dá a constituição dessa obrigação tributária nas Associações Desportivas.

2.1 Obrigações Tributárias

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 113, traz a previsão das obrigações tributárias, as quais compreendem tanto o pagamento do tributo, que é a obrigação tributária principal, quanto ao cumprimento de obrigações de fazer e não fazer, denominadas obrigações tributárias acessórias. Um exemplo de obrigação tributária principal é o recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF. Objeto da obrigação tributária principal, do qual cuja obrigação tributária acessória consiste na apresentação da Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda da Pessoa Física.

Conforme Ricardo Alexandre (2010, p. 276):

A obrigação tributária é a relação jurídica existente entre o Fisco e um particular, cujo objeto é a prestação de dar (pagar o tributo), fazer ou não fazer. Em linhas gerais, pode-se entender a relação obrigacional tributária como sendo derivada da obrigação civil, em que os sujeitos ativo e passivo são respectivamente representados pelo Estado, em sua atividade econômica, e pelo particular. Estes são considerados os elementos subjetivos da obrigação. Como elemento objetivo, há ainda o objeto da obrigação, como já referido, a prestação de dar, fazer ou deixar de fazer. Conforme o seu objeto, as obrigações podem ser divididas em principal ou acessória.

A obrigação principal deriva do fato gerador, e tem por intuito o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária a qual extingue-se com o crédito dela decorrente, enquanto que a obrigação acessória decorre da lei tributária, a qual pode ser convertida em principal, conforme estabelece o artigo 113, do CTN:

Art. 113

A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

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

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Assim, a relação jurídica tributária, na medida em que conecta credor e devedor em relação a um objeto possui natureza obrigacional, cuja obrigação é o pagamento do tributo

ou penalidade pecuniária. Basta que um fato concreto (fato gerador) ocorra nos termos de uma norma jurídica, que é a hipótese de incidência, para que nasça a obrigação de pagar o tributo.

Segundo Alan Martins e Dimas Yamada Scardoelli (2010, p. 174) acerca das obrigações tributárias, como exemplo de obrigação principal, pode ser citada a incidência do Imposto de Importação cobrado sobre as mercadorias provenientes do exterior, cuja incidência deve estar obrigatoriamente prevista em lei:

Pode-se citar, por exemplo, o caso do Imposto de Importação. A hipótese de incidência definida em lei é a importação de mercadorias do exterior. Verificada uma importação no plano dos fatos, enquadrando-se esse fato na previsão abstrata de norma de incidência, ocorre o fato gerador e nasce a obrigação tributária. A estrutura jurídica é de um vínculo entre a União (sujeito ativo) e o importador (sujeito passivo – contribuinte), que fica obrigado ao pagamento do tributo (Imposto de Importação, objeto da obrigação tributária principal).

Cabe salientar que, nesse caso, a obrigação não nasce do comum acordo entre as partes, como ocorre nas obrigações privadas, a obrigação aqui deriva da lei.

Quanto às obrigações acessórias, estas são prestações positivas ou negativas. Como exemplo de obrigações acessórias positivas pode-se citar a emissão de documentos fiscais, escrituração de livros, entrega de declarações, arquivos magnéticos, entre outras. E como obrigações acessórias negativas tem-se como exemplo o não recebimento de mercadorias sem documentação fiscal, a não contratação com empresas desabilitadas em cadastros fiscais. Encontram-se previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação e da fiscalização.

O artigo 114, do CTN, define fato gerador de uma obrigação principal como “a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. Assim, de acordo com Alan Martins e Dimas Yamada Scardoelli (2010, p. 176) “o fato gerador pode ser visto sob dois aspectos: abstrato e concreto. Sendo que da forma abstrata ou normativa, o fato gerador compreende a descrição legal do episódio que, uma vez ocorrido, dará causa à obrigação tributária, ou seja, motivo de incidência”. Enquanto que na forma concreta ou fática, consiste no evento efetivo do fato descrito na lei tributária, melhor definido por fato jurídico-tributário ou meramente fato gerador. Deste modo, o fato gerador nasce com a ocorrência de um fato concreto.

O Clube de Futebol, assim como muitas empresas capitalistas tem compromissos a contribuir, que são consequências de algumas ações e atividades advindas do comércio que gira em torno do mesmo, que ocasionam o fato gerador. Observa-se que os grandes clubes de futebol profissional do Brasil, se constituem da união de pessoas para fins não econômicos, e

que o faturamento proveniente de sua atividade-fim deve ser reinvestido no objeto social da entidade. Além de contar com o vínculo informal associativo de milhões de torcedores, que contribuem para a manutenção dos clubes pelo simples amor ao time.

Assim, devido a esse fator, os principais clubes de futebol do Brasil se tornaram verdadeiro patrimônio cultural da sociedade, e que segundo matéria do jornal Folha de São Paulo (28/5/14), esses clubes “têm que merecer do Poder Público tratamento compatível e coerente com essa natureza, dado o próprio alcance afetivo permanente e definitivo com sua legião de torcedores”.

A referida matéria do Jornal Folha de São Paulo (28/5/2014) relata ainda que, os clubes de futebol pagam tributos, várias vezes superiores à carga estabelecida para a indústria e comércio, que privilegiam grandes grupos econômicos, nacionais e até transnacionais envolve a tributação previdenciária. Enquanto os clubes de futebol pagam 5% sobre todo o faturamento de sua atividade (bilheterias, patrocínios, venda de camisetas, valor dos pacotes de transmissão dos jogos, prêmios de competições etc), centenas de empresas e grandes corporações multinacionais vêm pagando, desde 2011, apenas 1% (e no máximo 2%) sobre o valor de seu faturamento para fins previdenciários. Tal benefício para essas pessoas jurídicas foi incorporado de forma legal e definitiva como direito desses segmentos industriais e comerciais, envolvendo renúncias fiscais que somam R\$ 21,6 bilhões somente para o ano de 2014, segundo cálculos apresentados pelo próprio Governo Federal.

Aliás, ao fixar a “renúncia fiscal” (perdão, no jargão popular) e ao instituir diferenciada tributação para 56 segmentos econômicos, a presidente da República teria sido aplaudida por 35 empresários. Se a mesma “renúncia fiscal” fosse, por exemplo, estendida para os clubes, certamente a presidente seria aplaudida por milhões de torcedores. (*Folha de S. Paulo*, 28/5/14).

No entanto, os clubes ainda pagam Imposto de Renda, PIS, Cofins e vários outros tributos aos estados e municípios, à revelia de qualquer noção de justiça fiscal para o segmento que agrega, direta ou indiretamente, milhões de torcedores.

Destarte, é necessário conhecer os efeitos dessa política fiscal, que comina aos clubes a necessária elevação de suas receitas, as quais se refletem em aumentos constantes dos valores dos ingressos, das camisetas e de outros bens de consumo do ramo, e que tem como consequência a exclusão cada vez maior de parcela majoritária de brasileiros já marginalizados, face às já escassas opções culturais que escapam ao alcance dos padrões sociais e econômicos da maioria do povo.

Os clubes de futebol devem ter o controle de seus gastos em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T 10.13, que consistem em normas específicas no que tange à contabilidade das Entidades Desportivas profissionais, a qual:

Estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros contábeis e de estruturação das demonstrações contábeis das entidades de futebol profissional e demais práticas desportivas profissionais, e aplica-se também às confederações, federações, clubes, ligas, sindicatos, associações, entidades controladas, coligadas e outras que, direta ou indiretamente, estejam ligadas à exploração da atividade desportiva profissional.

O dispositivo 10.13.3.1 da referida norma traz a sua definição e abrangência, a qual consiste em instituir critérios e métodos peculiares de julgamento, de registros referentes à contabilidade e de estruturação das comprovações contábeis dos clubes de futebol e demais processos desportivos profissionais. Segundo a norma de contabilidade desportiva, os gastos com os atletas deverão ser controlados da seguinte forma:

- a) composição dos gastos diretamente relacionados com a formação do atleta com base mensal e regime de competência, por tipo (alojamento, alimentação, transporte, educação, vestuário, comissão técnica, etc.);
- b) composição dos gastos diretamente relacionados com a formação do atleta com base mensal e regime de competência, por categoria (infantil, juvenil, juniores);
- c) composição do elenco por categoria e registros auxiliares que demonstrem controle de cada categoria e que permitam a apuração de gastos por atleta;
- d) relatório mensal de apropriação de gastos para o resultado e para o imobilizado.

Pelo que se percebe, os Clubes devem cumprir com todas essas obrigações supracitadas, e sendo supervisionados com relação às tributações necessárias pelo Banco Central, adota procedimentos padronizados para apuração de ilícitos, inclusive cambiais, onde a Procuradoria-Geral segue critérios objetivos para cobrança dos créditos, sendo que natureza do devedor não importa para identificação de processo relevante. Os clubes de futebol não são os devedores mais proeminentes, basicamente, duas são as espécies de ilícitos cambiais que ensejaram aplicação de multa aos clubes que são os famosos regimes cambiais: regime anterior e regime atual.

O Banco Central tem sido diligente e despachado na apuração de ilícitos e cobranças dos créditos e apesar da demora na Justiça decorrente do tipo de litígio, das teses discutidas e dos montantes envolvidos os maiores devedores foram informados da previsão legal de prazo para renegociação (Supervisão a cargo do BC) cobrança da dívida (Supervisão do SFN) e cobrança da dívida ativa Estrita obedecendo aos preceitos legais na apuração de ilícitos e na cobrança de créditos.

A cobrança judicial da dívida ativa pelo Banco Central em juízo, bem como acordos extrajudiciais, obedecem a mandamentos legais vigentes para toda a Administração Pública Federal. Dívida ativa do Banco Central Dos créditos relevantes, os clubes de futebol devem R\$ 115,46 milhões, ou 0,47% do total. Os créditos relevantes referem-se a 126 execuções fiscais, Identificação dos ilícitos cambiais, Operação de câmbio ilegítima Art. 1º do Decreto nº 23.258, de 19 de outubro de 1933: “São consideradas operações de câmbio ilegítimas as realizadas entre bancos, pessoas naturais ou jurídicas, domiciliadas ou estabelecidas no país, com quaisquer entidades do exterior, quando tais operações não transitem pelos bancos habilitados a operar em câmbio, mediante prévia autorização da fiscalização bancária a cargo do Banco do Brasil”. Penalidade – Multa correspondente ao dobro do valor da operação, no máximo (art. 6 do Decreto nº 23.258, de 1933). Sonegação de cobertura cambial Primeira parte do antigo art. 3º do Decreto nº 23.258, de 19 de outubro de 1933: “São passíveis de penalidade as sonegações de cobertura nos valores de exportação, bem como o aumento de preço de mercadorias importadas para obtenção de cobertura indevida”. Penalidade – Multa correspondente ao dobro do valor da operação, no máximo (art. 6 do Decreto nº 23.258, de 1933).

A Reforma da Legislação Cambial foi autorizada a manter em instituições financeiras no exterior os recursos em moeda estrangeira relativos aos recebimentos de exportações, desde que observados os limites fixados pelo Conselho Monetário Nacional.

Enfim, Vinte anos após a primeira oportunidade para os Clubes de Futebol inadimplentes, a situação pouco se modificou. Os dirigentes continuam não pagando o que devem. E o débito continua aumentando consideravelmente, o que atualmente é praticamente 10 vezes maior do que era em 1993. A maior parte dessa dívida dos clubes de futebol com o governo é multa, juro e juro sobre juro. Em síntese, funciona com períodos em que os clubes não depositam o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), não repassam as contribuições ao INSS, não pagam outros tributos, como ISS e Imposto de Renda.

O não pagamento desses impostos gera juros, a dívida aumenta e multas incidem sobre os débitos. Segundo a notícia da Revista ZH Esportes essa dívida é uma bola de neve tributária. O governo, como sempre, oferece oportunidades aos clubes de refinar o que devem. Os dirigentes aderem ao refinanciamento, mas, muitas vezes, não pagam as parcelas que com o não pagamento em dia gera juros, a dívida aumenta:

Os Clubes não pagam esses impostos por que podem. Sucessivos governos foram benevolentes com a conduta dos times brasileiros. Além de permitir que a dívida acumulasse, o Planalto lançou planos de refinanciamento capengas, sem sanção prática alguma àqueles que não cumprissem o acordado, foi assim na renegociação de 20 anos atrás, o erro se repetiu no Programa de Recuperação Fiscal (Refis), no início dos anos 2000, e persistiu na Timemania, em 2006. (Revista ZH Esportes, ano de 2014).

Sendo assim, segundo a notícia da Revista ZH Esportes publicada no ano de 2014, disponível na página de esportes do site zh.clicrbs.com.br, “os grandes clubes do país são mal pagadores desde sempre e, com dívida total de mais de R\$ 5,6 bilhões, eles gastam bem mais

do que lucram e pagam muito pouco de seus débitos”. Assim, a ação governamental em privilegiar os clubes de futebol com refinanciamentos permite que as dívidas se acumulem a tal ponto que os clubes de futebol não conseguem quitá-las.

De acordo com a Rodrigo Capelo, em matéria esportiva publicada na Revista PLACAR em 20/02/2015 “mesmo com lucros cada vez maiores, os clubes não param de se endividar”, ressalta ainda que o rebaixamento dos times para a série B talvez seja o menor dos problemas enfrentados por eles.

Segundo a referida matéria, o faturamento dos Clubes nunca esteve tão grande, “os times que jogaram o Campeonato Brasileiro em 2014 faturaram 3,1 bilhões de reais em 2013, mais do que o dobro do 1,5 bilhão que arrecadaram cinco anos antes, em 2009. Paradoxalmente, nunca as dívidas foram tão altas: elas chegaram a 3,5 bilhões de reais”. As dívidas dos clubes foram maiores que suas receitas, o que acarretou no atraso do pagamento de salários, direitos de imagem não pagos, impostos não recolhidos e diversos processos perdidos na Justiça.

Rodrigo Capelo (2015) ressalta ainda que:

São várias razões que fizeram o futebol brasileiro cair nesse precipício, e os caminhos para sair dele são longos, lentos e dolorosos. A má notícia é que, se você se chateou com rebaixamento à série B na temporada passada ou em outra, talvez mais de uma vez, acostume-se. É provável que seu time volte à segunda divisão — e de lá para baixo.

O referido autor (2015) cita como exemplo o Clube Vascaíno, o qual foi rebaixado para a série B do Brasileiro nos anos de 2008 e 2013, cuja contabilidade do clube apontou 159,7 milhões de reais em faturamento no ano de 2012, o dobro dos 84,8 milhões de 2009. No entanto, segundo Cristiano Koehler, ex-diretor executivo vascaíno “O Vasco quase não tem receita ordinária. Não havia dinheiro a receber da Globo pelos direitos de transmissão, pois havia sido todo antecipado”. Ademais, para o time conseguir empréstimos pela CAIXA, suas contas com a União deverão estar quitadas, o que não ocorria. Segundo a matéria, o Vasco vive de negociações eventuais, de novos patrocínios, novos fornecedores de materiais esportivos, venda de jogador e empréstimos bancários. Ainda assim, o Clube não consegue quitar suas contas, e pagava-se apenas o que era considerado de maior urgência como contas de água e luz. Dessa forma, os direitos de imagem sempre ficavam pra depois.

Embora os Clubes quitarem suas parcelas do acordo com o governo, faltava verba para pagar os impostos trabalhistas. Essas dívidas, em processos perdidos na Justiça,

ocasionavam penhoras sobre bilheteria. Assim, a renda ficava sempre comprometida priorizando as dívidas mais urgentes.

Sobre a penhora de bens para pagamento de dívidas trabalhistas, o Tribunal Regional do Trabalho da 18ª Região entendeu que tal penhora deve ser realizada quando não forem encontrados bens do devedor aptos à satisfação do crédito, no entanto de forma proporcional, limitando a um percentual da renda do executado, sob pena de obstar a continuidade do empreendimento, conforme transcrito:

EMENTA: MANDADO DE SEGURANÇA. TIME DE FUTEBOL. PENHORA DE PARTE DA RENDA DA BILHETERIA DOS JOGOS. APLICAÇÃO DA ORIENTAÇÃO JURISPRUDENCIAL Nº 93 DA SDI-II DO COL. TST. Admissível a penhora de parte da renda resultante da venda de ingressos dos jogos de futebol em que o executado atuar como "mandante de campo", quando não forem encontrados bens do devedor aptos à satisfação do crédito trabalhista, em execução definitiva. Todavia, a penhora deve se limitar a um percentual da renda do executado, sob pena de obstar a continuidade do empreendimento. Aplicação da Orientação Jurisprudencial nº 93 da SDI-II do Col. TST. Segurança parcialmente concedida, para limitar a penhora a 30% da renda bruta. (TRT18, MS - 0010277-30.2015.5.18.0000, Rel. JOAO RODRIGUES PEREIRA, TRIBUNAL PLENO, 23/10/2015)

(TRT-18 - MS: 00102773020155180000 GO 0010277-30.2015.5.18.0000, Relator: JOAO RODRIGUES PEREIRA, Data de Julgamento: 23/10/2015, TRIBUNAL PLENO).

Outro exemplo citado pela Revista PLACAR é o time do Botafogo, o qual “embora tenha faturado 154,4 milhões de reais em 2013, mais de três vezes os 44,1 milhões de cinco anos atrás, o Botafogo mais uma vez terminou o ano gastando mais do que ganhou. Teve prejuízo”.

Um dos maiores motivos dos gastos além do orçamento do Clube é a pressão política dos próprios conselheiros para contratar novos jogadores, o que gera gastos diretos e indiretos, como comissões a empresários que participam da intermediação das negociações, a qual gera custos que não estavam previstos no orçamento do Clube. Dessa forma, o Clube deixa o profissionalismo de lado e não segue o planejamento orçamentário adequadamente, devido à pressão do próprio conselho do Clube e das torcidas organizadas, na expectativa da obtenção de títulos, que nem sempre chegam. Como ocorreu com a compra do passe do jogador Seedorf, o qual custou R\$ 18 milhões de reais aos cofres do Botafogo por apenas 17 meses de contrato, gerando uma porcentagem de 11,7% do que o clube faturou em 2013.

Com a esperança de solucionar tal problema estão discutindo deputados, clubes de futebol, CBF, atletas, representados pelo Bom Senso FC, e Globo (emissora de televisão), sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal do Esporte (LRFE), a qual antes era conhecida como Proforte. A Lei vai estabelecer o parcelamento de todo o valor devido, tributário ou não, com

Receita Federal, Fazenda Nacional, Banco Central e FGTS em 300 mensalidades. Ou seja, a dívida será parcelada em 25 anos. No entanto, tal adequação seria muito extensa, visto que, de acordo com Rodrigo Capelo (2015) os Clubes deveriam obedecer a várias regras para conseguir o parcelamento, como:

Uniformizar demonstrações contábeis em balanços patrimoniais, hoje absolutamente despadronizadas. Zerar o prejuízo anual em até cinco anos — nos dois primeiros seriam permitidos prejuízos de até 10% da receita bruta; nos dois seguintes, 5%; e, no último, ausência de déficit operacional. E limitar antecipações de receitas em no máximo 30% delas. Essas e outras normas seriam fiscalizadas por um “comitê de acompanhamento”, formado por indicados por CBF, clubes, atletas, advogados e economistas.

Além disso, o não cumprimento das regras estabelecidas acarretariam punições como o cancelamento do acordo com o governo, a responsabilização pessoal do dirigente e até seu afastamento imediato se não fizer a gestão corretamente e geraria até mesmo o rebaixamento, a desclassificação, a perda do título e da premiação obtida, ou o impedimento de inscrição em competições. Dessa forma, os Clubes não mais poderiam ignorar o planejamento orçamentário, pois, eles gastariam menos e de acordo com o planejamento, ou receberiam as punições cabíveis, entre elas, o rebaixamento dos Clubes para a série B.

A referida discussão gerou a aprovação da Medida Provisória 656/14, pelo Congresso Nacional, em 2014. Embora tal medida não ter qualquer relação com o futebol, pois trata-se da importação de aerogeradores, alguns deputados incluíram nela uma emenda significativa para o futebol, a qual foi vetada pela Presidenta Dilma Roussef, em 2015 por conter trechos com privilégios fora do comum, como a permissão do pagamento da dívida dos Clubes num período de 20 anos, com diversos impostos zerados, sem exigir nenhuma contrapartida

Conforme a Revista PLACAR, o ex-presidente do Coritiba, Vilson Ribeiro de Andrade, avaliou acerca da causa dos times de futebol deixarem o endividamento chegar a 3,5 bilhões de reais. Segundo ele, o problema que gerou a crise começou com a instituição da Lei Pelé, ao extinguir o passe do jogador, sob o contexto de que os jogadores viveriam em um regime de escravidão, além de garantir o direito do consumidor no esporte e exigir prestação de contas por dirigentes de clubes. Assim, segundo Rodrigo Capelo (2015) a Lei Pelé muito contribuiu para o endividamento dos Clubes:

A Lei Pelé acabou também com algumas das isenções fiscais de entidades de desporto profissional, onde clubes que não tinham de recolher Imposto de Renda, Contribuição Social sobre Lucro Líquido, PIS e Cofins, agora seriam obrigados a contribuir. O pagamento desses tributos representa boa parte das dívidas atuais. Dos

3,5 bilhões de reais devidos pelos 20 da elite, 1,4 bilhão é de impostos, segundo levantamento do Itaú BBA, detalhado a pedido da PLACAR. “Tivemos obrigações contratuais que criaram passivos trabalhistas absurdos para os clubes”, diz Ribeiro de Andrade. (Por: Rodrigo Capelo, da PLACAR, 20/02/2015).

Com o não pagamento das dívidas pelos Clubes, inclusive os recolhimentos previdenciários, resta claro que o primeiro e maior prejudicado pelo não recolhimento desses impostos é o atleta, mas o contribuinte também perde com essas dívidas. Visto que, o valor não repassado reflete no pagamento de aposentadorias de todos os cidadãos.

Embora todas as obrigações criadas com a Lei Pelé em 1998, vários dirigentes continuaram a gastar dinheiro além do planejamento orçamentário do Clube, no intuito de obterem títulos para seus times. Além de praticarem atos fraudulentos para fugirem do pagamento dos impostos, como anotar um valor mais baixo na carteira de trabalho referente ao salário e um mais alto no contrato de direito de imagem, visto que sobre este não incidem impostos.

A Lei Pelé propagou também a figura do investidor, o qual por investir algum dinheiro no Clube fica com 70% dos direitos econômicos. Dessa forma, os dirigentes poderão contratar jogador com dinheiro do investidor. Essa receita ajuda vários Clubes a se manterem ativos, como é o caso do Vasco.

No entanto, a Fifa proibiu terminantemente a participação de terceiros em direitos econômicos. Os empresários não poderão ser donos de Clubes apenas para emprestar jogadores para outros Clubes. O que acarretou no fim da referida negociação e apenas clubes poderão ter participação em direitos de jogadores. Segundo Rodrigo Capelo (2015) isso ocasionou, além de dois efeitos imediatos, a criação da Timemania, a qual não logrou êxito para ajudar a sanar as dívidas dos Clubes:

1) empresários pararam absolutamente de “emprestar” dinheiro para os cartolas brasileiros contratarem;

2) eles estão desesperados para vender as fatias que têm em atletas de todo o país logo para evitar prejuízos quando os contratos de atletas expirarem. O dinheiro acabou em 2015.

Da Lei Pelé para cá, também foi feita a tentativa da Timemania, a partir de 2008, para sanar dívidas de clubes com o governo. Da receita bruta dessa então nova loteria federal, times têm direito a 22%, e o restante é dividido entre “n” entidades, inclusive de fora do esporte.

A iniciativa não deu resultado porque, dos 540 milhões de reais que o governo previa arrecadar já no primeiro ano, em 2008, entraram só 110,3 milhões. O valor saltou para 256,2 milhões em 2012, mas, com o rateamento entre tantas partes, sobrou pouco para pagar endividamento.

Outro grande problema na contabilidade dos Clubes é o fato de os presidentes e vice-presidentes serem eleitos para mandatos voluntários de dois a quatro anos, para gerenciar

finanças, futebol, marketing, esportes amadores, patrimônio, entre tantos departamentos. Os quais trabalham com foco apenas no presente, o que causa todos os demais problemas, pois a ambição por vitórias a qualquer preço, o não recolhimento dos impostos, um grande número de investidores em jogo, entre outras irregularidades acabam por gerar problemas para futuros presidentes. Tal fato é reflexo do hábito de gastar mais do que se ganha, o que, futuramente, pode sacrificar o próprio time.

O quarto projeto de renegociação para os clubes de futebol sanarem suas dívidas veio agora em forma de Lei, ou seja, a Lei de Responsabilidade Fiscal do Esporte, a qual prevê o refinanciamento de dívidas tributárias em 25 anos. Em contrapartida os clubes deverão se submeter a auditorias, controle de déficit nos clubes, dirigente não vai poder antecipar receita além do seu mandato, apresentação de certidão negativa de débito antes das competições. Se não pagar o repactuado, o time sofrerá o rebaixamento.

Destarte, observa-se que, no Brasil, embora os Clubes de futebol tenham diversas fontes geradoras de renda, a obrigação tributária dos clubes de futebol profissional alcança grande repercussão na mídia e em diversos outros meios de comunicação, como redes sociais, etc., devido ao grande acúmulo de dívidas fiscais desses Clubes.

3. EFICÁCIA DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL FRENTE AOS CLUBES DE FUTEBOL E A MEDIDA PROVISÓRIA Nº 671/2015

3.1 Lei de Execução Fiscal

A Lei de Execução Fiscal foi instituída sob o nº 6.830, em 22 de setembro de 1980, e dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública. O artigo 2º, da Lei de execução Fiscal (LEF) define a dívida ativa da Fazenda Pública como:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

§ 1º - Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei às entidades de que trata o artigo 1º, será considerado Dívida Ativa da Fazenda Pública.

§ 2º - A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

Ademais, os parágrafos 3º e 4º, da mencionada Lei prevê qual o órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito, além de suspender desde então a prescrição, a qual será apurada pela Procuradoria da Fazenda Nacional:

§ 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.

§ 4º - A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

Quanto ao Termo de inscrição dos devedores na Dívida Ativa da União deverá conter os seguintes itens estabelecidos no parágrafo 5º, da Lei em comento:

§ 5º - O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;

II - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato;

III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;

IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo;

V - a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e

VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

Ademais, os mesmos dados contidos no Termo de Inscrição deverão constar na Certidão de Dívida Ativa, os quais poderão ser preparados e numerados tanto por meio

manual, quanto mecânico ou eletrônico. Uma vez feita regularmente a inscrição na Dívida Ativa, esta goza da presunção de certeza e liquidez, sendo que tal presunção é relativa e pode ser contestada por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiro interessado. Realizada a inscrição, a execução fiscal poderá ser requerida contra o devedor; o fiador; o espólio; a massa; o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado; e contra os sucessores a qualquer título.

Serão aplicadas as normas relativas à responsabilidade prevista na legislação tributária, civil e comercial, para a Dívida Ativa da Fazenda Pública, seja ela de qualquer natureza. Inclusive, se a dívida não for paga, nem garantida a execução, o juiz ordenará a penhora, por meio de depósito, fiança ou seguro garantia. A penhora seguirá a ordem taxativa descrita no artigo 11, da Lei de Execução Fiscal, “*in verbis*”:

Art. 11 - A penhora ou arresto de bens obedecerá à seguinte ordem:

I - dinheiro;

II - título da dívida pública, bem como título de crédito, que tenham cotação em bolsa;

III - pedras e metais preciosos;

IV - imóveis;

V - navios e aeronaves;

VI - veículos;

VII - móveis ou semoventes; e

VIII - direitos e ações.

§ 1º - Excepcionalmente, a penhora poderá recair sobre estabelecimento comercial, industrial ou agrícola, bem como em plantações ou edifícios em construção.

Muito embora a Lei seja clara quanto à obrigação do pagamento das dívidas tributárias, inclusive com a cominação das sanções cabíveis, os Clubes de futebol não conseguem sanar suas dívidas. Assim, nem mesmo com a instituição da Lei Pelé, a qual institui normas específicas para os Clubes de Futebol, vários dirigentes continuaram a ultrapassar o planejamento orçamentário do Clube com gastos desmedidos, na busca de obterem títulos para seus times.

Deste modo, observa-se claramente a ineficácia da Lei de Execução Fiscal frente aos Clubes de Futebol, o que promoveu a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal do Esporte derivada da Medida Provisória nº 671, de 19 de março de 2015.

3.2 Medida Provisória Nº 671/2015 e a Lei de Responsabilidade Fiscal do Esporte

A Medida Provisória nº 671/15 veio para instituir o Programa de Modernização da Gestão e de Responsabilidade Fiscal do Futebol Brasileiro (PROFUT), além de dispor sobre a gestão temerária no âmbito das entidades desportivas profissionais.

O PROFUT foi criado com o objetivo de promover a gestão clara e popular, além de promover também o equilíbrio financeiro das entidades desportivas profissionais de futebol, das quais várias se encontram endividadas. Sendo considerado como o ponto inicial para a profissionalização e a otimização da gestão dos times brasileiros, ocasionando posteriormente, num equilíbrio financeiro sustentável.

A Medida Provisória nº 671/15, no parágrafo único, do seu artigo 2º tratou de definir as entidades desportivas profissionais de futebol que seriam beneficiadas pelo programa:

Art. 2º

[...]

Parágrafo único. Para os fins desta Medida Provisória, considera-se entidade desportiva profissional de futebol a entidade de prática desportiva envolvida em competições de atletas profissionais, nos termos dos art. 26 e art. 28 da Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998, as ligas em que se organizarem e as respectivas entidades de administração de desporto profissional.

As referidas entidades poderão se aderir ao PROFUT com o requerimento destas ao parcelamento de suas dívidas, as quais deverão apresentar os seguintes documentos:

Art. 3º

[...]

I - estatuto social e atos de designação e responsabilidade de seus gestores;
 II - demonstrações financeiras e contábeis, nos termos da legislação aplicável;
 III - relação das operações de antecipação de receitas realizadas, assinado pelos dirigentes e pelo conselho fiscal.

Ademais, para que as entidades desportivas profissionais de futebol possam continuar inscritas no PROFUT, elas deverão estar regularmente em dia com suas obrigações trabalhistas e tributárias federais correntes, conforme incisos do artigo 4º, abaixo transcritos:

Art. 4º Para que as entidades desportivas profissionais de futebol mantenham-se no PROFUT, serão exigidas as seguintes condições:

I - regularidade das obrigações trabalhistas e tributárias federais correntes, vencidas a partir da data de publicação desta Medida Provisória, inclusive as retenções legais, na condição de responsável tributário, na forma da lei;

II - fixação do período do mandato de seu presidente ou dirigente máximo e demais cargos eletivos em até quatro anos, permitida uma única recondução;

III - comprovação da existência e a autonomia do seu conselho fiscal;

IV - proibição de antecipação ou comprometimento de receitas referentes a períodos posteriores ao término da gestão ou do mandato, salvo:

a) o percentual de até trinta por cento das receitas referentes ao primeiro ano do mandato subsequente; e

b) em substituição a passivos onerosos, desde que implique redução do nível de endividamento;

V - redução do déficit ou prejuízo, nos seguintes prazos:

[...]

- VI - publicação das demonstrações contábeis padronizadas, separadamente por atividade econômica e por modalidade esportiva, de modo distinto das atividades recreativas e sociais, após terem sido submetidas a auditoria independente;
- VII - cumprimento dos contratos e regular pagamento dos encargos relativos a todos os profissionais contratados, referentes a verbas atinentes a salários, de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, de contribuições previdenciárias, de pagamento das obrigações contratuais e outras havidas com os atletas e demais funcionários, inclusive direito de imagem, ainda que não guardem relação direta com o salário;
- VIII - previsão, em seu estatuto ou contrato social, do afastamento imediato e inelegibilidade, pelo período de cinco anos, de dirigente ou administrador que praticar ato de gestão irregular ou temerária;
- IX - demonstração de que os custos com folha de pagamento e direitos de imagem de atletas profissionais de futebol não superam setenta por cento da receita bruta anual; e
- X - manutenção de investimento mínimo na formação de atletas e no futebol feminino.

Como observa-se, o artigo 4º exige um grau maior de comprometimento dos Clubes de futebol, o qual é de suma importância e deve ser respeitado pelos dirigentes para que os Clubes possam continuar inscritos no Programa.

Ademais, para os Clubes participantes do PROFUT poderem disputar competições, estas deverão ser organizadas por entidade de administração do desporto ou liga que publicarem sua prestação de contas e demonstrações contábeis padronizadas; que demonstrem a garantia da representação da categoria de atletas no âmbito dos órgãos e conselhos técnicos incumbidos da aprovação de regulamentos das competições; que seu Conselho Fiscal seja autônomo, apresentem regularidade fiscal, atestada por meio de Certidão Negativa de Débitos e Certificado de Regularidade do FGTS; entre outras exigências como a previsão de sanções que serão aplicadas pelo descumprimento de tais condições.

As sanções previstas para tal descumprimento consistem em: advertência; proibição de registro de contrato especial de trabalho desportivo; e descenso para a divisão imediatamente inferior ou eliminação do campeonato do ano seguinte.

Os Clubes de futebol que aderirem ao PROFUT poderão parcelar seus débitos junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Banco Central do Brasil, e ao Ministério do Trabalho e Emprego. Ademais, o clube endividado que aderir ao PROFUT não poderá pagar parcelas menores do que R\$ 3 mil, em até 204 vezes, com redução de 60% das multas, 25% dos juros e 100% dos encargos legais. Além disso, o requerimento de parcelamento alude a confissão irrevogável dos débitos envolvidos pelo parcelamento.

A MP 671/15 deu origem à Lei 13.155/15, a qual foi sancionada no dia 04 de agosto de 2015 pela presidente Dilma Rousseff. No entanto, a Medida Provisória não foi sancionada na sua totalidade pela presidenta tendo partes de seu texto excluído da Lei, como a

penhora sobre a venda ou a cessão de direitos econômicos sobre atletas. Cujo texto original previa que, negociando o parcelamento da dívida, o clube se livraria da penhora.

A presidenta vetou também a isenção do Imposto de Renda para as premiações da Lotex, Loteria Instantânea Exclusiva; da Timemania e o regime especial de tributação para as entidades de prática desportiva participantes de competições profissionais. Além desse veto, outro veto importante foi a possibilidade de os clubes se transformarem em sociedades anônimas.

A Lei nº 13.155/15 foi criada com o intuito de constituir princípios e práticas de responsabilidade fiscal e financeira e de gestão clara e democrática para entidades desportivas profissionais de futebol; além de instituir parcelamentos especiais para recuperação de dívidas pela União. A referida Lei, que foi derivada da MP 671/15, cria a Autoridade Pública de Governança do Futebol - APFUT; dispõe ainda, sobre a gestão temerária no âmbito das entidades desportivas profissionais e; cria a Loteria Exclusiva – LOTEX.

A Lei de Responsabilidade Fiscal do Esporte estabelece seus objetivos, no seu artigo 1º, “*in verbis*”:

Art. 1º

Esta Lei de Responsabilidade Fiscal do Esporte - LRFE estabelece princípios e práticas de responsabilidade fiscal e financeira e de gestão transparente e democrática para entidades desportivas profissionais de futebol, cria o Programa de Modernização da Gestão e de Responsabilidade Fiscal do Futebol Brasileiro e dispõe sobre a gestão temerária no âmbito das referidas entidades.

A Seção II, da Lei nº 13.155/15 trata do Parcelamento Especial de Débitos das Entidades Desportivas Profissionais de Futebol perante a União, a qual estabelece em seu artigo 6º que as entidades que aderirem ao PROFUT “poderão parcelar os débitos na Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e no Banco Central do Brasil, e os débitos previstos na Subseção II, no Ministério do Trabalho e Emprego”. Como pode-se observar, a Lei mantém aqui o disposto na Medida Provisória nº671/15, da qual ela foi originada.

Contudo, o artigo 7º, da referida Lei traz algumas alterações no que tange à dívida que será parcelada, conforme transcrito a seguir:

Art. 7º

A dívida objeto do parcelamento será consolidada, no âmbito de cada órgão responsável pela cobrança, na data do pedido, e deverá ser paga em até duzentas e quarenta parcelas, com redução de **70% (setenta por cento)** das multas, **40% (quarenta por cento)** dos juros e **100% (cem por cento)** dos encargos legais. (Grifo nosso).

§ 1º O valor das parcelas de que trata este artigo não poderá ser inferior a R\$ 3.000,00 (três mil reais).

§ 2º As reduções previstas no caput deste artigo não serão cumulativas com outras reduções admitidas em lei.

§ 3º Na hipótese de anterior concessão de redução de multas ou de juros em percentuais diversos dos estabelecidos no caput deste artigo, prevalecerão os percentuais nele referidos, aplicados sobre o saldo original das multas ou dos juros.

§ 4º Enquanto não consolidado o parcelamento, a entidade desportiva deverá calcular e recolher, mensalmente, parcela equivalente ao montante dos débitos objeto do parcelamento dividido pelo número de prestações indicado no requerimento de parcelamento, observado o disposto no § 1º deste artigo.

§ 5º O valor de cada uma das parcelas, determinado na forma deste artigo, será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da consolidação até o mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

§ 6º A entidade desportiva profissional de futebol poderá reduzir:

I - em 50% (cinquenta por cento), o valor da 1ª (primeira) a 24ª (vigésima quarta) prestações mensais;

II - em 25% (vinte e cinco por cento), o valor da 25ª (vigésima quinta) a 48ª (quadragésima oitava) prestações mensais; e

III - em 10% (dez por cento), o valor da 49ª (quadragésima nona) a 60ª (sexagésima) prestações mensais.

Assim, enquanto a Medida Provisória estabelecia que o clube endividado que aderir ao PROFUT não poderá pagar parcelas menores do que R\$ 3 mil, em até 204 vezes, com redução de 60% das multas, 25% dos juros e 100% dos encargos legais, a nova Lei de Responsabilidade Fiscal do Esporte determina que a dívida objeto do referido parcelamento deverá ser paga em até duzentas e quarenta parcelas, com redução de 70% (setenta por cento) das multas, 40% (quarenta por cento) dos juros e 100% (cem por cento) dos encargos legais.

Aumentando dessa forma, os benefícios para os Clubes que estiverem inscritos no PROFUT.

O requerimento de parcelamento da dívida deverá ser apresentado até o último dia útil do terceiro mês subsequente ao da publicação da Lei nº 13.155/15, a qual estabelece no § 1º, do artigo 9º, acerca das garantias existentes que:

Art. 9

[...]

§ 1º

O deferimento do parcelamento não autoriza o levantamento de garantias eventualmente existentes, as quais somente poderão ser liberadas após a quitação do parcelamento ao qual o débito garantido esteja vinculado, exceto a penhora de dinheiro, em espécie ou em depósito ou aplicação em instituição financeira, o qual poderá, a requerimento da entidade desportiva, ser utilizado para quitação automática do saldo da dívida ou de parcelas vincendas de que trata o caput do art. 7º desta Lei.

Assim, as garantias atinentes aos débitos só poderão ser levantadas posteriormente a quitação do parcelamento ao qual o débito garantido esteja vinculado, salvo no caso de

penhora de dinheiro, em espécie ou em depósito ou aplicação em instituição financeira, pois assim a garantia poderá ser levantada mediante requerimento da entidade desportiva, ser utilizado para quitação automática do saldo da dívida ou de parcelas vincendas.

A Subseção II, da Lei em comento, trata das condições específicas para o parcelamento de débitos relativos ao FGTS e às contribuições instituídas pela Lei Complementar nº 110, de 29 de junho de 2001, as quais poderão ser parceladas em até cento e oitenta prestações mensais, desde que observadas os requisitos estabelecidos nos parágrafos 1º, 2º, 3º e 4º, do artigo 12, desta Lei, transcritos a seguir:

§ 1º O deferimento dos parcelamentos de débitos será feito pelo Ministério do Trabalho e Emprego ou pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, diretamente, ou por intermédio da Caixa Econômica Federal, mediante autorização.

§ 2º As reduções previstas no caput do art. 7º desta Lei não se aplicam aos débitos relativos ao FGTS destinados à cobertura de importâncias devidas aos trabalhadores.

§ 3º Nas hipóteses em que o trabalhador fizer jus à utilização de valores de sua conta vinculada ao FGTS durante o período de vigência do parcelamento, a entidade deverá, sob pena de rescisão, antecipar os recolhimentos relativos ao trabalhador, podendo observar o valor da parcela vigente para realizar as antecipações.

§ 4º O valor do débito, para fins de quitação da parcela e do saldo remanescente do parcelamento, será atualizado conforme a Lei no 8.036, de 11 de maio de 1990.

Ademais, os depósitos existentes atinentes aos débitos a serem parcelados de acordo com essa Lei serão convertidos automaticamente em renda para o FGTS após a aplicação das reduções para pagamento ou parcelamento, conforme seu artigo 13.

Conforme o artigo 14, da Lei nº 13.155/2015, o Clube que requerer o parcelamento estará assumindo a dívida, o que constará confissão da dívida e servirá de instrumento apto e suficiente para a exigência do crédito devido ao FGTS.

O capítulo III, da Lei nº 13.155/2015 trata da gestão temerária nas entidades desportivas profissionais de futebol, a qual determina em seu artigo 24 que:

Art. 24. Os dirigentes das entidades desportivas profissionais de futebol, independentemente da forma jurídica adotada, têm seus bens particulares sujeitos ao disposto no art. 50 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

§ 1º Para os fins do disposto nesta Lei, dirigente é todo aquele que exerça, de fato ou de direito, poder de decisão na gestão da entidade, inclusive seus administradores.

§ 2º Os dirigentes de entidades desportivas profissionais respondem solidária e ilimitadamente pelos atos ilícitos praticados e pelos atos de gestão irregular ou temerária ou contrários ao previsto no contrato social ou estatuto.

§ 3º O dirigente que, tendo conhecimento do não cumprimento dos deveres estatutários ou contratuais por seu predecessor ou pelo administrador competente, deixar de comunicar o fato ao órgão estatutário competente será responsabilizado solidariamente.

Assim, os dirigentes das entidades desportivas profissionais de futebol respondem solidária e ilimitadamente pelos atos ilícitos praticados e pelos atos de gestão irregular ou temerária, ou ainda, contrário ao previsto no contrato social ou estatuto do Clube Esportivo.

Ademais, segundo o artigo 25, seus incisos e alíneas, da Lei em comento:

Consideram-se atos de gestão irregular ou temerária praticados pelo dirigente aqueles que revelem desvio de finalidade na direção da entidade ou que gerem risco excessivo e irresponsável para seu patrimônio, tais como:

- I - aplicar créditos ou bens sociais em proveito próprio ou de terceiros;
- II - obter, para si ou para outrem, vantagem a que não faz jus e de que resulte ou possa resultar prejuízo para a entidade desportiva profissional;
- III - celebrar contrato com empresa da qual o dirigente, seu cônjuge ou companheiro, ou parentes, em linha reta, colateral ou por afinidade, até o terceiro grau, sejam sócios ou administradores, exceto no caso de contratos de patrocínio ou doação em benefício da entidade desportiva;
- IV - receber qualquer pagamento, doação ou outra forma de repasse de recursos oriundos de terceiros que, no prazo de até um ano, antes ou depois do repasse, tenham celebrado contrato com a entidade desportiva profissional;
- V - antecipar ou comprometer receitas referentes a períodos posteriores ao término da gestão ou do mandato, salvo:
 - a) o percentual de até 30% (trinta por cento) das receitas referentes ao primeiro ano do mandato subsequente; ou
 - b) em substituição a passivos onerosos, desde que implique redução do nível de endividamento;
- VI - formar déficit ou prejuízo anual acima de 20% (vinte por cento) da receita bruta apurada no ano anterior;
- VII - atuar com inércia administrativa na tomada de providências que assegurem a diminuição dos défices fiscal e trabalhista determinados no art. 4o desta Lei; e
- VIII - não divulgar de forma transparente informações de gestão aos associados e torcedores.

Serão excluídos dessas responsabilidades, os dirigentes que não tiverem agido com dolo ou com grave culpa, ou que comprove ter agido de boa-fé e que as condutas realizadas visavam a evitar prejuízo maior à entidade. Também não serão considerados atos de gestão irregular ou temerária, os casos constantes no parágrafo 3º, incisos I e II, do artigo 25, da Lei nº 13.155/2015, “*in verbis*”:

Art. 25

[...]

§ 3º Para os fins do disposto no inciso VI do caput deste artigo, não serão considerados atos de gestão irregular ou temerária o aumento de endividamento decorrente de despesas relativas ao planejamento e à execução de obras de infraestrutura, tais como estádios e centros de treinamento, bem como a aquisição de terceiros dos direitos que envolvam a propriedade plena de estádios e centros de treinamento:

- I - desde que haja previsão e comprovação de elevação de receitas capazes de arcar com o custo do investimento; e
- II - desde que estruturados na forma de financiamento-projeto, por meio de sociedade de propósito específico, constituindo um investimento de capital economicamente separável das contas da entidade.

Contudo, para um dirigente ser afastado por gestão temerária, deve-se ter prova robusta para tanto. Nesse sentido, a 18ª Câmara Cível, do Tribunal de Justiça, do Paraná, julgou um caso sobre gestão temerária, o qual em sede de Agravo de Instrumento, não acolhe o pedido de afastamento imediato do réu do cargo de presidente da Federação Paranaense de Futebol, por não vislumbrar a alegada gestão temerária por ele realizada, fato que exige prévia perícia técnica das contas da entidade, conforme transcrito:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. FEDERAÇÃO PARANAENSE DE FUTEBOL. AÇÃO ORDINÁRIA PARA AFASTAMENTO E DECLARAÇÃO DE INEXIGIBILIDADE DO PRESIDENTE DA ENTIDADE. 1. AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.387.633-8.1.1. AFASTAMENTO IMEDIATO DO PRESIDENTE DA ENTIDADE. GESTÃO PATRIMONIAL E FINANCEIRA TEMERÁRIA. ART. 23, II, D, E § 1º, DA LEI Nº 9.615/98. INACOLHIMENTO. AUSÊNCIA DE PROVAS. NECESSIDADE DE PRÉVIA PERÍCIA TÉCNICA DAS CONTAS DA FEDERAÇÃO.- Impossível de se acolher o pedido de imediato afastamento do réu do cargo de presidente da Federação Paranaense de Futebol, formulado com escopo no art. 23, II, d, e § 1º, da Lei nº 9.615/98 (Lei Pelé), porquanto não se vislumbra, de pronto, a alegada gestão temerária por ele realizada, fato que exige prévia perícia técnica das contas da entidade.

(TJ-PR - AI: 13958206 PR 1395820-6 (Acórdão), Relator: Pericles Bellusci de Batista Pereira, Data de Julgamento: 23/09/2015, 18ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ: 1668 14/10/2015).

Assim, no caso em tela, o magistrado determinou que para afastar o referido dirigente, exigia-se prévia perícia técnica das contas da entidade para comprovar a gestão temerária.

A Lei nº 13.155/2015 estabelece ainda critério técnico para a habilitação de entidade de prática desportiva, os quais serão em razão de colocação obtida em competição anterior; regularidade fiscal, atestada por meio de apresentação de Certidão Negativa de Débitos relativos a Créditos Tributários Federais e à Dívida Ativa da União - CND; apresentação de certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS; e comprovação de pagamento dos vencimentos acertados em contratos de trabalho e dos contratos de imagem dos atletas.

Ademais, o parágrafo 3º, do artigo 10, conforme nova redação trazida pelo artigo 40, da Lei em comento estabelece que:

§ 3º Em campeonatos ou torneios regulares com mais de uma divisão, serão observados o princípio do acesso e do descenso e as seguintes determinações, sem prejuízo da perda de pontos, na forma do regulamento:

I - a entidade de prática desportiva que não cumprir todos os requisitos estabelecidos no inciso II do § 1º deste artigo participará da divisão imediatamente inferior à que se encontra classificada;

II - a vaga desocupada pela entidade de prática desportiva rebaixada nos termos do inciso I deste parágrafo será ocupada por entidade de prática desportiva participante

da divisão que receberá a entidade rebaixada nos termos do inciso I deste parágrafo, obedecida à ordem de classificação do campeonato do ano anterior e desde que cumpridos os requisitos exigidos no inciso II do § 1º deste artigo.

Já a nova redação do parágrafo 2º, do artigo 37 da referida Lei estabelece a multa que os Clubes que descumprirem as normas estabelecidas por essa Lei, conforme transcrito:

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir, no âmbito de suas competências, multas em razão do descumprimento do disposto nesta Lei, observado o valor mínimo de R\$ 100,00 (cem reais) e o valor máximo de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais).

Conforme exposto, as referidas multas são alguns dos instrumentos que a Lei nº 13.155/2015 trouxe como forma de coibir a atuação irregular dos dirigentes na administração dos Clubes de Futebol. Outra forma importante de punição que a mesma Lei traz é a possibilidade de o time ser rebaixado de categoria.

Ademais, a legislação vigente visa coibir atos irregulares que ocorriam na aplicação de outras leis, como a Lei de Execução Fiscal, que mesmo sendo direcionada a essas entidades, os Clubes de Futebol não conseguiam manter suas dívidas em dia. Como é o caso da dívida trabalhista, objeto de julgamento proferido pelo Tribunal Regional do Trabalho - DF, o qual reconhece e dá provimento ao seguinte recurso:

JOGADOR DE FUTEBOL. DÍVIDA TRABALHISTA DO CLUBE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SEUS DIRIGENTES. Nada impede, na prática, lamentavelmente, o funcionamento do clube como mera extensão dos negócios privados de seus dirigentes ou, como é mais comum no Brasil, o clube a serviço dos seus mandatários. **Não foram poucos os casos denunciados nos últimos anos envolvendo a perpetuação de dirigentes de futebol à frente dos clubes da primeira divisão e de entidades diversas, quase sempre com a acumulação de patrimônio material inatingível sem a apropriação indevida de bens e rendas de tais pessoas jurídicas.** O Direito do Trabalho não pode ignorar essa realidade dizendo que o tema concernente à responsabilidade solidária do dirigente é matéria jurídica não prevista em lei. Do ponto de vista eminentemente jurídico, o dirigente do clube de futebol, a quem cabe zelar pelo patrimônio da instituição como se estivesse cuidando da administração de seus próprios negócios (Código Civil, Artigo 1.011), ao contratar e dispensar jogadores, responde solidariamente pelo pagamento das dívidas contraídas junto aos respectivos atletas. Não obstante despertar sentimento de profunda intensidade no seio da população brasileira, o futebol, como atividade esportiva, está inserido no mesmo contexto do exercício de qualquer outra profissão laboral, merecendo, assim, idêntico apreço por parte do Estado Democrático de Direito. A força de trabalho do personagem central precisa ser respeitada como princípio fundamental da República Federativa do Brasil (CF, Artigo 1º, Incisos III e IV). Por isso mesmo, os sócios- dirigentes dos falidos clubes, assim como os demais dirigentes de entidades diversas e das sociedades comerciais, no mundo dos mortais, respondem na exata proporção dos atos por eles praticados, com culpa ou dolo. Se não for assim, a sociedade brasileira suportará eternamente dívidas contraídas por dirigentes que se apresentam como os "mais fanáticos torcedores" dos decadentes clubes de futebol, sujeitos solidários, porém,

apenas na hora do grito de "é campeão" ou na extração da receita obtida com a transferência de jogadores. **Recurso conhecido e provido.** (Grifo nosso).
(TRT-10 - RO: 1593200810110007 DF 01593-2008-101-10-00-7, Relator: Juiz Grijalbo Fernandes Coutinho, Data de Julgamento: 01/09/2009, 3ª Turma, Data de Publicação: 18//2009).

Pode-se observar, conforme o julgamento ora exposto que os casos denunciados nos últimos anos envolvendo a perpetuação de dirigentes de futebol à frente dos clubes da primeira divisão e de entidades diversas não foram poucos, e quase sempre com a acumulação de patrimônio material.

Tais ações irregulares dos dirigentes, por terem sua parcela de culpa na causa das dívidas dos clubes de futebol foram também ensejadoras da criação da Lei nº 13.155/2015.

Logo, a criação da referida Lei se fez realmente necessária, visto que as leis anteriores não conseguiam coibir a prática de condutas lesivas dos dirigentes dos clubes de futebol. Resta agora, esperar que a nova Lei Fiscal do Futebol consiga coibir de forma eficaz ações que possam vir a prejudicar os Clubes de Futebol, inclusive levando seus times para a desclassificação de categoria.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme todo o exposto, acerca da natureza jurídica dos Clubes de Futebol, verificou-se que embora essas entidades sejam tratadas pelo Código Civil como associações, podem ser tecnicamente melhor denominadas, sobretudo para o Direito Desportivo, como “entidades de prática desportiva”, em razão da denominação utilizada pela lei específica, a Lei n. 9.615/98. Mas isso sem retirar da legislação codificada a sua aplicação, apesar dos conflitos inevitáveis.

Observou-se também que tais entidades desportivas por si só não geram renda, mas necessitam de recursos para a realização de suas atividades intrínsecas, o que demandam da gestão desses clubes buscar meios para constituírem um fundo financeiro que venha manter as atividades assim como investir nos próprios clubes, característica peculiar das associações.

Destarte, observa-se que, no Brasil, embora os Clubes de futebol tenham diversas fontes geradoras de renda, a obrigação tributária dos clubes de futebol profissional alcança grande repercussão na mídia e em diversos outros meios de comunicação, como redes sociais, etc., devido ao grande acúmulo de dívidas fiscais desses Clubes.

A Lei de Responsabilidade Fiscal Esportiva trouxe a possibilidade de os débitos federais serem parcelados, bem como as contrapartidas imprescindíveis aos clubes que tenham o intuito de aderir a ele. A LRFE objetiva ainda uma nova forma para o futebol brasileiro, diante de importantes alterações na Lei Pelé (Lei nº 9.615/98) e no Estatuto do Torcedor (Lei nº 10.671/03).

Ademais, observou-se que a legislação vigente visa coibir atos irregulares que ocorriam na aplicação de outras leis, como a Lei de Execução Fiscal, que mesmo sendo direcionada a essas entidades, os Clubes de Futebol não conseguiam manter suas dívidas em dia.

Dentre as alterações trazidas pela LRFE que merecem maior destaque estão a inclusão da regularidade fiscal dos clubes como critério técnico para acesso e descenso, implicando rebaixamento às equipes que não estejam em dias com suas obrigações fiscais e trabalhistas; a possibilidade de rescisão do contrato de trabalho dos atletas que tenham seus direitos de imagem atrasados por mais de três meses e; a aplicação de novos conceitos de gestão temerária às entidades desportivas nacionais, além daqueles já previstos no art. 50 do Código Civil brasileiro.

Além disso, foram feitas diversas exigências para as entidades de administração do desporto, que precisarão adequar seus estatutos.

Assim, a criação desta Medida Provisória, a qual posteriormente foi transformada na Lei nº 13.155/2015 foi realmente necessária, visto que trouxe dispositivos com o fim de coibir a inadimplência de tributos perante o Estado. Contudo, por ser uma Lei recentemente aprovada ainda não existem parâmetros suficientes para considerá-la eficaz ou não. O que se sabe é que o simples fato de ter seu time rebaixado para uma categoria inferior à que está, poderá servir de incentivo para que os dirigentes dos Clubes de Futebol façam uma administração com mais responsabilidade. Dessa forma, observa-se que foi estabelecido um novo padrão para o futebol brasileiro.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição Federal de 1988. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 10 set. 2014.

_____. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 12 de set. 2015.

_____. **Lei nº 13.155, de 4 de agosto de 2015.** Estabelece princípios e práticas de responsabilidade fiscal e financeira e de gestão transparente e democrática para entidades desportivas profissionais de futebol; institui parcelamentos especiais para recuperação de dívidas pela União, cria a Autoridade Pública de Governança do Futebol - APFUT; dispõe sobre a gestão temerária no âmbito das entidades desportivas profissionais; cria a Loteria Exclusiva – LOTEEX. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13155.htm>. Acesso em: 10 de out. 2015.

_____. **Medida Provisória nº 651, de 9 de julho de 2014.** Disponível em: <<http://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/127054274/medida-provisoria-651-14>> acesso em 10 de out.. 2015.

_____. **Tribunal de Justiça-DF - ACJ: 308843920118070007 DF 0030884-39.2011.807.0007,** Relator: SANDRA REVES VASQUES TONUSSI, Data de Julgamento: 17/04/2012, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Distrito Federal, Data de Publicação: 18/04/2012, DJ-e Pág. 364. Disponível em: <<http://tj-df.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/21507686/acao-ci-vel-do-juizado-especial-acj-308843920118070007-df-0030884-3920118070007-tjdf>>. Acesso em: 10 de out. 2015.

_____. **Tribunal Regional do Trabalho -18 - MS: 00102773020155180000 GO 0010277-30.2015.5.18.0000,** Relator: JOAO RODRIGUES PEREIRA, Data de Julgamento: 23/10/2015, TRIBUNAL PLENO. Disponível em: <<http://trt-18.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/247353231/mandado-de-seguranca-ms-102773020155180000-go-0010277-3020155180000>>. Acesso em: 15 de out. 2015.

_____. **Tribunal Regional do Trabalho-10 - RO: 1593200810110007 DF 01593-2008-101-10-00-7 ,** Relator: Juiz Grijalbo Fernandes Coutinho, Data de Julgamento: 01/09/2009, 3ª Turma, Data de Publicação: 18//2009. Disponível em: <<http://trt-10.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/8774254/recurso-ordinario-ro-1593200810110007-df-01593-2008-101-10-00-7>>. Acesso em: 25 de out. 2015.

_____. **Tribunal de Justiça-PR - AI: 13958206 PR 1395820-6 (Acórdão),** Relator: Pericles Bellusci de Batista Pereira, Data de Julgamento: 23/09/2015, 18ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ: 1668 14/10/2015. Disponível em: <<http://tj-pr.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/242832228/agravo-de-instrumento-ai-13958206-pr-1395820-6-acordao>>. Acesso em: 29 de out. 2015.

BDO RCS. Valor das marcas dos 12 maiores clubes de futebol do Brasil – edição 2011. Disponível em: <<http://www.bdobrazil.com.br/pt/PDFs/Estudos%20Zipados/valorI.zip>>. Acesso em: 19 ago. 2015.

CASTILHO, Auriluce Pereira. BORGES, Nara Rúbia Martins. PEREIRA, Vânia Tanús. (orgs.). **Manual de metodologia científica do ILES Itumbiara/GO**. 2.ed. Itumbiara: ILES/ULBRA, 2014.

CLUBE DOS TREZE. Disponível em: <<http://www.clubedostreze.com.br>>. Acesso em: 29 de set. 2011.

FARIAS, Cristiano Chaves de. ROSENVALD, Nelson. **Curso de Direito Civil**. 11. ed. Salvador: JusPODIVM, 2013.

FUTEBOLFINANCE. **Os 12 clubes brasileiros com a marca mais valiosa em 2011**. Publicado em 8 de setembro de 2011. Disponível em: <<http://www.futebolfinance.com/os-12-clubes-brasileiros-com-a-marca-mais-valiosa-em-2011>>. Acesso em: 29 set. 2015.

GUILHERME, Furkin. **Frases Jurídicas: Epigrafe uma citação Jurídica**. Disponível em: <http://pensador.uol.com.br/epigrafe_uma_citacao_juridica/>. Acesso em: 29 de out. 2015.

MARTINS, Alan. SCARDOELLI, Dimas Yamada. **Direito Tributário: Coleção Concursos Públicos**. Salvador: JusPodivm, 2010.

MÁXIMO, J. **Memórias do futebol brasileiro. Estudos Avançados**. São Paulo, v. 13, n. 37, p.17988, set./dez.1999.<<http://www.fafit.com.br/revista/index.php/fafit/article/viewFile/97/60>>. Acesso em: 20 de set. 2015.

MOREIRA, Pedro. **ZH Esportes: Passividade do governo e má gestão fazem dívida de clubes com a União crescer 10 vezes em 20 anos**. Porto Alegre: 02/08/2014. Disponível em: <<http://zh.clicrbs.com.br/rs/esportes/noticia/2014/08/passividade-do-governo-e-ma-gestao-fazem-divida-de-clubes-com-a-uniao-crescer-10-vezes-em-20-anos-4566036.html>>. Acesso em: 29 de set. 2015.

NOVAES, Luis Fernando Pamplona. **Revista Jus Navigandi, Futebol no Brasil** – Rio de Janeiro: Mauad, 2004. Entidades desportivas, sociedades em conta de participação e associações. Teresina, ano20, n.4209, 9 jan. 2015. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/30698>>. Acesso em: 18 jun. 2015.

OLIVEIRA JUNIOR, Piraci Ubiratan. **Clubes Brasileiros de Futebol Reflexos fiscais: análise da evolução Legislativa e seu reflexos fiscais pertinentes às atividades desenvolvidas pelos clubes de futebol no Brasil** – Rio de Janeiro: Mauad, 2004.

ORICCHIO, L. Z. **Fome de bola: cinema e futebol no Brasil**. São Paulo: Imprensa Oficial, 1996. Disponível em: <<http://www.fafit.com.br/revista/index.php/fafit/article/viewFile/97/60>>. Acesso em: 20 de set. 2015.

PACIEVITCH, Thais. **Federação Internacional de Futebol-FIFA**. Disponível em: <<http://www.infoescola.com/esportes/federacao-internacional-de-futebol-fifa/>>. Acesso em: 20 de set. 2015.

PAGANELLA, Marco Aurélio. **O esporte como direito fundamental e como instrumento de política pública, sociais e educacional**. Revista Monografia.com. Acesso

em: <http://br.monografias.com/trabalhos910/o-esporte-como/o-esporte-como2.shtml> Disponível em: 04-março-2011.

PRONI, M. W. **A metamorfose do futebol**. Campinas: Unicamp, 2000. 272 p. Disponível em: <<http://www.fafit.com.br/revista/index.php/afit/article/viewFile/97/60>>. Acesso em: 20 de set. 2015.

TERRA. **Curiosidades. Esportes**. A primeira partida de futebol no Brasil. Disponível em: <<http://www.terra.com.br/curiosidades/esportes/esportes.htm>> Acesso em: 20 de set. 2015.

VALOR ECONÔMICO. **Estudo propõe uma lei fiscal para sanear finanças dos clubes de futebol**. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/brasil/2776782/estudo-propoe-uma-leifiscal-para-sanear-financas-de-clubes-de-futebol>>. Acesso em: 19 set. 2015.