



# Receita Federal

## Coordenação-Geral de Tributação

### PROCESSO

**SOLUÇÃO DE  
CONSULTA** 4 – COSIT

**DATA** 23 de janeiro de 2026

**INTERESSADO**

**CNPJ/CPF**

### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

LUCRO REAL. INCENTIVOS ÀS ATIVIDADES CULTURAIS OU ARTÍSTICAS. INCENTIVOS ÀS ATIVIDADES DESPORTIVAS. LIMITES ESPECÍFICOS E GLOBAL.

No que diz respeito ao incentivo fiscal de apoio à projetos esportivos e paradesportivos, previsto na Lei nº 11.438, de 2006, não é possível considerar que o limite de dedutibilidade de 4% (quatro por cento), previsto no § 6º do art. 1º da Lei nº 11.438, de 2006, possa ser somado ao limite de 2% (dois por cento) estabelecido no § 1º, inciso I, do mesmo artigo. Isso porque o § 6º apenas amplia o limite já existente para casos específicos, não criando, portanto, um novo benefício autônomo que possa ser cumulativamente aplicado.

Quanto aos questionamentos acerca dos limites globais de dedutibilidade, o incentivo previsto no art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, está submetido ao limite global de 4% (quatro por cento), previsto no art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997, em razão no disposto no art. 18, §1º da Lei nº 8.313, de 1991.

Apenas o incentivo fiscal destinado ao apoio a projetos desportivos e paradesportivos voltados à inclusão social (Lei nº 11.438, de 2006, art. 1º, §6º) deve observar, além dos limites específicos previstos em suas respectivas legislações, o limite global de dedutibilidade de 4% (quatro por cento) estabelecido pelo art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997.

O incentivo fiscal destinado ao apoio a projetos desportivos e paradesportivos de caráter geral (Lei nº 11.438, de 2006, art. 1º, caput, §1º, inciso I) não está submetido ao limite global de dedutibilidade previsto no art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997.

**REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 241, DE 26 DE NOVEMBRO DE 2025.**

**Dispositivos legais:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 111, inciso II; Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 6º, inciso II; Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006, inciso I e § 6º do art. 1º; Lei nº 14.439, de 24 de agosto de 2022, arts. 1º e 2º.

## RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada protocolizou a presente consulta na forma da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, visando a dirimir dúvidas sobre a legislação tributária.

2. A consulente informou que sua principal atividade é o comércio atacadista de produtos de higiene pessoal, e que está sujeita à tributação pelo regime do lucro real.

3. Afirma que tem estudado a possibilidade de ampliar o apoio a projetos sociais voltados ao incentivo à cultura e ao esporte. Em seguida, discorreu sobre as alterações promovidas pela Lei nº 14.439, de 24 de agosto de 2022, nas redações do art. 1º, § 1º, inciso I, e § 6º, da Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006, bem como do art. 6º, caput, inciso II, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

4. Nesse contexto, alegou ter dúvidas quanto à interpretação do imposto de renda referente aos limites globais da dedutibilidade das doações e patrocínios relacionados a projetos de apoio ao esporte, à cultura e ao audiovisual, conforme disposto no art. 6º, caput, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997, bem como se tais limites também englobariam os incentivos previstos no art. 18 da Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991, e no art. 1º, § 1º, inciso I, da Lei nº 11.438, de 2006.

5. Por fim, formulou os seguintes questionamentos, transcritos a seguir:

1) *Está correto o entendimento da Consulente de que os incentivos de que tratam o art. 1º, §1º, I, da Lei 11.438/2006 (até 2%) e o art. 18 da Lei nº 8.313/1991 (Lei Rouanet), não estão incluídos no limite global de 4% de dedutibilidade? Em outras palavras, os incentivos de projetos desportivos e paradesportivos que não sejam destinados à promoção da inclusão social por meio do esporte e os incentivos do art. 18 da Lei nº 8.313/1991 estão fora da contagem do limite global de 4%, devendo observar apenas os seus limites individuais?*

2) *É possível deduzir os valores despendidos a título de patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos previstos no art. 1º, Inciso I da Lei 11.438/06 até 2% do imposto devido em conjunto com até 4% no apoio de projetos desportivos e paradesportivos destinados à promoção da inclusão social de que trata o §6º da art. 1º, da Lei 11.438/2006, totalizando até 6% do imposto devido?*

3) *É possível deduzir até 2% do imposto devido os valores despendidos a título de patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos*

## FUNDAMENTOS

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

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

8. Ademais, o instituto da consulta não se situa no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, o que implica dizer que compete à Consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação.

9. A presente consulta deve ser admitida, visto que foram cumpridos todos os requisitos legais para seu conhecimento. Neste ato apenas se examinará a matéria relativa à aplicação/interpretação do art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997, em cotejo com o art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, e o art. 1º, § 1º, inciso I, da Lei nº 11.438, de 2006, dispositivos que disciplinam os limites globais de dedutibilidade para doações e patrocínios destinados a projetos esportivos, culturais e audiovisuais vigentes à época do protocolo da consulta.

10. Destaca-se que a presente Solução de Consulta irá se ater aos fatos e implicações tributárias referentes ao período em que estava vigente a Lei nº 11.438, de 2006, legislação em vigor à época da formulação da consulta. As Leis Complementares nº 222, de 26 de novembro de 2025 e nº 224, de 26 de dezembro de 2025 não foram objeto de análise.

## DOS LIMITES ESPECÍFICOS DO INCENTIVO FISCAL DE APOIO AO ESPORTE

11. **No que diz respeito ao incentivo fiscal de dedutibilidade das doações a projetos de apoio desportivos e paradesportivos**, de que trata a Lei nº 11.438, de 2006, em síntese, a Consulente alega que, em sua interpretação, a norma estabelece dois limites de dedutibilidade autônomos que podem ser utilizados de forma cumulativa, quais sejam: o limite de 2% (dois por cento) do imposto devido, aplicável às doações destinadas a projetos esportivos e paradesportivos, nos termos do art. 1º, § 1º, inciso I, da Lei nº 11.438, de 2006; e o limite de 4% (quatro por cento) do imposto devido, aplicável aos projetos esportivos e paradesportivos voltados à promoção da inclusão social por meio do esporte, conforme disposto no art. 1º, § 6º, da mesma norma. Assim, em caso de doações simultâneas, seria possível alcançar uma dedutibilidade total de até 6% (seis porcento) do imposto devido.

12. Para solucionar a questão, faz-se necessária a interpretação dos referidos parágrafos em conjunto com o caput do artigo mencionado, a seguir transcritos:

*Art. 1º A partir do ano-calendário de 2007, até o ano-calendário de 2027, inclusive, poderão ser deduzidos do imposto de renda devido, apurado na Declaração de Ajuste Anual pelas pessoas físicas ou em cada período de apuração, trimestral ou anual, pela pessoa jurídica tributada com base no lucro real, os valores despendidos a título de patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos previamente aprovados pelo Ministério da Cidadania. (Redação dada pela Lei nº 11.439, de 2022)*

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

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

(...)

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

13. Verifica-se, pela leitura da norma transcrita, que a remissão feita pelo § 6º ao § 1º, inciso I, do art. 1º da Lei nº 11.438, de 2006, visou tão somente ampliar o limite específico do benefício fiscal previsto no caput do dispositivo para determinada condição especial (“quando o

*projeto desportivo ou paradesportivo for destinado a promover a inclusão social por meio do esporte, preferencialmente em comunidades em situação de vulnerabilidade social”), e não criar um novo e autônomo benefício, diferente do mencionado no caput do artigo.*

14. Destaca-se, ainda, que não há no dispositivo qualquer comando expresso autorizando cumular as deduções.

15. Aliás, a própria ementa da Lei nº 14.439, de 2022, a seguir reproduzida, é esclarecedora quanto à sua finalidade, evidenciando que a alteração legislativa visou apenas a alteração do limite específico de benefício fiscal já existente, sem instituir um novo benefício passível de cumulação com o anterior:

***Altera a Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006, para aumentar os limites para dedução dos valores destinados a projetos desportivos e paradesportivos do imposto de renda e para aumentar a relação de proponentes dos projetos, e a Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, para permitir que as doações e patrocínios a projeto desportivo ou paradesportivo destinado a promover a inclusão social por meio do esporte, preferencialmente em comunidades em situação de vulnerabilidade social, partilhem os limites de dedução das doações a projetos culturais.(grifou-se)***

16. Portanto, não é possível considerar que o limite de dedutibilidade de 4% (quatro por cento), previsto no § 6º do art. 1º da Lei nº 11.438, de 2006, possa ser somado ao limite de 2% (dois por cento) estabelecido no § 1º, inciso I, do mesmo artigo. Isso porque o § 6º apenas amplia o limite já existente para casos específicos, não criando, portanto, um novo benefício autônomo que possa ser cumulativamente aplicado.

17. Com isso, supondo que a pessoa jurídica tenha incorrido em despesas com doações ou patrocínios para apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos de caráter geral e também a projetos destinado a promover a inclusão social por meio do esporte, o valor total a ser deduzido do imposto devido deverá estar limitado a 4%, respeitando, ainda, o limite de 2% para as doações e patrocínios de caráter geral. É vedado deduzir valor superior a 2% para atividades desportivas de caráter geral, ainda que não haja investimento em inclusão social bem como deduzir investimentos em esporte de caráter geral quando já houver destinação de 4% para atividades desportivas voltadas à inclusão social. Se a pessoa jurídica não realiza doação a projeto de esporte voltado à inclusão social, ainda assim, o limite de dedução para projetos de esporte de caráter geral permanece em 2%.

18. Nestes termos, em um cenário hipotético em que o valor do imposto de renda devido seja de R\$ 1.000,00 e a pessoa jurídica tenha incorrido em despesa para apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos de caráter geral no valor de R\$ 30,00 e para projeto destinado a promover a inclusão social por meio do esporte no montante de R\$ 20,00, será permitida a dedução de até 2% do imposto de renda devido relativo ao projeto desportivo de caráter geral (ou seja, R\$ 20,00) e o restante, até perfazer 4%, para o projeto destinado a promover a inclusão social (ou seja

R\$ 20,00). O valor do excesso de R\$ 10,00 referente ao dispêndio incorrido relativo ao projeto desportivo de caráter geral não poderá ser deduzido.

#### **DOS LIMITES GLOBAIS DE DEDUTIBILIDADE – ESPORTE E CULTURA**

19. Prosseguindo, com relação aos questionamentos acerca dos limites globais de dedutibilidade previstos na Lei nº 9.532, de 1997, a Consulente procura esclarecer se os incentivos fiscais destinados ao apoio a projetos esportivos e paradesportivos, de que trata o art. 1º, § 1º, inciso I, da Lei nº 11.438, de 2006, e o incentivo fiscal de apoio a projetos culturais, estabelecido no art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, estão submetidos ao limite máximo de dedutibilidade de 4% (quatro porcento) do imposto de renda devido, fixado no art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997.

20. Pois bem, assim dispõe o art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997:

*Art. 6º Observados os limites específicos de cada incentivo e o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, o total das deduções de que tratam:*

(...)

*II - o art. 26 da Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991, o art. 1º da Lei nº 8.685, de 20 de julho de 1993, e o § 6º do art. 1º da Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006, não poderá exceder a 4% (quatro por cento) do imposto de renda devido.  
(Redação dada pela Lei nº 14.439, de 2022) (grifou-se)*

21. No que se refere ao incentivo de **apoio ao esporte**, verifica-se que sua inclusão no limite global de 4% (quatro por cento) foi estabelecida por meio da alteração legislativa promovida pela Lei nº 14.439, de 2022.

22. Em consulta à justificativa do Projeto de Lei nº 9.110, de 2017, que originou a Lei nº 14.439, de 2022, verifica-se que o intuito da modificação legislativa era ampliar a possibilidade de dedução do IRPJ sobre dispêndios destinados a projetos esportivos e paradesportivos voltados à inclusão social, sem, contudo, gerar impacto orçamentário para a União, pois a ampliação do incentivo fiscal estaria submetida ao limite global de deduções para projetos culturais e audiovisuais. A conferir:

*Da legislação tributária em vigor, é permitido que as pessoas jurídicas apliquem até 4% do IRPJ devido em atividades culturais, como no caso da Lei do Audiovisual e da Lei Rouanet.*

*Outra possibilidade de dedução é a relativa a patrocínios ou doações a projetos desportivos e paradesportivos, prevista na Lei nº 11.438, de 2006.*

*Entendemos que, muito embora seja atrativa a possibilidade, o limite máximo de 1% do imposto devido como teto de deduções da pessoa jurídica torna a medida subaproveitada. O Decreto nº 6.684, de 9 de dezembro de 2008, definiu um valor máximo de dedução com a rubrica de R\$ 400 milhões para o exercício de 2008. Contudo, no ano de 2016, foram captados apenas R\$ 265,72 milhões<sup>1</sup>. Há, portanto, espaço fiscal para crescimento do programa sem comprometer a higidez das contas públicas.*

*O que se propõe é que o limite de 1% do imposto devido seja ampliado para 4%, que é o teto legal de dedução de IRPJ para projetos culturais, nos termos do inciso II do art. 6º da Lei nº 9.532, de 1997, quando os projetos desportivos beneficiados sejam destinados a promover a inclusão social por meio do esporte, preferencialmente em comunidades de vulnerabilidade social, nos termos do art. 2º, § 1º, da Lei de Incentivo ao Esporte.*

*Com isso, o que se busca é dar um realce ainda maior para o caráter do esporte como medida de alcance social. O desporto não é simplesmente um gasto. É um investimento no futuro do País e gera benefícios inegáveis no campo social.*

*Para fins do disposto no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, importa observar que a medida não terá impacto orçamentário. Isso porque está obedecido o limite global com deduções de projetos culturais decorrente da soma do previsto na legislação vigente.*

*Por essas razões, confiamos na aprovação da proposta pelos eminentes Pares.*

23. Portanto, considerando o intuito do legislador de ampliar a dedução do incentivo ao esporte voltado à inclusão social, sem aumentar o gasto tributário, incluiu-se expressamente na legislação que apenas o limite majorado estaria submetido ao teto global de deduções já previsto para projetos culturais e audiovisuais. É por esse motivo que o art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997, faz referência apenas ao § 6º do art. 1º da Lei nº 11.438, de 2006, e não ao caput da norma. Dessa forma, assegura-se a expansão do incentivo fiscal ao esporte com finalidade social.

24. Dessa forma, conclui-se que o incentivo fiscal de apoio aos projetos esportivos e paradesportivos de caráter geral, previsto no § 1º do caput do art. 1º da Lei nº 11.438, de 2006, não está submetido ao limite global de 4% (quatro por cento) previsto no art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997, com redação dada pela Lei nº 14.439, de 2022.

25. Por sua vez, os projetos esportivos voltados à inclusão social estão submetidos ao limite global de dedutibilidade de 4% (quatro por cento) do imposto de renda devido, em conjunto com os incentivos à cultura e ao audiovisual, conforme previsto no art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997, com redação dada pela Lei nº 14.439, de 2022.

26. A despeito de não ter sido objeto da consulta, vale mencionar que o incentivo fiscal de apoio aos projetos esportivos e paradesportivos de caráter geral, previsto no § 1º do caput do art. 1º da Lei nº 11.438, de 2006, a despeito de não estar submetido ao limite global de dedutibilidade previsto no art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997, tem, para os fatos geradores objetos da presente consulta, seu limite de dedutibilidade (de 2% do imposto devido) compartilhado com o incentivo fiscal de apoio a reciclagem, estabelecido pela Lei nº 14.260, de 8 de dezembro de 2021, nos termos do art. 4º, inciso II, da referida lei.

27. Por sua vez, com relação ao **incentivo fiscal de apoio a projetos culturais, estabelecido pelo art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991**, entende-se que esse benefício se submete ao limite global de dedutibilidade de 4% (quatro por cento) do imposto de renda devido, em razão da regra contida no §1º do art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, adiante reproduzida:

*Art. 18. Com o objetivo de incentivar as atividades culturais, a União facultará às pessoas físicas ou jurídicas a opção pela aplicação de parcelas do Imposto sobre a Renda, a título de doações ou patrocínios, tanto no apoio direto a projetos culturais apresentados por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas de natureza cultural, como através de contribuições ao FNC, nos termos do art. 5º, inciso II, desta Lei, desde que os projetos atendam aos critérios estabelecidos no art. 1º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.874, de 1999)*

*§ 1º Os contribuintes poderão deduzir do imposto de renda devido as quantias efetivamente despendidas nos projetos elencados no § 3º, previamente aprovados pelo Ministério da Cultura, nos limites e nas condições estabelecidas na legislação do imposto de renda vigente, na forma de: (Incluído pela Lei nº 9.874, de 1999)*

28. Constata-se que os contribuintes apenas poderão deduzir do imposto de renda as quantias efetivamente despendidas “*nos limites e nas condições estabelecidas na legislação do imposto de renda vigente*”.

29. Para compreender a relação entre o referido §1º do art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, e o art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997, é necessário analisar o contexto histórico da edição dessas normas. O incentivo fiscal atualmente previsto no art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, foi introduzido pela Medida Provisória nº 1.589, de 24 de setembro de 1997, com o objetivo de ampliar o apoio a segmentos culturais, sem, contudo, aumentar o montante global de renúncia fiscal fixado pelo Governo Federal. Segue adiante reprodução da exposição de motivos da referida Medida Provisória:

*Excelentíssimo Senhor Presidente da República,*

*As políticas culturais atravessam, presentemente, um importante momento de reorientação, ao inserirem-se num marco institucional transformado, graças ao processo de definição do novo perfil do Estado brasileiro. A modernização sócio-econômica e institucional que caracteriza a intensa fase de transformação que estamos vivendo afeta, de forma profunda, as relações entre as esferas pública e privada, e requer do Estado novos instrumentos e formas de atuação.*

*2. Em consonância com esse processo, a um novo estilo de política cultural passaram a corresponder novas formas de incentivo, com base em instrumentos normativos renovados. Uma legislação moderna, e uma ampla informação da sociedade sobre as possibilidades de participação que ela contempla são condições para que o amparo e o incentivo do Estado incidam de forma democrática sobre um setor cultural dinâmico e diversificado.*

*3. Dentro dessa nova ordem de idéias, a presente proposta de Medida Provisória visa a atualizar, não só o texto normativo básico, consubstanciado na Lei nº 8.313, de 1991, que instituiu o Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC, como, também, a assegurar para alguns segmentos culturais que mais necessitam do apoio da iniciativa privada, uma reformulação da base de cálculo dos incentivos fiscais existentes, sem, contudo, afetar o montante total da renúncia fiscal prefixado pelo Governo Federal.*

4. Assim, quanto à alteração da supracitada lei, busca-se simplificar os procedimentos administrados de tramitação dos processos, eliminando-se a submissão e a aprovação dos projetos culturais a órgãos colegiados, como o Comitê Assessor e a Comissão Nacional de Incentivo à Cultura - CNIC, o primeiro composto por servidores vinculados a própria estrutura organizacional do Ministério e, a segunda, constituída pelos mesmos servidores e mais representantes de entidades culturais credenciadas. Nesse caso, extingue-se o Comitê Assessor, embora seus integrantes continuem, em suas respectivas áreas de atuação, a prestar assessoramento ao Ministro de Estado quanto a CNIC, retirando-se de suas atribuições a aprovação final dos projetos culturais, bem como a condição de instância recursal das decisões administrativas, para que o colegiado possa exercer o seu fundamental papel de órgão consultivo e programático das ações do Ministério.

5. Quanto a segunda parte da proposição, busca-se como explicitado de inicio, estimular os investidores em projetos culturais, através de uma forma mais atraente para a aplicação dos recursos disponibilizados, permitindo, em certos casos, que a dedução do imposto de renda nas doações ou patrocínios em favor de projetos culturais vinculados as áreas do teatro, circo, dança, literatura e música erudita possam corresponder ao valor efetivamente despendido, o mesmo acontecendo para o caso de contribuições para a circulação de exposições de artes plásticas ou para a formação de acervos de bibliotecas e de museus.

6. É necessário neste ponto de fundamental importância, frisar que ficam mantidas todas as prescrições legais assecuratorias do bom e regular emprego dos recursos públicos disponibilizados pelos investidores em projetos culturais através do incentivo fiscal, inclusive as sanções de ordem administrativa e penal no caso de infringências à legislação tributária. Do mesmo modo, como acentuado, as alterações ora propostas, se de um lado dinamizam e proporcionam um avanço nas políticas governamentais de apoio à cultura, sob todas as suas formas de expressão, de outro, respeitam o contingenciamento da renúncia fiscal, cujos limites são fixados, anualmente, por Decreto de Vossa Excelência, por recomendação do Ministério da Fazenda. (Grifos nossos)

30. Conforme exposto na Exposição de Motivos da referida Medida Provisória, em especial nos parágrafos 3º e 6º, o objetivo era reformular a base de cálculo dos incentivos fiscais existentes, respeitando o contingenciamento da renúncia fiscal, cujos limites eram fixados anualmente por decreto. Para assegurar o cumprimento dessa diretriz, foi incluído na norma o §1º do art. 18 da Lei nº 8.313, de 1993, que determinava, de forma genérica, que o incentivo deveria observar os limites estabelecidos pela legislação do imposto de renda.

31. À época, o limite de contingenciamento de renúncia fiscal era estabelecido pelo Decreto nº 2.116, de 8 de janeiro de 1997, que fixava um valor absoluto aplicável a todas as empresas, sem estabelecer limites individuais por contribuinte. Segue, adiante, reprodução do decreto:

**DECRETA:**

*Art. 1º O valor absoluto do limite global das deduções do Imposto sobre a Renda devido, relativas às doações ou aos patrocínios em favor de projetos culturais de que trata o art. 26 da Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991, e aos incentivos à atividade audiovisual previstos no art. 1º da Lei nº 8.685, de 20 de julho de 1993, alterado pelo art. 1º da Lei nº 9.323, de 5 de dezembro de 1996, é fixado, para o ano-calendário de 1997, em R\$ 120.000.000,00 (cento e vinte milhões de reais).*

*Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.*

*Brasília, 8 de janeiro de 1997; 176º da Independência e 109º da República.*

32. Essa sistemática de limite global de renúncia fiscal, contudo, mostrou-se ineficiente, razão pela qual foi editada a Medida Provisória nº 1.602, de 14 de novembro de 1997, posteriormente convertida na Lei nº 9.532, de 1997. Essa norma substituiu a lógica anterior, criando um limite específico de dedutibilidade por empresa, correspondente a 4% do imposto de renda devido, aplicável à soma das deduções relativas aos incentivos fiscais previstos na legislação, inclusive aqueles voltados ao apoio à cultura. Trata-se, justamente, do art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997, que passou a suceder o Decreto nº 2.116, de 1997, no que diz respeito à definição das diretrizes de gerais de contingenciamento da renúncia fiscal dos incentivos de apoio à cultura.

33. Portanto, verifica-se que o § 1º do art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, ao determinar que as deduções devem observar “os limites e condições estabelecidos na legislação do imposto de renda vigente”, remete à regra geral aplicável à época. Inicialmente, esse limite estava previsto no Decreto nº 2.116, de 1997, e, posteriormente, foi substituído pelo art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997. Em razão dessa sucessão normativa, conclui-se que o incentivo fiscal previsto no art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, também está submetido ao limite global de dedutibilidade de 4% (quatro por cento) do imposto de renda devido.

34. A Instrução Normativa SRF nº 267, de 23 de dezembro de 2002, que dispõe sobre os incentivos fiscais relativos ao imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, determina, em seu art. 15, inciso II, e § 5º, cumulado com o art. 54, que o incentivo fiscal a que se refere o art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, também está submetido ao limite global de 4% (quatro por cento), nos seguintes termos:

***Seção III Atividades Culturais ou Artísticas***

*Art. 15. A pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido as quantias efetivamente realizadas no período de apuração a título de doações ou patrocínio, tanto mediante contribuições ao Fundo Nacional de Cultura (FNC) na forma de doações nos termos do inciso II do art. 5º da Lei nº 8.313, de 1991, quanto mediante apoio direto a projetos:*

*I - culturais aprovados na forma da regulamentação do Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac) nos termos do inciso II do art. 26 da Lei nº 8.313, de 1991;*

***II - relacionados à produção cultural, a que se refere o art. 18, caput e §§ 1º e 3º, da Lei nº 8.313, de 1991, nos segmentos de:***

- a) artes cênicas;*
  - b) livros de valor artístico, literário ou humanístico;*
  - c) música erudita ou instrumental;*
  - d) exposições de artes visuais;*
  - e) doações de acervos para bibliotecas públicas, museus, arquivos públicos e cinematecas, bem assim treinamento de pessoal e aquisição de equipamentos para a manutenção desses acervos;*
  - f) produção de obras cinematográficas e videofonográficas de curta e média metragem e preservação e difusão do acervo audiovisual; e*
  - g) preservação do patrimônio cultural material e imaterial.*
- [...]

***§ 5º A dedução não poderá exceder a quatro por cento do imposto devido, observado o disposto no art. 54.***

[...]

#### ***Seção VII Limites Globais dos Incentivos***

***Art. 54. Na hipótese de utilização conjunta dos incentivos fiscais previstos neste Capítulo, a pessoa jurídica deverá observar, em cada período de apuração, os seguintes limites globais de dedução do imposto devido:***

***I - quatro por cento para os PDTI, PDTA aprovados após 3 de junho de 1993 e PAT;***

***II - quatro por cento para atividade cultural ou artística e atividade audiovisual, inclusive os relativos à aquisição de quotas de Funcines;***

35. Assim, em razão do disposto no § 1º do art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, bem como nos artigos 15 e 54 da Instrução Normativa SRF nº 267, de 2002, conclui-se que o incentivo fiscal destinado ao apoio a projetos culturais que trata o art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, também está submetido ao limite global de 4%, estabelecido pelo art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997.

36. Dessa forma, tanto os incentivos fiscais destinados ao apoio a projetos culturais (Lei nº 8.313, de 1991, art. 18) quanto aqueles destinados ao apoio a projetos desportivos e paradesportivos voltados à inclusão social (Lei nº 11.438, de 2006, art. 1º, §6º) devem observar, além dos limites específicos previstos em suas respectivas legislações, o limite global de dedutibilidade de 4% estabelecido pelo art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997. O apoio a projetos esportivos e paradesportivos de caráter geral não está submetido ao limite global de dedutibilidade previsto no art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997, devendo observar os demais limites e condições estabelecidos pela legislação específica.

37. Posto isso, respondendo de forma objetiva as questões trazidas pela consultante:

*“1. Está correto o entendimento da Consulente de que os incentivos de que tratam o art. 1º, §1º, I, da Lei 11.438/2006 (até 2%) e o art. 18 da Lei nº 8.313/1991 (Lei Rouanet), não estão incluídos no limite global de 4% de dedutibilidade? Em outras palavras, os incentivos de projetos desportivos e paradesportivos que não sejam destinados à promoção da inclusão social por meio do esporte e os incentivos do art. 18 da Lei nº 8.313/1991 estão fora da contagem do limite global de 4%, devendo observar apenas os seus limites individuais?”*

O incentivo de que trata o art. 1º, §1º, I, da Lei nº 11.438, de 2006, (limite de até 2%) está fora do limite global de 4%, porém o incentivo de que trata o art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, está abarcado pelo limite global de 4%.

*“2) É possível deduzir os valores despendidos a título de patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos previstos no art. 1º, Inciso I da Lei 11.438/06 até 2% do imposto devido em conjunto com até 4% no apoio de projetos desportivos e paradesportivos destinados à promoção da inclusão social de que trata o §6º da art. 1º, da Lei 11.438/2006, totalizando até 6% do imposto devido?”*

É possível deduzir ambos os incentivos, porém os limites não são cumulativos conforme apresentado na pergunta. No caso em que seja incorrida despesa com patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos de caráter geral e despesa com patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos destinados à inclusão social, o valor total a ser deduzido do imposto devido deverá estar limitado a 4%, respeitando, ainda, o limite de 2% para as doações e patrocínios no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos de caráter geral.

*“3) É possível deduzir até 2% do imposto devido os valores despendidos a título de patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos previstos no art. 1º, Inciso I da Lei 11.438/06 em conjunto com até 4% das quantias despendidas nos projetos de que tratam as Leis 8.313/91 (Lei Rouanet) e 8.685/93 (Audiovisual), autorizados pelo art.6º, II, da Lei 9532/97, totalizando até 6% do imposto devido?”*

Sim. O incentivo com patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos de caráter geral está fora do limite de 4% a que se refere o § 6º do art. 1º da Lei nº 11.438, de 2006. Portanto, é possível cumular os dois limites.

*“4) É possível deduzir até 4% do imposto devido para os projetos culturais da Lei Rouanet a que se refere o art. 18 e mais até 4% sobre projetos da Lei de Incentivo ao Esporte destinados à promoção da inclusão social por meio do esporte (§6º da art. 1º, da Lei 11.438/2006), totalizando até 8% do imposto devido?”*

Não. A dedução dos referidos incentivos está sujeita ao mesmo limite de 4%.

*“5) É possível deduzir os valores despendidos no apoio de projetos desportivos até o limite de 2% do imposto devido conforme previsto no art. 1º, Inciso I da Lei 11.438/06, conjuntamente com os valores despendidos nos projetos do art. 18 da Leis 8.313/91 (Lei Rouanet) até o limite de 4% do imposto devido e mais os valores despendidos no apoio de projetos esportivos destinados à promoção da*

*inclusão social, de projetos do art. 26 da Lei 8.313/91 (Lei Rouanet) e da Lei 8.685/93 (Audiovisual) também até o limite de 4% do imposto devido, totalizando a dedutibilidade de até 10% do imposto devido?"*

Não. A dedução relativa aos projetos dos arts. 18 e 26 da Lei nº 8.313, de 1991, (Lei Rouanet) e aquelas relativas à Lei nº 8.685, de 1993 (Audiovisual) compartilham o mesmo limite de 4%.

## CONCLUSÃO

38. Por todo o exposto, no que diz respeito às dúvidas **relacionadas ao limite específico do incentivo fiscal do esporte**, responde-se à consulente que, não é possível considerar que o limite de dedução de 4% (quatro por cento) do imposto devido, previsto no § 6º do art. 1º da Lei nº 11.438, de 2006, possa ser somado ao limite de 2% (dois por cento) estabelecido no § 1º, inciso I, do mesmo artigo. Isso porque o § 6º apenas amplia o limite já existente para casos específicos, não criando, portanto, um novo benefício autônomo que possa ser cumulativamente aplicado.

39. Quanto aos questionamentos acerca **dos limites globais de dedutibilidade**, responde-se que tanto os incentivos fiscais destinados ao apoio a projetos culturais (Lei nº 8.313, de 1991, art. 18) quanto aqueles destinados ao apoio a projetos desportivos e paradesportivos voltados à inclusão social (Lei nº 11.438, de 2006, art. 1º, §6º) devem observar, além dos limites específicos previstos em suas respectivas legislações, o limite global de dedutibilidade de 4% (quatro por cento) estabelecido pelo art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997. Já o incentivo fiscal destinado ao apoio a projetos desportivos e paradesportivos de caráter geral (Lei nº 11.438, de 2006, art. 1º, caput, §1º, inciso I) não está submetido ao limite global de dedutibilidade previsto no art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997.

40. Em resumo, informa-se à consulente que:

(i) **Não está correto** o entendimento de que o incentivo previsto no art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, não está incluído no limite global de 4% (quatro por cento). Ele está submetido ao limite previsto no art. 6º, inciso II, da Lei nº 9.532, de 1997, em razão no disposto no art. 18, §1º da Lei nº 8.313, de 1991.

(ii) **Está correto** o entendimento de que o incentivo de apoio aos projetos esportivos e paradesportivos de caráter geral, previsto no art. 1º, caput e §1º, inciso I, da Lei nº 11.438, de 2006, não está incluído no limite global de 4% (quatro por cento).

(iii) **Não é possível** deduzir cumulativamente até 2% (dois por cento) para projetos desportivos e paradesportivos (art. 1º, §1º, I) e até 4% (quatro por cento) para projetos destinados à inclusão social (§6º do art. 1º), totalizando 6% (seis por cento). O § 6º do art. 1º da Lei nº 11.438, de 2006, apenas amplia o limite já existente para casos específicos, não criando benefício autônomo.

- (iv) **É possível** deduzir 2% (dois por cento) para projetos desportivos de caráter geral (art. 1º, caput e §1º, inciso I, da Lei nº 11.438, de 2006) e mais 4% (quatro por cento) para projetos culturais, audiovisuais e desportivos voltados para inclusão social (Leis nº 8.313, de 1991, nº 8.685, de 1993 e art. 1º, §6º da Lei nº 11.438, de 2006), totalizando 6%, (seis por cento). Contudo, conforme já destacado no item anterior, o incentivo ao esporte de caráter geral e o incentivo ao esporte voltado à inclusão social também compartilham o mesmo limite, de modo que a dedução total poderá alcançar até 6% apenas se a parcela destinada ao esporte de inclusão social não consumir integralmente o limite disponível do incentivo de apoio ao esporte;
- (v) **Não é possível** deduzir 4% (quatro por cento) para projetos culturais (art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991) e mais 4% (quatro por cento) para projetos desportivos destinados à inclusão social (§ 6º do art. 1º da Lei nº 11.438, de 2006), totalizando 8% (oito por cento), pois todos estão submetidos ao limite global de 4% (quatro por cento).
- (vi) **Não é possível** deduzir até 10% (dez por cento) do imposto devido mediante a soma dos incentivos relativos a projetos desportivos (art. 1º, inciso I, da Lei nº 11.438, de 2006), de projetos culturais (art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991) e de projetos audiovisuais (Leis nº 8.313, de 1991, e nº 8.685, de 1993).

*Assinatura Digital*

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

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

*Assinatura Digital*

VINICIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras Substituto

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Fica reformada, nos termos desta Solução, a Solução de Consulta COSIT nº 241, de 26 de novembro de 2025. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

*Assinatura Digital*  
DANIEL TEIXEIRA PRATES  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral de Tributação Substituto