

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DOS CLUBES DE FUTEBOL DO CAMPEONATO CATARINENSE DE 2012: VERIFICAÇÃO DA ADEQUAÇÃO À LEGISLAÇÃO VIGENTE

RESUMO

Diante da mudança proporcionada com o advento da Lei 9.615 de 1998, as entidades desportivas profissionais passaram a ser reguladas pelas leis de mercado, tendo suas obrigações e responsabilidades aumentadas. Entre as obrigações surgidas, uma delas está relacionada à necessidade da apresentação das Demonstrações Contábeis de acordo com os critérios e padrões estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade, que por meio da resolução 1.005 de 2004, aprovou a norma NBC T 10.13 para normatizar e estruturar as demonstrações dessas entidades. Diante disso, o objetivo foi verificar se as Demonstrações Contábeis dos clubes integrantes do Campeonato Catarinense de 2012 estavam de acordo com a legislação contábil vigente. Para isso, esta pesquisa teve caráter descritivo e uma abordagem qualitativa, pois observou, analisou e comparou os elementos da pesquisa. Para alcançar o resultado, esse estudo utilizou as demonstrações publicadas pelos clubes e o modelo de análise adaptado de Souza (2013), com 12 itens abordados na norma NBC T 10.13, sendo realizado em seis clubes que apresentaram suas demonstrações relativas ao ano de 2012, que são: Avaí, Criciúma, Hermann Aichinger, Figueirense, Joinville e Metropolitano. Concluiu-se que, enquanto há clubes próximos da conformidade às exigências da norma, há outros que estão bem abaixo do cumprimento das mesmas, sendo necessária mais atenção e responsabilidade dos gestores esportivos desses clubes. Conclui-se também, que os clubes catarinenses estão dentro da média nacional em relação à comparação realizada com o estudo de Souza (2013).

Palavras-chave: Futebol; Demonstrações Contábeis; Normatização.

1 INTRODUÇÃO

Após a promulgação da Lei 9.615, de 24 de Março de 1998, conhecida popularmente como a Lei Pelé, com a mudança trazida para as entidades desportivas de futebol, passando a serem reguladas pelas leis de mercado com as mesmas obrigações das demais empresas privadas, fez com que os clubes de futebol passassem a se preocupar e buscassem uma conformidade com a legislação vigente.

Com a obrigação da apresentação das Demonstrações Contábeis de acordo com o artigo 47 da referida lei, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da resolução 1005/04, aprovou uma norma para estabelecer critérios e procedimentos com o objetivo de dar uma diretriz para as entidades de prática desportiva do país, a NBC T 10.13 (NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE, 2013).

Além disso, os clubes de futebol também passaram a ter outras obrigações decorrentes dessa mudança, sendo uma delas a de apresentar suas Demonstrações Contábeis nos termos da lei e de acordo com os padrões e critérios estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), até o último dia útil do mês de abril, do ano subsequente (LEI 9.615, 1998).

Em 2004, por meio da resolução 1.005, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou a NBC T 10.13, que veio a estabelecer critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros contábeis e também para a estruturação das demonstrações contábeis

das entidades de futebol profissional e demais práticas desportivas profissionais (NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE, 2013).

Diante disso, apresenta-se a seguinte pergunta de pesquisa: Qual a adequação das Demonstrações Contábeis apresentadas pelos clubes que integram o Campeonato Catarinense de 2012 com a legislação contábil vigente? Como objetivo foi definido: Verificar se as Demonstrações Contábeis dos clubes integrantes do Campeonato Catarinense 2012 estão de acordo com a legislação contábil vigente.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica apresentada que serve de embasamento para o estudo discorre sobre os seguintes temas: Legislações Vigentes, Normas Brasileiras Contabilidade dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Desportivas Profissionais – NBC T 10.13 e Resolução 1005/04, NBC Interpretação Técnica Geral 2003 e Resolução 1.429/2013 e, trabalho similar que auxiliaram no entendimento dessa pesquisa.

2.1 LEGISLAÇÃO VIGENTE

Neste Item, foi abordado a legislação desportiva e a normas contábeis vigentes para as entidades desportivas de futebol profissional.

2.1.1 Legislação Desportiva

Em 1998 foi promulgada a Lei 9.615 pelo Presidente Fernando Henrique Cardoso, que veio para aprimorar a Lei 8.672/93, conhecida como Lei Zico.

Um dos pontos principais deste novo preceito foi à revogação da Lei 6.354/76, conhecida como Lei do Passe, que até então conduzia as relações entre os atletas profissionais e os clubes esportivos. De acordo com o artigo 11, da Lei 6.354/1976, “entende-se por passe a importância devida por um empregador a outro, pela cessão do atleta durante a vigência do contrato ou depois de seu término, observadas as normas desportivas pertinentes”.

Dessa forma, os clubes detinham amplos direitos sobre o passe dos atletas profissionais até a chegada dessa nova Lei. Com a promulgação em 1998 da Lei 9.615 e de suas alterações e aprimoramentos no decorrer dos anos, o vínculo entre atletas profissionais e os clubes ficaram limitados a contratos trabalhistas, contendo penas para algumas situações, conforme abordado no artigo 28, incluída pela Lei 12.395/2011.

Com relação aos atletas formados nas categorias de base dos clubes, a Lei Pelé também estabeleceu regras para os mesmos, dando direito aos clubes formadores a assinatura do primeiro contrato especial de trabalho desportivo desses atletas. A lei entende por clube formador, aquele que, de acordo com o parágrafo segundo do artigo 28, incluída pela Lei 12.935/2011.

Outro aspecto arrolado no artigo 28 é com relação ao auxílio financeiro que a entidade desportiva pode repassar aos atletas em formação sob a forma de bolsa aprendizagem, sem que com isso seja gerado vínculo empregatício entre as partes.

Caso o clube formador do atleta não possa assinar o primeiro contrato de trabalho por oposição do atleta ou quando o mesmo se vincular com outra entidade de prática desportiva, o clube fará jus ao valor indenizatório (LEI 9.615/98, ARTIGO 28).

Outro ponto importante na Lei foi à mudança ocorrida com relação a obrigações e responsabilidades, onde os clubes de futebol profissional passariam a ser regulado pelas leis do mercado.

De acordo com Proni (2000, p. 200), referente a essa mudança

ao prescrever que as atividades relacionadas a competições de atletas profissionais seria privativas de entidades constituídas sob a forma de sociedade comercial, na prática a legislação não dava muita escolha: ou os clubes de futebol se transformariam em empresas, ou passariam a gerir o departamento profissional nos moldes estabelecidos pelo Código Comercial (ficando sujeitos a pagar os impostos de praxe e até a ter sua falência requerida), ou deixariam de participar de torneios profissionais.

A lei também não deixou de mencionar a responsabilidade dos clubes de futebol profissional, das associações e as das federações, conforme o artigo 27, redação dada pela Lei 10.672/2003

Especificamente sobre os administradores das entidades desportivas profissionais, conforme redação da Lei 12.395 de 2011, também esclarece que os mesmos respondem solidariamente e ilimitadamente pelos atos ilícitos praticados nos termos do Código Civil (LEI 9.615, 1998).

Ainda no artigo 27, para a obtenção de recursos de financiamento com recursos públicos ou recuperação econômico-financeira, a lei também impõe algumas condições aos clubes de futebol profissional, dentre essas condições está a de apresentar suas Demonstrações Contábeis, juntamente com os respectivos relatórios de auditoria, além de apresentar um modelo profissional e transparente (LEI 9.615, 1998).

Com relação às Demonstrações Contábeis, os clubes também passaram a ter obrigação nos termos da lei e de acordo com os padrões e critérios estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade, até o último dia útil do mês de abril, do ano subsequente (LEI 9.615,1998).

O artigo 46-A, que trata dessa obrigatoriedade foi incluído na Lei 9.615/1998 por meio da Lei 10.672/2003, porém, a obrigatoriedade da apresentação, nos sítios eletrônicos dos próprios clubes e nas federações a que estiverem associados, das Demonstrações Contábeis veio com a redação da Lei 12.395 de 2011.

O Conselho Federal de Contabilidade, em 17 de setembro de 2004, por meio da Resolução nº 1.005/2004, aprovou a NBC T 10.13, que trata dos aspectos contábeis especificamente voltados para as Entidades Desportivas Profissionais.

2.1.2 Normas Brasileiras de Contabilidade dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Desportivas Profissionais – NBC T 10.13

As Normas Brasileiras de Contabilidade, através da NCB T 10.13, aprovada por meio da resolução 1005/04 do CFC, vêm a estabelecer 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 (NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE, 2013).

Ainda conforme com as Normas Brasileiras de Contabilidade (2013), a NBC T 10.13, se aplica às entidades desportivas profissionais Princípios da Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade, suas interpretações e comunicados técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Com relação aos registros contábeis a NBC T 10.13 (2013), esclarece que devem “evidenciar as contas de receitas, custos e despesas, segregando o desporto profissional das demais esportivas, recreativas ou sociais, e serem efetuados de acordo com os Princípios de Contabilidade, em especial, o da Competência e o da Oportunidade”.

A mesma norma ainda faz uma abordagem específica sobre o registro dos gastos com os atletas de categoria de base em formação, no qual devem estar suportados no mínimo pelos seguintes controles:

- 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. (NBC T 10.13, 2013).

Com relação às Demonstrações Contábeis, a NBC T 10.13, explica que devem ser preparadas de acordo com a NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura e acolher as disposições específicas das Normas Brasileiras de Contabilidade quanto à nomenclatura das contas (NBC T 10.13, 2013).

2.1.3 Normas Brasileiras de Contabilidade – Interpretação Técnica Geral 2003 – Entidade Desportiva Profissional

A NBC interpretação técnica Geral 2003 para entidades desportivas profissionais, foi aprovada pela Resolução CFC nº 1.429 em 25 de janeiro de 2013 e tem como objetivo estabelecer critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros contábeis e de estruturação das demonstrações contábeis das entidades de futebol profissional e demais entidades desportivas profissionais (RESOLUÇÃO CFC Nº 1.429, 2013).

Esta resolução revogou a anterior, alterando algumas interpretações da norma NBC T 10.13, sendo a principal, referente à classificação dos valores gastos com os atletas em formação. Na resolução que foi revogada, o mesmo deveria ser registrado no Ativo Imobilizado e na norma NBC ITG 2003, passou a ser registrado no Ativo Intangível da entidade desportiva.

No Ativo Intangível, além do registro dos valores gastos com os atletas em formação, a entidade também deve registrar a aquisição e renovação dos contratos dos atletas, incluindo luvas, desde que, sejam esperados benefícios econômicos atribuíveis a este ativo e os custos possam ser mensurados com confiabilidade. Os valores que não tiverem ligação com a formação do atleta devem ser registrados diretamente nas despesas (NBC ITG 2003, 2013).

Ainda de acordo com a NBC ITG 2003, quando da ocasião em que for realizada a assinatura do contrato profissional dos atletas em formação, os valores gastos registrados na contabilidade no Ativo Intangível, deverão ser reclassificados para Atletas Formados, que devem ser amortizados de acordo com o período do contrato.

Com relação ao controle dos gastos com formação de atletas, a NBC ITG 2003, esclarece que esse controle deve ser suportado pela composição dos gastos diretamente relacionados com a formação de cada atleta com base mensal e pelo regime de competência, dividido em 3 (três) categorias sendo a infantil, a juvenil e a junior. Os valores gastos também devem ser repartidos em tipos, sendo de alojamento, alimentação, transporte, educação, vestuário, comissão técnica, entre outros.

As receitas de bilheteria, direito de transmissão e de imagem, patrocínio, publicidade, luvas e outras assemelhadas, de acordo com a ITG 2003, devem registradas em contas específicas conforme o princípio da competência e quando forem recebidas antecipadamente, no passivo circulante se for de curto prazo e no passivo não circulante quando forem de longo prazo, dependendo apenas do prazo de realização da receita.

Sobre a Demonstrações Contábeis, a ITG 2003, obriga que os clubes apresentem o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado, a Demonstração do Resultado Abrangente, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas. Sobre as Notas Explicativas, a norma ITG 2003, esclarece que a mesma deve conter no mínimo as seguintes informações:

- a) Os gastos com a formação de atletas, registrados no Ativo Intangível, e o valor amortizado constante do resultado do exercício;
- b) Composição dos direitos sobre os atletas, registrados no Ativo Intangível, segregados o valor do gasto do da amortização;
- c) Receitas obtidas, por atleta, e os seus correspondentes gastos com a negociação e a liberação, devendo ser divulgados os percentuais de participação da entidade na negociação;
- d) O total de atletas vinculados à entidade na data base das demonstrações contábeis, contemplando o percentual de direito econômico individual de cada atleta ou a inexistência de direito econômico;
- e) Valores de direitos e obrigações com entidades estrangeiras;
- f) Direitos e obrigações contratuais não passíveis de registro contábil em relação à atividade desportiva;
- g) Contingências ativas e passivas de natureza tributária, previdenciária, trabalhista, cível e assemelhadas, de acordo com a NBC TG 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes; e
- h) Seguros contratados para os atletas profissionais e para os demais ativos da entidade.

A seguir é apresentado um estudo similar, que serviu de embasamento para verificar a adequação dos clubes catarinenses com a normatização vigente.

2.2 ESTUDO SIMILAR

Na pesquisa de Souza (2013), o estudo realizou-se em nível nacional, sendo limitado aos 40 clubes participantes da Série A e B do Campeonato Brasileiro de 2011. Desse total, foi feita uma amostra dos 24 clubes com as maiores receitas, de acordo com os balanços publicados no referido ano.

O autor buscou analisar o nível de evidenciação das Demonstrações Contábeis apresentadas pelos clubes, fazendo uma análise por Estado, bem como averiguar o grau de conformidade das Demonstrações Contábeis.

O resultado apresentado pelo autor evidenciou como destaque o clube São Paulo Futebol Clube, com um nível de apresentação das Demonstrações Contábeis atingindo uma nota de 83,33 no grau de conformidade com a legislação vigente, ficando em 1º lugar na análise realizada. (SOUZA, 2013).

Com relação aos clubes com os piores resultados, esses foram o Esporte Clube Bahia e a Associação Atlética Ponte Preta, ambos os clubes com apenas 25% de conformidade à norma NBC T 10.13. (SOUZA, 2013).

A pesquisa também fez uma análise em nível regional, sendo que os melhores resultados apresentados foram para a região Sul e Sudestes do país, onde dos vinte e quatro clubes pesquisadas, vinte estão concentradas nessas duas regiões e obtiveram uma média de 62,50 e 52,38, respectivamente. (SOUZA, 2013)

Na região Nordeste, com apenas três clubes integrantes, o resultado foi o pior, com média de 36,11 de conformidade a norma NBC T 10.13, dessa maneira Souza (2013, p54) conclui que “não há uma homogeneidade significativa entre os clubes de uma mesma região, ressaltando-se a região nordeste, onde todos os clubes estiveram aquém das expectativas”.

Deste modo, verifica-se que os clubes precisam dar mais atenção as exigências da normatização vigente, visto que, com a aprovação da NBC ITG 2003 em 2013, a exigência com o incremento de novas demonstrações tende a se elevar.

3 METODOLOGIA

Esta pesquisa tem caráter descritivo e, para Gil (1999, p. 44) a pesquisa descritiva “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre variáveis”.

Em relação às características dessa pesquisa, pode ser classificada como uma pesquisa documental, pois são utilizadas informações já apresentadas pelos clubes de futebol, sem alteração do mesmo, realizando simplesmente a interpretação e análise dos dados fornecidos

O trabalho caracteriza-se por abordagem qualitativa, visto que as informações obtidas são de forma descritiva textual e detalhadas desde a etapa de introdução até a etapa de conclusão.

Essa pesquisa se limitou aos clubes que participaram do Campeonato Catarinense de 2012, sendo ao todo dez clubes que integraram essa competição, que são: Figueirense Futebol Clube; Avaí Futebol Clube, Associação Chapecoense de Futebol; Clube Náutico Marcílio Dias; Criciúma Esporte Clube; Joinville Esporte Clube; Clube Atlético Metropolitano; Camboriú Futebol Clube; Brusque Futebol Clube e Clube Atlético Hermann Aichinger.

A busca por informações também se limitou às Demonstrações Contábeis publicadas no sítio da Federação Catarinense de Futebol e do sítio dos próprios clubes que integraram a competição.

Dos dez clubes pesquisados, quatro deles não publicaram as Demonstrações Contábeis, são eles: Associação Chapecoense de Futebol; Clube Náutico Marcílio Dias; Brusque Futebol Clube e Camboriú Futebol Clube.

Para obter essas informações foi realizada a busca nos sítios eletrônicos. Em primeiro momento foi consultado no sítio eletrônico da Federação Catarinense de Futebol e num segundo momento verificado no sítio eletrônico dos clubes.

Na busca nos sítios foram encontrados as Demonstrações Contábeis de seis clubes que participaram da competição em 2012 publicados no sítio da Federação Catarinense de Futebol, sendo eles: Figueirense Futebol Clube; Avaí Futebol Clube; Criciúma Esporte Clube; Joinville Esporte Clube; Clube Atlético Metropolitano e Clube Atlético Hermann Aichinger. Os outros quatro clubes foram pesquisados em seus respectivos sítios eletrônicos e as demonstrações não foram localizadas. Os quatro clubes foram: Associação Chapecoense de Futebol; Clube Náutico Marcílio Dias; Camboriú Futebol Clube e Brusque Futebol Clube, sendo que o último está com seu sítio em manutenção.

Dessa forma, foi realizada uma tentativa via correio eletrônico, não obtendo sucesso também nessa tentativa. Por último, foi solicitado via telefone para os clubes e não foi obtido o retorno desejado, com isso prejudicando e não possibilitando que a verificação fosse feita por completo dos dez clubes participantes.

Com base nas Demonstrações Contábeis foi realizada a verificação da adequação das informações prestadas nas demonstrações com o requerido pela normatização vigente. Para isso, foi utilizado o modelo adotado de Souza (2013), conforme apresentado no Quadro 01.

Quadro 01: Critérios de evidenciação conforme NBC T 10.13 e práticas aceitas

DESCRIÇÃO	APRESENTA
Registro no Ativo Imobilizado ou Ativo Intangível dos Valores gastos com a formação de Atletas	Sim/Não
Registro no Ativo Imobilizado ou Ativo Intangível dos valores gastos com a contratação ou a renovação de contrato de atletas profissionais, pelo valor pago ou incorrido	Sim/Não
Registro em contas do resultado operacional das receitas de bilheteria, direito de transmissão e de imagem, patrocínio, publicidade e outras assemelhadas.	Sim/Não
O BP segrega as atividades desportivas profissionais das demais atividades	Sim/Não
A DRE segrega as receitas, os custos e as despesas de atividades profissionais das demais atividades	Sim/Não
As notas explicativas apresentam a composição dos direitos sobre os atletas profissionais registrados no Ativo Imobilizado ou Ativo Intangível e o montante baixado para o resultado do exercício.	Sim/Não
As notas explicativas apresentam a composição dos direitos sobre os atletas profissionais registrados no Ativo Imobilizado ou Ativo Intangível, segregando o valor correspondente ao custo, à amortização e ao prazo médio remanescente a amortizar.	Sim/Não
As notas explicativas apresentam as receitas obtidas e seu correspondente custo de aquisição com a negociação e a liberação de atletas profissionais.	Sim/Não
As notas explicativas apresentam os valores em moeda estrangeira de direitos e obrigações com o mercado externo.	Sim/Não
As notas explicativas apresentam a composição do valor das receitas, custos e despesas relevantes por tipos, quando não evidenciadas na demonstração de resultado.	Sim/Não
As notas explicativas apresentam as contingências ativas e passivas de natureza tributária, previdenciárias, trabalhista e cível.	Sim/Não
As notas explicativas apresentam os seguros contratados para os atletas profissionais e demais ativos da entidade.	Sim/Não

Fonte: Adaptado de Souza (2013).

Por fim, foram confrontados os resultados obtidos da verificação entre os clubes integrantes do Campeonato Catarinense de 2012, ou seja, em nível estadual, com os resultados obtidos da análise realizada por Souza (2013), que teve uma abordagem em nível

nacional dos 24 clubes com maiores receitas do futebol brasileiro em 2011, além das considerações e sugestões finais para próximas pesquisas nessa área.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A apresentação e a discussão dos resultados foi dividida em dois momentos: verificação da adequação à legislação e Comparação em nível nacional, de acordo com o estudo de Souza (2013)

4.1 VERIFICAÇÃO DA ADEQUAÇÃO À LEGISLAÇÃO

Dos dez clubes que integraram a competição catarinense em 2012, somente seis estão com suas respectivas Demonstrações Contábeis publicadas no sítio eletrônico da Federação Catarinense de Futebol, sendo que os demais clubes descumprem a Lei 12.395 de 2011, que acrescentou na Lei 9.615 de 1998 a obrigatoriedade da publicação em sítio eletrônico próprio e da respectiva entidade de administração que estiver associado (LEI 9.615, 1998).

Dessa forma, foram utilizados 13 itens com base na norma NBC T 10.13, sendo esses itens adaptados com base na norma mais atualizada, conforme especifica o autor citado nesta seção.

A análise foi realizada tomando por base as Demonstrações Contábeis disponibilizadas em sítios eletrônicos. Para otimizar a visualização foi elaborado o Quadro 02 que apresenta o desempenho dos clubes nos itens avaliados.

Quadro 02: Conformidade com a NBC T 10.13

ITENS ANALISADOS/CLUBES	Avai	Hermann Aichinger	Metropolitano	Criciúma	Figueirense	Joinville	TOTAL
Registro no Ativo Imobilizado ou Ativo Intangível dos Valores gastos com a formação de Atletas	SIM	NÃO	NÃO	SIM	SIM	NÃO	50,00%
Registro no Ativo Imobilizado ou Ativo Intangível dos valores gastos com a contratação ou a renovação de contrato de atletas profissionais, pelo valor pago ou incorrido.	SIM	NÃO	NÃO	SIM	SIM	NÃO	50,00%
Registro em contas do resultado operacional das receitas de bilheteria, direito de transmissão e de imagem, patrocínio, publicidade e outras assemelhadas.	SIM	NÃO	NÃO	SIM	SIM	SIM	66,67%
Segregação na DRE as receitas, os custos e as despesas de atividades profissionais das demais atividades	SIM	NÃO	NÃO	SIM	NÃO	SIM	50,00%
Apresentação nas notas explicativas sobre os valores gastos com formação de atletas registrados no Ativo Imobilizado ou Ativo Intangível e o montante baixado para o resultado do exercício.	SIM	NÃO	NÃO	SIM	SIM	NÃO	50,00%
Apresentação nas notas explicativas sobre a composição dos direitos sobre os atletas profissionais registrados no Ativo Imobilizado ou Ativo Intangível, segregando o valor correspondente ao custo, à amortização e ao prazo médio remanescente a amortizar.	SIM	NÃO	NÃO	SIM	SIM	NÃO	50,00%

Apresentação nas notas explicativas sobre as receitas obtidas e seu correspondente custo de aquisição com a negociação e a liberação de atletas profissionais.	SIM	NÃO	NÃO	SIM	SIM	SIM	66,67%
Apresentação nas notas explicativas sobre a composição do valor das receitas, custos e despesas relevantes por tipos, quando não evidenciadas na demonstração de resultado.	SIM	NÃO	NÃO	SIM	SIM	SIM	66,67%
Apresentação nas notas explicativas sobre as contingências ativas e passivas de natureza tributária, previdenciárias, trabalhista e cível.	SIM	NÃO	NÃO	SIM	SIM	SIM	66,67%
Apresentação nas notas explicativas sobre os seguros contratados para os atletas profissionais e demais ativos da entidade.	SIM	NÃO	NÃO	SIM	SIM	NÃO	50,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

O Joinville Esporte Clube demonstrou os valores gastos com a formação do atleta dentro do grupo de Investimentos e sem a possibilidade de acesso as Notas Explicativas do clube, faz com que a análise realizada fique prejudicada para verificar o entendimento do clube para o registro em tal grupo.

Os Clubes Atlético Hermann Aichinger e Metropolitano, não evidenciaram no Balanço Patrimonial os valores gastos com atletas em formação e sem a apresentação das Notas Explicativas por parte dos mesmos, fica prejudicada a busca por informações da composição do Ativo Não Circulante dos referidos clubes, considerando dessa forma, a não conformidade com a legislação.

Quanto ao registro dos valores gastos com a contratação ou renovação dos contratos de Atletas Profissionais, verificou-se que o resultado obtido foi o mesmo da análise anterior com o Avaí, Criciúma e Figueirense apresentando-se em conformidade à Legislação ao contrário de Joinville, Metropolitano e Hermann Aichinger, que com as demonstrações apresentadas e ausência de Notas explicativas, foram consideradas em não conformidade à norma.

Observa-se uma melhora nos clubes que estão de acordo com a legislação para esse item, isso por que o Joinville, mesmo não apresentando as Notas Explicativas, evidencia na Demonstração do Resultado do Exercício os registros solicitados pela legislação.

O Figueirense, por exemplo, optou por apresentar a segregação das contas de receita operacional nas Notas Explicativas, deixando apenas a Receita Líquida na Demonstração do Resultado do Exercício, motivo esse que levou o clube a ser considerado em conformidade com a legislação.

Os clubes que se encontram em conformidade com a legislação são o Avaí, Criciúma e Joinville. O destaque é o Avaí, que é o clube dos seis analisados que mais segrega as receitas, despesas e custos na apresentação da sua Demonstração do Resultado do Exercício.

Dos clubes que não estão em conformidade com a legislação, está o Figueirense, que não apresenta as receitas segregadas na Demonstração do Resultado do Exercício, apesar de evidenciarem a segregação das despesas e custos.

Observou-se que faltou na Demonstração do Resultado do Exercício do Figueirense mais segregação das receitas obtidas, apesar de apresentar uma nota segregando as contas dentro das Notas Explicativas, o clube não está de acordo com a norma que estabelece que seja segregada também na demonstração.

Com relação a baixa dos valores gastos com formação de atletas percebeu-se que o Avaí, o Criciúma e o Figueirense, seguem em conformidade com a legislação. Os demais não

publicaram suas Notas Explicativas, por essa razão, foram considerados em não conformidade.

Na análise relativa a segregação dos direitos sobre atletas profissionais, constatou-se que o Avaí, Criciúma e Figueirense apresentaram em suas respectivas Notas Explicativas a composição dos direitos sobre atletas profissionais, apesar de não informarem o prazo médio remanescente dos direitos sobre os mesmos. O Figueirense é um dos clubes que está em conformidade com a legislação, pelo descrito na Nota Explicativa do clube, pode-se perceber que a amortização dos direitos vinculados aos atletas profissionais é amortizado de acordo com o tempo de vigência dos contratos.

Os clubes catarinenses apresentam as receitas obtidas com transações de atletas, porém sem especificar quais atletas, o que prejudica na interpretação da composição dessas receitas

O Avaí, Criciúma e Joinville, por optarem a apresentar na Demonstração do Resultado do Exercício, também foram considerados em conformidade, apesar de não apresentarem assim como também fez o Figueirense, a composição dessas transações efetuadas em 2012. É importante ressaltar que os clubes precisam melhorar essas informações publicadas, não somente informando o saldo final da conta, mas também aproveitar as Notas Explicativas para evidenciar sua composição.

Observou-se que quatro dos seis clubes analisados no item Segregação das receitas, custos e despesa estão em conformidade com a legislação. Todos apresentaram já na Demonstração do Resultado do Exercício as receitas, despesas e custos já segregados para cada tipo. O Figueirense, dos quatro clubes, é o único que utilizou as Notas Explicativas para segregar as suas receitas do ano de 2012.

Os demais clubes, Criciúma e Joinville, também apresentam suas receitas, despesas e custos segregados na Demonstração do Resultado do Exercício, sem utilizar as Notas Explicativas para tal finalidade.

Identificou-se que novamente os quatro clubes, Avaí, Criciúma, Figueirense e Joinville, estão em conformidade com a legislação. Os clubes Hermann Aichinger e Metropolitano, não apresentaram nos respectivos Balanços Patrimoniais, ou por não terem ou por falta de registro, da mesma forma como não declararam as Notas Explicativas, foram considerados em não conformidade com a legislação. O Joinville, por apresentar no Balanço Patrimonial, foi considerado em conformidade.

Na análise relacionada a cobertura de seguros três clubes demonstraram resultado positivo com relação à apresentação dos seguros contratados para atletas profissionais. Apesar de não evidenciarem os atletas e os valores segurados, todos mencionaram com uma nota dentro das respectivas Notas Explicativas os seguros contratados.

4.2 Comparação dos resultado em nível nacional

Após os 12 itens verificados chega-se ao resultado final da análise realizada com os clubes catarinenses abordados nessa avaliação, como evidenciado no Quadro 03.

Quadro 03: Grau de conformidade dos clubes

Posição	Clube	Nota
1º	Avaí	90,91
1º	Criciúma	90,91
3º	Figueirense	81,82

4º	Joinville	45,45
5º	Hermann Aichinger	0,00
5º	Metropolitano	0,00
	Média	51,52

Fonte: Dados da pesquisa (2013)

Percebe-se que ao verificar as notas e a média apresentada pelos clubes que participaram do Campeonato Catarinense de 2012, há uma discrepância entre os clubes catarinenses, enquanto três clubes se destacam, outros três demonstram que estão muito abaixo da adequação à legislação atual.

Os melhores clubes nessa avaliação foram o Criciúma Futebol Clube e Avaí Futebol Clube, ambos com 90,91% de aproveitamento, sendo os que estão mais próximos de estar em conformidade com a legislação.

Destaque negativo para dois clubes, Hermann Aichinger e Metropolitano, que na avaliação dos 12 itens constantes na norma NBC T 10.13, em nenhuma delas os dois clubes estavam em conformidade, o que demonstra descaso e prejudica a credibilidade e transparência das Demonstrações publicadas. Esses dois clubes precisam rever os procedimentos e práticas contábeis adotadas para se adequarem à legislação vigente.

O Joinville, por não publicar as Notas Explicativas, teve sua avaliação prejudicada. A administração deve buscar apresentar todas as informações necessárias ao esclarecimento das demonstrações apresentadas. A Nota Explicativa é essencial como fonte complementar e elucidativa.

Com relação ao Figueirense Futebol Clube, o terceiro melhor posicionado, com 81,82% de aproveitamento, esse está próximo da adequação a legislação vigente, necessitando apenas de alguns ajustes para estar em plena conformidade.

Dois itens, dos doze abordados nesta pesquisa, não se apresentaram em nenhum dos clubes. Tanto o Balanço Patrimonial segregando às atividades desportivas profissionais das demais atividades, como também o item relacionado com valores em moeda estrangeira de direitos e obrigações com o mercado externo. O primeiro item não se observou a segregação em nenhum dos Balanços Patrimoniais apresentados pelos clubes. Já o segundo item, foi desconsiderado da avaliação por não ser possível identificar que tal situação tenha ocorrido nos clubes analisados.

A média alcançada da análise geral dos clubes a nível estadual ficou em 51,52%, mostrando-se mediano e necessitando uma revisão por parte dos clubes catarinenses para buscarem a adequação às legislações vigentes.

Verificando o resultado obtido em nível nacional, pela pesquisa realizada por Souza (2013), no qual, reuniu os 24 clubes brasileiros com maior receita em 2011, conforme segue Quadro 04.

Quadro 04: Grau de conformidade dos clubes

Posição	Clube	Nota	Posição	Clube	Nota
1º	São Paulo	83,33	12º	São Caetano	50,00
2º	Botafofo	75,00	12º	Vitória	50,00
2º	Corinthians	75,00	15º	Goiás	41,67
2º	Grêmio	75,00	15º	Atlético - PR	41,67
5º	Avaí	66,67	15º	Portuguesa	41,67
5º	Coritiba	66,67	18º	Barueri	33,33
5º	Fluminense	66,67	18º	Cruzeiro	33,33
5º	Internacional	66,67	18º	Flamengo	33,33
5º	Palmeiras	66,67	18º	Náutico	33,33
5º	Santos	66,67	18º	Vasco	33,33
11º	Figueirense	58,33	23º	Bahia	25,00
12º	Atlético - MG	50,00	23º	Ponte Preta	25,00
MÉDIA					52,43

Fonte: Souza (2013, p. 54).

Constata-se que a média obtida em nível nacional foi quase igual à média catarinense, sendo que a primeira ficou com 52,43% em conformidade com a legislação, enquanto a média em nível estadual ficou em 51,52 %.

Dos times catarinenses que participaram da pesquisa em nível nacional de Souza (2013) em 2011, tanto Avaí como o Figueirense evoluíram com suas notas obtidas na pesquisa realizada em 2012, alcançando 90,91% e 81,82% respectivamente, contra 66,67% e 58,33% alcançados em 2011, mostrando uma considerável evolução dos dois clubes entre os períodos abordados nos dois estudos, isso se deve ao diferente resultado obtido em alguns itens constantes no modelo adaptado de Souza (2013).

No caso do Avaí Futebol Clube, em 2011, o clube obteve resultado negativo em relação ao item de segregação das receitas, os custos, e as despesas de atividades profissionais das demais atividades na Demonstração do Resultado do Exercício, e do item relacionado à apresentação das contingências ativas e passivas de natureza tributária, previdenciária, trabalhista e cível nas Notas Explicativas. Em 2012, o resultado obtido foi positivo, de acordo com a verificação realizada nas Demonstrações Contábeis publicadas pelo clube nos sítios da Federação Catarinense de Futebol e do próprio clube, fazendo com que sua nota tivesse a melhora apresentada nesse estudo.

Com relação ao Figueirense Futebol Clube, a mudança no resultado se deu em outros dois itens constantes na análise, todos os dois referentes às informações contidas nas Notas Explicativas. O primeiro relacionado à apresentação dos direitos sobre os atletas profissionais registrados no Ativo Imobilizado ou Ativo Intangível, e o segundo item relacionado aos seguros contratados. Sendo que em 2012, o clube obteve resultado positivo nos dois itens mencionados.

Com a aprovação da NBC ITG 2003 substituindo a NBC T 10.13 a partir do exercício de 2013, a quantidade de demonstrações apresentadas será maior e outras exigências passarão a valer, dessa forma, exigirá mais responsabilidade dos clubes na elaboração e apresentação

das suas Demonstrações Contábeis, a fim de evitar penalidades previstas na Lei 9.615 de 1998.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

Com o Advento da Lei 9.615 de 1998, o futebol brasileiro passou a ser visto e regulado pelas Leis de mercado, com novas exigências e responsabilidades para os clubes de futebol.

O Conselho Federal de Contabilidade por meio da resolução 1.005 de 2004 aprovou a norma NBC T 10.13 para padronizar e estruturar a elaboração e apresentação das Demonstrações Contábeis para os clubes de futebol.

Pode-se concluir que os clubes catarinenses estão entre a média nacional em relação as exigências estabelecidas pela norma NBC T 10.13, ficando com uma média de 51,82%, sendo o Criciúma e o Avaí os melhores entre os Catarinenses com nota 90,91, ou seja, 90,91% em conformidade com a legislação. Os clubes Hermann Aichinger e Metropolitano foram os piores, não alcançando nota em nenhum dos doze itens avaliados.

Com base numa avaliação individualizada, observou-se que dos seis clubes que apresentaram suas demonstrações, somente três deles apresentaram as Notas Explicativas, dois clubes apresentaram apenas o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, revelando que os clubes catarinenses precisam melhorar na evidenciação e na apresentação de suas Demonstrações Contábeis, para não prejudicar a avaliação de seus resultados e dar mais credibilidade aos seus gestores.

A comparação com os obtidos em nível estadual com resultado encontrado em nível nacional pelo trabalho similar Souza (2013), revelou que um índice de conformidade das Demonstrações Contábeis com a legislação vigente de 51,52% em nível estadual contra 52,43% em nível nacional.

Apenas em nível estadual, nas análises individualizadas realizadas nos seis clubes, pode-se constatar que há clubes participantes da elite do Campeonato Catarinense, que estão aquém das exigências da legislação contábil vigente, casos como Hermann Aichinger e Metropolitano, que não estiveram em conformidade em nenhum dos itens estudados.

Há outros clubes que mostraram considerável avanço, como nos casos de Avaí e Figueirense, que na pesquisa realizada em 2011 por Souza (2013), tiveram média entre 58% a 66% e em 2012 aumentaram essa média de 81% a 91% ficando próximo da adequação.

Os resultados indicam que é necessário mais atenção e responsabilidade por parte dos gestores esportivos catarinenses, para que não somente um ou dois clubes estejam próximos da conformidade, mas sim, todos os clubes catarinenses passem a cumprir as exigências estabelecidas pela Lei e façam-se referencia no cenário nacional.

Como recomendações a futuras pesquisas relacionadas a essa área, seguem algumas sugestões para trabalhos futuros: realizar um comparativo com o nível de adequação à legislação de outros ramos de atividades desportivas e; realizar uma análise entre todos os estados do Brasil, abordando os clubes profissionais de futebol de cada Estado.

REFERÊNCIAS

AVAI FUTEBOL CLUBE. **O clube:** títulos. Disponível em:< <http://avai.com.br/o-clube/titulos/>>. Acesso em: 29 set. 2013.

BRASIL. **LEI 6.354 de 02 de Setembro de 1976**. Relações de trabalho do atleta profissional de futebol e dá outras providências. Disponível em: <http://www.cbc.esp.br/stjd/Legislacao/lei_6354_76.pdf>. Acesso em: 17 out. 2013.

_____. **LEI 9.615 de 24 de Março de 1998**. Institui normas gerais sobre desporto e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19615consol.htm>. Acesso em: 10 out. 2013.

_____. **LEI 10.672 de 15 de Maio de 2003**. Altera dispositivos da Lei 9.615, de 24 de Março de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.672.htm>. Acesso em: 16 out. 2013.

_____. **LEI 12.395 de 16 de Março de 2011**. Altera as leis 9.615, de 24 de Março de 1998, que institui normas gerais sobre desporto, e 10.891, de 09 de Julho de 2004, que institui a Bolsa-Atleta; cria os Programas Atleta Pódio e Cidade Esportiva; Revoga a lei 6.354, de 02 de Setembro de 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112395.htm>. Acesso em: 15 out. 2013.

CLUBE ATLETICO HERMANN AICHINGER. **Nossa história**. Disponível em: <<http://www.atleticoha.com.br/historia.php>>. Acesso em: 15 out. 2013.

CLUBE ATLETICO METROPOLITANO. **História**. Disponível em: <<http://www.metropolitano.net/?pag=historia>>. Acesso em: 15 out. 2013.

CONFEDERAÇÃO BRASILEIRA DE FUTEBOL. **Competições**. Disponível em: <<http://www.cbf.com.br/Competicoes/>>. Acesso em: 29 set. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC ITG 2003**. Entidade Desportiva Profissional. Disponível em: <<http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=nbc-itg-2003>>. Acesso em: 30 set. 2013.

_____. **Resolução nº 1.005 de 04 de Setembro de 2004**. Aprova a NBC T 10.13. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1005.htm>. Acesso em: 30 set. 2013.

_____. **Resolução nº 1.429, de 25 de Janeiro de 2013**. Aprova a ITG 2003. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao-cfc-1429-2013.htm>>. Acesso em: 30 set. 2013.

CRICIUMA ESPORTE CLUBE. **Conquistas**. Disponível em: <<http://www.criciumaec.com.br/conquistas>>. Acesso em: 29 set. 2013.

FEDERAÇÃO CATARINENSE DE FUTEBOL. **História**. Disponível em: <<http://www.fcf.com.br/federacao/>>. Acesso em: 29 set. 2013.

FIGUEIRENSE FUTEBOL CLUBE. **História**. Disponível em: <<http://www.figueirense.com.br/o-clube/historia>>. Acesso em: 15 out. 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

JOINVILLE ESPORTE CLUBE. **História**. Disponível em: <<http://jec.com.br/historia/>>. Acesso em: 16 out. 2013.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/uparq/Normas_Brasileiras_de_Contabilidade.pdf>. Acesso em: 01 out. 2013.

_____. **NBC ITG 2003**. Entidade Desportiva Profissional. Disponível em: <<http://201.33.22.153/boletins/boletim410/itg2003.html>>. Acesso em: 27 out 2013.

_____. **NBC T 10.13**. Dos aspectos contábeis específicos em entidades desportivas profissionais. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/uparq/Normas_Brasileiras_de_Contabilidade.pdf>. Acesso em: 24. jun. 2012.

PRONI, Marcelo Weishaupt. **A metamorfose do futebol**. São Paulo: UNICAMP, 2000.
SOUZA, Rafael Jaime. **Demonstrações Contábeis de Clubes de Futebol do Brasil: uma análise da conformidade à legislação vigente** [trabalho de conclusão de curso]. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, Curso de Ciências Contábeis, Departamento de Ciências Contábeis; 2013.