



Revisão de Literatura: Estudos Contábeis no campo futebolístico brasileiro

Resumo

Este trabalho teve como objetivo verificar as características das publicações em periódicos nacionais voltadas à Contabilidade em Clubes de Futebol. Para isso, foi realizada uma revisão de literatura classificada como quali-quantitativa, bibliométrica e descritiva. A análise ocorreu nas 35 revistas eletrônicas listadas pela Associação Nacional de Programas de Pós Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT), ranqueadas de A2 a C pelo Qualis-CAPES. O período de análise se limitou às publicações realizadas nos anos de 2016 a maio de 2021, da qual se extraiu 30 artigos. Os resultados apontaram a Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade, a Revista de Contabilidade e Controladoria – RC&C, a Revista Evidenciação Contábil e a Revista Mineira de Contabilidade – RMC como sendo as mais relevantes. Desse grupo, destacou-se o artigo: *Disclosure* e materialidade: evidências nos ativos intangíveis dos clubes brasileiros de futebol, com 21 citações, ao passo que 10 autores se revelaram mais produtivos. As metodologias que mais se destacaram foram as quantitativas, descritivas e documentais. Além da palavra-chave clubes de futebol, os termos: evidenciação contábil, ativos intangíveis, auditoria e desempenho foram as mais utilizadas. Por fim, os achados sugerem um aumento de interesse de pesquisadores no estudo da temática, notadamente, no ano de 2016 e 2020, bem como se concluiu a necessidade de fomentar mais estudos nessa área.

Palavras-chave: Revisão de literatura; Contabilidade Societária; Clubes de futebol.

Linha Temática: Contabilidade financeira.



1 Introdução

É notório que o futebol é uma das modalidades esportivas mais conhecidas do mundo, principalmente, aqui no Brasil, onde é reconhecido como o esporte mais praticado pelo brasileiro (Pereira e Cajaiba, 2018). Sua força é tão nítida que deixou de ser apenas um entretenimento para se tornar um negócio que corresponde a parte da indústria global (Sakinc, Acikalin e Soyguden, 2017).

Para Dantas e Boente (2011), esse esporte é considerado como uma organização que possui diversas fontes de receitas como a bilheteria, a venda de direitos dos jogadores, venda de produtos licenciados, como também aluguel da arena esportiva para terceiros, entre outros. Sua inserção na economia é tão vívida que, no mundo, alguns times de futebol possuem ações listadas na bolsa de valores, como ocorre na Europa.

A transformação que ocorreu na indústria futebolística no século XXI, revolucionou a forma com que são geridas essas entidades esportivas, as quais passaram a possuir uma maior eficiência em sua administração, com a adoção de práticas do mundo empresarial, como governança corporativa, auditorias e estratégias administrativas. Essa mudança é nítida em clubes da Inglaterra, França, Itália e Portugal (Nakamura e Cerqueira, 2021).

De acordo com o Relatório de Impacto do Futebol Brasileiro (CBF, 2019), esse mercado movimentou um valor total de 52,9 bilhões de reais em 2018, o qual correspondeu a 0,72% do PIB brasileiro naquele ano, além de ter gerado aproximadamente 156 mil empregos. No Brasil, se tem registrados 874 clubes profissionais ativos, do total de 7.000 existentes e mais de 360 mil atletas registrados.

Nesse contexto, a contabilidade participa de forma ativa na gestão das entidades esportivas e, por essa razão, a presente pesquisa propôs o estudo bibliométrico de trabalhos mais recentes, para que se pudessem traçar os contornos atuais das publicações na área.

Do ponto de vista bibliométrico, Pereira e Cajaiba (2018) analisaram o perfil das produções científicas sobre agremiações desportivas de futebol profissional, em revistas e periódicos científicos nacionais da área de Ciências Contábeis, referenciados pelo Qualis-CAPES no período de 2012 a 2016, com amostra de 20 artigos.

Este aspecto leva ao seguinte problema de pesquisa: **Como se encontra as publicações na área de contabilidade sobre clubes de futebol**. Possuindo como objetivo o de analisar as características dos artigos publicados sobre agremiações desportivas de futebol em revistas e periódicos nacionais de Ciências Contábeis, referenciados pelo Qualis-CAPES, no período de 2016 a maio de 2021.

Para alcance do objetivo, buscou-se identificar autores mais prolíficos, revistas que mais publicaram, palavras-chave mais utilizadas, metodologias utilizadas, autores mais citados e ano de maior número de produções.

Pesquisas relacionadas aos clubes de futebol estão sendo cada vez mais discutidas no intuito de contribuir com a literatura contábil, com os demais usuários da informação e os próprios clubes de futebol. No entanto, percebe-se a necessidade de agregar à literatura contábil um olhar contributivo para evidenciar o perfil das publicações sobre o tema.

O trabalho está dividido em cinco seções, sendo esta uma seção introdutória onde foi apresentado o contexto da pesquisa, sua problemática, objetivo e a justificativa para realização do



estudo. A seção seguinte aborda o referencial teórico com os conceitos necessários para uma compreensão do objeto de estudo do trabalho. A terceira seção apresenta os passos metodológicos da pesquisa, cujos resultados são apresentados e discutidos na quarta seção. A quinta e última seção aborda as conclusões do estudo, suas contribuições, limitações e propostas para pesquisas futuras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Futebol como negócio

As transformações que as organizações esportivas sofreram com o passar dos anos mudaram a sua forma de gestão. O futebol tornou-se um forte influenciador da sociedade, gerando empregos e movimentando a economia (Silvestre, Pereira e El Khatib, 2016). O mercado futebolístico deixou de ser apenas um passatempo e tornou-se algo rentável, o que acarretou na necessidade de utilização de técnicas estratégicas e financeiras com o objetivo de maximização do lucro (Maia e Vasconcelos, 2016).

Para Sakinc, Acikalin e Soyguden (2017), a inclusão de ‘homens de negócios’, organizações, a própria mídia, investidores e clientes, como novos atores no meio futebolístico, fizeram com que a busca pelo desempenho financeiro acontecesse. Diversos autores corroboram com o entendimento ao considerar o futebol como uma indústria/negócio (Fernandes, 2000; Leoncini e Silva; 2005; Sakinc, Acikalin e Soyguden, 2017; Costa *et al*, 2018; Silva *et al*. 2019; Nakamura e Cerqueira, 2021).

Os clubes de futebol atravessaram um processo de modernização que os levou a um patamar mais alto e sério relacionado a sua gestão, sua participação econômica é cada vez mais significativa em diversos países. No cenário brasileiro, em 2011, as receitas desse mercado atingiram o montante de R\$ 2,7 bilhões de reais, já em 2012, os valores das marcas dos 17 clubes mais ricos giravam em torno de R\$ 5,38 bilhões (Silva *et al*. 2016).

Segundo o levantamento da Itaú BBA (2020), as principais fontes de recursos presentes em 27 times das séries “A” e “B” do Campeonato Brasileiro no ano de 2019, foram: direitos de TV com R\$ 2,413 milhões; publicidade com R\$ 673 milhões, vendas de atletas com R\$ 1,336 milhões, Bilheteria e Sócio torcedor com R\$ 855 milhões, com crescimento de 9%, em relação ao ano anterior.

A gestão esportiva passou a ter uma outra tarefa a cumprir, além da busca pelas conquistas esportivas por meio de investimentos altos em atletas e técnicos, viria a preocupação com o equilíbrio financeiro. A sustentabilidade dos clubes está sendo cada vez mais requisitada, sendo a estabilidade financeira primordial para o sucesso a longo prazo (Dantas, Macedo e Machado, 2016).

De acordo com Silvestre, Pereira e El Khatib (2016), as grandes movimentações financeiras atribuíram ao futebol uma maior importância econômica, os torcedores deixaram de ser os únicos interessados sobre a administração do clube. O governo, investidores e outros usuários da informação passaram a procurar dados financeiros e as Demonstrações Contábeis se tornaram o meio principal para a confecção da análise.

Essa necessidade de informação fez com que os clubes de futebol utilizassem a contabilidade, aliada às ferramentas de gestão, no processo de geração de informações para a tomada de decisão, refletindo assim a importância social e econômica do esporte (Bragato e Silva, 2020). Dessa forma, foram cravados dois objetivos: não perder os jogos e alavancar suas receitas, em vista de obter êxito tanto nos campeonatos quanto no desempenho financeiro.





Nesse sentido, Silva *et al.* (2019), colocam que os times devem adotar estratégias a fim de contribuir com o desempenho da entidade, sendo uma delas a consolidação da marca. Isso causaria um aumento das receitas por meio de parcerias, uma carta maior de patrocinadores, estímulo ofertado aos seus torcedores que investiriam ainda mais no seu time de coração, acarretando em um valor agregado a imagem da agremiação (Costa *et al.*, 2018).

Importa ressaltar ainda que os clubes brasileiros, em sua maioria, são enquadrados como organizações sem fins lucrativos, ou seja, são clubes no modelo associativo, mesmo havendo uma evolução nas práticas gerenciais, principalmente nos últimos anos. As receitas dos clubes são principalmente relacionadas com as atividades esportivas profissionais, como por exemplo, direitos de transmissão dos jogos em diferentes campeonatos, bilheteria dos jogos, programa de sócio torcedor, patrocínios e venda de atletas e patrocínios. Sendo de extrema importância aliar a prática contábil com a gestão para obter o equacionamento financeiro (Nakamura e Cerqueira, 2021).

2.2 Regulamentação sobre Futebol no Brasil

A regulamentação das entidades desportivas no Brasil passou por uma série de mudanças ao longo dos anos. A primeira norma nesse sentido foi o Decreto-Lei nº 3.199 de 14 de abril de 1941, que instituiu o Conselho Nacional de Desportos a fim de orientar, fiscalizar e incentivar a prática esportiva no país, como também proibia a obtenção de lucros por parte das entidades (Buesa e Araújo, 2012).

Todavia, apenas em 1993, com o advento da Lei nº 8.672, popularmente conhecida como Lei Zico, houve a possibilidade das entidades desportivas se tornarem entidades com fins lucrativos, o que demonstrou o intuito do governo em transformar os clubes em empresas. Posteriormente com a Lei nº 9.615/1998 (Lei Pelé), houve a obrigatoriedade dos clubes se transformarem em sociedades civis (Silvestre, Pereira e El Khatib, 2016). Essa mudança refletiu na forma como essas organizações se portariam diante da sociedade, gerando uma necessidade de um tratamento contábil diferente (Galvão e Dornelas, 2017).

Com isso, ocorreu uma transformação no processo de contabilização, especificamente na composição da receita. Com o passar dos anos, existiram alterações em dispositivos da Lei em comento por meio da Lei nº 9.981/2000, Lei nº 10.671/2003 (Estatuto do Torcedor) e a Lei nº 10.672/2003 (Paton *et al.*, 2013). Essa última foi responsável por tornar facultativo a escolha de modalidade jurídica dos clubes de futebol, bem como tornou obrigatório a elaboração e publicação das Demonstrações Contábeis (DC's) na forma definida pela Lei nº 6.404/76, depois de auditadas por auditoria independente.

Segundo Silvestre, Pereira e El Khatib (2016), a Lei 12.395/2011 veio consolidar a necessidade de auditoria independente sob as DC's dos clubes, os quais só poderiam obter financiamento oriundos de recursos públicos ou participação em programas de recuperação econômico-financeiros se, publicassem suas demonstrações com os respectivos relatórios de auditoria.

Recentemente, em 2015, houve a criação da Lei 13.155, a qual, além de estabelecer princípios e práticas para a responsabilidade fiscal e financeira e de gestão transparente e democrática, criou o Programa de Modernização da Gestão e de Responsabilidade Fiscal do Futebol Brasileiro, denominado PROFUT, revelando a preocupação do Estado sobre esse tema.

Segundo Marotz, Marqueza e Diehl (2020), a referida lei gerou uma probabilidade de melhoria na gestão dos clubes ao garantir diversos benefícios as entidades que aderirem ao



Programa, como o parcelamento de seus débitos juntos a órgãos públicos e a liberação de recursos para investimentos, desde que exista o detalhamento na publicação das DCs.

Além das exigências legais impostas a essas entidades, ficou evidente a necessidade de normas contábeis, a fim de orientar o processo de contabilização dos fatos relativos às transações nessas entidades, o que destacou o papel principal da Contabilidade, o de gerar informações úteis aos seus usuários.

Por essa razão, por meio da Resolução CFC nº 1.429/2013, foi aprovada a Interpretação Técnica Geral 2003, a qual estabeleceu critérios e procedimentos específicos de avaliação, registros contábeis e estruturação das DC's (Bragato e Silva, 2020).

Por fim, torna-se importante ressaltar que a contabilidade e sua prática desempenham um papel importantíssimo no desenvolvimento econômico e na gestão das entidades (Gordon, 2019). Ainda de acordo com o *Professional Accountancy Organization* (2014), o papel dessa ciência está atrelado a eficácia nas organizações, aprimorando a qualidade da gestão financeira e divulgação, como também auxiliando no desenvolvimento econômico. Por essa razão, é possível compreender que o bom desempenho das entidades esportivas não é apenas devido a uma boa gestão, mas a existência de uma contabilidade primorosa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo possui interesse em analisar como se encontram os últimos trabalhos brasileiros sobre a contabilidade em clubes de futebol, identificando os avanços e possíveis tendências nessa linha de pesquisa.

Quanto a abordagem, é possível classificar como quali-quantitativo, qualitativa por permitir investigar, observar e interpretar os resultados encontrados na literatura acerca do assunto discutido no estudo (Oliveira, Strassburg e Piffer, 2017), possibilitando uma compreensão do cenário de forma holística (Martins e Theóphilo, 2016). E quantitativa por empregar o uso da quantificação, tanto na coleta das informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples até as mais complexas (Richardson, 1989).

Em relação ao seu objetivo, como descritivo, por apresentar atributos da população ou fenômeno que está sendo estudado, se utilizando de técnicas padronizadas para a realização da coleta de dados (Prodanov e Freitas, 2013). No que diz respeito aos procedimentos, é uma pesquisa bibliográfica por possui a finalidade de identificar os estudos anteriores sobre o que se estuda, visando explicar e discutir o assunto com base em referências publicadas em periódicos (Martins e Theóphilo, 2016), sendo utilizada, para análise de dados, a forma bibliométrica, a qual consiste em um mapeamento dos autores, periódicos e palavras-chave mais citados sobre o tema em questão (Vaz, Zarelli e Maldonado, 2015).

A amostra da presente pesquisa abarca os artigos publicados nos principais periódicos nacionais que possuem estratificação Qualis CAPES entre A1 e C, publicados nos anos de 2016 a 2021, de modo que o período analisado é recente e permite a atualização da observação feita por Cajaiba e Pereira (2018), os quais analisaram a produção científica sobre o tema entre os anos de 2012 a 2016.

Para tanto, foram selecionadas, por meio eletrônico, revistas de contabilidade editadas no Brasil que foram divulgadas no sítio da Associação Nacional de Programas de Pós Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT). O referido site conta com 35 periódicos classificados entre A1 até C. A escolha do Qualis se deu ao seu grande reconhecimento e uso nas pesquisas no Brasil.



Dessa população, foi utilizado a ferramenta de busca pelas seguintes palavras chave: “Futebol”, “Clubes de Futebol”, “Esportivo” e suas respectivas traduções para a língua inglesa, oportunidade em que foi possível constatar que, dentro das 35 revistas eletrônicas avaliadas, 11 não apresentaram resultados para a busca, 5 possuíam apenas trabalhos antes do ano de 2016, uma se encontrava com o sistema inoperante, restando para a amostra 19 revistas, das quais foram extraídos 41 artigos que foram alinhados com o tema para realização da análise bibliométrica.

Destaca-se que, para a análise das palavras chave dos estudos, construiu-se uma nuvem de palavras, por permitir uma observação de quais são as palavras mais utilizadas pelos autores (Almeida *et al*, 2017). Sua elaboração se deu por intermédio do site eletrônico *Wordart*.

A partir desse procedimento, foi possível classificar os trabalhos pela relevância dos periódicos, grau de reconhecimento científico dos artigos, grau de relevância dos autores e as palavras-chaves mais utilizadas, as quais foram ordenadas em planilha do Excel.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADO

Nesta seção, evidenciam-se os achados da análise bibliométrica, subdividindo-os em características bibliométricas dos periódicos, artigos, atributos metodológicos, palavras-chave de maior destaque e, por fim, as particularidades dos autores.

4.1 Características bibliométricas dos periódicos e dos artigos

Para a análise do presente trabalho, na Tabela 1, é evidenciado a quantidade de artigos publicados nos anos de 2016 até maio de 2021 nos períodos indicados alhures.

Tabela 1. lista de periódicos e quantidade de artigos

Periódicos	Publicações depois de 2016	Qualis/CAPES
Brazilian Business Review – BBR	4	A2
Contabilidade Vista & Revista	2	A2
Revista Contemporânea de Contabilidade – RCC	2	A2
Revista de Contabilidade e Organizações – RCO	1	A2
Revista Universo Contábil	1	A2
Contabilidade, Gestão e Governança – CGG	2	B1
Revista Enfoque: Reflexão Contábil	3	B1
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis	2	B2
Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade	2	B2
Sociedade, Contabilidade e Gestão	1	B2
Revista de Administração, Contabilidade e Economia – RACE	3	B3
Revista de Administração, Contabilidade e Economia da FUNDACE – RACEF	1	B3
Revista de Contabilidade e Controladoria – RC&C	3	B3
Revista Evidenciação Contábil	4	B3
Revista Mineira de Contabilidade – RMC	4	B3
Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis – Sinergia	1	B4
Revista de Informação Contábil – RIC	2	B5



Revista Brasileira de Contabilidade – RBC

2

C

Total de publicações

40

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Por sua vez, na tabela 2, é possível verificar as quantidades de artigos estudados, segregados por ano, bem como suas respectivas revistas.

Tabela 2. Artigos de Contabilidade em clubes de futebol entre 2016 a 2021

Periódicos	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Total
Contabilidade Vista & Revista	2						2
Revista Contemporânea de Contabilidade – RCC		1			1		2
Revista Universo Contábil		1					1
Contabilidade, Gestão e Governança – CGG				1			1
Revista Enfoque: Reflexão Contábil		1				1	2
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis						2	2
Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade	2	1					3
Revista de Administração, Contabilidade e Economia – RACE	1			1			2
Revista de Administração, Contabilidade e Economia da FUNDACE – RACEF					1		1
Revista de Contabilidade e Controladoria – RC&C	2					1	3
Revista Evidenciação Contábil				2	1		3
Revista Mineira de Contabilidade – RMC		1			2		3
Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis – Sinergia			1				1
Revista de Informação Contábil – RIC			1		1		2
Revista Brasileira de Contabilidade – RBC			1		1		2
Média de publicações por periódico							30

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

É possível observar que entre o período analisado, 2016 a 2021, foram publicados 30 artigos que versam sobre contabilidade em clubes de futebol. Os anos que obtiveram uma maior publicação foram os de 2016 e 2020, ambos com 6 publicações cada, ao passo que o ano que teve a menor publicação foi o de 2018, com apenas 3 publicações. A média de publicações entre os periódicos são de 2 artigos.

É possível notar ainda que, dos 30 artigos presentes na amostra, 84% dos estudos estão publicados em revistas de qualificação entre A2 e B3, tendo uma maior predominância em revistas no Qualis B3, com 12 artigos dispostos em 5 revistas eletrônicas. Os demais estão ligados da seguinte maneira: 5 artigos a A2; 3 a B1; 5 a B2. Esse resultado evidencia um interesse mais visível por parte das revistas tidas como mais relevantes sobre o tema estudado, o que corrobora com o estudo de Cajaiba e Pereira (2018), o qual apresentou a concentração de publicações em revistas de Qualis A2 a B3, com exceção do Qualis B2, devido a inexistência de publicações na época analisada pelos autores, conforme Tabela 3.

Tabela 3. Frequência de Qualis X Periódicos

Qualis	Quantidade de periódicos	Quantidade de publicações	Frequência relativa	Média de publicações



A2	3	5	17%	1,67
B1	2	3	10%	1,5
B2	2	5	17%	2,5
B3	5	12	40%	2,4
B4	1	1	3%	1
B5	1	2	7%	2
C	1	2	7%	2

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Observa-se ainda que, em relação ao quantitativo de periódicos por Qualis/Capes, apenas 5 foram publicados em periódicos classificados como A2, dessa forma, a realização de uma análise comparativa das médias de publicação foi realizada. Conforme a Tabela 3, a maior relação de Qualis/Capes por quantidade de publicação foi obtida por periódicos qualificados no estrato B2 e B3, com uma média acima de 2,4 de artigos por periódico analisado. Esse resultado permite inferir que, para os estratos averiguados, a qualidade da publicação sobre clubes de futebol em contabilidade, para essa amostra, pode ser considerada como de média, sugerindo assim que, mesmo com a baixa frequência de publicação, trabalhos na área estão ganhando espaço.

4.2 Características bibliométricas dos autores

Dos 71 autores presentes na amostra, os mais produtivos foram: Ahmed Sameer El Khatib, Carlos Alberto Diehl, Luiz Henrique Figueira Marquezan, Marcelo Alvaro da Silva Macedo, Marke Geisy da Silva Dantas, Nadielli Maria dos Santos Galvão, Paulo Roberto da Cunha, Ronan Reis Marçal, Thais Azzolini Piva e Vera Maria Rodrigues Ponte que produziram 2 artigos, cada um, enquanto que os demais (61) produziram apenas 1 único artigo de acordo com os parâmetros do presente estudo.

É possível observar ainda que, dos 30 artigos analisados, dois deles possuía apenas um autor, treze possuíam dois autores e dez artigos possuíam três autores, o que revela que 76% da amostra possui autoria tripla ou dupla. Portanto, ressalta-se uma menor produção individual ou em grupos com quantidades maiores de integrantes, conforme Tabela 4.

Tabela 4. Quantidade de autores por artigo

Quantidade de autores	Quantidade de artigos	Frequência relativa
1	2	7%
2	13	43%
3	10	33%
4	3	10%
5	2	7%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Os resultados obtidos no estudo corroboram em parte com os de Cajaiba e Pereira (2018), em que os autores identificaram que nos artigos analisados a relação de parceria sobressai à produção individual, destacando-se parcerias entre dois ou três autores. Entretanto, houve uma mudança no que se refere a quantidade de artigos feitos individualmente, que no estudo anterior, não houve nenhum resultado.

Os resultados encontrados para a frequência de publicação por gênero estão apresentados na Tabela 5.

Tabela 5. Gênero dos autores





Gênero	Frequência	Frequência Relativa
Feminino	23	32%
Masculino	48	68%
Total	71	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Segundo os dados da Tabela 5, 68% dos estudos sobre contabilidade em clubes de futebol originam-se de autores do gênero masculino, enquanto que apenas 32% são do gênero feminino.

4.3 CARCATERÍSTICAS METODOLÓGICAS E DAS PALAVRAS-CHAVE

Quanto à análise dos dados, também se atentou a metodologia empregada, para tanto foram verificadas as seguintes classificações: quanto aos objetivos, à abordagem utilizada e os procedimentos metodológicos usados, de acordo com a Tabela 6.

Tabela 6. Características metodológicas da amostra

	Classificação	Quantidade de artigos	Frequência Relativa
objetivos	Exploratória	5	17%
	Descritiva	18	60%
	Exploratória-Descritiva	2	7%
	Explicativa	5	17%
Abordagem	Quantitativo	16	53%
	Qualitativo	9	30%
	Quali-Quantitativo	5	17%
Procedimento	Documental	18	60%
	Levantamento	5	17%
	Bibliográfico	6	20%
	Bibliométrico	1	3%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Quanto aos objetivos, o quadro acima mostra que 18 publicações adotaram a pesquisa descritiva, representando 60% do total da amostra. Quanto à abordagem, nota-se que as pesquisas de natureza quantitativa representam 53% e as de natureza qualitativa, 30%, já as quali-quantitativas apresentaram-se com 17%. Em relação à estratégia de pesquisa, o predomínio é a pesquisa documental, presente em 60% da amostra. Os resultados se assemelham aos de Pereira e Cajaiba (2018).

Além da análise da metodologia, foi confeccionada uma nuvem das palavras-chave utilizadas nos artigos. Para Vilela, Ribeiro e Batista (2018), o uso desse método é uma técnica que facilita e dá destaque a visualização das repetições do conjunto de palavras, evidenciando sua frequência. O compilado presente na Figura 1, ilustra os padrões de palavras utilizadas em pesquisas sobre Contabilidade em clubes de futebol.



2017	Relação entre o desempenho econômico-financeiro e o relatório de auditoria dos clubes de futebol brasileiros	6
2016	Julgamento dos auditores independentes sobre o ativo intangível: um estudo sobre a qualidade da auditoria em clubes de futebol do Brasil	5
2017	Análise de desempenho na geração de benefícios econômicos dos clubes de futebol brasileiros: o uso do atleta como recurso estratégico e ativo intangível	5
2017	Nível de evidenciação das demonstrações contábeis dos clubes brasileiros de futebol	5
2018	Teste de recuperabilidade aplicado aos ativos atletas no futebol	3
2019	A influência dos fatores financeiros e esportivos sobre o valor dos clubes de futebol brasileiros	2
2017	Alta especificidade de ativos na avaliação dos custos de transação: o caso da arena do grêmio	2
2019	Associação entre o nível de evidenciação dos ativos intangíveis e o desempenho econômico-financeiro dos clubes de futebol brasileiros	1
2018	Evidenciação contábil nas entidades desportivas: um estudo da aplicação da ITG 2.003/2013 nos clubes de futebol do rio de janeiro no ano de 2015	1
2016	Mudanças e propostas previstas no relatório da administração: uma análise sobre as ocorrências em períodos subsequentes	1

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Desses estudos, os 3 artigos que mais apresentaram citações foram publicados nos anos de 2016 e 2017, ao passo que apenas um, publicado em 2020, possui citações.

4.5 Enfoques temáticos da amostragem

Sobre os enfoques temáticos, optou-se pela realização de agrupamento dos estudos por tema ou áreas correlatas, no caso das pesquisas sem abordagem específica. Por meio dessa análise, foi possível encontrar 3 temáticas centrais, sendo a relacionada com evidenciação contábil a que contém maior parcela de artigos, em seguida vem a temática sobre desempenho das organizações futebolísticas e, por fim, a de auditoria. Do total da amostra, 2 artigos não se encaixavam em abordagem específica, razão pela qual foram classificados no tópico “outros”.

Tabela 8. Quantidade de artigos por temas

Temas	2016
Evidenciação Contábil	14
Gestão	10
Auditoria	4
Outros	2
Total	30

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Os estudos que compõem o grupo de afinidade dos artigos da amostra que se relacionam a *disclosure*, em sua grande maioria, procuraram investigar, examinar, ou identificar determinantes que influenciam os níveis e formas de evidenciação. Por exemplo, o estudo de Maia e Vasconcelos (2016), investigou os padrões de evidenciação dos ativos intangíveis fazendo um comparativo entre os clubes de futebol brasileiro e os europeus, encontrando como resultado diferenças estatisticamente significantes quanto ao perfil desses ativos. Esse foi a única pesquisa nesse sentido, o que demonstra uma ausência de estudos comparativos entre clubes nacionais e de outros países.



Outros estudos como os de Silva e Freire (2019), Pacheco e Souza (2019), Umbelino *et al.* (2019) e Piva, Marques e Macedo (2021), interligaram o nível de divulgação contábil e o desempenho dos clubes. Nessa linha, restou constatado um nível médio de divulgação, uma vez que nenhum dos clubes analisados cumpriram com a totalidade das regras de reconhecimento, mensuração e evidenciação contábil.

Dos 10 artigos que se relacionam com desempenho dos clubes esportivos e a sua gestão, destacam-se o de Nascimento, Dantas e Azevedo (2019) e Galeazzi Neto, Altoé e Suave (2020) que utilizaram variáveis financeiras e a situação econômico-financeira dos clubes para verificar o seu desempenho.

Por sua vez, pesquisas como a de Dantas, Macedo e Machado (2016) e Martins *et al.* (2017), relacionaram, respectivamente, o nível de eficiência de custos, presença de custos de transação e seu impacto no desempenho das entidades esportivas, sendo possível perceber uma associação de fatores econômicos ao desempenho esportivo, forma de gestão empregada e a governança das entidades.

Já sobre a auditoria, Silvestre, Pereira, El Khatib (2016) e Assis e Santos (2021), verificaram os relatórios de auditoria (RAI) de clubes brasileiros, os resultados dos estudos apontaram a existência de RAI modificados, além de serem apresentados na maioria das vezes com ressalvas relacionadas ao ativo (principalmente sobre provisões, imobilizado e intangíveis), além de não possuir correções dos tópicos levantados pelos auditores de um exercício para o outro, resultando em opiniões modificadas semelhantes.

Por fim, dentre os últimos dois estudos classificados como “outros”, tem-se o de Pereira e Cajaiba (2018), o qual realizou uma revisão da literatura sobre o tema no período de 2012 a 2016, e o estudo de Piva e Santos (2020) que buscou relacionar a quantidade de seguidores nas redes sociais (*Facebook, Instagram, Twitter e Youtube*) dos clubes e a captação de recursos de patrocínio e publicidade.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse estudo teve como objetivo analisar as características dos artigos publicados sobre agremiações desportivas de futebol em revistas e periódicos nacionais de Ciências Contábeis, referenciados pelo Qualis-CAPES, durante o período de 2016 a maio de 2021. A abordagem metodológica escolhida para esta pesquisa foi a revisão da literatura, mediante a segregação de artigos por suas linhas de pesquisa.

Ademais, considerando que o Futebol é uma prática desportiva popular e que os clubes fazem parte de uma indústria relevante na economia, constatou-se ainda uma pequena quantidade de pesquisas dado a relevância do tema. Porém, foi possível observar um aumento de dez artigos em relação ao estudo de Pereira e Cajaiba (2018), o que representa 50% em relação ao estudo anterior.

As publicações foram mais intensas nos anos de 2016 e 2020, com 7 publicações em cada ano. Mas, ainda assim, é possível observar que é uma parcela mínima se comparado ao que é publicado anualmente por estes periódicos, que são classificados como os melhores em nível nacional.

No que tange os periódicos, quatro revistas detiveram o maior número de publicações, que foram: a Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade; a Revista de Contabilidade e Controladoria – RC&C; a Revista Evidenciação Contábil e a Revista Mineira de Contabilidade – RMC, com três artigos cada, o que representa 40% do total de trabalhos publicados na área.

Quanto à temática abordada, destacam-se a análise do nível de divulgação e desempenho





das entidades como os temas que receberam maior atenção nas publicações. Algumas temáticas foram abordadas uma única vez, como foi o caso da Eficiência dos custos operacionais feita por Dantas, Macedo e Machado em 2016; o estudo do conteúdo dos relatórios de auditoria independente (RAI) por Silvestre, Pereira e El Khatib (2016); e a Estrutura de capital, abordada por Marçal, Rengel e Monteiro (2021), sugerindo a necessidade de novas pesquisas que completem esses trabalhos.

Portanto, ficou evidente por meio das informações trazidas nesse estudo que existe uma necessidade crescente de se aprofundar e acrescentar conhecimento na área, razão pela qual se sugere que nos próximos anos uma nova revisão de literatura possa ser realizada, a fim de comparar e contribuir com esse referido estudo, sendo ainda sugerido realizar a análise utilizando periódicos internacionais.

REFERÊNCIAS

- African Development Bank, Asian Development Bank, Inter-American Development Bank, World Bank Group, & International Federation of Accountants. (2014). PAO Global Development Report: MOSAIC – The Memorandum of Understanding to Strengthen Accountancy and Improve Collaboration. Recuperado de <https://www.adb.org/publications/pao-global-development-report>
- Almeida, L. F. de C.; Machado, M. R. R; Machado, L. de. S; Zanolla, E. (2017). Análise bibliométrica da produção científica brasileira em contabilidade tributária. *ConTexto*, Porto Alegre, v. 17, n. 35, p. 36-54, jan./abr. 2017. ISSN (Online): 2175-8751
- Assis, R., & Santos, A. (2021). Análise dos relatórios de auditoria dos clubes brasileiros. *REVISTA DE CONTABILIDADE DO MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UERJ*, 25(2). Recuperado junho 29, 2021, de <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/UERJ/article/view/3563/2753>
- Brasil, Decreto-Lei nº 3.199, de 14 de abril de 1941. Estabelece as bases de organização dos desportos em todo o país. Recuperado de: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1940-1949/decreto-lei-3199-14-abril-1941-413238-publicacaooriginal-1-pe.html>
- Brasil, Lei nº 10.672, de 15 de maio de 2003. Altera dispositivos da Lei no 9.615, de 24 de março de 1998, e dá outras providências. Recuperado de: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.672.htm
- Brasil, 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. Recuperado de: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113155.htm
- Bragato, C., & da Silva, M. (2020). Teste de Recuperabilidade de Atletas Profissionais: evidência nos clubes brasileiros de futebol da Série A. *Revista Brasileira De Contabilidade*, (243), 62-75. doi:10.17648/rbc.v0i243.1867
- Buesa, N. Y., Araújo, S. F. de. (2012). Contabilidade Esportiva: A Adoção da Resolução n.º 1.005 / 2004 nos Clubes Paulistas de Futebol Profissional. *Revista Eletrônica Gestão e Negócios*, v. 3, n. 1, p. 1-24.
- Confederação Brasileira de Futebol. (2019). Relatório de impacto do futebol Brasileiro. *EY – Building a better working world*. Recuperado de: <https://rvsoccer.com.br/wp-content/uploads/2021/04/Impacto-do-Futebol-Brasileiro.pdf>
- Costa, M. F. D., Costa, C. E., Angelo, C. F. D., & Moraes, W. F. A. D. (2018). Perceived



- competitive advantage of soccer clubs: a study based on the resource-based view. *RAUSP Management Journal*, 53(1), 23-34. Recuperado de: <https://www.revistas.usp.br/rmj/article/view/147349/140900>
- Dantas, M. G. S., & Boente, D. R. (2011). A eficiência financeira e esportiva dos maiores clubes de futebol europeus utilizando a Análise Envoltória de Dados. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 5(13), 75-90.
- Dantas, M. G. da S., Macedo, M. A. da S., & Machado, M. A. V. (2016). Eficiência dos Custos Operacionais dos Clubes de Futebol do Brasil. *Contabilidade Vista & Revista*, 27(2), 23-47. Recuperado de <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/3322>
- Fernandes, L. F. F. (2000) A gestão dos clubes de futebol como clube empresa: estratégias de negócio. Dissertação. UFRGS. Recuperado de: <http://hdl.handle.net/10183/2832>.
- Galeazzi Neto, J., Altoé, S., & Suave, R. (2020). ANÁLISE FINANCEIRA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SÃO PAULO FUTEBOL CLUBE. *Revista de Informação Contábil*, 13(2), 1-17. doi:<https://doi.org/10.34629/ric.v13i2.1-17>
- Galvão, N. M. D. S., & Dornelas, J. S. (2017). Análise de Desempenho na Geração de Benefícios Econômicos dos Clubes de Futebol Brasileiros: O Uso do Atleta como Recurso Estratégico e Ativo Intangível. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 14(32), 21-47.
- Gordon, E. A. (2019). Avanços e oportunidades na pesquisa contábil internacional. *Revista Contabilidade & Finanças*, 30(79), 9-13. <https://doi.org/10.1590/1808-057x201990290>
- ITAÚ BBA. Análise Econômico-Financeira dos Clubes de Futebol Brasileiros, 2020. Recuperado de: <https://static.poder360.com.br/2020/07/Analise-dos-Clubos-Brasileiros-de-Futebol-2020-ItauBBA.pdf>.
- Lemos Umbelino, W., Barroso Silva, R., Rodrigues Ponte, V. M., & Chagas Lima, M. (2019). Disclosure em Clubes de Futebol: Estudo sobre os Reflexos da Lei do PROFUT. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 7(1), 112–132. <https://doi.org/10.22478/ufpb.2318-1001.2019v7n1.38074>
- Leoncini, M. P; Silva, M. T. da. (2005). Entendendo o futebol como um negócio: um estudo exploratório. *Gestão & Produção*. 12 (1). DOI:<https://doi.org/10.1590/S0104-530X2005000100003>
- Maia, A. B. G. R., & Vasconcelos, A. C. de. (2016). DISCLOSURE DE ATIVOS INTANGÍVEIS DOS CLUBES DE FUTEBOL BRASILEIROS E EUROPEUS. *Contabilidade Vista & Revista*, 27(3), 1-31. Recuperado de <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/2180>
- MARÇAL, R. R.; RENGEL, R.; MONTEIRO, J. J. Influência da estrutura de capital na venda de direitos econômicos de atletas e na receita de bilheteria em clubes de futebol do Brasil. *Enfoque: Reflexão Contábil*, v. 40, n. 2, p. 99-113, 10 mar. 2021.
- Martins, G. de A e Theóphilo, C. R. (2016). Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas. 3 ed. São Paulo: ATLAS.
- Martins, V., Marquezan, L., Diehl, C., & Flores, J. (2017). ALTA ESPECIFICIDADE DE ATIVOS NA AVALIAÇÃO DOS CUSTOS DE TRANSAÇÃO: O CASO DA ARENA DO GRÊMIO. *Revista Universo Contábil*, 13(2), 130-148. Recuperado de <https://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/5767>
- Marotz, D. P., Marquezan, L. H. F., & Diehl, C. A. (2020). Clubes de futebol: relações entre investimento, desempenho e adesão ao PROFUT. *Revista Contemporânea De Contabilidade*, 17(43), 3-18. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2020v17n43p3>



- Nascimento, C. L. D. do, Dantas, M. G. da S., & Azevedo, Y. G. P. (2019). A Influência dos Fatores Financeiros e Esportivos Sobre o Valor dos Clubes de Futebol Brasileiros. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 7(1), 94–111. <https://doi.org/10.22478/ufpb.2318-1001.0v0n0.37890>
- Nakamura, W. T.; Cerqueira, S. de. A. (2021). A Nova Era do Futebol Brasileiro e Clubes Geridos como Negócio. *Revista de Administração Contemporânea*. 25(4). DOI: <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2021210055.en>
- Oliveira NM, Strassburg U & Piffer M. (2017) Técnicas de pesquisa qualitativa: uma abordagem conceitual. *UNIOESTE/MCR*. V:17(32): 87-110.
- OGAWA, F. S.; YAMAKI, C. M.; CARVALHO, F. B. G.; PATON, C. (2013) Contabilidade e agremiações esportivas de futebol profissional: uma análise da publicação científica contábil em periódicos Qualis no período de 2004 a 2013. In: 5º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade. Florianópolis. Anais, p. 1-16.
- Pacheco, J., & Souza, M. M. de. (2019). Associação entre o nível de evidenciação dos ativos intangíveis e o desempenho econômico-financeiro dos clubes de futebol brasileiros. *RACE - Revista De Administração, Contabilidade E Economia*, 18(3), 447–474. <https://doi.org/10.18593/race.19060>
- Pereira, E., & Cajaiba, K. (2018). Análise bibliométrica da produção científica nacional sobre agremiações esportivas de futebol profissional, em periódicos de ciências contábeis, entre 2012 e 2016. *Revista de Informação Contábil*, 12(1), 52-76. doi:<https://doi.org/10.34629/ric.v12i1.52-76>
- Piva, T., Marques, J., & Macedo, M. (2021). Relação entre o nível de evidenciação contábil dos clubes brasileiros de futebol e os desempenhos financeiro e esportivo. *REVISTA DE CONTABILIDADE DO MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UERJ*, 25(2). Recuperado junho 29, 2021, de <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/UERJ/article/view/3474/2748>
- Piva, T. A., & Santos, O. M. dos. (2020). Receitas de patrocínio e publicidade nos clubes de futebol: uma análise sob a ótica das redes sociais. *Revista Mineira De Contabilidade*, 21(2), 33–44. <https://doi.org/10.51320/rmc.v21i2.1091>
- Prodanov, Cleber Cristiano; Freitas, Ernani Cesar de. (2013) E-book: Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. – 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013.
- Richardson, Roberto Jarry. (1989). Pesquisa social: métodos e técnicas. São Paulo: Atlas.
- Sakinc, I., Acikalin, S., & Soyguden, A. (2017). Evaluation of the Relationship between Financial Performance and Sport Success in European Football. *Journal of Physical Education and Sport*, 17, 16.
- Silva, N., & Freire, F. (2019). Mandatory Disclosure Level, Sports and Financial Performance of Brazilian Soccer Clubs. *Contabilidade Gestão e Governança*, 22(3), 334-351. doi: http://dx.doi.org/10.51341/1984-3925_2019v22n3a2
- Silva, R., Moreira, F., Firmino, J., Miranda, J., & Silva, J. (2016). JULGAMENTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE O ATIVO INTANGÍVEL: UM ESTUDO SOBRE A QUALIDADE DA AUDITORIA EM CLUBES DE FUTEBOL DO BRASIL. *Revista Contabilidade e Controladoria*, 8(3). doi:<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v8i3.39449>
- Silva, T. B. de J; Rengel, R; Sousa, A. M. de; Lavarda, C. E. F. (2019). Contabilidade Futebol Clube: Uma Revisão da Literatura Contábil sobre Clubes de Futebol. *Sport, Leisure and Tourism Review – PODIUM*. v. 8, n. 3. DOI: <https://doi.org/10.5585/podium.v8i3.14336>.



- Silvestre, A., Pereira, F., & El Khatib, A. (2016). AUDITORIA INDEPENDENTE: UM ESTUDO SOBRE O CONTEÚDO DOS RELATÓRIOS DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DOS CLUBES DE FUTEBOL BRASILEIROS. *Revista Contabilidade e Controladoria*, 8(2). doi:<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v8i2.41270>
- Vaz, C. R., Zarelli, P. R., & Maldonado, M. U. (2016). Contabilidade e o Capital Intelectual: uma revisão de literatura para compreender sua relação. *Revista Contemporânea De Contabilidade*, 12(26), 51-72. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2015v12n26p51>
- Vilela, R. B., Ribeiro, A., & Batista, N. A. (2018). Os desafios do mestrado profissional em ensino na saúde: uso da nuvem de palavras no apoio à pesquisa qualitativa. *Atas - Investigação Qualitativa em Saúde*. v. 2, 652-659.