

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC**

**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**NELSON MANUEL VIEIRA**

**NBC ITG 2003: UM ESTUDO SOBRE A EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES  
RELACIONADAS A ATLETAS NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DOS  
GRANDES CLUBES DO RIO GRANDE DOSUL**

**CRICIÚMA**

**2018**

**NELSON MANUEL VIEIRA**

**NBC ITG 2003: UM ESTUDO SOBRE A EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES  
RELACIONADAS A ATLETAS NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DOS  
GRANDES CLUBES DO RIO GRANDE DO SUL**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Me. Silvio Parodi Oliveira Camilo

**CRICIÚMA**

**2018**

**NELSON MANUEL VIEIRA**

**NBC ITG 2003: UM ESTUDO SOBRE A EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES  
RELACIONADAS A ATLETAS NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DOS  
GRANDES CLUBES DO RIO GRANDE DO SUL**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Financeira.

Criciúma, 06 de dezembro de 2018.

**BANCA EXAMINADORA**

Prof. Silvio Parodi Oliveira Camilo – Doutor - (Unesc) - Orientador

Prof. Valcir Mantovani - Especialista - (Unesc)

Prof. Everton Perin - Especialista - (Unesc)

**Dedico este trabalho aos meus pais que tanto lutaram para que o sonho da formação se tornasse realidade.**

## **AGRADECIMENTOS**

Os meus agradecimentos primeiro a Deus todo poderoso que me deu forças e me sustentou ao longo desta caminhada. Agradecer também aos meus pais que estão em Angola sempre lutando por mim em oração para que tudo desse certo.

Agradecer a todos os meus colegas angolanos que me ajudaram nos momentos difíceis na minha estadia no Brasil, também aos colegas brasileiros da turma que ajudaram direta e indiretamente na sala de aula a chegar até aqui.

O outro agradecimento especial vai o pessoal da Força Jovem Universal que é a minha família da fé que com eles vive momentos fantásticos na presença de Deus, e os membros e obreiros da Igreja Universal do Reino de Deus que estiveram comigo neste 4 anos e meio. Os meus agradecimentos a todos.

**“A oportunidade, ela não bate em sua porta. E preciso se dedicar e se esforçar porque ela chega no seu colo. ”**

**Tite – Técnico da Seleção Brasileira**

# **NBC ITG 2003: UM ESTUDO SOBRE A EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES RELACIONADAS A ATLETAS NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DOS GRANDES CLUBES DO RIO GRANDE DO SUL**

**Nelson Manuel Vieira<sup>1</sup>**

**Silvio Parodi Oliveira Camilo<sup>2</sup>**

## **RESUMO:**

Este estudo tem como tema a norma brasileira de contabilidade NBC ITG 2003 que especifica os processos de avaliação, registro e estruturação das demonstrações contábeis em entidades profissionais de entidades desportivas que regularizou o registro de atletas profissionais e amadores de clubes de futebol de forma a atender aos princípios contábeis e possibilitar a evidenciação das informações e, como consequência, o *disclosure*. O objetivo geral é identificar evidências na adoção da NBC ITG 2003, por meio das notas explicativas, compreendendo atletas profissionais e amadores, no Grêmio *Foot-ball* Porto Alegreense (fundado em 1903) e Sport Club Internacional (fundado em 1909). Buscou-se, neste estudo descritivo, identificar evidências na adoção da NBC ITG 2003, por meio das notas explicativas, compreendendo atletas profissionais e amadores, no Grêmio *Foot-ball* Porto Alegreense (fundado em 1903) e Sport Club Internacional (fundado em 1909). Por meio da análise documental das demonstrações contábeis dos dois principais clubes do Sul de 2015 a 2017, e tendo como matriz um índice com oito itens das notas explicativas definido na norma. Constatou-se que o Sport Club Internacional registra e evidencia, da forma determinada pela NBC ITG 2003, cinco de oito itens analisados, sendo a entidade com maior grau de evidência na adoção à norma. Em relação ao registro de atletas profissionais e amadores, o Internacional e o Grêmio atendem de forma efetiva aos requisitos legais.

**PALAVRAS – CHAVE:** Clube de Futebol. Evidenciação. Práticas Contábeis geralmente aceitas. Notas explicativas.

**AREA TEMÁTICA:** Tema 01 – Contabilidade Financeira

## **1 INTRODUÇÃO**

As organizações devem prestar contas das suas atividades quer sejam econômicas, financeiras ou sociais, pois existem demandantes destas informações que são os stakeholders. Logo, é necessário que estas organizações apresentem as

---

<sup>1</sup> Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

<sup>2</sup> Titulação (Especialista/Mestre/Doutor), UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

informações de forma clara e compreensível para os mais variados tipos de usuários destas informações (FILHO; LOPES e PEDERNEIRAS, 2009).

Segundo Iudícibus (2010), a evidenciação é uma responsabilidade intransferível da contabilidade pois é um compromisso com os usuários das informações e também com os seus próprios objetivos.

A contabilidade tem como uma das suas premissas apresentar os mais variados tipos de informações para os diversos usuários e a evidenciação é a principal ferramenta para atingir este objetivo (IUDÍCIBUS, 2010).

Nas últimas décadas observasse o crescimento dos investimentos no futebol a nível mundial e no Brasil não é diferente. Segundo uma pesquisa da *Sports Value* feita este ano (2018), os 20 maiores times em receita juntos em 2017 arrecadaram R\$ 5,05 bilhões no ano passado, frente aos R\$ 4,85 bilhões de 2016. Foi a primeira vez que os clubes ultrapassaram a marca de R\$ 5 bilhões em receitas como observa-se na tabela a seguir com o ranking dos clubes que mais arrecadaram em 2017.

Tabela 01 – Ranking dos 20 clubes que mais obtiveram receitas em 2017

Ranking 2017		
1º	Flamengo	R\$ 648,7 milhões
2º	Palmeiras	R\$ 503,7 milhões
3º	São Paulo	R\$ 480,1 milhões
4º	Corinthians	R\$ 391,2 milhões
5º	Cruzeiro	R\$ 344,3 milhões
6º	Grêmio	R\$ 341,3 milhões
7º	Atlético Mineiro	R\$ 311,4 milhões
8º	Santos	R\$ 287 milhões
9º	Bota Fogo	R\$ 280,5 milhões
10º	Internacional	R\$ 245,9 milhões
11º	Fluminense	R\$ 212,2 milhões
12º	Vasco	R\$ 191,5 milhões
13º	Atlético-PR	R\$ 161,3 milhões
14º	Coritiba	R\$ 119,1 milhões
15º	Sport	R\$ 105,5 milhões
16º	Bahia	R\$ 104,9 milhões
17º	Chapecoense	R\$ 99,8 milhões
18º	Vitória	R\$ 90,5 milhões
19º	Ponte Preta	R\$ 68,6 milhões
20º	Goiás	R\$ 64,8 milhões

Por isso, diante da importância do esporte particularmente o futebol na economia cresce a preocupação da sociedade em acompanhar a situação econômico-financeira dos clubes de futebol.

Souza et al. (2016) diz que, antes da Lei n.º 9.615 mais conhecida como “Lei Pelé” a principal fonte de receita dos clubes sempre foi o passe dos jogadores, já com o advento dessa lei os clubes tiveram de buscar outras fontes alternativas de receita como bilheteria em estádios, cotas de televisão, publicidade e patrocínios de uniformes dos jogadores.



É necessário que os clubes de futebol mantenham harmonizadas a suas demonstrações econômico-financeiras, de modo a transmitir transparência para os seus usuários de modo que estejam seguros quanto às informações apresentadas. Logo surge a seguinte pergunta de pesquisa: **Como são evidenciadas informações acerca de atletas profissionais e amadores, em cumprimento ao ITG 2003, pelos principais clubes de futebol do sul do país?**

Considerando o exposto acima como um problema, este estudo demonstrará a realização de um estudo que terá como objetivo geral identificar evidências na adoção da NBR ITG 2003, por meio das notas explicativas, compreendendo atletas profissionais e amadores, no Grêmio Foot-ball Porto Alegrense (fundado em 1903) e Sport Club Internacional (fundado em 1909).

Este estudo terá os seguintes objetivos específicos: Analisar a legislação pertinente as entidades esportivas; verificar a adoção as práticas contábeis geralmente aceitas no Brasil por parte das entidades; observar o grau de evidenciação por meio das notas explicativas entre os clubes analisados;

Diante da importância cada vez maior do desporto na economia brasileira, dos investimentos nas entidades esportiva, das grandes movimentações de bilhões de dólares que o futebol em particular tem apresentado, o público procura saber mais sobre a gestão dos clubes de futebol, qual tem sido a responsabilidade social, ambiental e como tem sido feita a gestão dos recursos financeiros auferidos pelas entidades. (SILVA; TEIXEIRA; NIYAMA, 2009).

A justificativa desta pesquisa no ponto de vista acadêmico dá-se pelo fato de terem muito poucas pesquisas sobre a obrigatoriedade das entidades esportivas em particular dos clubes de futebol de apresentarem as suas demonstrações contábeis para maior utilização e esclarecimento dos seus usuários.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção serão desenvolvidos os assuntos sobre a evidenciação contábil os conceitos apresentados pelos autores do tema, além da qualidade da informação contábil e dos aspectos legais relacionados às entidades esportivas.

### 2.1 EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL

A contabilidade sempre teve como grande preocupação prestar informações compreensíveis, tempestivas e de qualidade para os seus usuários com a finalidade de auxiliar os mesmos nas tomadas de decisões (HENDRIKSEN; BREDA, 1999).

Segundo Ludícibus e Marion (2002), evidenciação contábil é a divulgação da informação de forma clara, evidente não deixando nem uma dúvida para as partes interessadas, permitindo que a compreensão da informação contábil seja imediata.

Existem vários grupos de usuários interessados nas informações contábeis por isso é importante saber quem são os demandantes das informações contábeis, pois a contabilidade pode atender as necessidades de ordem econômica, ambiental, financeira e social, logo há que saber qual a necessidade do usuário (FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009).

De acordo com Ludícibus (2010), mudanças na contabilidade nos últimos anos deveram-se a necessidade de a contabilidade atender aos mais variados tipos de usuários das informações contábeis, mas Ludícibus (2010), garante que ainda assim

a contabilidade manteve a sua finalidade inalterada ao longo dos anos porque a evidenciação contábil está atrelada ao objetivo primordial da contabilidade que é apresentar ao usuário informações fidedignas para a tomada de decisões.

De acordo com Niyama e Silva (2013), às evidenciações servem para auxiliar o usuário da informação contábil a entender melhor esclarecer tudo antes de tomar qualquer decisão com relação a empresa analisada.

Conforme Hendriksen e Breda (1999), as demonstrações devem apresentar-se inicialmente de forma quantitativa, mas também devem conter maiores detalhes sobre alguns segmentos de atividade da empresa, a fim de que se evite que sejam publicadas informações falsas dentro das demonstrações, “Pois as informações contábeis emitidas pelas empresas precisam representar a realidade econômica e financeira destas”. (GOMES et al., 2017, p. 18)

O principal elo de comunicação, para evidenciação destas informações, são as demonstrações financeiras, que, por sua vez, são relatórios contábeis que expõem de forma resumida e ordenada “os principais fatos registrados pela contabilidade em um determinado período” (IUDÍCIBUS, 2010, p. 213). As demonstrações financeiras emitidas pela Contabilidade atualmente são:

- a. Balanço Patrimonial – relata os bens e direitos à sociedade, bem como as obrigações com terceiros e os recursos investidos pelos proprietários;
- b. Demonstração do Resultado do Exercício – informa o lucro ou prejuízo apurado pela companhia durante seu exercício social;
- c. Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido – menciona as modificações ocorridas nas contas dos acionistas da companhia;
- d. Demonstração dos Fluxos de caixa – apresenta os recebimentos e os pagamentos relacionados com as atividades operacionais, de investimentos e de financiamentos;
- e. Demonstração do Valor Adicionado – demonstra a riqueza gerada pela sociedade e sua distribuição para os empregados, financiadores, acionistas, governo e outros, bem como a parcela da riqueza não distribuída;
- f. Notas Explicativas – contêm os critérios utilizados pelo contador para elaboração das demonstrações contábeis e outras informações necessárias para o entendimento desses relatórios pelos leitores. (GOMES et al., 2017, p. 18).

Segal, Prado e Silva (2015) destacam que, a finalidade das notas explicativas é evidenciar informação que não pode ser apresentada ao longo dos demonstrativos contábeis. Podem ser utilizadas também, para apresentar dados quantitativos detalhados.

Niyama e Silva (2013) dizem que, por causa do interesse dos usuários nas informações apresentadas pela entidade, as demonstrações contábeis devem ser quantitativamente e qualitativamente relevantes.

Para Iudícibus (2004) existem várias formas de evidenciação mais as notas explicativas são a forma de evidenciação mais conhecida. Elas são utilizadas para evidenciar informações que se fossem descritas nos demonstrativos contábeis afetariam a sua clareza. São elas que apresentam informações não quantitativas, evidenciam as qualificações e restrições de certos itens, detalham informações e também dispõem de informações quantitativas e descritivas de valor secundário. (HENDRIKSEN; BREDA, 1999).

## 2.2 QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Nos EUA as informações divulgadas pelas entidades são direcionadas aos acionistas, e aos outros investidores e credores, isto porque este grupo de usuários tomam as suas decisões de forma clara, simples e definida. Já o outro grupo de usuários destas informações funcionários, clientes e órgãos governamentais são os destinatários secundários, por causa da falta de conhecimento a respeito das suas decisões. (HENDRIKSEN; BREDA, 1999).

Já na Europa as empresas colocam os interesses dos funcionários e do governo no mesmo nível dos interesses dos acionistas porque boa parte delas são obrigadas a apresentar um balanço social para o conselho de funcionários e isto vai muito além das exigências feitas às empresas norte americanas. (HENDRIKSEN; BREDA, 1999).

Segundo Gomes et al., (2017), na perspectiva de, entre outros motivos, entregar informações de qualidade principalmente aos usuários de outros países e harmonização com os procedimentos adotados internacionalmente, a Contabilidade brasileira passou por profundas mudanças a partir de 2007. Segundo Niyama (2010), esse processo foi introduzido para minimizar as diferenças internacionais no financial reporting, visto que as nações têm se aproximado cada vez mais, fortalecendo relações comerciais e com necessidade maior de comunicação entre elas, o que gera dificuldades em razão dessas diferenças. O processo de harmonização das normas contábeis:

- Melhora e aumenta a transparência, a compreensão e a comparabilidade das informações divulgadas aos diferentes mercados financeiros;
- reduz custos de elaboração, divulgação e de auditoria das demonstrações financeiras;
- elimina significativamente as diferenças em resultados gerados pelo reconhecimento contábil das operações a partir de um único conjunto de normas;
- viabiliza os investimentos diretos estrangeiros e o fluxo de capitais internacional;
- facilita e simplifica o processo de consolidação das demonstrações financeiras;
- melhora a comunicação da empresa com seus investidores nacionais e estrangeiros. (PADOVEZE, BENEDICTO e LEITE, 2013, p. 10).

De acordo com Gomes et al., (2017), Vários órgãos em nível mundial têm despendido esforços na busca de uma harmonização internacional da contabilidade, entre estes se destaca o International Accounting Standards Board (IASB), sendo sua função “promover a convergência entre as normas contábeis locais e as normas internacionais de Contabilidade para soluções de alta qualidade e transparência” (PADOVEZE, BENEDICTO e LEITE, 2013, p. 11). Os instrumentos têm sido a emissão das International Accounting Standards (IAS) e International Financial Reporting Standards (IFRS). No Brasil, essas normas são introduzidas pelos Pronunciamentos Técnicos (PT), Orientações Técnicas (OCPCs) e Interpretações Técnicas (ICPCs) emitidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), tendo como essência descrever procedimentos a serem adotados para adequação às exigências da harmonização.

De acordo com os autores acima citados podemos observar que no Brasil tal como nos estados unidos buscou-se a harmonização como forma de minimizar as diferenças com relação a outros países e de forma que as informações divulgadas fossem direcionadas aos investidores que também representam o seu grupo de usuários.

No diz respeito aos níveis de evidenciação Hendriksen e Breda (1999), descrevem que as divulgações das informações contábeis devem ter um padrão desejável, sendo assim elas devem ser adequadas, justa e completa.

Transparência é uma das qualidades que a informação contábil deve conter, mas este item é frequentemente confundido com a evidenciação. Pois em conformidade com Silva et al., (2009), elas não coincidem, pois, a transparência é a disponibilização ampla de informações sobre uma empresa para aqueles que estão fora da organização. Os autores consideram que a intensidade de evidenciação é dos elementos que caracterizam aquela dimensão de transparência que dominam os relatórios corporativos o que compreende o fornecimento periódico de informações específicas, obrigatórias por lei ou não.

A evidenciação tem a perspectiva de, entre outros motivos, entregar informações de qualidade principalmente aos usuários de outros países, visto que as nações têm se aproximado cada vez mais, fortalecendo relações comerciais e com necessidade maior de comunicação entre elas. Estas relações também existem entre os clubes de futebol que realizam todos os anos transferências de jogadores e também acabam investindo umas nas outras, portanto o processo de evidenciação contábil melhora e aumenta a transparência destas entidades (GOMES et al., 2017).

De acordo com Raschka, Wallner e Costa (2010) a evidenciação é um dos instrumentos contábeis mais importantes para a contabilidade, pois é com base nela que seus usuários, sejam eles investidores, credores ou os próprios funcionários, tomam suas decisões em relação à empresa analisada. Quanto maior a clareza e objetividade da informação divulgada, melhor será seu grau de transparência e confiabilidade.

### 2.3 OS CLUBES E OS SEUS ASPECTOS LEGAIS

Os clubes de futebol brasileiros, apesar de atuarem em um mercado com elevado potencial de crescimento, apresentam limitações significativas quanto ao processo de gestão e, sobretudo, na transparência acerca do seu desempenho econômico e financeiro (ALVES, BEHR e RAIMUNDINI, 2012). A melhoria do nível de evidenciação e da qualidade das informações contábeis potencializa a captação de novos investimentos, capital com custo menor, entre outros incentivos (YAMAMOTO e SALOTTI, 2006).

De acordo com os autores podemos entender que uma adequada evidenciação contábil e financeira aumenta o nível de transparência das entidades além de influenciar positivamente na eficiência e no desenvolvimento da entidade perante o mercado, dado que a não divulgação demonstraria falta de transparência e levaria o mercado a interpretar as perspectivas como ruins.

De acordo com Almeida (2007), a relação entre o atleta profissional de futebol e o clube, no Brasil, sempre foi tumultuada e cheia de histórias, principalmente no que se refere ao tratamento com relação ao passe dos jogadores. Segundo autor a legislação desportiva do país teve uma grande influência neste relacionamento conturbado.

A Lei nº. 6.354/76 instituiu o passe no Brasil. As disposições encontradas no texto legal vigoraram por mais de vinte anos, sem que se propusesse um outro modelo de vínculo contratual entre atleta e clube. De acordo com esta lei (art.11). O passe é 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. (ALMEIDA, 2007).

Almeida (2007) continua dizendo que, em outras palavras, o "passe" é uma fixação indenizatória que estipula o clube que investiu no jogador ainda quando ele era desconhecido (projetou este jogador para os olhos dos demais) quando da mudança clubística pelo atleta. O passe consiste numa liberação dos serviços do profissional, que sem essa cessão de direitos não poderá transferir-se de empregador. De acordo com o mesmo autor a crítica que se fez é a condição de res (coisa) que o jogador se submete. O direito do passe ou direito de transferência unilateral coloca o atleta sob as deliberações soberanas do empregador, que decide a seu respeito como decide a respeito das coisas de sua propriedade.

Almeida (2007), insiste esclarecendo que esta prática só perdurou por muito tempo pelo fato de nos anos 80 o futebol ter uma realidade completamente diferente da atual onde ela se tornou um grande negócio internacional, e para convergir estas mudanças iniciou-se um grande processo de adequação da legislação esportiva à nova situação mundial. A nova legislação não atua somente no passe, mas na forma do campeonato, na estrutura organizacional, na participação de empresas e até mesmo nas mudanças das regras.

A partir de 1990 com o surgimento da lei 8.672 ou "lei Zico", as entidades esportivas começaram a dar os primeiros passos para a profissionalização afastando todo conceito associativista e criou-se uma estruturação esportiva onde o conceito de lucratividade passou a ser preponderante para o sucesso das associações. (SILVA; TEIXEIRA; NIYAMA, 2009).

"Esta lei buscou adaptar a legislação brasileira ao cenário esportivo mundial cada vez mais impulsionado pela participação e investimento do setor privado no esporte" (SOUZA et al., 2016).

Em 1993, a Lei n.º 8.672, conhecida como "Lei Zico". Abordou como principais pontos a conceituação e as finalidades do desporto, enunciando os seus princípios fundamentais. Tratou, também, da organização do Sistema Federal do Desporto e disciplinou a competência e atuação da Justiça Desportiva e do Comitê Olímpico Brasileiro. No entanto, a alteração de maior interesse para o setor foi a possibilidade de transformação das entidades desportivas em sociedades comerciais. (BRASIL, 1993).

A "lei Zico" é considerada um marco histórico jurídico para os ordenamentos legais relacionados às entidades esportivas, "pois rompeu com o alto grau de intervencionismo do Estado até então vigente, o que inibia os investimentos do setor privado no esporte." (SILVA; TEIXEIRA; NIYAMA, 2009).

Em 1998 foi então criada a Lei 9.615 a famosa "Lei Pelé," com a ideia de aprimorar a Lei nº 8.672 a "Lei Zico" devido à pouca aderência dos clubes (SOUZA et al., 2016).

Esta lei teve um impacto direto nos clubes de futebol pois uma das alterações tratadas na lei foi a extinção da figura do passe de atletas de futebol profissional, impedindo que os clubes negociem os direitos sobre seus ativos denominados atletas, o que reduziu consideravelmente a receita dos clubes e a extinção da figura do passe de atletas de futebol profissional. (SILVA; TEIXEIRA; NIYAMA, 2009).

Neste contexto o passe do jogador agora pertence aos empresários, ou seja, cada jogador tem um empresário. Anteriormente o passe era do domínio dos clubes, ou seja, o jogador só sairia do clube se o clube o quisesse vender.

A Lei n.º 9.615 tratou, ainda, de concretizar a implementação do conceito clube empresa. Souza, Souza, Nascimento e Bernardes (2016) destacam que este foi outro aspecto polêmico e importante tratado na Lei Pelé.

A obrigatoriedade de os clubes se transformarem em empresas comerciais vem embasado na Lei n.º 9.615 no seu artigo 27 parágrafos 9º “É facultado às entidades desportivas profissionais constituírem-se regularmente em sociedade empresária”. (BRASIL, 1998).

As entidades desportivas passaram, então, a publicar suas demonstrações contábeis devidamente auditadas. No entanto, devido à ausência de uma norma específica para o setor, não havia a comparabilidade das informações divulgadas, visto que essas informações não eram padronizadas. A título de exemplo, no exercício de 2003, observou-se uma variação bastante significativa quanto à classificação dos jogadores de futebol na escrituração contábil dos clubes. O Clube de Regatas Flamengo contabilizava os valores relacionados com jogadores de futebol no Ativo Circulante ou Realizável a Longo Prazo, respeitando a vigência dos contratos firmados entre o clube e os seus atletas. O Fluminense Football Club classificava seus jogadores como Ativo Realizável a Longo Prazo, segregando os atletas profissionais e amadores. A Sociedade Esportiva Palmeiras registra os valores de seus atletas na rubrica Ativo Diferido. O Sport Club Corinthians Paulista classificava seus atletas como Ativo Intangível – um grupo de contas até então não previsto na legislação societária. O São Paulo Futebol Clube já vinha classificando os custos de formação e aquisição de atletas no grupo Ativo Imobilizado, forma essa de avaliação que prevaleceu nas práticas contábeis aplicadas aos clubes de futebol. (SILVA; TEIXEIRA; NIYAMA, 2009, p. 3 apud SZUSTER, 2003).

Com a obrigatoriedade ficou evidente a falta de padronização de normas contábeis voltadas para as entidades desportivas, o que compromete a comparação entre os balanços dos clubes (RASCHKA; WALLNER; COSTA, 2010). Foi neste contexto que em 17 de setembro de 2004 o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), consoante Resolução nº1.005 (CFC), aprovou a NBC T 10.13, que tratou das normas contábeis específicas aplicadas às entidades desportivas profissionais. A norma estabeleceu 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. (SILVA; TEIXEIRA; NIYAMA, 2009).

Em 2004, o Conselho Federal de Contabilidade instituiu a NBC T 10.13 – Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Desportivas Profissionais, que definiu a forma de contabilização dos atletas formados pelo próprio clube, quando estes são transferidos da categoria de amadores para profissionais. Contabilmente tal fato seria registrado no ativo intangível em contas específicas para atletas contratados. (SEGAL; PRADO; SILVA, 2015).

Depois essa norma foi revogada pela ITG 2003 que no seu artigo 2º afirma “Revogar a Resolução CFC n.º 1.005/04, publicada no D.O.U., Seção I, de 4/11/04” (BRASIL, 2013). Passou a regulamentar a Contabilidade em entidades ligadas à exploração da atividade desportiva. Ela determina como devem ser feitas as demonstrações contábeis das entidades profissionais da área esportiva, em qualquer modalidade. Trata-se de uma Interpretação Técnica Geral do CFC (Conselho Federal de Contabilidade), determinada pela Resolução CFC nº 1.429/2013 (RASCHKA; WALLNER; COSTA, 2010).

A mais recente legislação que trata da contabilização de atletas data de janeiro de 2013, aprovada na forma da NBC ITG 2003. Essa lei estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros contábeis e de estruturação das demonstrações contábeis das entidades desportivas profissionais e as entidades ligadas à exploração da atividade desportiva profissional e não profissional. A mudança de maior relevância em comparação à NBC T 10.13, refere-se aos registros de aquisição e formação de atletas, e ao registro de amortização dos contratos, que migraram do imobilizado para a conta intangível. (SEGAL; PRADO; SILVA, 2015).

Ainda de acordo com Segal, Prado e Silva (2015), no contexto de lei em que a norma NBC ITG 2003 foi aprovada, as leis previam o registro dos atletas profissionais e em formação no imobilizado e ou no intangível. Intangível, conforme explica Ludícibus (2010, p. 203) é “um ativo de capital que não tem existência física, cujo valor é limitado pelos direitos e benefícios que antecipadamente sua posse confere ao proprietário”.

Segal, Prado e Silva (2015), continuam dizendo que, os ativos intangíveis nesse segmento são representativos, a principal contribuição da NBC ITG 2003, para os usuários das informações contábeis foi que o registro de atletas profissionais e em formação e assuntos diretamente relacionados, como ativo intangível, evidencia a natureza específica da operação.

A NBC ITG 2003, orienta como principais procedimentos contábeis os seguintes registros:

- Os valores gastos diretamente relacionados com a formação de atletas devem ser registrados como intangível ou despesa.
- Os valores pagos a terceiros pela aquisição de direitos contratuais sobre atletas, ou a estes por sua contratação ou renovação de contrato, devem ser classificados como ativo intangível, em contas específicas, pelo valor efetivamente pago ou incorrido. Inclui-se também o pagamento de luvas e demais gastos necessários à contratação ou renovação de contrato.
- Os direitos contratuais sobre atletas registrados no ativo intangível devem ser amortizados de acordo com o prazo do contrato.
- A multa contratual (multa rescisória) recebida pela liberação do atleta deve ser registrada em conta específica de receita operacional do exercício.
- As receitas de bilheteria (parte destinada a entidade), direito de transmissão e de imagem, patrocínio, publicidade, luva e outras semelhantes devem ser registradas em contas específicas de acordo com o princípio da competência.
- A arrecadação com bilheteria deve ser reconhecida como receita, em conta específica, quando da realização dos eventos esportivos correspondentes. A arrecadação antecipada deve ser registrada no passivo circulante ou no passivo não circulante.
- O valor pago ao atleta, como antecipação contratual deve ser registrado no ativo, de conformidade com o contrato, em conta específica, e apropriado ao resultado pelo regime de competência.
- A utilização de atleta mediante cessão temporária de direitos profissionais deve ter os seus gastos registrados no resultado pela entidade responsável pelo desembolso e em receita pela entidade cedente quando aplicável, em função da fluência do prazo do contrato de cessão temporária, aplicando-se o regime de competência.
- As receitas obtidas pela cessão definitiva de direitos profissionais de atletas devem ser registradas como receita operacional. Os custos ainda não amortizados quando da cessão devem ser registrados como despesas operacionais. (NBC ITG 2003, 2013).

A NBC ITG 2003, orienta no seu parágrafo 16 que as demonstrações contábeis, que devem ser elaboradas pela entidade desportiva profissional, são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas. Vê-se claramente a ausência da obrigatoriedade de divulgação do relatório de auditoria independente.

Alguns autores citados neste estudo como Raschka, Wallner e Costa (2010) e Gomes et al., (2017), em seus estudos apresentaram também a composição das demonstrações contábeis dos clubes sem a inclusão do relatório dos auditores independente, já Marques et al., (2017), apresentou no seu estudo sobre o nível de evidenciação das demonstrações contábeis dos clubes brasileiros de futebol, apresentou a mesma composição da normas mais incluindo o relatório dos auditores independente. O que faz com que se entenda que a divulgação desse relatório está a critério das entidades.

As entidades desportivas são obrigadas a seguir os princípios fundamentais de contabilidade, as Normas Brasileiras de Contabilidade, suas interpretações e comunicados técnicos editados pelo CFC. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, NBC T 10.13, 2005).

## 2.4 ESTUDOS ANTERIORES

Procede-se também, a uma separação e análise de dois artigos que estudaram a evidenciação contábil e a NBC ITG 2003, conforme o Quadro 1.

**Figura 1: Estudos Anteriores**

<b>Autores</b>	<b>Periodico</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Síntese das conclusões</b>
Segal, Prado e Silva (2015)	I Congresso UFU de Contabilidade	O estudo tem como objetivo geral identificar a aderência dos clubes brasileiros de futebol ao tratamento previsto pela NBC ITG 2003, em relação ao registro de atletas profissionais e amadores e sua evidenciação, nas 2003, em relação ao registro de atletas profissionais e amadores e sua evidenciação, nas	constatou-se que o São Paulo Futebol Clube registra e evidencia, da forma determinada pela NBC ITG 2003, quinze de dezesseis aspectos analisados, sendo a entidade com maior grau de aderência à norma.
(SOUZA et al., 2016)	Podium Sport, Leisure and Tourism Review	O estudo buscou analisar a aderência à resolução CFC no 1.429/13 na elaboração e evidenciação das Demonstrações Contábeis por clubes brasileiros.	Os clubes que possuem maior aderência aos tratamentos contábeis de elaboração e divulgação dos demonstrativos financeiros estabelecidos pela Resolução CFC no 1.429/2013 são o Goiás e o São Paulo, ambos com percentual de 72% de aderência aos itens estabelecidos pela norma.

## 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção será apresentado o enquadramento metodológico, os procedimentos de coletas e análise de dados e toda metodologia de pesquisa.

### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO



O estudo está delimitado com uma abordagem qualitativa. De acordo Marconi e Lakatos (2009), a pesquisa com abordagem qualitativa facilita a descrição da complexidade de um problema, possibilitando a compreensão de um determinado fenômeno. O presente estudo visa analisar a adoção de práticas contábeis por organizações desportivas, com isso, projeta-se avaliar dados informacionais produzidos de forma pública.

A metodologia que se utilizou no estudo foi a descritiva e comparativa. De acordo com Marconi e Lakatos (2009) e Gil (2011), esse tipo de metodologia foi feita por meio da observação, registro, análise, classificação e interpretação dos fatos, porém sem a interferência do pesquisador, elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e material disponibilizado na internet.

Para o estudo foi definido como amostra as demonstrações contábeis dos anos de 2015 a 2017, dos dois clubes Gaúchos de futebol com maior torcida, sendo eles: Grêmio Foot-ball Porto Alegrense (fundado em 1903) e Sport Club Internacional (fundado em 1909).

O método de coleta de dados foi a documental, elaborada a partir da investigação de documentos a fim de poder descrever e comparar usos e costumes e outras características. (GIL, 2011) serão utilizadas as demonstrações contábeis publicadas no Site Oficial dos Clubes de 2016 a 2017.

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Para fins da coleta dos dados relativos à evidenciação de informações contábeis, importaram-se dos sites dos clubes em análise (Grêmio e Internacional de Porto Alegre) as demonstrações contábeis referentes aos anos de 2015 a 2017. A organização dos dados foi realizada em três etapas. Inicialmente fizemos uma breve introdução sobre a história dos dois dos maiores clubes gaúchos expostos a seguir. Grêmio Foot-Ball Porto Alegrense (conhecido apenas por Grêmio e cujo acrônimo é FBPA) é um clube de futebol brasileiro da cidade de Porto Alegre, no Rio Grande do Sul, fundado em 15 de setembro de 1903. Suas cores são azul, preto e branco. O clube tem como alcunhas Imortal Tricolor, Tricolor dos Pampas, Tricolor Gaúcho e Rei de Copas, devido ao seu histórico especialmente vitorioso em competições de mata-mata.

Já foi campeão da Copa Libertadores da América em três ocasiões (o que o torna o clube brasileiro com mais conquistas nesta competição, ao lado de São Paulo e Santos) e vice em duas outras oportunidades, sendo o único clube brasileiro a ter decidido a competição em quatro décadas diferentes. É o primeiro clube fora do Sudeste a conquistar títulos de dimensão continental e mundial, sendo campeão da América e do Mundo em 1983. Também é bicampeão da Recopa Sul-Americana, tendo conquistado este torneio em todas as vezes em que o disputou. Conquistou ainda dois Campeonatos Brasileiros da Série A, um Campeonato Brasileiro da Série B, cinco Copas do Brasil (recordista ao lado do Cruzeiro), e uma Supercopa do Brasil (recordista ao lado do Corinthians), além de uma Copa Sul (único vencedor desta competição) e um Campeonato Sul-Brasileiro (também sendo o único vencedor desta competição). Já foi campeão trinta e sete vezes no Campeonato Gaúcho e uma vez na Copa FGF.

Quanto ao o Sport Club Internacional (mais conhecido como Internacional ou Inter de Porto Alegre e popularmente pelo apelido

de Colorado) é um clube multiesportivo brasileiro sediado na cidade de Porto Alegre. Foi fundado em 4 de abril de 1909 pelos irmãos Poppe, ficando claro o objetivo de ser uma instituição democrática e sem preconceitos. Tem como suas cores o vermelho e o branco e seus torcedores são conhecidos como colorados. Seu rival histórico é o Grêmio, com quem disputa o Grenal, um dos maiores clássicos do mundo.

No futebol, é um dos clubes mais bem-sucedidos do Brasil e das Américas nos últimos anos, sendo o terceiro maior campeão internacional do país, com 7 conquistas oficiais, ficando atrás somente de Santos e São Paulo. Dentre suas maiores glórias no futebol, destacam-se as conquistas do Mundial de Clubes da FIFA e os dois títulos da Copa Libertadores em 2006 e 2010, além de uma Copa Sul-Americana (invicta), dois títulos da Recopa Sul-Americana e uma *Copa Suruga Bank*. A nível nacional o Colorado é considerado tricampeão, tendo vencido três títulos do Campeonato Brasileiro (o mais recente de forma invicta), além de uma Copa do Brasil, e 45 títulos do Campeonato Gaúcho, sendo o maior vencedor da competição regional.

### 3.3 INDICE

Segundo Segal, Prado e Silva (2015), em relação à formação de atletas, a NBC ITG 2003 recomenda que as demonstrações contábeis sejam complementadas por notas explicativas com informações que priorizem o disclosure, em obediência a oito determinações específicas de forma a detalhar dentre outros, gastos com formação de atletas, direitos de atletas, total de atletas vinculados à entidade, valores de direitos e obrigações com entidades estrangeiras, como explicitado nas alíneas de (a) a (h), no Quadro 1.

Portanto nesta segunda etapa foi elaborado um índice pautada nos oito itens da NBC ITG 2003, que versam sobre as normas brasileiras de contabilidade para as entidades esportivas. Apresentadas no quadro 2 tendo como exemplo o índice criado por Malacrida e Yamamoto (2006).

#### Quadro 2: Índice de Evidenciação

Itens Avaliados/Normalização	Siglas
Notas Explicativas – ITG 2003	NE
(a) gastos com a formação de atletas, registrados no ativo intangível e montante amortizado constante do resultado no exercício;	GFA
(b) composição dos direitos sobre os atletas, registrados no ativo intangível com a segregação do valor correspondente a gasto e amortização;	CDA
(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;	RCA

(d) devem ser divulgados 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;	VDO
(e) valores de direitos e obrigações com entidades estrangeiras;	CRC
(f) direitos e obrigações contratuais não-passíveis de registro contábil em relação à atividade desportiva profissional;	DON
(g) contingências ativas e passivas de natureza tributária, previdenciária, trabalhista, cível e assemelhadas;	CAP
(h) seguros contratados para os atletas profissionais e demais ativos da entidade.	SEG

Fonte: Do Autor

Usando o método de Beuren, Boff e Hein (2008), e com base no índice apresentado no quadro 1, levantaram-se as informações contábeis evidenciadas pelas entidades pesquisadas, com vista ao preenchimento do formulário com as sentenças apresentadas. A partir das informações disponibilizadas pelas entidades, categorizou-se a evidenciação em informação completa (IC), informação incompleta (II) e informação ausente (IA). A cada uma dessas categorias foi aplicada um respectivo peso, de acordo o modelo adaptado de Beuren, Boff e Hein (2008), definidos como IC = 2, II = 1 e IA = 0, conforme apresentado no quadro 3.

**Quadro 3: Categorias da Qualidade das Informações**

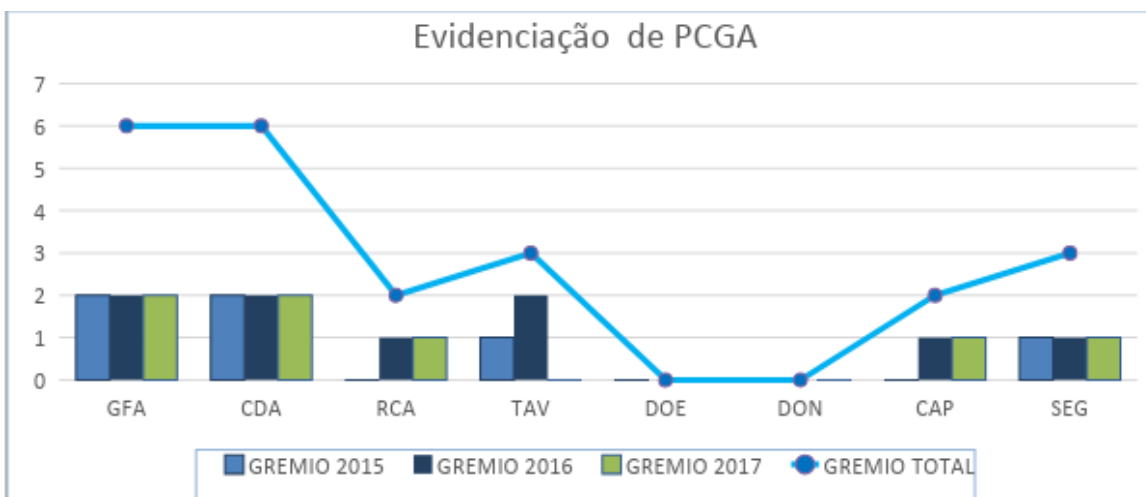
<b>Categorias</b>	<b>Pesos</b>	<b>Posição</b>	<b>Significado</b>
IC	2	Informação Completa	A informação prevista encontra-se presente e completa no relatório da administração ou nas notas explicativas.
II	1	Informação Incompleta	A informação prevista encontra-se no relatório da administração ou nas notas explicativas, porém de maneira incompleta, deficitária.
IA	0	Informação Ausente	A informação prevista não se encontra no relatório da administração nem nas notas explicativas.

Fonte: Adaptado de Beuren, Boff e Hein (2008)

#### **4 ANÁLISE E DISCUSSÕES DOS RESULTADOS**

O gráfico e a tabela de categorização a seguir demonstra o nível de evidenciação do Grêmio Foot-ball Porto Alegre nos anos analisados 2015 a 2017 de acordo com o índice criado:

**Figura 2 – Nível de Evidenciação Grêmio Foot-ball Porto Alegre**



Na Tabela 1 baseada na metodologia de Segal, Prado e Silva (2015), apresenta-se, o ranqueamento da aderência do Grêmio à norma estudada, considerando os seis aspectos e o tratamento previsto pela norma NBC ITG 2003 – Entidade Desportiva Profissional. A pontuação relativa à aderência de cada item totaliza 6 (seis) pontos se atendidos todos os aspectos abrangidos pela norma nos três anos estudados.

**Tabela 2- Categorização de Evidenciação dos Índices (Grêmio).**

GRÊMIO				
NED	2015	2016	2017	TOTAL
GFA	2	2	2	6
CDA	2	2	2	6
RCA	0	1	1	2
TAV	1	2	0	3
DOE	0	0	0	0
DON	0	0	0	0
CAP	0	1	1	2
SEG	1	1	1	3

Pode observa-se que ano de 2015 os itens da NBC ITG 2003 representados pelas siglas RCA, DOE, CRC, DON e CAP não foram evidenciados pelo grêmio é seu site não se encontram as informações sobre esses itens. A ausência destas informações pode ser explicada pelo fato do Grêmio Foot-Ball Porto Alegre considerar até 2015 que as informações exigidas por essa norma ITG 2003 devem ser protegidas por sigilo comercial (SOUZA et al., 2016). Neste ano também não foi encontrado o relatório dos auditores independente sobre as demonstrações contábeis que poderiam ter esclarecido de forma mais fidedigna o porquê da ausência destas informações. Logo no caso destes itens acima citados aplicou-se a sentença informação ausente (IA) =0, e os restantes dos itens neste mesmo ano foram apresentados de forma incompleta, portanto foram sentenciados como informação incompleta (II) =1.

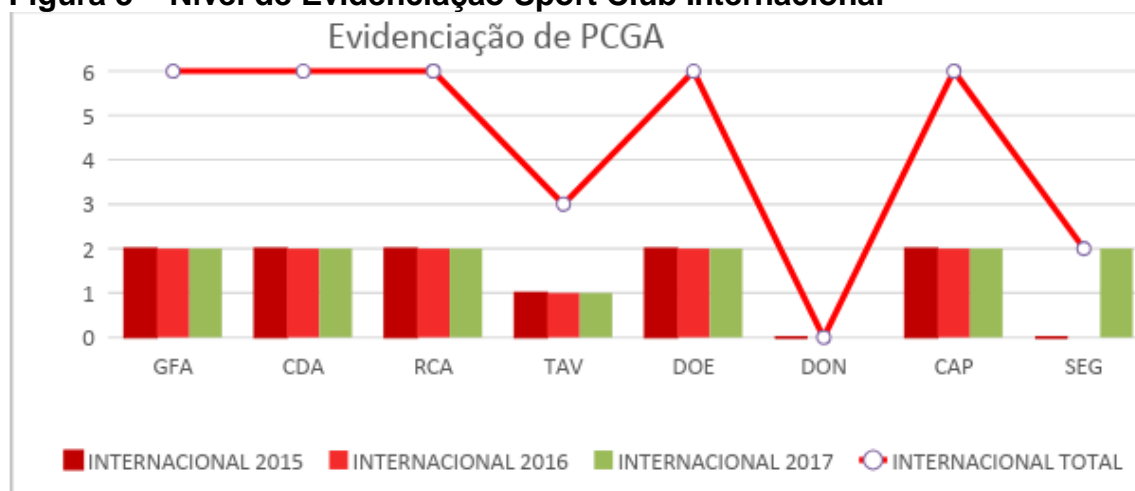
É perceptível também que o ano de 2016 o nível de evidenciação dos itens GFA e CDA foi mais alto recebendo a sentença máxima como informação completa (IC) =2. Outro destaque é para o fato de nos três anos analisados não foram

encontradas informações sobre os itens representados pelas siglas DOE e DON, tendo sido sentenciados como informação ausente (IA) =0.

Alves, Behr e Raimundini (2012), em estudo de caso no clube de futebol Grêmio, destacam problemas gerais na evidenciação das demonstrações contábeis. Os gestores dessa entidade elaboraram suas demonstrações de acordo com a norma técnica brasileira de contabilidade (NBC T) 10.13, legislação vigente no ano de publicação das demonstrações, porém não evidenciou todas as informações exigidas pela norma nas demonstrações contábeis. Pode-se perceber a resistência desta entidade quanto a evidenciação de forma clara e completa das informações exigidas pela norma. Ainda assim Segal, Prado e Silva (2015), afirmam que as demonstrações contábeis do grêmio estão em conformidade com a NBC ITG 2003.

O gráfico e a tabela de categorização a seguir demonstra o nível de evidenciação do Sport Club Internacional nos anos analisados 2015 á 2017 de acordo com o índice criado:

**Figura 3 – Nível de Evidenciação Sport Club Internacional**



Na Tabela 2 baseada na metodologia de Segal, Prado e Silva (2015), apresenta-se, o ranqueamento da aderência do Internacional à norma estudada, considerando os seis aspectos e o tratamento previsto pela norma NBC ITG 2003 – Entidade Desportiva Profissional. A pontuação relativa à aderência de cada item totaliza 6 (seis) pontos se atendidos todos os aspectos abrangidos pela norma nos três anos estudados.

**Tabela 3- Raqueamento da Aderência a NBC ITG 2003 (Internacional).**

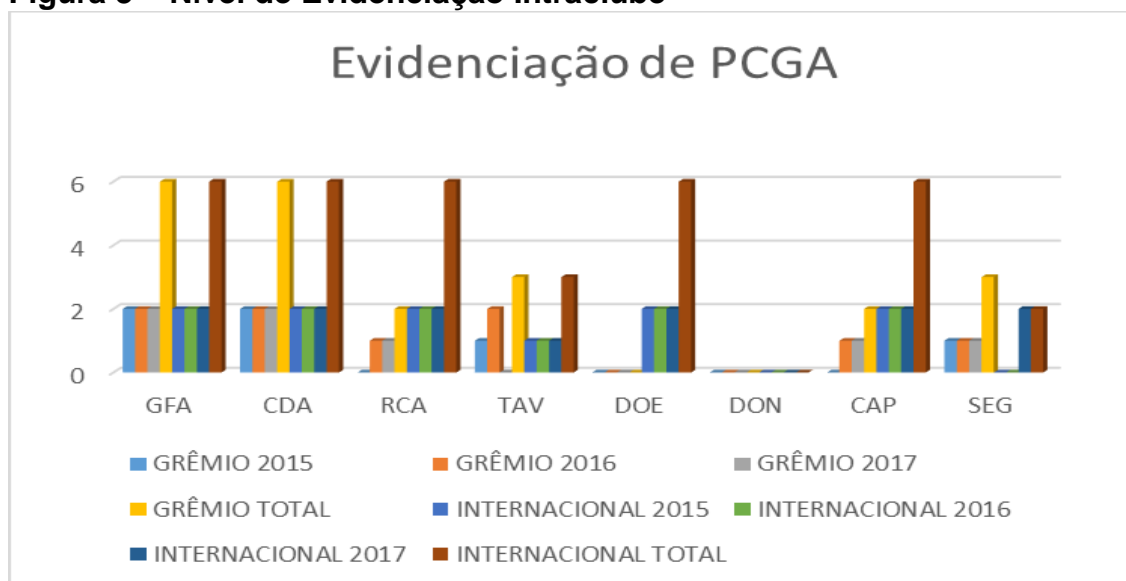
INTERNACIONAL				
NED	2015	2016	2017	TOTAL
GFA	2	2	2	6
CDA	2	2	2	6
RCA	2	2	2	6
TAV	1	1	1	3
DOE	2	2	2	6
DON	0	0	0	0
CAP	2	2	2	6
SEG	0	0	2	2

Observa-se que nos três anos analisados os itens representados pelas siglas GFA, CDA, RCA, DOE e CAP, foram evidenciados de forma clara e completa tendo recebido a sentença máxima como informação completa (IC) =2. Já informações correspondentes ao item representado pela sigla TAV foi durante os três anos evidenciado de forma incompleta pois foram divulgados o total de atletas vinculados à entidade na data base das demonstrações contábeis, mais não contemplado o percentual de direito econômico individual de cada atleta ou a inexistência de direito econômico. Portanto considerou-se a informação incompleta (II) =1 baseando-se no que a norma pede. Também é possível observar não foram evidenciadas nas notas explicativas do Sport Club Internacional as informações correspondentes ao item representado pela sigla DON isto nos três anos, portanto foram sentenciadas como informação ausente (IA) =0. O mesmo sucedeu quanto a evidenciação das informações sobre o item representado pela sigla SEG, exceto no ano de 2017 em que estas informações foram apresentadas de forma clara e completa.

#### 4.1 ANÁLISE DOS RESULTADOS INTERCLUBE.

O gráfico a seguir demonstra o nível de evidenciação entre os dois clubes Grêmio Foot-ball Porto Alegrense e Sport Club Internacional nos anos estudados 2015 a 2017 de acordo com o índice criado:

**Figura 3 – Nível de Evidenciação Intraclube**



É possível notar neste gráfico que o Sport Club Internacional conseguiu evidenciar de forma completa e clara cinco itens da NBC ITG 2003 sobre as notas explicativas que atingiram o nível 6 de acordo com o peso de categorização de cada ano evidenciado (informação completa (IC) =2) contra dois itens do Grêmio Foot-ball Porto Alegrense que atingiram o nível 6.

Segal, Prado e Silva (2015), confirmam que, o Grêmio e Internacional dispensam o tratamento contábil previsto em norma, ao registrarem os gastos com formação de atletas (GFA), no intangível ou como despesa, com base mensal e regime de competência, por categoria. Ou seja, os clubes evidenciam estas informações em conformidade com a norma.

Quanto ao item (f) direitos e obrigações contratuais não-passíveis de registro contábil em relação à atividade desportiva profissional; representados pela sigla DON, ambos os clubes não apresentaram nenhuma informação com respeito a este item nos seus sites oficiais nos três anos analisados. Segundo com Segal, Prado e Silva (2015), nos seus estudos sobre a evidenciação de informações relacionadas a atletas profissionais de 2015, a não divulgação de informações por parte dos dois clubes referente a este item vem desde 2013. Portanto podemos entender que o Sport Club Internacional evidenciou mais itens das notas explicativas de forma clara e completa segundo a norma ITG 2003 do que o Grêmio Foot-ball Porto Alegre.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo abordou sobre a evidenciação contábil e concluiu que o tema é um grande aliado para as entidades no processo de transparência e apresentação das informações econômico-financeiras de forma completa e clara para com os usuários da informação contábil os chamados stakeholders.

Sendo assim, este estudo se propôs a responder uma questão problema para saber como são evidenciadas informações acerca de atletas profissionais e amadores, em cumprimento ao ITG 2003, pelos principais clubes de futebol do sul do país?, para responder à questão problema deste trabalho, o objetivo geral foi identificar evidências na adoção da NBR ITG 2003, por meio das notas explicativas, compreendendo atletas profissionais e amadores, no Grêmio Foot-ball Porto Alegre (fundado em 1903) e Sport Club Internacional (fundado em 1909).

Desta forma, com base no índice apresentado no quadro 1, que contém os itens da norma ITG 2003 sobre as notas explicativas, levantaram-se as informações contábeis evidenciadas pelas entidades pesquisadas, com vista ao preenchimento do formulário com as sentenças apresentadas. A partir das informações disponibilizadas pelas entidades, categorizou-se a evidenciação em informação completa (IC), informação incompleta (II) e informação ausente (IA). A cada uma dessas categorias foi aplicada um respectivo peso, de acordo o modelo adaptado de Beuren, Boff e Hein (2008), definidos como IC = 2, II = 1 e IA = 0. E constatou-se que entre os dois clubes analisados o Sport Club Internacional evidenciou melhor a maior parte dos itens na norma por isso teve mais itens categorizados com a sentença informação completa (IC) =2.

Percebeu-se, a ausência de informações sobre alguns itens da norma ITG 2003 nas notas explicativas do Grêmio Foot-ball Porto Alegre no ano de 2015, isto deveu-se pelo fato do Grêmio Foot-Ball Porto Alegre considerar até este ano que as informações exigidas por essa norma ITG 2003 devem ser protegidas por sigilo comercial, o que demonstra uma certa resistência de alguns clubes brasileiros em evidenciar as informações contábeis conforme as práticas exigidas pela norma, assunto este que deve ser estudado e analisado em próximos artigos.

As limitações deste estudo viram-se na dificuldade de interpretação das informações apresentadas nos documentos utilizados para a análise. Ao longo do estudo observou-se a resistência do Grêmio Foot-ball Porto Alegre em apresentar algumas informações exigidas pela norma, o que daria uma ótima sugestão para as próximas pesquisas seria o estudo do tratamento para as divulgações voluntárias ou não das informações exigidas pelas normas.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. A. B. de. Discussão sobre mudanças na legislação desportiva brasileira: caso do futebol e a Lei do Passe. **Revista Digital**, ano 12, n. 111, agosto, 2007. Disponível em <http://www.efdeportes.com/efd111/legislacao-desportiva-brasileira-caso-do-futebol-e-a-leido-passe.htm>. Acesso em: 18 nov. 2018.

ALVES, C. R. S.; BEHR, A.; RAIMUNDINI, S. L. Mensuração e Evidenciação de Ativos Intangíveis em Demonstrações Contábeis: O estudo de caso em um clube de futebol brasileiro. **Revista Catarinense de Ciência Contábil – CRCSC**, Florianópolis, v. 11, n. 32, art. 3, p. 9-25, abr./jul. 2012.

Beuren, I. M., Boff, M. L., & Hein, N. Informações recomendadas pelo Parecer de Orientação nº 15/87 da CVM nos relatórios da administração de empresas familiares de capital aberto. **Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, São Paulo, v. 8, n. 1, art. 5, p. 198-226, jan. /jun. 2008.

BRASIL. Decreto Lei n- 3.199, de 14 de abril de 1941. Estabelece as Bases de organização dos desportos em todo país. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1940-1949/decreto-lei-3199-14-abril-1941-413238-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em 23 de abril de 2018.

BRASIL. Lei n- 8.672, de 06 de julho de 1993. Dispõe sobre normas gerais do desporto e dá outras providências. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8672.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8672.htm)>. Acesso em: 23 de abril de 2018.

BRASIL. Lei n- 9.615, de 24 de março de 1998. Dispões sobre sobre normas gerais do desporto e dá outras providências. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9615consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9615consol.htm)>. Acesso em: 23 de Abril de 2018.

BRASIL. RESOLUÇÃO CFC N.º 1.429/13, de 30 de janeiro de 2013. Aprova a ITG 2003 – Entidade Desportiva Profissional. **Lex**: portal de contabilidade, São Paulo, 2013.

FILHO, José Francisco Ribeiro; LOPES, Jorge; PERDENEIRAS, Marcleide. **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, António Carlos. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

GOMES, Daniel Aparecido Cardoso; SANTIAGO, Wagner de Paulo; SANTOS, Izael Oliveira; FEITOSA, Mônica Nascimento e. Impairment no Goodwill: Evidenciação Contábil das Empresas do ‘Novo Mercado’. **RMC, Revista Mineira de Contabilidade**, Minas Gerais, v. 18, n. 3, art. 2, p. 16-26, set. /dez. 2017.



HENDRIKSEN, Eldon S; BREDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MALACRIDA, Mara Jane Contrera; YAMAMOTO, Marina Mitiyo. Governança Corporativa: nível de evidenciação das informações e sua relação com a volatilidade das ações do IBOVSPA. **Revista Contabilidade e Finanças**, São Paulo, Edição comemorativa 60 anos FEA/USP, set. 2006.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARQUES, Vagner Antônio; SANTOS, Grace dos Reis; FERREIRA, Cássia Oliveira; AMARAL, Hudson Fernandes; SOUSA, Antônio Arthur de. Nível de Evidenciação das Demonstrações Contábeis dos Clubes Brasileiros de Futebol. **RMC, Revista Mineira de Contabilidade**, Minas Gerais, v. 18, n. 2, art. 3, p. 28-40, maio/ago. 2017.

NIYAMA, Jorge K. **Contabilidade Internacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PADOVEZE, Clóvis L.; BENEDICTO, Gideon C.; LEITE, Joubert S. J. **Manual de Contabilidade Internacional: IFRS – US Gaap – BR Gaap – Teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2013.

RASCHKA, Ingrid Madawar; WALLNER, Rafaela Janaina Gomes; COSTA, Karina Brito da. Contabilidade Esportiva: Um estudo sobre a evidenciação das demonstrações contábeis dos clubes Paulistas de Futebol. **In: 9- Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, São Paulo, v. 2, n-10, p. 3-7, out/dez. 2010.

SEGAL, Emily Andrade; PRADO, Thiago Alberto dos Reis; SILVA, Marli Auxiliadora da. NBC ITG 2003 – Um estudo sobre evidenciação de informações relacionadas a atletas nas demonstrações contábeis de clubes de futebol brasileiros no ano de 2013. **I Congresso UFS de Contabilidade**, Minas Gerais, v.1, n-33, p. 2-15, out. 2015.

SILVA, César Augusto Tibúrcio; TEIXEIRA, Higor de Medeiros; NIYAMA, Jorge Katsumi. Evidenciação Contábil em Entidades Desportivas: Uma Análise dos Clubes de Futebol Brasileiros. **In: 9- Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, São Paulo, v. 1, n-9, p. 5-7, jun./ago. 2009.

SOUZA, Alison Gomes; SOUZA, Wellington Dantas de; NASCIMENTO, João Carlos Hipólito Bernardes do; BERNARDES, Juliana Reis. Disclosure em Demonstrações Financeiras: Um Estudo sobre o Nível de Evidenciação Contábil de Clubes do Futebol Brasileiros no Ano de 2013. **Podium Sport, Leisure and Tourism Review**, Rio de Janeiro, v. 5, n. 3, p. 4-6, set. /dez. 2016.

SILVA, Felgueiras da; ANTONIO, José; CARVALHO, Azevedo de; ANTONIO, Frederico. Evidenciação e Desempenho em Organizações Desportivas: Um Estudo Empírico Sobre Clubes de Futebol. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 3, n. 6, p. 96-116, maio/agosto. 2009.

SPORTS VALUE. **Flamengo é o time que mais fatura no Brasil**. 2018. Disponível em : <https://exame.abril.com.br/negocios/flamengo-e-o-time-que-mais-arrecada-dinheiro-no-brasil-revela-pesquisa/> Acesso em: 11 dez. 2018.

YAMAMOTO, M. M.; SALOTTI, B. M. **Informação contábil**: estudos sobre a sua divulgação no mercado de capitais. São Paulo: Atlas, 2006.