



# MANUAL DE CONTABILIDADE

▶ para entidades esportivas

2017

Apoio Institucional



MINISTÉRIO DO  
ESPORTE





**MANUAL DE CONTABILIDADE**  
▶ para entidades esportivas

**2017**

# EXPEDIENTE

## **Ministro de Estado do Esporte**

Leonardo Picciani

## **Presidente da Autoridade Pública de Governança do Futebol (APFUT)**

Luiz André de Figueiredo Mello

## **Equipe APFUT**

Benny Kessel

Felipe Arantes

Melissa Tavares

Suzana Lobato

## **Assessoria de Comunicação**

Roberto Constante

## **Edição, revisão, projeto gráfico e diagramação**

FSB Comunicação

## **Conteúdo**

APFUT

# ÍNDICE

- 01 OBJETIVO ▶ 09
- 02 NORMAS BÁSICAS – PRINCÍPIOS GERAIS ▶ 10
- 03 REGISTRO DAS PRINCIPAIS ATIVIDADES ▶ 12
- 04 BALANÇO PATRIMONIAL ▶ 18
- 05 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ▶ 30
- 06 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE ▶ 39
- 07 DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO ▶ 40
- 08 DEMONSTRAÇÃO DE FLUXO DE CAIXA ▶ 41
- 09 DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO ▶ 41
- 10 NOTAS EXPLICATIVAS ▶ 42
- 11 CONSOLIDAÇÃO ▶ 44
- 12 AUDITORIA ▶ 45

Prezados,

É com satisfação que entregamos o presente Manual de Contabilidade para Entidades Esportivas para leitura e implementação dos especialistas na matéria, como também aos demais “técnicos” no assunto, ou seja, a todos aqueles que, nos últimos anos, de alguma maneira, começaram a analisar as questões financeiras dos clubes de futebol com especial interesse.

Nos últimos anos, o Brasil foi sede da Copa das Confederações FIFA 2013, Copa do Mundo FIFA 2014 e Jogos Olímpicos e Paralímpicos Rio 2016. Além dos megaeventos citados, com base nas informações prestadas pelas entidades de prática desportiva, o ano de 2016 foi recorde em termos de arrecadação, o que demonstra a importância da indústria e o potencial de crescimento do setor.

Sabemos que a regularização das informações financeiras são apenas um dos muitos desafios que essa indústria enfrenta. Mas, como ministro do Esporte, entendo que devemos apoiar esta e outras iniciativas que trarão maior clareza e transparência ao mercado.

Agradeço a colaboração do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), das entidades de prática desportiva e dos profissionais de contabilidade, que doaram o seu tempo e conhecimento para chegarmos a um documento atual e que responda aos anseios há muito tempo reprimidos.

Espero que aproveitem a leitura.

Abraços,

**Leonardo Picciani**

Ministro de Estado do Esporte

Prezados,

É com muita alegria que, após meses de reuniões com grupos de trabalho e de estudo formados por diversos membros da cadeia esportiva, escrevo este prefácio, pois o presente Manual foi elaborado com o objetivo de auxiliar as entidades esportivas no seu dia-a-dia, trazendo regras claras sobre as formas de contabilização das informações, atendendo assim a um longo anseio do mercado.

A obrigatoriedade da divulgação das demonstrações contábeis já estava presente em nosso ordenamento legal, mas era mais focada em atender às exigências legais e normativas do que em trazer clareza e transparências às informações. O presente Manual pretende não só tirar as dúvidas dos *stakeholders* do esporte (associados, sócios, governo, imprensa, instituições financeiras, conselheiros, outras agremiações, torcedores) sobre a real situação das entidades esportivas, mas também visa garantir credibilidade aos dados apresentados, aproximando potenciais investidores dessa indústria.

Com o apoio do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), das entidades esportivas e dos especialistas, a APFUT dá um primeiro passo em busca da padronização das informações apresentadas e dos conceitos utilizados, facilitando não apenas a rotina dos setores contábil e financeiro das entidades esportivas, mas também a dos usuários da informação, permitindo a comparabilidade dos dados e o entendimento da real situação das entidades esportivas, seja aquela do seu coração ou a do seu maior rival.

O pontapé inicial foi dado, mas é apenas um primeiro objetivo atingido. O mercado está em constante evolução. Novas receitas são buscadas, novas formas de financiamento são disponibilizadas, fazendo com que esta peça necessite de constante revisão. Que este Manual sirva de base para contadores e especialistas, auxiliando tanto em suas rotinas quanto na evolução do mercado como um todo.

Bola pra frente!

**Luiz André de Figueiredo Mello**

Presidente da Autoridade Pública de Governança do Futebol (APFUT)



## ▶ **ABREVIATURAS**

**APFUT** - Autoridade Pública de Governança do Futebol

**CFC** - Conselho Federal de Contabilidade

**IBRACON** - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil

**ITG** - Interpretação Técnica Geral

**NBC TG** - Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica Geral

**DRE** - Demonstração do Resultado





## ► 01. OBJETIVO

O objetivo deste manual é padronizar a divulgação das Demonstrações Contábeis de entidades esportivas, uniformizando conceitos, racionalizando os grupos de contas, estabelecendo regras, critérios e procedimentos para a divulgação dos dados. Além disso, possibilitar a análise, a comparabilidade, e o acompanhamento das Demonstrações Contábeis, para que expressem com fidedignidade e clareza a real situação econômico-financeira de cada entidade.

As normas e procedimentos, assim como as demonstrações contábeis padronizadas previstas nesse manual são de uso obrigatório para entidades esportivas profissionais. Deve ser observada, também, a legislação contábil, em especial a ITG 2003 – Entidade Esportiva Profissional.



## ► 02. NORMAS BÁSICAS – PRINCÍPIOS GERAIS

► É obrigatória a elaboração das seguintes Demonstrações Contábeis completas, padronizadas de acordo com os itens 3 a 11 deste manual, acompanhadas de notas explicativas e outras informações, sempre que necessárias ao completo esclarecimento da situação patrimonial e do resultado:

- A. Balanço Patrimonial;
- B. Demonstração do Resultado;
- C. Demonstração do Resultado Abrangente;
- D. Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido;
- E. Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- F. Demonstração do Valor Adicionado (apenas para as entidades de grande porte, nos termos do Art. 3º da Lei Nº 11.638/2007);
- G. Notas Explicativas, e;
- H. Relatório de Auditoria Independente.

► A divulgação integral das demonstrações supracitadas deve ser feita em sítio eletrônico da própria instituição, até o dia 30/4 do ano base subsequente, sendo mantidas no sítio por, no mínimo, 5 (cinco) anos. Deverão ser acompanhadas do Relatório dos Auditores Independentes e deverão sempre ser comparativas ao mesmo período do ano anterior. Na hipótese de publicação de dados incorretos, deverá ser providenciada nova publicação, com menção explícita aos fatos que determinaram a reapresentação;

► No caso do apontamento de ressalvas pelo Auditor Independente que possam comprometer a adequada avaliação das Demonstrações Contábeis pelos usuários da informação, e/ou a sua comparabilidade

com outras entidades, deverá ser apresentado, de forma complementar pela entidade, relatório contendo as explicações sobre os itens res-salvados e o plano de ação que visa a correção destes itens. O plano de ação deve ser acompanhado de forma periódica pelas entidades competentes, dentre elas a APFUT, que poderão determinar ajustes;

- ▶ A escrituração deve ser completa, mantendo-se registros permanentes de todos os atos e fatos administrativos que modifiquem ou venham a modificar, imediatamente ou não, sua composição patrimonial, conforme a ITG 2000 – Escrituração Contábil. Assim como deverá ser fundamentada em documentos que comprovem a validade dos atos e fatos;

- ▶ A entidade esportiva deverá manter à disposição da autoridade fiscalizadora e do auditor independente, pelo prazo mínimo de 5 (cinco) anos ou prazo superior em decorrência de legislação específica, os documentos que evidenciem, de forma clara e objetiva, os critérios para classificação e registro contábil, que serviram de base para elaboração das Demonstrações Contábeis;

- ▶ O profissional da contabilidade habilitado e responsável pela elaboração da escrituração, assim como pela elaboração das Demonstrações Contábeis, deverá atender à Estrutura Conceitual prevista na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil Financeiro –, ou NBC TG 1000 – Contabilidade para pequenas e médias empresas – assim como deverá agir dentro dos padrões éticos da profissão;

- ▶ O exercício social coincidirá com o ano civil;

- ▶ As operações, ativas ou passivas, contratadas com encargos pré ou pós-fixadas ensejam a necessidade do reconhecimento dos encargos no mínimo mensalmente, em razão da fluência de seus prazos, de acordo com o regime de competência;

- ▶ As operações, ativas ou passivas, contratadas com cláusula de reajuste cambial, ensejam a necessidade de contabilização das variações cambiais, no mínimo mensalmente, calculado com base na taxa de compra ou de venda da moeda estrangeira, divulgada pelo Banco Central do Brasil, de acordo com as disposições contratuais, observado o Regime de Competência;

- ▶ Os comprovantes relativos às conciliações, assim como toda a documentação contábil, deverão ser arquivados para futuras averiguações em locais apropriados.

## ▶ 03. REGISTRO DAS PRINCIPAIS ATIVIDADES

O objetivo desse tópico é exemplificar, o tratamento contábil a ser dado às principais operações realizadas pela entidade esportiva.

### 3.1 REGISTRO DE AQUISIÇÃO DE DIREITOS ECONÔMICOS DE ATLETAS

Exemplo: O Jogador A teve os seus direitos econômicos adquiridos pela entidade esportiva por R\$ 1 milhão em 30/6/X1, assinando contrato com o atleta por 3 anos, com o pagamento ocorrendo em 15/8/x1.

#### ▶ Momento 1

30/6/X1 – Assinatura do Contrato

<b>DÉBITO</b> 4.3.9 – Intangível (aquisição de atletas)	R\$ 1.000.000,00
<b>CRÉDITO</b> 4.4.6 – Exigibilidades com Outros Clubes	R\$ 1.000.000,00

#### ▶ Momento 2

31/7/X1 – 1º mês de Vigência do Contrato (1/36 meses)

<b>DÉBITO</b>	
5.2.12 – Amortizações – Direitos Federativos de Atletas	R\$ 27.777,78
<b>CRÉDITO</b> 4.3.9 – Intangível (amortizações acumuladas)	R\$ 27.777,78

### **Momento 3**

15/8/X1 – Pelo pagamento da aquisição dos direitos federativos

<b>DÉBITO</b> 4.4.6 – Exigibilidades com Outros Clubes	R\$ 1.000.000,00
<b>CRÉDITO</b> 4.2.1 – Caixa e Equivalentes de Caixa	R\$ 1.000.000,00

Em 20/8/X1, o jogador foi vendido por R\$ 2 milhões para recebimento em 60 dias, sendo pagos à vista 15% de comissão aos agentes:

### **Pela venda dos direitos e baixa do intangível**

<b>DÉBITO</b> 4.2.3 – Contas a Receber de Transferência de Atletas	R\$ 2.000.000,00
<b>CRÉDITO</b> 5.1.5 – Repasse de Direitos Federativos	R\$ 1.027.777,78
<b>DÉBITO</b> 4.3.9 – Intangível (amortizações acumuladas)	R\$ 27.777,78
<b>CRÉDITO</b> 4.3.9 – Intangível (aquisição de atletas)	R\$ 1.000.000,00

### **Pelo pagamento da comissão**

<b>DÉBITO</b>	
5.2.6 – Custos com Vendas e Aquisição de Atletas	R\$ 300.000,00
<b>CRÉDITO</b> 4.2.1 – Caixa e Equivalente de Caixa	R\$ 300.000,00

## **3.2 REGISTRO DE FORMAÇÃO DE ATLETAS**

Exemplo: O Jogador B iniciou nas categorias de base da entidade esportiva e, por lá permaneceu por três anos até ser integrado ao elenco de profissionais, assinando um novo contrato com duração de três anos.

### **Momento 1** Registro dos custos com formação do atleta – Ano 1

<b>DÉBITO</b> 4.3.9 – Intangível (formação de atletas)	R\$ 50.000,00
<b>CRÉDITO</b> 4.2.1 – Caixa e Equivalentes de Caixa	R\$ 50.000,00

### ▶ **Momento 2**

Registro dos custos com formação do atleta – Ano 2

<b>DÉBITO</b> 4.3.9 – Intangível (formação de atletas)	R\$ 100.000,00
<b>CRÉDITO</b> 4.2.1 – Caixa e Equivalentes de Caixa	R\$ 100.000,00

### ▶ **Momento 3**

Registro dos custos com formação do atleta – Ano 3

<b>DÉBITO</b> 4.3.9 – Intangível (formação de atletas)	R\$ 150.000,00
<b>CRÉDITO</b> 4.2.1 – Caixa e Equivalentes de Caixa	R\$ 150.000,00

▶ **Momento 4** Jogador foi integrado ao elenco profissional, assinando um contrato de três anos.

<b>DÉBITO</b> 4.3.9 – Intangível (atletas formados)	R\$ 300.000,00
<b>CRÉDITO</b> 4.3.9 – Intangível (formação de atletas)	R\$ 300.000,00

### ▶ **Momento 5**

Ao completar um mês como atleta profissional e mensalmente enquanto permanecer no elenco profissional da entidade esportiva

Débito 5.2.13 – Amortização (formação de atletas)	R\$ 8.333,33
Crédito 4.3.9 – Intangível (amortizações acumuladas)	R\$ 8.333,33

## **3.3 DIREITOS DE TRANSMISSÃO**

Os registros contábeis referentes à cessão de direitos de transmissão se dividem em duas etapas: no momento da assinatura e no decorrer da vigência dos contratos.

Exemplo: Em 31/10/X0, a entidade esportiva assinou um contrato com uma emissora de TV onde cede os direitos de transmissão para os

anos de X1 e X2, por um valor anual de R\$ 1.200.000,00, sendo pagos R\$ 100.000,00 por mês, sempre no dia 5 do mês subsequente. Pela assinatura do contrato a entidade esportiva recebeu imediatamente, a título de luvras, o valor de R\$ 1.000.000,00.

### **Momento 1**

Em 31/10/X0 – Pela assinatura do contrato

Hipótese 1 – Caso o recebimento das luvras seja atrelado a contrapartidas que se darão no decorrer da vigência do contrato:

<b>DÉBITO</b> 4.2.1 – Caixa e Equivalentes de Caixa	R\$ 1.000.000,00
<b>CRÉDITO</b> 4.4.12 – Receita Antecipada	R\$ 1.000.000,00

Hipótese 2 – Caso a única exigência para o recebimento das luvras seja a assinatura do contrato, sem previsão de hipótese de devolução por parte da entidade esportiva:

<b>DÉBITO</b> 4.2.1 – Caixa e Equivalentes de Caixa	R\$ 1.000.000,00
<b>CRÉDITO</b> 5.1.2 – Luvras	R\$ 1.000.000,00

### **Momento 2**

Em 31/1/X1 – Pela vigência do primeiro mês de contrato

Débito 4.2.4 – Contas a Receber	R\$ 100.000,00
Crédito 5.1.1 – Direitos de Transmissão	R\$ 100.000,00

### **Caso as luvras tenham sido registradas no passivo**

(Momento 1 – Hipótese 1):

Débito 4.4.12 – Receita Antecipada	R\$ 41.666,67
Crédito 5.1.2 – Luvras	R\$ 41.666,67

### Momento 3

Em 5/2/X1 – Pelo pagamento mensal:

Débito 4.2.1 – Caixa e Equivalentes de Caixa	R\$ 100.000,00
Crédito 4.2.4 – Contas a Receber	R\$ 100.000,00

## 3.4 BILHETERIA

Os valores arrecadados pelas entidades em razão da realização dos eventos esportivos são denominados receitas de Bilheteria. O documento que serve de base para a apuração dos resultados obtidos nesses eventos é o Boletim Financeiro, disponibilizado publicamente pelo ente que organiza a competição. Abaixo apresentamos um exemplo da contabilização da receita de bilheteria.

Exemplo: A receita de determinado jogo foi apurada da seguinte forma no boletim financeiro:

LOCALIZAÇÃO	QUANTIDADE	PREÇO UNIT.	ARRECADAÇÃO
Arquibancada Inteira	1.000	100,00	100.000,00
Arquibancada Meia	500	50,00	25.000,00
Arquibancada Inteira Sócio-Torcedor Especial	500	*1 0,00	0,00
Arquibancada Inteira Sócio-Torcedor Simples	2.000	*1 50,00	100.000,00
Arquibancada Meia Sócio-Torcedor Simples	1.000	*1 25,00	25.000,00
Gratuidades por força de lei	150	0,00	0,00
<b>Sub-total</b>	<b>5.150</b>		<b>250.000,00</b>
Camarotes			50.000,00
Bares e Restaurantes			50.000,00
<b>TOTAL</b>			<b>350.000,00</b>

\*1 – Valores efetivamente pagos pelos sócios-torcedores para essa partida. Diferentemente do que ocorre em alguns casos onde são registrados os valores “cheios” para sócios-torcedores, isto é, valores que não os efetivamente pagos.



► **OBS 1** Deverá ser registrado como receita da partida o valor efetivamente arrecadado, isto é, R\$ 350.000,00.

Débito 4.2.1 – Caixa e Equivalente de Caixa	R\$ 350.000,00
Crédito 5.1.3 – Bilheteria	R\$ 350.000,00

As despesas relacionadas aos jogos deverão ser registradas a débito da rubrica 5.2.5 – “Jogos e Competições” e a crédito da rubrica 4.2.1 – “Caixa e Equivalente de Caixa”.

► **OBS 2** Para efeitos tributários e para recolhimento de taxas, se o regulamento desse campeonato estipular em R\$ 20,00 o valor mínimo a ser cobrado por ingresso, a entidade deverá recolher tributos e taxas sobre o montante de R\$ 260.000,00, isto é, R\$ 250.000,00 de bilheteria, além de R\$ 10.000,00 correspondentes a 500 sócios-torcedores de categoria especial a um preço unitário de R\$ 20,00. Esses efeitos não alteram os valores a serem reconhecidos na contabilidade.



## ► 04. BALANÇO PATRIMONIAL

### 4.1 INTRODUÇÃO

As contas, tanto do Ativo quanto do Passivo, deverão ser dispostas em ordem decrescente de liquidez, e apresentadas separadamente entre o que for realizável ou exigível no curto prazo, isto é, no próximo exercício (circulante), e o que for realizável ou exigível em prazo superior ao exercício seguinte (não circulante). O Ativo, portanto, será classificado em Ativo Circulante e Ativo Não-Circulante, assim como o Passivo em Passivo Circulante e Passivo Não-Circulante.

### 4.2 ATIVO CIRCULANTE

Registrar no Ativo Circulante: Caixa e Equivalentes de Caixa, direitos realizáveis ou pagamentos realizados de forma antecipada referentes a despesas que ocorrerão no prazo de um ano, a contar da data-base das demonstrações contábeis.

#### 4.2.1 – CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA

Registrar nesse grupo os numerários em moeda nacional corrente. Esses valores deverão ser objeto de verificação periódica, no mínimo mensalmente, lavrando-se termo de conferência.

Deverão ser registrados, também, depósitos de livre movimentação mantidos em estabelecimento bancário por instituições financeiras.

Esses valores deverão ser conciliados de forma periódica, no mínimo mensalmente, lavrando-se documento correspondente.

Além dos numerários e depósitos bancários, esse grupo deverá contemplar os investimentos de curto prazo com liquidez imediata, vencimento original de até 90 dias ou menos e com baixo risco de variação no valor de mercado, sendo demonstrados pelo custo acrescido de juros auferido até a data-base das demonstrações contábeis.

Os termos de conferência e documentos de conciliação deverão ser arquivados para futuras averiguações.

#### **4.2.2 – APLICAÇÕES FINANCEIRAS**

Registrar aplicações financeiras de titularidade da entidade, seja de natureza fixa ou variável, depositadas em instituição financeira autorizada a operar no mercado, na forma da regulamentação vigente (NBC TG 38, 39, 40 e 48). Os valores registrados nessa rubrica devem ser ajustados pelo valor justo, no mínimo mensalmente, com base em critérios consistentes e passíveis de verificação, computando-se valorização ou desvalorização e tendo como contrapartida rubrica do resultado ou do Patrimônio Líquido. A instituição deverá adotar controles internos capazes de identificar as aplicações financeiras de sua propriedade, evidenciando, no mínimo, os emitentes, datas de emissão, datas de vencimento, taxas de rendimento, custo de aquisição, tipo, forma, valores presentes e rendimentos, que deverão constar de nota explicativa específica. Deverão estar à disposição para verificação, tanto da autoridade fiscalizadora quanto dos auditores independentes, os relatórios que evidenciem, de forma clara e objetiva, os procedimentos utilizados.

#### **4.2.3 – CONTAS A RECEBER DE TRANSFERÊNCIAS DE ATLETAS**

Registrar nesse grupo de ativo, no momento da assinatura dos respectivos contratos, os valores brutos pendentes de recebimento, vencidos ou vincendos no próximo exercício, referentes a transações envolvendo cessão ou empréstimo de direitos federativos. Vale ressaltar que a

cessão definitiva deverá ser registrada integralmente no momento da realização da operação, enquanto o empréstimo deverá ser registrado de acordo com a vigência do contrato.

#### **4.2.4 – CONTAS A RECEBER**

Registrar valores a receber pela entidade, vencidos ou cujo vencimento se dará no próximo período, por contratos assinados e quando já tenha ocorrido a prestação do serviço, assim como importâncias devidas à entidade por pessoas físicas ou jurídicas, domiciliadas ou não no país. Deverão ser registrados em conta redutora denominada “Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa”, os valores referentes a eventuais provisões para perdas relativas a esses recebíveis. A entidade esportiva deverá observar as características e reais condições de liquidez de cada uma das operações, de modo que a provisão reflita adequadamente as perdas potenciais. Atrasos superiores a 180 dias deverão ser, de forma obrigatória, integralmente provisionados.

#### **4.2.5 – ADIANTAMENTOS**

Registrar todos os valores transferidos em razão de adiantamentos concedidos a terceiros, sejam eles empregados ou fornecedores. Esses valores deverão ser baixados por ocasião dos serviços prestados ou vigência dos contratos.

#### **4.2.6 – ESTOQUES E ALMOXARIFADO**

Registrar o valor do material adquirido para estoque, de uso ou consumo, a ser utilizado na realização da atividade fim ou administrativa, nos termos do NBC TG 16 – Estoques.

#### **4.2.7 – DESPESAS ANTECIPADAS**

Registrar pagamentos antecipados realizados pela entidade esportiva, de que decorrerão benefícios ou prestação de serviços, no próximo período.

#### **4.2.8 – TRIBUTOS A RECUPERAR**

Registrar os créditos tributários ou fiscais, de natureza antecipada, previstos na legislação tributária, devendo ser identificados e discriminados em nota explicativa específica. Deverão ser registrados apenas quando houver expectativa de realização/compensação, sendo feitas avaliações da sua possível recuperação, no mínimo mensalmente, nos termos da NBC TG 32 – Tributos sobre o Lucro.

### **4.3 - ATIVO NÃO CIRCULANTE**

Registrar no Ativo Não Circulante:

- ▶ direitos realizáveis em prazo superior a um ano ou pagamentos realizados de forma antecipada referente a despesas que ocorrerão em prazo superior a um ano, a contar da data-base das demonstrações contábeis;
- ▶ operações realizadas com coligadas ou controladas, membros eleitos, estatutários ou não, diretores ou quaisquer outros que possuam cargo de gestão, além de acionistas, nos casos de sociedades anônimas;
- ▶ participações em outras sociedades, ações ou cotas de caráter permanente, títulos patrimoniais;
- ▶ bens corpóreos, destinados ou não à manutenção das atividades da entidade esportiva;
- ▶ direitos federativos e demais custos decorrentes da aquisição de direitos federativos, ou custo de formação de atletas.

#### **4.3.1 – CONTAS A RECEBER DE TRANSFERÊNCIAS DE ATLETAS**

Registrar nesse grupo de ativo, no momento da assinatura dos respectivos contratos, os valores brutos pendentes de recebimento, vincendos em período subsequente ao próximo, referentes a transações envolvendo cessão ou empréstimo de direitos federativos.

#### **4.3.2 – CONTAS A RECEBER**

Registrar valores a receber pela entidade, cujo vencimento se dará em períodos subsequentes ao próximo, por contratos assinados e quando já tenha ocorrido a prestação do serviço, assim como importâncias devidas à entidade por pessoas físicas ou jurídicas, domiciliadas ou não no país.

### **4.3.3 – DESPESAS ANTECIPADAS**

Registrar pagamentos antecipados realizados pela entidade esportiva, de que decorrerão benefícios ou prestação de serviços, em períodos subsequentes ao próximo.

### **4.3.4 – DEPÓSITOS JUDICIAIS**

Registrar depósitos realizados pela entidade esportiva, assim como as atualizações previstas, referente a ações judiciais movidas contra a entidade, que deverá manter controle individualizado desses depósitos.

### **4.3.5 – TRANSAÇÕES COM PARTES RELACIONADAS**

Registrar créditos junto a, e/ou pagamentos efetuados por conta de sociedades ligadas, ou vinculadas direta ou indiretamente, por participação acionária ou por controle operacional efetivo, caracterizado pela administração ou gerência comum, ou pela atuação no mercado sob a mesma marca ou nome comercial, conforme NBC TG 05 – Divulgação sobre Partes Relacionadas. Inclui-se nesse grupo as transações com partes relacionadas referentes a gestão de estádios e arenas, assim como as transações com dirigentes, diretores e/ou patrocinadores.

### **4.3.6 – INVESTIMENTOS**

Registrar as participações no capital de sociedades coligadas e controladas, assim como outros investimentos de caráter permanente. Considera-se também como investimento de caráter permanente bens artísticos e valiosos, e coleções. Deverão ser segregados os valores resultantes de equivalência patrimonial e de custo, conforme o caso. A entidade esportiva deverá registrar provisão destinada a atender às perdas por redução ao valor recuperável nas supracitadas participações. É obrigatória a manutenção de registros que permitam identificar os valores aplicados e memória de cálculo das avaliações procedidas. As entidades esportivas deverão atender ainda ao disposto na NBC TG 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto.

#### 4.3.7 – PROPRIEDADES PARA INVESTIMENTO

Registrar valores dos bens imóveis mantidos pela entidade esportiva, com o objetivo de auferir aluguel ou para valorização do capital, ou para ambas, não sendo utilizadas para a atividade fim. A entidade deve adotar como sua política contábil o método do valor justo, de acordo com o disposto na NBC TG 28 – Propriedade para Investimento, ou o método do custo, de acordo com o disposto na NBC TG 27.

#### 4.3.8 – IMOBILIZADO

Registra valores móveis e imóveis de propriedade da entidade esportiva. Este ativo deverá ser classificado nas seguintes rubricas:

- ▶ **Móveis e Equipamentos** – Registrar o valor dos móveis e equipamentos de uso mantidos em estoque e conceituados como bens de consumo durável, ou utilizados na exploração da atividade fim ou social;
  - ▶ **Imobilizações em Curso** – Registrar os valores pagos ou devidos que se destinem à aquisição, para utilização futura, de bens em fase de construção, fabricação ou instalação;
  - ▶ **Imóveis** – Registrar o valor dos terrenos e edificações, de propriedade da entidade esportiva, utilizada no desempenho da atividade fim ou social;
  - ▶ **Instalações** – Registrar os gastos realizados em imóveis de uso próprio, que visaram à adaptação de referidos bens às necessidades de funcionamento;
  - ▶ **Sistemas de Comunicação, de Processamento de Dados e de Segurança** – registrar equipamentos de comunicação e direitos de uso, equipamentos que compõem o sistema de processamento de dados e de segurança, de propriedade da entidade esportiva;
  - ▶ **Bens Arrendados** – registrar o custo de aquisição de bens objetos de contratos de arrendamento mercantil, observada a NBC TG 06 – Operações de Arrendamento Mercantil;
  - ▶ **Depreciação Acumulada** – Registrar as depreciações acumuladas, atendendo as legislações, contábil e fiscal, vigentes.
- Para o cumprimento do disposto neste item, as entidades esportivas deverão atentar para a NBC TG 27 – Ativo Imobilizado.

#### 4.3.9 – INTANGÍVEL

Este grupo deverá ser classificado da seguinte forma:

- ▶ **Custo de Aquisição de Atletas:** Registrar valores gastos com a aquisição/renovação de contratos com atletas profissionais, inclusive luvas, e comissões, desde que sejam esperados benefícios econômicos atribuíveis a este ativo e os custos correspondentes possam ser mensurados com confiabilidade, comprovado por intermédio do contrato correspondente;
- ▶ **Custo de Formação de Atletas:** Registrar valores gastos com a formação de atletas, enquanto perdurar essa formação. O registro na rubrica de custos de formação deve se encerrar quando o atleta não fizer mais parte das categorias de base e se dará nas seguintes hipóteses:
  - A. Quando for transferido para o elenco profissional, desde que esteja na forma pretendida pela administração;
  - B. Quando tiver seus direitos cedidos temporariamente a outra entidade esportiva, ou;
  - C. Quando se encerrar seu vínculo com o clube.

Para os três casos, o departamento de futebol emitirá um documento próprio que servirá de base para que a contabilidade, nas hipóteses “a” e “b”, transfira a integralidade dos valores registrados para a rubrica Custo de Atletas Formados, assim como proceder ao início da amortização dos gastos pelo decorrer da vigência do contrato, ou para baixa integral, na hipótese “c”.

- ▶ **Custo de Atletas Formados:** Valores transferidos da rubrica Custo de Formação de Atletas, quando se encerra o período de formação.

- ▶ **OBS 1** o registro dos gastos com formação de cada atleta deve estar suportado, no mínimo, pelos seguintes controles: composição dos gastos diretamente relacionados com a formação de cada atleta em base mensal e regime de competência, por:
  - A. Tipo (alojamento, alimentação, transporte, educação, vestuário, comissão técnica, etc.), e;
  - B. Categoria.



- ▶ **OBS 2** Tanto para os custos de aquisição como de formação, deverão ser consideradas luvas, valor da cláusula compensatória e comissões, desde que sejam esperados benefícios econômicos atribuíveis a este ativo e os custos correspondentes possam ser mensurados com confiabilidade
- ▶ **OBS 3** No mínimo uma vez por ano, preferencialmente por ocasião do encerramento do exercício social, deve ser avaliada a possibilidade de recuperação econômico-financeira do valor líquido contábil dos direitos contratuais de cada atleta. Constatada que tal recuperação, total ou parcial, não se realizará, deve ser reconhecida a perda no resultado pelo valor não recuperável, suportada por documentação própria.
- ▶ **OBS 4** As disposições acima seguem a proposta de alteração da ITG atual, em aprovação

▶ Demais Ativos Intangíveis:

Registrar valores pagos na aquisição de outros ativos intangíveis identificáveis, de acordo com a norma contábil;

▶ Amortizações Acumuladas:

As amortizações, tanto dos custos de aquisição, como de formação, devem ser efetuadas de acordo com a vigência dos respectivos contratos.

## 4.4 – PASSIVO CIRCULANTE E NÃO CIRCULANTE

Deverão ser registradas no Passivo Circulante, as obrigações cujo vencimento ocorrerá no prazo de um ano, a contar da data-base das demonstrações contábeis, enquanto no Passivo não Circulante, as obrigações cujo vencimento ocorrerá em prazo superior a um ano. As descrições dos grupos contábeis abaixo constarão tanto do Passivo Circulante como do Não Circulante

### 4.4.1 – CONTAS A PAGAR/FORNECEDORES/CREDORES DIVERSOS

Registrar as obrigações da entidade esportiva junto a fornecedores diversos, ainda não quitadas, que não sejam relativos a: atletas, outros clubes, federações, confederação e agentes, uma vez que essas possuem grupos

contábeis específicos. É obrigatória a atualização monetária caso a mesma tenha sido pactuada com encargos, contratualmente ou não, entre as partes.

#### **4.4.2 – EMPRÉSTIMOS**

Registrar as obrigações não quitadas decorrentes de empréstimos contraídos junto à instituição financeira ou não, além das atualizações monetárias decorrentes dessas captações.

#### **4.4.3 – IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A RECOLHER**

Registrar os impostos e contribuições sociais correntes a recolher, além das possíveis atualizações decorrentes de atrasos.

#### **4.4.4 – OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS E SOCIAIS**

Registrar as provisões de 13º salário e férias de todos os empregados, além de possíveis verbas trabalhistas e sociais vencidas e não quitadas. A abertura dessa rubrica deverá ser feita em notas explicativas.

#### **4.4.5 – CONTRATOS DE IMAGEM A PAGAR**

Registrar os valores vencidos e ainda não quitados referente aos contratos de imagem a pagar, assim como encargos incidentes sobre esses valores.

#### **4.4.6 – EXIGIBILIDADES COM OUTROS CLUBES**

Registrar valores a pagar a outros clubes, referente a aquisições de direitos federativos, empréstimos de atletas, mecanismo de solidariedade, entre outros. Deverão ser registradas as atualizações monetárias e encargos, quando aplicáveis.

#### **4.4.7 – EXIGIBILIDADES COM FEDERAÇÕES/CONFEDERAÇÃO**

Registrar valores a pagar a título diverso, atualizados se aplicável, a federações e/ou confederação.

#### **4.4.8 – EXIGIBILIDADES COM AGENTES**

Registrar valores atualizados a pagar a agentes, a título de comissões por intermediação de negócios ou outros.

#### **4.4.9 – TRIBUTOS PARCELADOS**

Registrar o saldo atualizado dos refinanciamentos de tributos feitos pela entidade esportiva, junto aos diversos órgãos. A abertura em Nota Explicativa específica deve ser por programa de refinanciamento e por tributo.

#### **4.4.10 – PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS**

Registrar contabilmente os valores referentes às ações judiciais onde a probabilidade de perda seja provável. As avaliações sobre a probabilidade de perda deverão ser feitas pela área jurídica da entidade esportiva, ou por escritório de advocacia contratado para tal, no mínimo anualmente, na data-base das demonstrações contábeis, onde deve ser emitido relatório analítico próprio, assinado pelo advogado responsável. As ações onde a entidade esportiva é ré, e cuja probabilidade de êxito seja possível, deverão ser listadas em nota explicativa apropriada, conforme a norma NBC TG 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.

#### **4.4.11 – ADIANTAMENTOS DIVERSOS**

Registrar os valores recebidos antecipadamente, referentes a contratos já pactuados pela entidade cuja vigência se dará no futuro, a título ou não de antecipação de recursos, como por exemplo: direitos de transmissão, patrocínio e material esportivo, entre outros. Não deverão ser registrados nesse grupo os empréstimos contratados cuja garantia seja recebíveis futuros, que deverão ser registrados no grupo “Empréstimos”.

#### **4.4.12 – RECEITA ANTECIPADA**

Registrar os valores recebidos a título de luvas ou prêmio pela assinatura de contratos, que estejam atrelados a contrato específico, e cuja vigência

se dará em períodos subseqüentes ao da data-base das demonstrações contábeis. Os valores registrados nessa rubrica deverão ser transferidos para resultado no decorrer da vigência dos respectivos contratos. As luvas e prêmios recebidos antecipadamente, que não exijam qualquer contraprestação da entidade esportiva, além da assinatura do referido contrato, deverão ser registrados diretamente como receita no momento da assinatura dos contratos.

Deverão ser também registrados nesse grupo os custos para a entidade esportiva, dos produtos sobre os quais os sócios-torcedores, em razão do previsto em seus programas, seja por fidelidade ou não, tenham direito de receber.

A abertura dos valores registrados nessa rubrica deverá ser feita em nota explicativa.

#### **4.4.13 – TRANSAÇÕES COM PARTES RELACIONADAS**

Registrar valores a pagar junto a, e/ou recebimentos já ocorridos por conta de sociedades ligadas, ou vinculadas direta ou indiretamente, por participação acionária ou por controle operacional efetivo, caracterizado pela administração ou gerência comum, ou pela atuação no mercado sob a mesma marca ou nome comercial. As entidades deverão atentar para a NBC TG 05 – Divulgação sobre Partes Relacionadas. Inclui-se nesse grupo as transações com partes relacionadas referentes a gestão de estádios e arenas, assim como as transações com dirigentes, diretores e/ou patrocinadores.

### **4.5 – PATRIMÔNIO LÍQUIDO**

#### **4.5.1 – PATRIMÔNIO SOCIAL**

Registrar os valores recebidos decorrentes das vendas de quotas dos clubes sociais.

#### **4.5.2 – SUPERÁVITS OU DÉFICITS ACUMULADOS**

Refere-se ao somatório de todos os resultados acumulados durante a existência da entidade esportiva.

#### **4.5.3 – AJUSTES DE REAVALIAÇÕES PATRIMONIAIS**

Registrar as contrapartidas de aumentos de valor atribuídos ao ativo imobilizado, em virtude de novas avaliações, realizadas por perito ou empresas especializadas, desde que permitido por lei.

Obs: Até a publicação deste manual, encontrava-se proibida pela norma contábil a realização de reavaliações patrimoniais.

#### **4.5.4 – SUPERÁVITS OU DÉFICITS DO EXERCÍCIO**

Refere-se aos resultados apurados no decorrer do ano vigente e que, ao final do exercício social, deverão ser transferidos para a rubrica “Superávits ou Déficits Acumulados”.

#### **4.5.5 – RESERVAS**

Referem-se às reservas adotadas pela entidade para investimentos/gastos futuros.



## ► 05. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

As receitas e despesas devem ser contabilizadas quando puderem ser mensuradas de forma confiável, assim como devem ser contabilizadas observando-se o regime de competência mensal, sendo escrituradas:

- nas adequadas contas de resultado, quando se referirem ao período corrente, e;
- nas adequadas contas retificadoras do ativo e do passivo, quando se referirem à períodos seguintes.

No caso das receitas deverá ser considerado o disposto na NBC TG 30- Receitas, até 31/12/2017, e a NBC TG 47 – Receitas de Contrato com o Cliente, a partir de 1º/1/2018.

### 5.1 – RECEITAS

As receitas representam remunerações obtidas pela entidade em suas operações, sejam elas típicas, regulares, e habituais, ou não. Deverão ser divulgadas separadamente por atividade econômica e por modalidade esportiva, distinguindo das atividades recreativas e sociais, devendo essa separação ser feita em nota explicativa correspondente. No caso específico da modalidade futebol, deverá ser separada entre futebol profissional e categorias de base.

#### 5.1.1 – DIREITOS DE TRANSMISSÃO

Registrar os valores contratados em função da participação da entidade

esportiva nos diversos campeonatos e demais jogos disputados, no Brasil e no exterior, referente à TV aberta, fechada, Pay-Per-View (PPV), internet, telefonia móvel, vídeo sob demanda, circuito fechado, ou qualquer outra modalidade de transmissão a ser criada, onde a entidade desportiva venha a ser remunerada.

Obedecendo ao Princípio da Competência, as receitas deverão ser apropriadas no decorrer do exercício social referente ao campeonato em que são disputadas. As receitas referentes a jogos avulsos ou amistosos deverão ser registradas como receita na data do evento.

### **5.1.2 – LUVAS**

Lucas são prêmios recebidos pela assinatura de contratos, em sua maioria contratos que possuam vigência que se dará no longo prazo, ultrapassando o exercício social do recebimento dos recursos.

A receita com luvas deverá ser registrada da seguinte forma:

- imediatamente como receita, no momento da assinatura do contrato, caso o mesmo não esteja prevendo, sob nenhuma hipótese, a devolução dos recursos, isto é, não há qualquer condicionante para o recebimento dos recursos que não seja a assinatura do contrato, e;

- no Passivo, como receita antecipada (item 4.4.12), no momento da assinatura do mesmo, sendo apropriada no resultado no decorrer da vigência do contrato, quando o contrato contemplar contrapartidas a serem cumpridas pela entidade esportiva, sem as quais não se dará o pagamento, caso em que poderá ser exigida a devolução das luvas.

### **5.1.3 – BILHETERIA**

Refere-se ao valor bruto arrecadado pela entidade esportiva nos jogos onde seja ou não mandante, atentando para os seguintes casos:

- A. nos casos de sócios torcedores com direito a descontos, deverá ser registrado apenas o valor arrecadado no evento;
- B. nos casos de meia-entrada previstas em lei, deverá ser registrado apenas o valor arrecadado, líquido dos descontos legais;
- C. nos casos de descontos comerciais, que não os supracitados, deverá ser registrado o valor bruto, com os descontos sendo registrados no grupo “Jogos e Competições”, item 5.2.5 deste manual.

▶ **OBS** em relação ao item (a), caso o desconto seja de 100%, para efeitos tributários, assim como para cálculo das taxas devidas, deverá ser considerado o menor valor permitido pelo regulamento do respectivo campeonato.

Deverão ser lançadas no grupo de “Bilheteria” as receitas com camarotes, estacionamento, alimentação e outras, referentes à operação dos jogos.

Na hipótese da entidade esportiva ceder a terceiros os direitos de bilheteria de determinado jogo, hipótese essa onde o comprador tiver o direito derivado da receita de bilheteria, deverá ser registrado como receita o valor recebido pela entidade para ceder os direitos da bilheteria.

#### **5.1.4 – PATROCÍNIO/MARKETING**

Deverão ser registrados, no grupo “Patrocínio/Marketing”:

- as receitas com patrocínios, sejam de exposição em uniformes ou não, com base nos contratos celebrados com os respectivos patrocinadores, de acordo com a vigência de veiculação da marca junto à entidade esportiva;

- valores arrecadados com licenciamentos de produtos, sejam eles referentes à royalties ou qualquer outra denominação, reconhecidos pelo regime de competência.

- eventuais bonificações por performance de vendas ou por performance esportiva, pagos pelos patrocinadores às entidades esportivas, previstas ou não nos contratos de patrocínio.



### **5.1.5 – REPASSE DE DIREITOS FEDERATIVOS**

Registrar os valores brutos auferidos com a cessão de direitos federativos, no momento em que os contratos são assinados e/ou esses direitos são transferidos. Entende-se como valor bruto, o valor referente ao percentual de direitos federativos pertencentes à entidade esportiva. Comissões, taxas e outras despesas pagas, deverão ser registradas no grupo de despesas “Custo com vendas e Aquisição de Atletas”, item 5.2.6.

Deverão ser registrados no grupo “Repasse de Direitos Federativos” os recebimentos relativos ao mecanismo de solidariedade, que se refere ao percentual destinado de todos os valores pagos pelas transferências internacionais dos atletas à entidade esportiva que participou de sua formação, conforme regulamento internacional vigente.

No caso de empréstimos de atletas a outras entidades esportivas, a receita auferida, se houver, deverá ser registrada no decorrer da vigência do empréstimo, e não integralmente no momento da assinatura dos contratos.

### **5.1.6 – PROGRAMA DE SÓCIO-TORCEDOR**

Registrar todas as receitas brutas auferidas com as mensalidades dos programas de sócio-torcedor, conforme o regime de competência. Recebimentos antecipados de mensalidades ou anualidades, deverão ser registrados em conta própria de passivo, transitando em resultado conforme a vigência.

Não deverão ser registrados no grupo “Programa de Sócio-Torcedor” os valores auferidos com bilheterias de sócios torcedores, uma vez que existe grupo contábil específico para esse fim.

Todas as despesas referentes ao programa de sócio torcedor como: comissões, contratação de serviços de terceiros, etc, deverão ser registradas no grupo “Programa de Sócio-Torcedor”, item 5.2.7.

### 5.1.7 – RECEITAS PATRIMONIAIS/SOCIAIS

Referem-se a receitas auferidas com as mensalidades dos associados, escolinhas e outras relacionadas à sede social, não estando incluídas aquelas relativas aos programas de sócio torcedor.

Nos casos de antecipações dessas receitas patrimoniais e sociais, os valores deverão ser registrados em conta própria de passivo, transitando no resultado conforme a vigência.

### 5.1.8 – INCENTIVOS FISCAIS

Registrar todos os recursos auferidos com incentivos fiscais, sejam eles em quaisquer das esferas governamentais (federal, estadual ou municipal). Em nota explicativa específica, a entidade esportiva deverá relacionar, analiticamente, todos os programas de incentivo fiscal por intermédio dos quais auferiu receitas.

### 5.1.9 – PREMIAÇÕES

Registrar os valores brutos auferidos por conquistas, sejam elas títulos ou por passagem de fase, de acordo com o regulamento das competições. Nos casos de repasse de todo ou parte desses valores para atletas ou empregados, os pagamentos deverão constar do grupo “Pessoal”, item 5.2.1, em sub-conta específica.

### 5.1.10 – DEMAIS RECEITAS

Referem-se a todas as outras receitas auferidas e não listadas em outros grupos, excetuando-se as financeiras, tais como: receitas de explorações comerciais, locações, loterias, indenizações, reversão de provisões, etc.

O somatório de todos os grupos de receita acima listados corresponde a “**Receita Bruta**”, ou seja, o faturamento da entidade esportiva. A redução dos impostos, contribuições e direito de arena incidentes sobre a receita, resulta na “**Receita Líquida**”.

## **5.2 – DESPESAS**

As despesas decorrem de gastos relacionados ou não às atividades típicas da entidade. Deverão ser divulgadas separadamente por atividade econômica e por modalidade esportiva, distinguindo das atividades recreativas e sociais, devendo essa separação ser feita em nota explicativa correspondente. No caso específico da modalidade futebol, deverá ser separada entre futebol profissional e categorias de base.

### **5.2.1 – PESSOAL**

Deverão ser registrados os proventos de pessoal, tanto de atletas, sejam eles profissionais ou atletas em formação (base), quanto dos demais profissionais das áreas correlatas e administrativa. Deverão ser registrados, também, adicionais, aviso prévio, comissões, diária, férias, horas extras, gratificações, premiações, 13º salário, benefícios, encargos e tributos de responsabilidade da entidade, quando cabível.

Obedecendo ao princípio da competência, os valores deverão ser registrados no momento em que incorrerem, ou de acordo com a vigência dos contratos, independente do pagamento.

### **5.2.2 – DIREITO DE IMAGEM**

Registrar os valores contratados junto a atletas, referente a direito de imagem, além dos encargos e tributos decorrentes destes contratos, quando houver a efetiva prestação do serviço.

Obedecendo ao princípio da competência, os valores deverão ser registrados de acordo com a vigência dos contratos, independente se ocorreu ou não o pagamento.

### **5.2.3 – MATERIAL**

Registrar os valores de material de expediente, peças de reposição, serviços gráficos e bens de consumo duráveis de pequeno valor ou de vida útil inferior a um ano.

#### **5.2.4 – MANUTENÇÃO**

Registrar as despesas com conservação, tanto na sede social, como centro de treinamento, e/ou quaisquer outras sedes que a instituição utilize, tais como consumo de água, energia, gás e consertos em geral e manutenção de bens.

#### **5.2.5 – JOGOS E COMPETIÇÕES**

Registrar todos os custos incorridos nos jogos e que são de responsabilidade da entidade esportiva, tais como: taxas (federação, bombeiros, iluminação, etc.), despesas operacionais dos estádios, arbitragem, transporte, confecção e venda de ingressos, segurança e policiamento, aluguel de estádio, grades, etc.

#### **5.2.6 – CUSTOS COM VENDAS E AQUISIÇÃO DE ATLETAS**

Registrar as comissões, taxas e demais custos incorridos com transações de compra e venda de direitos federativos de atletas.

#### **5.2.7 – PROGRAMA DE SÓCIO-TORCEDOR**

Registrar as despesas associadas ao Programa de sócio-torcedor da entidade esportiva, caso exista, como por exemplo: comissões pagas, fornecedores e demais prestadores de serviços associados, ações promocionais e materiais. O líquido entre o item 5.1.6 e o item 5.2.7 demonstrará o lucro obtido pela entidade com o programa de sócio-torcedor.

#### **5.2.8 – SERVIÇOS DE TERCEIROS**

Registrar todas as despesas com fornecedores, como aquelas relacionadas à Patrocínio e Marketing, além de demais serviços de terceiros contratados, de acordo com a vigência dos contratos, com exceção dos direitos de imagem de atletas.

#### **5.2.9 – GERAIS**

No grupo “Gerais” deverão ser registradas todas as demais despesas não previstas em outros grupos. Caso uma despesa ultrapasse o valor de 10% do grupo, deve-se abrir uma conta para evidenciá-la separadamente.

#### **5.2.10 – PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA**

Registrar as despesas com Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa, referentes a eventuais perdas relativas a recebíveis. A entidade esportiva deverá observar as características e reais condições de liquidez de cada uma das operações, de modo que esse grupo contábil reflita adequadamente as movimentações ocorridas na respectiva provisão.

#### **5.2.11 – DEPRECIAÇÕES**

Deverão ser registradas, no mínimo mensalmente, as despesas com depreciação dos itens do ativo imobilizado, nos termos da norma em vigor, NBC TG 27. A depreciação corresponde ao valor depreciável dividido pela vida útil do ativo, calculado de forma linear, até atingir o valor de custo ou incorporação.

#### **5.2.12 – AMORTIZAÇÕES – DIREITOS ECONÔMICOS DE ATLETAS**

O custo e demais taxas incorridas na aquisição de direitos federativos de atletas, registrados no Ativo Intangível, deverão ser amortizados pelo prazo de vigência dos contratos, com as despesas sendo registradas nesse grupo contábil.

#### **5.2.13 – AMORTIZAÇÕES – FORMAÇÃO DE ATLETAS**

O investimento feito na formação de atletas, registrados no Ativo Intangível, deverão ser amortizados pelo prazo de vigência dos contratos, com as despesas sendo registradas nesse grupo contábil.

#### **5.2.14 – DESPESAS COM TRIBUTOS**

As entidades esportivas deverão registrar nesse grupo, os valores de tributos correntes incidentes, conforme o regime de competência.

## 5.2.15 – PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS

Registrar a movimentação ocorrida na Provisão para Contingências localizada no Passivo Circulante e no Passivo não Circulante, tanto a débito quanto a crédito. O grupo deverá registrar a débito, as despesas com novas provisões ou reavaliações, e a crédito, desde que dentro do mesmo exercício social, os correspondentes pagamentos e reavaliações.

A subtração de “**Receitas Líquidas**”, menos o total de despesas resultará no “**Resultado Antes das Receitas e Despesas Financeiras**”. Após o “**Resultado Antes das Receitas e Despesas Financeiras**”, o clube deve contabilizar como “**Receitas e Despesas Financeiras**” as atualizações da dívida (passivos), assim como das aplicações financeiras (ativos), obedecendo ao princípio da competência, além de taxas e demais despesas bancárias. O somatório do “**Resultado Antes das Receitas e Despesas Financeiras**” com as “**Receitas e Despesas Financeiras**” resultará no “**Resultado Líquido do Exercício**.”



## ► 06. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE

A NBC TG 26 - Apresentação das demonstrações contábeis, determina a adoção de duas demonstrações: a do resultado do exercício e a do resultado abrangente. A entidade deve apresentar todos os itens de receita e despesa realizados no período dentro da tradicional Demonstração do Resultado do Exercício. As demais variações do patrimônio líquido (ajuste de avaliação patrimonial, certos ajustes de instrumentos financeiros, variações cambiais de investimento no exterior e outros, que poderão transitar no futuro pelo resultado do período ou irem direto para superávit/déficit acumulados), são apresentadas como outros resultados abrangentes na Demonstração do Resultado Abrangente do exercício, ou seja, corresponde ao resultado do exercício com os outros resultados abrangentes. A referida demonstração pode ser apresentada separadamente ou dentro das mutações do patrimônio líquido



## ▶ 07. DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

A NBC TG 26 - Apresentação das demonstrações contábeis, itens 106 a 110, evidencia a mutação do patrimônio líquido em termos globais do exercício, (resultado do exercício, ajuste de avaliação patrimonial, etc.)

Caso ocorra(m) ajuste(s) de exercícios anteriores decorrentes de efeitos de mudança de critério contábil e retificação de erro, as demonstrações contábeis anteriores apresentadas comparativamente devem ser reapresentadas como se desde então fosse utilizada a nova política ou como se nunca houvesse sido cometido o erro. A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido precisa ajustar os saldos iniciais e apresentar os efeitos das mudanças de política contábil e os das retificações de erro em notas explicativas, conforme o NBC TG 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro.





## ► **08. DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA – NBC TG 26, ITEM 111**

As entidades esportivas devem elaborar e divulgar a Demonstração dos Fluxos de Caixa de acordo com o NBC TG 03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa.

## ► **09. DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO (DVA)**

As entidades esportivas poderão facultativamente elaborar e publicar a Demonstração do Valor Adicionado previsto no artigo 3º da Lei nº 11.638/2007 e no NBC TG 09/2008.



## ▶ 10. NOTAS EXPLICATIVAS

As Demonstrações Contábeis deverão sempre ser publicadas acompanhadas das notas explicativas sobre:

- ▶ Os principais critérios de apropriação de receitas e despesas, assim como principais políticas contábeis adotadas;
- ▶ Informações referentes a aplicações financeiras contendo, no mínimo, instituição financeira, tipo de aplicação, taxas e vencimentos.
- ▶ Critérios de constituição de depreciação e amortização, indicando taxas utilizadas e possíveis mudanças de critérios;
- ▶ Mapa com a movimentação ocorrida no Ativo Intangível, contando as adições, baixas e amortizações no ano, divididas por atletas contratados e atletas formados;
- ▶ Critérios de constituição de Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa, indicando analiticamente os casos onde ocorreram;
- ▶ Abertura analítica de Contas a Pagar/Fornecedores/Credores Diversos, e provisões trabalhistas e sociais, além de eventuais verbas trabalhistas em atraso;
- ▶ Abertura por tributo/programa dos saldos da(s) rubrica(s) que registram os refinanciamentos dos quais a entidade esportiva aderiu, indicando, no mínimo, o saldo inicial, o valor pago no exercício, os juros e outros encargos, e o saldo ao final do exercício;
- ▶ Abertura de forma analítica de todos os empréstimos obtidos, indicando, no mínimo, a entidade credora, o montante inicial contratado, a taxa de juros, débito atualizado, vencimento(s) e garantias oferecidas;
- ▶ Abertura de todas as antecipações de valores feitas, indicando, no

mínimo, a entidade credora, o montante antecipado, a taxa de juros, débito atualizado, vencimento(s) e garantias oferecidas;

- ▶ Relação analítica de todas as transações realizadas com partes relacionadas, contendo, no mínimo, a pessoa física ou jurídica, modalidade, o valor da transação, taxa de juros e a data de vencimento;
- ▶ Critérios de constituição de Provisão para contingências passivas, valores provisionados e depósitos judiciais feitos separando, no mínimo, nas esferas cível, trabalhista, fiscal e outras;
- ▶ Relação analítica das Receitas Antecipadas, contendo, no mínimo, entidade credora, montante diferido, e o prazo de vigência do contrato;
- ▶ Instrumentos Financeiros;
- ▶ Ajustes de Exercícios Anteriores – nota sobre a reapresentação das demonstrações contábeis e divulgação dos ajustes efetuados;
- ▶ Fato relevante que ocorra no período entre a data-base das demonstrações contábeis e a data da publicação, que modifique ou possa vir a modificar a posição patrimonial da entidade;
- ▶ As reclassificações ocorridas em ano anterior, assim como mudança de critério contábil, nos termos da norma contábil;

Recomenda-se ainda que, se for o caso, seja apresentado em nota explicativa específica, quadro contendo o quanto da receita referente ao item “5.1.6 – Programa de Sócio-Torcedor”, foi transferido para outras receitas da entidade esportiva, em razão da utilização de desconto e outras vantagens dos programas contratados.



## ► 11. CONSOLIDAÇÃO

As entidades esportivas vinculadas direta ou indiretamente, por participação acionária ou por controle operacional efetivo, caracterizado pela administração ou gerência comum, ou pela atuação no mercado sob a mesma marca ou nome, deverão apresentar, além das Demonstrações Contábeis individuais, Demonstrações Contábeis consolidadas, como se em conjunto representassem uma única entidade. As entidades esportivas, sendo elas detentoras ou não de estádios, excetuando-se os casos de aluguel ou utilização eventual, deverão apresentar demonstrações contábeis consolidadas em conjunto às empresas que fazem a gestão ou detém a propriedade do estádio, nos termos do disposto na NBC TG 36 – Demonstrações Consolidadas.

As transações de quaisquer naturezas realizadas entre essas instituições, assim como as participações entre elas, deverão ser desconsideradas para efeito de consolidação.

Os critérios adotados para consolidação, a composição analítica das participações, assim como demais informações pertinentes, deverão constar de nota explicativa correspondente.



## ► 12. AUDITORIA

As entidades esportivas deverão ter suas demonstrações contábeis auditadas por auditores independentes, podendo ser pessoas físicas ou jurídicas. A contratação de auditor independente fica condicionada à habilitação do responsável técnico e demais membros da equipe envolvida nos trabalhos de auditoria, mediante registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes do Conselho Federal de Contabilidade.

As entidades cujo faturamento anual, ou volume de ativos, supere os valores definidos na Lei 11.638/2007, deverão, adicionalmente, ter seus auditores independentes devidamente registrados na Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

As entidades esportivas devem fornecer aos auditores independentes todos os dados, informações e condições necessárias para o desempenho da prestação de serviços. Devem, também, verificar se o potencial auditor atende aos requisitos do CFC e CVM.

São vedadas a contratação e a manutenção de auditor independente por parte das entidades esportivas, caso fique configurada qualquer uma das seguintes situações:

- ocorrência de quaisquer hipóteses de impedimento e incompatibili-

dade para a prestação do serviço de auditoria independente, previstas na NBC PA 290 – Independência – Trabalhos de Auditoria e Revisão;

- participação associativa na entidade esportiva, qualquer que seja a modalidade, direta ou indiretamente, do auditor independente, responsável técnico, ou qualquer membro da equipe envolvida nos trabalhos de auditoria;

- existência de operação ativa ou passiva junto à entidade esportiva, de responsabilidade ou com garantia do auditor, responsável técnico ou qualquer membro da equipe envolvida nos trabalhos de auditoria;

- pagamento de honorários e reembolso de despesas do auditor independente, relativos ao ano-base das demonstrações contábeis objeto de auditoria, com representatividade igual ou superior a 25% do faturamento total do auditor independente naquele ano.

O auditor independente deve observar, na prestação de seus serviços às instituições, as normas estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, assim como deve elaborar e manter adequadamente documentada sua política de independência, assim como papéis de trabalho e relatórios pelo prazo mínimo de 5 (cinco) anos.

O auditor independente deve elaborar, como resultado do trabalho de auditoria realizado nas entidades esportivas, o relatório de auditoria, expressando sua opinião sobre as demonstrações contábeis e notas explicativas.

## **DISPOSIÇÕES GERAIS**

As entidades esportivas deverão envidar esforços em buscar relatórios de auditores independentes sem ressalvas.

Fica a entidade ciente de que este manual serve de base para a elaboração das Demonstrações Contábeis das entidades esportivas, e que a escrituração em desacordo com o disposto neste, poderá acarretar em sanções.

▶ ANEXO I BALANÇO PATRIMONIAL

Balanço Patrimonial em 31 de dezembro de XXXX					
Ativo	Nota	Ano Atual	Ano Anterior	Passivo	Nota
<b>Ativo Circulante</b>				<b>Passivo Circulante</b>	
Caixa e Equivalentes de Caixa				Contas a Pagar/Fornecedores/Cretores Diversos	
Aplicações Financeiras				Empréstimos	
Contas a Receber de Transferências de Atletas				Impostos e Contribuições Sociais a Recolher	
Contas a Receber				Obrigações Trabalhistas e Sociais	
Adiantamentos				Contratos de Imagem a Pagar	
Estoques e Almoarifado				Exigibilidades com Outros Clubes	
Despesas Antecipadas				Exigibilidades com Federações/Confederação	
Tributos a Recuperar				Exigibilidades com Agentes	
				Tributos Parcelados	
<b>Ativo Não Circulante</b>				Provisão para Contingências	
Contas a Receber de Transferência de Atletas				Adiantamentos Diversos	
Contas a Receber				Receita Antecipada	
Despesas Antecipadas				<b>Passivo Não Circulante</b>	
Depósitos Judiciais				Contas a Pagar/Fornecedores/Cretores Diversos	
Transações com Partes Relacionadas				Empréstimos	
Investimentos				Exigibilidades com Outros Clubes	
Propriedades para Investimentos				Exigibilidades com Federações/Confederação	
Imobilizado				Exigibilidades com Agentes	
Intangível				Tributos Parcelados	
				Transações com Partes Relacionadas	
				Provisão para Contingências	
				Adiantamentos Diversos	
				Receita Antecipada	
				<b>Patrimônio Líquido</b>	
				Patrimônio Social	
				Superávits ou Déficits Acumulados	
				Ajustes de Reavaliações Patrimoniais	
				Superávits ou Déficits do Exercício	
				Reservas	

## ► ANEXO II DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

<b>Demonstração do Resultado</b>			
<b>Exercício findo em 31 de dezembro</b>			
	<u>Nota</u>	<u>Ano Atual</u>	<u>Ano Anterior</u>
Direitos de Transmissão			
Luvas			
Bilheteria			
Patrocínio/Marketing			
Repasse de Direitos Federativos			
Programa de Sócio-Torcedor			
Receitas Patrimoniais / Sociais			
Incentivos Fiscais			
Premiações			
Demais Receitas			
<b>Receita Bruta</b>			
(-) Impostos e Contribuições			
(-) Direito de Arena			
<b>Receita Líquida</b>			
<b>Despesas</b>			
Pessoal			
Direito de Imagem			
Material			
Manutenção			
Jogos e Competições			
Custo com Vendas e Aquisição de Atletas			
Programa de Sócio-Torcedor			
Serviços de Terceiros			
Gerais			
Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa			
Depreciações			
Amortizações - Direitos Econômicos			
Amortizações - Formação de Atletas			
Despesas com Tributos			
Provisão para Contingências			
<b>Resultado Antes das Receitas e Despesas Financeiras</b>			
Receitas e Despesas Financeiras			
<b>Resultado Líquido do Exercício</b>			



**RESOLUÇÃO CFC N.º 1.429/13**

*Aprova a ITG 2003 – Entidade Desportiva Profissional.*

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

**RESOLVE:**

**Art. 1º** Aprovar a ITG 2003 – Entidade Desportiva Profissional, anexa à presente Resolução.

**Art. 2º** Revogar a Resolução CFC n.º 1.005/04, publicada no D.O.U., Seção I, de 4/11/04.

**Art. 3º** Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2013.

Brasília, 25 de janeiro de 2013.

Contador **Juarez Domingues Carneiro**  
**Presidente**

Ata CFC n.º 973

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**ITG 2003 – ENTIDADE DESPORTIVA PROFISSIONAL**

<b>Índice</b>	<b>Item</b>
<b>OBJETIVO</b>	<b>1</b>
<b>ALCANCE</b>	<b>2</b>
<b>REGISTROS CONTÁBEIS</b>	<b>3 – 14</b>
<b>CONTROLES DE GASTOS COM FORMAÇÃO DE ATLETAS</b>	<b>15</b>
<b>DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS</b>	<b>16 – 17</b>

### **Objetivo**

1. Esta Interpretação estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros contábeis e de estruturação das demonstrações contábeis das entidades de futebol profissional e demais entidades de práticas desportivas profissionais, e aplica-se também a outras que, direta ou indiretamente, estejam ligadas à exploração da atividade desportiva profissional e não profissional.

### **Alcance**

2. Aplicam-se à entidade desportiva profissional e não profissional os Princípios de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade, suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

### **Registros contábeis**

3. Os registros contábeis da atividade desportiva profissional devem ser segregados das demais atividades, em contas patrimoniais e de resultado (receitas, custos e despesas).
4. Compõe o ativo intangível da entidade desportiva entre outros:
  - (a) os valores gastos diretamente relacionados com a formação, aquisição e renovação de contratos com atletas, inclusive luvas, valor da cláusula compensatória e comissões, desde que sejam esperados benefícios econômicos atribuíveis a este ativo e os custos correspondentes possam ser mensurados com confiabilidade;
  - (b) os valores relativos aos direitos de imagem.
5. Os valores gastos com a formação de atletas que não estejam diretamente relacionados à sua formação devem ser registrados como despesa.
6. Os registros contábeis classificados no ativo intangível relativos aos custos com atletas em formação devem ser reclassificados para atletas formados por ocasião da assinatura do contrato profissional.

7. Os direitos contratuais sobre atletas registrados no ativo intangível devem ser amortizados de acordo com o prazo do contrato.
8. No mínimo uma vez por ano, preferencialmente por ocasião do encerramento do exercício social, deve ser avaliada a possibilidade de recuperação econômico-financeira do valor líquido contábil dos direitos contratuais de cada atleta. Constatada que tal recuperação, total ou parcial, não se realizará, deve ser reconhecida a perda no resultado pelo valor não recuperável, suportada por documentação própria.
9. Os valores referentes à cláusula indenizatória e/ou compensatória recebida ou a receber pela liberação do atleta deve ser registrada em conta específica de receita do período.
10. As receitas de bilheteria (parte destinada a entidade), direito de transmissão e de imagem, patrocínio, publicidade, luva e outras assemelhadas devem ser registradas em contas específicas de acordo com o princípio da competência.
11. A arrecadação de bilheteria (parte destinada à entidade), direitos de transmissão e de imagem, patrocínio, publicidade, luvas e outras assemelhadas, quando recebidas antecipadamente, devem ser registradas no passivo circulante, ou no passivo não circulante, dependendo do prazo de realização da receita.
12. Os valores pagos ao atleta a título de antecipação, contratual ou não, devem ser registrados no ativo, em contas específicas, e apropriados ao resultado pelo regime de competência.
13. 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.
14. As receitas obtidas pela entidade, pela cessão definitiva de direitos profissionais sobre atletas, devem ser registradas em conta específica, como receita do período. Os custos ainda não amortizados, quando da cessão definitiva, devem ser registrados, em conta específica, no resultado do período.

### **Controles de gastos com formação de atletas**

15. O registro dos gastos com a formação de cada atleta, estabelecido no item 4, deve estar suportado, no mínimo, pelos seguintes controles: composição dos gastos diretamente relacionados com a formação de cada atleta em base mensal e regime de competência, por:
  - (a) tipo (alojamento, alimentação, transporte, educação, vestuário, comissão técnica, etc.); e
  - (b) categoria (infantil, juvenil, júnior).

### **Demonstrações contábeis**

16. As demonstrações contábeis, que devem ser elaboradas pela entidade desportiva, são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado, a Demonstração do Resultado Abrangente, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, conforme previsto na NBC TG 26 ou na Seção 3 da NBC TG 1000, quando aplicável.
17. As notas explicativas devem conter, pelo menos, as seguintes informações:

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





MINISTÉRIO DO  
**ESPORTE**

