

FEDERAÇÕES ESTADUAIS DE FUTEBOL: UM ESTUDO SOBRE EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL E FONTES DE RECEITAS

STATE FOOTBALL FEDERATIONS: A STUDY ON ACCOUNTING DISCLOSURE AND REVENUE SOURCES

Higor Fernandes Silva

Bacharel em Ciências Contábeis pela UFSC

higorfernandes@gmail.com**Fábio Minatto**

Mestre e Doutorando em Contabilidade pela UFSC

fabio_minatto@hotmail.com**José Alonso Borba**

Doutor em Contabilidade pela FEA/USP

Professor Titular da UFSC

jalonsoborba@hotmail.com**Resumo**

As federações estaduais de futebol contribuem para o desenvolvimento deste esporte como organizações administrativas. O presente estudo possui como objetivo examinar a evidenciação contábil e as fontes de receitas das federações estaduais de futebol no período entre 2013 e 2020. Para atingir este objetivo, emprega-se a análise documental por meio dos relatórios que constam no *website* da Confederação Brasileira de Futebol. Tem-se como população as 27 federações estaduais de futebol, e, como amostra, àquelas que divulgaram em cada ano do período analisado. Os resultados indicam que, das 27 federações estaduais de futebol, apenas cinco apresentaram o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração do Fluxo de Caixa e as notas explicativas nos oito anos. Ainda, apenas 10 apresentaram relatórios com pelo menos uma demonstração contábil auditada. Deste modo, demonstra-se que estas organizações devem aprimorar sua divulgação das demonstrações, de forma que disponibilizem a totalidade das demonstrações obrigatórias em conjunto com notas explicativas e relatório da auditoria. Com relação às fontes de receitas, estas foram classificadas em seis categorias. Aproximadamente 60% das federações têm como sua principal fonte de arrecadação repasses, subvenções e doações. Esta pesquisa visa contribuir com a literatura ao apresentar o contexto de uma entidade esportiva administrativa.

Palavras-chave: federações estaduais de futebol; evidenciação contábil; receitas.

Abstract

State football federations contribute to the development of this sport as administrative organizations. The present study examines the accounting disclosure and revenue sources of the state football federations between 2013 and 2020. To achieve this objective, document analysis is used through the reports that appear on the website of the Brazilian Football Confederation. The 27 state football federations are used as a population, and, as a sample, those published in each year of the analyzed period. The results indicate that, of the 27 state football federations, only five presented the Balance Sheet, the Statement of Income for the

- a) Submissão em: 21/12/2022.
- a) Envio para avaliação em: 15/03/2023.
- b) Término da avaliação em: 15/04/2023.
- c) Correções solicitadas em: 18/04/2023.
- d) Recebimento da versão ajustada em: 19/04/2023.
- e) Aprovação final em: 27/04/2023.

Year, the Statement of Cash Flow and the explanatory notes in the eight years. Still, only 10 presented reports with at least one audited financial statement. In this way, it is demonstrated that these organizations must improve their disclosure of statements to make all the mandatory statements available, explanatory notes, and the audit report. Regarding sources of income, these were classified into six categories. Approximately 60% of the federations have transfers, grants and donations as their primary source of revenue. This research aims to contribute to the literature by presenting the context of an administrative sports entity.

Keywords: state football federations; accounting disclosure; revenues.

1 Introdução

O Brasil é comumente conhecido como o país do futebol, em função da grande aderência popular. Além de ser uma grande paixão nacional, esse esporte tem sido destaque na economia brasileira (SIQUEIRA, 2011). De acordo com Ferreira (2011), no futebol, bem como em todo setor da economia, existe uma cadeia de atividades produtivas que permite que o produto se estabeleça e seja vendido ao consumidor. Pode-se considerar que o setor esportivo impacte setores de vestuários, eventos, comunicação, transporte, alimentação, hotelaria, serviços em geral, entre outros. Desse modo, estima-se que a participação do setor esportivo tenha correspondido a 1,6% do PIB nacional em 2012 e 1,9% em 2016. Para mais, estima-se que o futebol, por ser o esporte mais popular do Brasil, tenha representado 53% do PIB do setor esportivo, ou 0,8% do PIB nacional no ano de 2012 (GONÇALVES, 2012).

Com relação a estrutura organizacional do setor, no Brasil, o futebol é dirigido e controlado pela Confederação Brasileira de Futebol (CBF). Esta, por meio de seu estatuto, afirma ser a única entidade autorizada a dirigir e controlar o futebol no território brasileiro. Ademais, a CBF, também por meio de seu estatuto, assegura ter como suas filiadas as vinte e sete federações estaduais de futebol, sendo essas, responsáveis pela organização do futebol em seus respectivos estados (CBF, 2021).

As federações estaduais de futebol são responsáveis "pela organização dos jogos realizados no território de sua jurisdição, todas as obrigações locais de ordem operacional e administrativa necessárias e indispensáveis à logística e à segurança das partidas de futebol" (CBF, 2021, p. 18). Destarte, as federações são de fundamental importância para a realização e o desenvolvimento do futebol no território brasileiro.

Nas federações, bem como em qualquer outra entidade, a gestão financeira é relevante para a sustentabilidade econômica. Assim, dificuldades financeiras em federações impactam todo o cenário do futebol brasileiro, inclusive os clubes. Como exemplo, cita-se a ausência de garantia de pagamento da premiação do campeonato carioca de 2021 aos clubes, responsabilidade da Federação Estadual do Rio de Janeiro (CARVALHO, 2021).

Ademais, de acordo com Guevara, Martín e Arcas (2021), as federações esportivas espanholas encontram-se em uma situação financeira delicada, de maneira que, em 2012, apenas quatro das 66 federações esportivas espanholas tiveram um resultado econômico positivo, e que apenas seis tiveram um patrimônio líquido positivo. Enquanto Terrien et al. (2021) afirma que conforme o Comitê Olímpico Nacional da França, em 2020, 80% das federações esportivas da França estavam com dificuldades financeiras. Destaca-se, portanto, a importância de análises econômico-financeiras em federações.

Deste modo, este estudo tem como objetivo analisar a evidenciação contábil e as fontes de receitas das federações estaduais de futebol no período entre 2013 e 2020. Para atingir o objetivo proposto, elabora-se uma classificação com seis categorias de receitas, a

saber: jogos e arbitragem, taxas, multas e filiações, comercial e direitos de transmissão, repasses, subvenções e doações, receitas financeiras, demais receitas.

As federações estaduais de futebol possuem relevância na realização e no desenvolvimento do futebol brasileiro. Sendo essas, as entidades responsáveis por campeonatos e torneios estaduais e municipais, bem como pela organização dos jogos realizados em sua jurisdição, inclusive a logística e segurança destas partidas (CBF, 2021). No entanto, o desempenho financeiro é um componente vital no desempenho operacional das organizações, de modo que o atingimento dos objetivos destas entidades depende de seu desempenho financeiro (TERRIEN et al., 2021). Ou seja, o desenvolvimento e realização do futebol brasileiro depende, pelo menos em parte, do desempenho financeiro das federações estaduais de futebol.

Nesse sentido, o presente estudo busca corroborar com a incipiente discussão quanto à evidenciação contábil e às fontes de receitas em federações estaduais de futebol. Além de contribuir para a literatura das áreas de contabilidade e finanças que estuda a gestão em entidades esportivas.

2 Revisão da Literatura

A CBF (2021) estabelece às filiadas, com caráter de adoção obrigatória, qualquer ato inerente à organização, funcionamento e disciplina das atividades de futebol que estas promovem ou participam. De modo que, filiada "é a entidade dirigente estadual do futebol admitida pela Assembleia Geral como membro da CBF" (CBF, 2021, p. 6). Destarte, conforme Art.17º de seu estatuto, a CBF reconhece as federações como únicas entidades de administração e direção do futebol do respectivo estado. Dessa forma, elas também congregam todas as entidades que administram o futebol não profissional em âmbito municipal, além das entidades de prática desportiva praticantes do futebol profissional dentro do respectivo estado (CBF, 2021).

Ademais, as federações possuem como um de seus objetivos, a promoção de campeonatos e torneios em âmbito estadual, intermunicipal e municipal, de caráter amistoso ou obrigatório, desde que estes sejam dentro de sua jurisdição e sigam as datas constantes no calendário anual do futebol brasileiro (CBF, 2021). Cumprindo como entidades de papel relevante para o futebol brasileiro, pois estas são responsáveis também "pela organização dos jogos realizados no território de sua jurisdição, todas as obrigações locais de ordem operacional e administrativa necessárias e indispensáveis à logística e à segurança das partidas de futebol" (CBF, 2021, p. 18). Ou seja, as federações possuem grande responsabilidade no funcionamento e desenvolvimento do futebol brasileiro.

Além disso, tem-se a filiação dos clubes à federação de seu respectivo estado, de forma que, os clubes são "entidades de prática desportiva filiadas às Federações estaduais e do Distrito Federal, e transitariamente, partícipes do colégio eleitoral da CBF se disputantes da Primeira e Segunda Divisões do Campeonato Brasileiro Masculino de Futebol" (CBF, 2021, p. 6). Tendo como uma de suas obrigações previstas em estatuto, o pagamento de anuidades, contribuições, multas, emolumentos e porcentagens fixados nas leis e regulamentos (FPF, 2018).

Destaca-se como objetivo da contabilidade fornecer informações sobre o desempenho e resultados de uma entidade, bem como sobre sua estrutura patrimonial. Dessa forma, a análise de balanços visa relatar, com base nas informações contábeis fornecidas pelas entidades, a posição econômico-financeira atual, as causas que determinaram a evolução apresentada e as tendências futuras (ASSAF NETO, 2015). Onde, análise econômica refere-se ao estudo da capacidade de formação de lucros (retorno) da entidade, em relação aos recursos investidos em seu patrimônio, considerando os riscos envolvidos.

De acordo com Assaf Neto (2015), para que seja possível a análise de balanços das entidades, é preciso que estas elaborem e publiquem seus relatórios financeiros de forma periódica. No qual, entende-se como relatórios financeiros todas as demonstrações contábeis elaboradas pela entidade, que servirão de fonte de informações para a análise econômico-financeira.

Ressalta-se, que as etapas do esquema proposto são realizadas com o auxílio de indicadores econômico-financeiros, de modo que estes, visam relacionar elementos afins dos demonstrativos financeiros de forma a melhor extrair conclusões quanto à situação da entidade. Existem diversos índices úteis para o processo de análise, sendo metodologicamente classificados nos seguintes grupos: liquidez, operacional, rentabilidade, endividamento e estrutura, análise de ações e geração de valor (ASSAF NETO, 2015).

3 Procedimentos Metodológicos

A população compreende as 27 federações estaduais de futebol do Brasil. Enquanto a amostra desse estudo equivale às federações que publicaram suas demonstrações contábeis no website da CBF, durante o período de oito anos, sendo este, de 2013 a 2020. Em que, até a data do estudo, encontrou-se relatórios disponíveis apenas a partir de 2013 e até 2020, não havendo publicações em períodos diferentes do analisado.

A Tabela 1 apresenta as federações que compuseram a amostra em cada ano estudado.

Tabela 1 — Composição da amostra

Fed.	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
AC	x	x	x	x	x	x	x	x
AL	x	x	x	x	x	x	x	x
AM	x	x	x	x	x	x	-	-
AP	-	x	x	x	-	x	x	x
BA	x	x	x	x	x	x	x	x
CE	x	x	x	x	x	x	x	x
DF	x	x	x	x	x	x	x	x
ES	x	x	x	x	x	x	x	x
GO	x	x	x	x	x	x	x	x
MA	x	x	x	x	x	x	x	x
MG	x	x	x	x	x	x	x	x
MS	x	x	x	x	x	x	x	x
MT	-	x	x	x	x	x	-	x
PA	x	x	x	-	x	x	-	x
PB	x	-	x	x	x	x	x	x
PE	x	x	-	x	x	x	x	x
PI	x	x	x	x	x	x	x	x
PR	x	x	x	x	x	x	x	x
RJ	x	x	x	x	x	x	x	x
RN	x	x	x	x	x	x	x	x
RO	x	x	x	x	x	x	x	x

Fed.	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
RR	x	-	x	-	x	x	x	x
RS	x	x	x	x	x	x	x	x
SC	x	x	x	x	x	x	x	x
SE	-	x	x	x	x	x	x	x
SP	x	x	x	x	x	x	x	x
TO	x	x	x	x	x	x	x	x

Fonte: resultados da pesquisa (2023). Nota: “x” significa que houve publicação e “-“ que não.

Analisa-se a evidenciação contábil, auditoria independente, grupos do balanço patrimonial, solvência e as receitas das federações supracitadas. Para a análise da evidenciação, primeiramente, observou-se a divulgação do relatório em cada ano, para cada federação. Posteriormente, fora analisado se o relatório continha Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração do Fluxo de Caixa, notas explicativas e auditoria independente.

No quesito auditoria, foi observado se as demonstrações foram auditadas por auditores independentes, se os pareceres continham opiniões e se as opiniões continham ressalvas. Ademais, fora examinado se os documentos apresentavam a informação de quem foi a empresa ou auditor independente responsável pela auditoria. Ressalta-se, a não observação da existência de ênfases e demais opiniões modificadas presentes nos pareceres. Em que, para o estudo, considerou-se como opinião modificada, apenas aquelas que continham ressalvas.

Para analisar o balanço patrimonial, foram registrados durante os anos analisados, os valores totais do ativo circulante, ativo não circulante, ativo total, passivo circulante, passivo não circulante, exigível total e patrimônio líquido. Por conseguinte, encontrou-se o valor médio de cada grupo supramencionado, por ano, bem como, por federação. Além disso, calculou-se de maneira anual, os indicadores financeiros liquidez geral e grau de endividamento global, de modo a examinar a capacidade de pagamento, como também, o grau de endividamento de cada federação.

No que se refere à solvência, considerou-se como solventes àquelas que apresentaram valores positivos no patrimônio líquido, e como insolventes, às que possuíam passivo a descoberto. A análise fora realizada anualmente, de modo a examinar a quantidade de federações solventes e insolventes em cada ano, além de observar a evolução do período.

Para examinar quais são as principais fontes de receitas das federações, investigou-se as Demonstrações do Resultado do Exercício disponíveis no período, e por meio disso, constatou-se a falta de padronização nas classificações das receitas utilizadas pelas federações. Dessa forma, para possibilitar a análise, criou-se categorias de receitas padrões, com o objetivo de agrupar as distintas classificações encontradas, nas categorias padrões criados pelo autor. O Quadro 1 evidencia as categorias criadas, bem como, algumas das classificações que foram agrupadas em cada uma delas.

Quadro 1 — Categorias de receitas

Categorias	Descrição	5 exemplos
Jogos e arbitragem	Receitas decorrentes de participações em rendas de jogos, treinamentos de arbitragem e demais atividades relacionadas.	Receitas de jogos - Borderôs; Bilheteria/Renda de jogos; Receita com campeonatos; Receita com arbitragem; Curso de arbitragem.
Taxas, multas	Refere-se às taxas de transferência de um atleta para	Receitas do TJD; Receitas de

Categorias	Descrição	5 exemplos
e filiações	outro estado ou taxas de rescisão e recadastramento para transferências em clubes distintos de um mesmo estado. Como também taxas de recadastramento de clubes junto à federação para participações em campeonatos. Enquanto as multas referem-se a multas aplicadas aos clubes por diversos motivos.	transações esportivas; Taxas de registros e emissão de certidão/alvará; Anuidade e mensalidades de clubes; Receita taxas diversas.
Comercial e direitos de transmissão	Receitas relacionadas a patrocínios, publicidade, direitos de transmissão e atividades afins.	Patrocínio/Publicidade; Convênios; Comerciais; Aluguéis de placas; Receita direito de televisionamento.
Repasses, subvenções e doações	Valores recebidos pelas federações com o objetivo de assistência financeira.	Repasso da CBF; Repasses de manutenção; Subvenções e doações; Programas de auxílios financeiros; Ajuda financeira.
Receitas financeiras	Receitas provenientes de rendimentos financeiros, descontos obtidos e demais atividades relacionadas.	Rendimentos de aplicações; Receita de aplicação financeira; Rendimentos financeiros; Resgate de depósito à prazo; Descontos obtidos.
Demais receitas	Receitas divulgadas por meio de classificações amplas e não explicadas em notas explicativas. Além de reversões e demais receitas específicas de cada federação.	Receitas operacionais; Serviços prestados; Receitas técnicas de futebol; Receitas externas; Reversões e demais receitas específicas.

Fonte: elaborado pelos autores. Nota: descrições baseadas nas notas explicativas das federações estaduais de futebol.

Ressalta-se, que a criação das categorias fora de acordo com o nível de detalhamento apresentado pelas federações, em que, algumas receitas são classificadas de maneira conjunta na Demonstração do Resultado do Exercício e não são detalhadas em notas explicativas.

Após a definição das categorias, registrou-se os totais das classificações em cada ano, por federação. De modo a examinar a média total de cada categoria, bem como, a representatividade de cada grupo perante o total das receitas. Ademais, agrupou-se as federações por regiões geográficas, de forma a analisar a representatividade de cada categoria perante as federações de uma mesma região.

4 Análise dos Resultados

Nesta seção, analisa-se o nível de evidenciação das federações estaduais de futebol, de acordo com a publicação dos relatórios contábeis. Posteriormente, analisa-se as receitas totais e suas respectivas fontes no período de 2013 a 2020.

4.1 Nível de evidenciação

Na Tabela 2 apresenta-se o total de divulgações das demonstrações contábeis de cada federação, durante os anos de 2013 a 2020, em que, conseqüentemente, o máximo de relatórios do período são oito, sendo um relatório por ano.

Observa-se que das 27 federações analisadas apenas cinco apresentaram o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração do Fluxo de Caixa e as notas explicativas nos oito anos estudados, sendo elas, as federações de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rondônia e São Paulo. Por outro lado, as cinco federações que menos abordaram as respectivas demonstrações em seus relatórios, foram as de Roraima, Amapá, Distrito Federal, Amazonas e Mato Grosso do Sul.

Tabela 2 — Quantidade de publicações no período (2013-2020)

Fed.	Relatórios	BP	DRE	DFC	Notas	Média de páginas
AC	8	8	8	3	0	7
AL	8	7	6	6	6	10
AM	6	5	5	1	3	11
AP	6	2	2	2	1	7
BA	8	8	8	8	4	1
CE	8	8	8	6	8	10
DF	8	8	4	1	0	3
ES	8	8	8	8	6	16
GO	8	8	8	8	7	2
MA	8	8	8	0	8	2
MG	8	8	8	8	8	1
MS	8	5	8	5	0	10
MT	6	6	6	2	6	9
PA	6	6	6	6	6	11
PB	7	6	5	6	5	2
PE	7	7	7	7	1	7
PI	8	7	8	0	7	12
PR	8	8	8	8	8	26
RJ	8	8	8	8	8	21
RN	8	7	6	4	5	17
RO	8	8	8	8	8	19
RR	6	0	0	0	0	2
RS	8	8	8	5	5	10
SC	8	8	8	7	8	15
SE	7	7	7	2	6	9
SP	8	8	8	8	8	1
TO	8	8	8	3	0	7

Fonte: resultados da pesquisa (2023)

Ao examinar a quantidade de divulgação para cada demonstração, tem-se a do Balanço Patrimonial e do Resultado do Exercício como as mais divulgadas, respectivamente, e a do Fluxo de Caixa e notas explicativas como as menos presentes nos relatórios divulgados, nesta ordem. Entretanto, além da ausência de divulgação, ressalta-se a baixa qualidade do material divulgado em algumas federações, em que, muitas vezes, trata-se de arquivos mal digitalizados. Ademais, tem-se a falta de padronização entre os relatórios e demonstrações contábeis, de modo que, no período analisado, foram encontradas demonstrações com distintos detalhamentos, formatos e classificações.

Com relação às demonstrações, o fato das notas explicativas serem as menos divulgadas é uma limitação, visto que elas contêm informações complementares àquelas

apresentadas nas demonstrações supramencionadas, trazendo descrições detalhadas de itens que alteram o patrimônio destas entidades e, dessa forma, tendo fundamental importância no entendimento das demonstrações e, conseqüentemente, do patrimônio das federações.

Além disso, por mais que haja relatórios apresentando as NE, em diversos casos, elas não apresentam o nível de detalhamento ideal para que o usuário externo faça bom entendimento das contas presentes nas demonstrações destas entidades, especialmente pelo fato de que parte delas realizam as divulgações se fazendo de níveis de classificações mínimos.

Em paralelo à quantidade de divulgações, foi analisado a quantidade média de páginas por relatório apresentado. E como é possível analisar na última coluna à direita, não há um número de páginas padrão para a apresentação de todas as demonstrações contábeis em um relatório, visto que, das que apresentaram todas as demonstrações, a federação de Minas Gerais e São Paulo contém uma página em média, a de Paraná 26 páginas e a de Rio de Janeiro, 21 páginas.

Ressalta-se que os relatórios com uma página em média, apresentam formatos de divulgações em jornais, e por mais que tenham apenas uma página, apresentam demonstrações e informações completas, inclusive em notas explicativas. Com exceção da federação da Bahia, pois esta interrompeu a divulgação das NE junto ao seu relatório a partir de 2017, deixando em seu lugar apenas a menção de que tais notas estão disponíveis na sede física da federação, dificultando o acesso aos usuários e não apresentando justificativa plausível para tal omissão no relatório divulgado.

A Tabela 3 aborda a relação de divulgações anuais, sendo 27 o total de relatórios possíveis em cada ano.

Tabela 3 — Quantidade de publicações no período por ano (2013-2020)

Ano	Relatórios	BP	DRE	DFC	Notas	Média de páginas
2013	24	20	21	12	12	6
2014	25	23	22	13	15	8
2015	26	22	22	15	16	8
2016	25	24	22	14	18	9
2017	26	24	24	17	18	9
2018	27	25	24	19	18	10
2019	24	22	23	19	17	11
2020	26	25	24	21	18	13

Fonte: resultados da pesquisa (2023)

Nota-se que apenas em 2018 todas as federações disponibilizaram relatórios. Porém, analisando em um parâmetro geral, a evidenciação apresentou evolução durante o período, pois de 2013 para 2020, todas as demonstrações aumentaram sua divulgação, onde o Balanço Patrimonial foi de 20 publicações para 25, a Demonstração do Resultado do Exercício de 21 para 24, a Demonstração do Fluxo de Caixa de 12 para 21 e as notas explicativas de 12 para 18. Com destaque para a Demonstração do Fluxo de Caixa, sendo a demonstração com maior evolução no período.

Além disso, fora analisado a quantidade média de páginas por divulgação, e como resultado, temos que os relatórios estão ficando mais extensos conforme o passar dos anos, apresentando um aumento paralelo ao da evidenciação.

A Tabela 4 aborda o total de relatórios auditados, não auditados e relata se houve opiniões modificadas ou não durante o período estudado. Fora analisado a existência de auditoria independente nos relatórios divulgados pelas federações no site da CBF, podendo existir também, auditorias externas em federações que não fizeram as divulgações de seus relatórios.

Tabela 4 — Opiniões e ressalvas no período (2013-2020)

Fed.	Relatórios		Opinião	
	Não auditados	Auditados	Não modificada	Modificada
AC	7	1	100%	0%
AL	5	3	33%	67%
AM	3	3	67%	33%
AP	6	0	-	-
BA	0	8	13%	88%
CE	0	8	88%	13%
DF	8	0	-	-
ES	4	4	100%	0%
GO	0	8	100%	0%
MA	2	6	100%	0%
MG	0	8	88%	13%
MS	0	8	100%	0%
MT	0	6	100%	0%
Fed.	Relatórios		Opinião	
	Não auditados	Auditados	Não modificada	Modificada
PA	0	6	83%	17%
PB	1	6	100%	0%
PE	2	5	80%	20%
PI	1	7	100%	0%
PR	1	7	29%	71%
RJ	0	8	0%	100%
RN	0	8	75%	25%
RO	0	8	100%	0%
RR	4	2	100%	0%
RS	6	2	50%	50%
SC	1	7	71%	29%
SE	7	0	-	-
SP	0	8	100%	0%
TO	0	8	100%	0%

Fonte: resultados da pesquisa (2023)

Percebe-se, que das 27 federações estudadas, 10 apresentaram relatórios nos oito anos analisados e tiveram auditorias independentes em todos eles, sendo estas, as federações da

Bahia, Ceará, Goiás, Minas Gerais, Mato Grosso do Sul, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rondônia, São Paulo e Tocantins.

Outras quatro federações tiveram todas as suas publicações auditadas, porém, não apresentaram relatórios em todos os anos examinados, assim sendo, as de Amazonas, Espírito Santo, Mato Grosso e Pará.

Por outro lado, as federações que não tiveram nenhum de seus relatórios auditados por auditores independentes foram as de Amapá, Distrito Federal e Sergipe.

Nas colunas referentes às opiniões, temos a relação entre a quantidade de relatórios que foram auditados e as opiniões apresentadas pelos auditores independentes em seus pareceres. Considerando-se como opinião modificada, apenas aquelas que apresentaram ressalvas.

Com isso, observa-se que das 10 federações que tiveram seus relatórios divulgados em todos os anos estudados, apenas as de Goiás, Mato Grosso do Sul, Rondônia, São Paulo e Tocantins não tiveram ressalvas em suas demonstrações. Enquanto a federação do Rio de Janeiro apresentou ressalvas em 100% de seus relatórios, da Bahia 88%, do Rio Grande do Norte 25%, do Ceará e Minas Gerais 13%. Com destaque para as federações carioca e baiana, que tiveram ressalvas em 100% e 88% de suas demonstrações, respectivamente.

Destacam-se também, a federação do Paraná, com sete divulgações auditadas, das oito possíveis, e com ressalvas em 71% de seus relatórios. A federação de Alagoas, contendo três divulgações auditadas, sendo que 67% delas contiveram ressalvas. E a federação do Rio Grande do Sul, onde, esta teve suas demonstrações auditadas por auditores independentes em apenas dois anos entre 2013 e 2020, sendo que em 50% delas, constaram-se ressalvas.

4.2 Análise das receitas

A Tabela 5 apresenta os valores médios das fontes de receitas das federações estudadas. Evidenciando como elas se financiam.

Tabela 5 — Total de receita por categorias (2013-2020)

Fed.	Jogos e arbitragem	Taxas, multas e filiações	Comercial e direitos de transmissão	Repasse, subvenções e doações	Receitas financeiras	Demais receitas	Receita Total
AC	42.404	24.877	499.842	1.284.793	6.476	2.399	1.860.792
AL	514.484	447.679	1.044.693	1.411.409	0	5.516	3.423.781
AM	217.988	16.698	520.488	1.349.672	384	36.032	2.141.262
AP	0	33.868	0	1.390.491	1.491	0	1.425.849
BA	624.270	800.454	742.918	675.456	0	2.908.279	5.751.378
CE	941.094	520.288	152.562	1.091.254	848	155.957	2.862.002
DF	903.857	102.430	715.080	818.999	1.925	27.695	2.569.986
ES	650.789	297.952	527.124	1.049.342	11.513	1.889	2.538.609
GO	695.077	488.836	1.250.276	959.031	43.133	365.388	3.801.741
MA	313.901	191.357	50.833	1.163.179	30.348	588.477	2.338.095
MG	4.080.017	2.260.152	4.067.266	940.054	424.598	938.199	12.710.285
MS	0	291.788	585.588	766.840	1.176	822.258	2.467.649
MT	186.015	266.855	542.557	1.194.743	1	42.341	2.232.513
PA	847.850	50.007	1.497.002	640.841	680	1.061.854	4.098.235
PB	0	611.760	213.750	1.895.579	42.819	0	2.763.908

Fed.	Jogos e arbitragem	Taxas, multas e filiações	Comercial e direitos de transmissão	Repasse, subvenções e doações	Receitas financeiras	Demais receitas	Receita Total
PE	0	0	0	0	114.184	6.168.257	6.282.441
PI	104.824	88.904	22.500	1.534.911	4.117	56.388	1.811.644
PR	1.763.758	1.601.385	597.149	1.461.214	195.982	92.470	5.711.957
RJ	4.728.375	3.928.375	13.286.747	906.338	263.769	4.737.351	27.850.955
RN	762.091	326.295	361.244	1.814.207	1.922	421.911	3.687.670
RO	11.299	94.756	102.857	1.135.029	12.660	96.289	1.452.890
RR	0	0	0	983.610	90.122	292.606	1.366.338
RS	3.525.356	1.803.960	1.930.302	403.058	36.027	1.437.946	9.136.649
SC	1.200.030	1.434.925	1.277.133	402.471	20.657	558.598	4.893.814
SE	230.470	324.084	468.071	2.005.693	420	34.070	3.062.808
SP	9.150.125	6.198.750	31.875.500	0	4.303.625	2.158.875	53.686.875
TO	0	425.858	58.333	1.037.741	1.144	8.500	1.531.576

Fonte: resultados da pesquisa (2023)

Nota-se, que todas as federações possuem valores acima de R\$1.000.000 nas receitas totais. Entretanto, 13 delas tiveram os repasses, subvenções e doações como a única fonte de receita com arrecadação acima desse mesmo montante. Sendo elas, as federações do Acre, Amazonas, Amapá, Ceará, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Paraíba, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia, Sergipe e Tocantins.

Dentre as 27 federações analisadas, a de São Paulo é a que possui a maior quantia arrecadada, tendo R\$53.686.875 como valor médio total. A mesma, também se destaca por possuir os maiores valores de receitas nas categorias de jogos e arbitragem, taxas, multas e filiações, comercial e direitos de transmissão, e receitas financeiras. Sendo a única federação a ter mais de R\$1.000.000 nesta última categoria. Esta superioridade da federação de São Paulo no montante arrecadado, possivelmente deve-se à quantidade de clubes com bom desempenho esportivo, e à grande torcida e visibilidade comercial destes.

Para as categorias restantes, assim sendo, as com repasses, subvenções e doações, e demais receitas, as federações com maiores arrecadações são as de Sergipe e Pernambuco, respectivamente.

A Tabela 6 aborda os valores mínimos, médios e máximos, para cada fonte de receita, em cada ano, no período de 2013 a 2020.

Tabela 6 — Estatísticas descritiva de receitas por categorias (2013-2020)

Cat.	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	
a	1	0	0	0	0	0	0	0	
	2	1.430.295	1.239.989	1.845.480	1.616.724	1.580.491	1.266.402	1.583.301	431.372
	3	6.318.000	7.293.000	11.762.000	11.762.000	12.229.000	11.505.000	10.846.000	2.766.000
b	1	0	0	0	0	0	0	0	
	2	632.943	642.509	798.454	1.028.774	913.123	1.123.588	1.820.083	988.587
	3	5.289.000	4.866.000	5.533.000	7.128.000	5.918.000	8.187.000	15.850.000	6.190.000

	1	0	0	0	0	0	0	0	0
c	2	2.065.438	2.613.123	2.385.756	2.984.737	3.132.916	3.171.971	2.747.200	3.709.566
	3	21.226.000	25.064.000	26.150.000	30.256.000	35.004.000	39.949.000	35.489.000	41.866.000
	1	0	0	0	0	0	0	0	0
d	2	617.587	915.392	922.476	1.217.510	972.319	1.084.144	1.152.199	1.452.650
	3	1.197.788	2.233.615	3.363.459	2.630.057	2.300.715	2.613.849	2.299.886	2.998.671
	1	0	0	0	0	0	0	0	0
e	2	17.601	10.295	34.287	418.178	447.857	381.292	559.959	254.734
	3	182.086	137.675	540.735	7.158.000	7.845.000	6.461.000	8.654.000	4.311.000
Cat.		2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
	1	0	0	0	0	0	0	0	0
f	2	1.368.343	997.914	602.988	1.327.129	657.580	514.447	513.841	366.494
	3	8.927.505	9.524.301	3.777.020	19.447.000	6.220.253	5.227.523	4.782.106	3.427.000
	1	1.126.072	904.430	1.076.418	1.419.939	984.125	1.349.692	1.402.973	1.420.780
g	2	6.132.207	6.419.223	6.589.440	8.593.052	7.704.285	7.541.845	8.376.584	7.203.404
	3	34.470.000	40.411.000	44.949.000	57.884.000	62.458.000	67.206.000	64.246.000	57.871.000

Nota: a = jogos e arbitragem; b =taxas, multas e filiações; c = comercial e direitos de transmissão; d = repasses, subvenções e doações; e = receitas financeiras; f = demais receitas; g = receita total; 1 = mínimo; 2 = média; 3 = máximo.

Fonte: resultados da pesquisa (2023).

Em todos os anos analisados, destaca-se, a variação entre os valores mínimos e médios para os valores máximos de cada categoria de receita, sendo a categoria comercial e direitos de transmissão, a que apresenta maiores variações.

Na receita total, essa diferença torna-se ainda mais expressiva, evidenciando a discrepância de arrecadação entre as federações. Onde, a menor diferença encontrada entre o mínimo e o máximo de um mesmo ano, foi em 2013, no valor de R\$33.343.928, enquanto a maior diferença foi em 2018, no montante de R\$65.856.308. A menor e maior variação entre a média e o máximo, também foram encontradas nos anos de 2013 e 2018, sendo essas, de R\$28.337.793 e R\$59.664.155, respectivamente.

No geral, as receitas apresentaram evolução de 2013 a 2019, com destaque para as categorias comercial e direitos de transmissão, e taxas, multas e filiações, sendo essas, as receitas que demonstraram maiores crescimentos. A categoria demais receitas foi a única que apresentou queda durante os anos citados, podendo ser resultado de uma melhora na classificação das receitas dessas entidades, em que, com classificações mais detalhadas, menos receitas irão para categorias amplas como a de demais receitas.

Destaca-se, que o ano de 2020 apresentou redução nos valores arrecadados quando comparado com o ano de 2019, onde, as categorias jogos e arbitragem, taxas, multas e filiações, foram as receitas com maiores variações negativas, tendo a pandemia de COVID-19

como possível causa. Entretanto, ressalta-se que as categorias repasses, subvenções e doações, e comercial e direitos de transmissão, seguiram apresentando evoluções.

A Tabela 7 evidencia a representatividade de cada categoria de receita perante a receita total das federações, demonstrando quais são suas principais fontes de receitas.

Tabela 7 — Representatividade das receitas por categorias e federações (2013-2020)

Fed.	Jogos e arbitragem	Taxas, multas e filiações	Comercial e direitos de transmissão	Repasses, subvenções e doações	Receitas financeiras	Demais receitas
AC	2%	1%	25%	71%	1%	0%
AL	13%	13%	29%	44%	0%	0%
AM	9%	1%	16%	70%	0%	3%
AP	0%	2%	0%	98%	0%	0%
BA	10%	13%	13%	11%	0%	52%
CE	32%	18%	5%	40%	0%	4%
DF	33%	4%	29%	33%	0%	1%
ES	26%	12%	18%	43%	0%	0%
GO	19%	14%	30%	28%	1%	8%
MA	14%	9%	2%	51%	2%	23%
MG	31%	18%	32%	8%	3%	7%
MS	0%	12%	23%	31%	0%	33%
MT	10%	12%	22%	54%	0%	2%
PA	34%	0%	12%	14%	0%	39%
PB	0%	22%	8%	68%	2%	0%
PE	0%	0%	0%	0%	2%	98%
PI	5%	5%	2%	85%	0%	2%
PR	32%	28%	11%	25%	3%	2%
RJ	16%	13%	50%	4%	1%	17%
RN	16%	11%	11%	55%	0%	7%
RO	1%	7%	8%	78%	1%	6%
RR	0%	0%	0%	71%	6%	23%
RS	40%	20%	20%	4%	0%	16%
SC	25%	29%	23%	10%	0%	13%
SE	7%	9%	15%	67%	0%	1%
SP	17%	12%	60%	0%	7%	4%
TO	0%	28%	4%	68%	0%	1%

Fonte: resultados da pesquisa (2023).

Destaca-se, que das 27 federações analisadas, 16 possuem as receitas de repasses, subvenções e doações como sua principal fonte de arrecadação. Sendo elas, as federações do Acre, Alagoas, Amazonas, Amapá, Ceará, Distrito Federal, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Paraíba, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima, Sergipe e Tocantins.

Por outro lado, as federações do Distrito Federal, Paraná e Rio Grande do Sul, têm as receitas de jogos e arbitragem como sua principal fonte de arrecadação. Enquanto a de Santa Catarina possui as taxas, multas e filiações como as receitas mais representativas.

A categoria comercial e direitos de transmissão, é a principal fonte de arrecadação para as federações de Goiás, Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo. Enquanto as federações da Bahia, Mato Grosso do Sul, Pará e Pernambuco, possuem as demais receitas como as principais. Sendo que, as receitas da federação de Pernambuco foram classificadas como demais receitas, pelo fato das categorias utilizadas nas demonstrações da mesma não se encaixarem nas categorias utilizadas na pesquisa.

Além disso, analisando as duas maiores representatividades de cada categoria, temos as federações do Rio Grande do Sul e Pará, para as de jogos e arbitragem. As de Santa Catarina, Paraná e Tocantins, para a categoria taxas, multas e filiações. De São Paulo e Rio de Janeiro, para comercial e direitos de transmissão. De Amapá e Piauí em repasses, subvenções e doações. São Paulo e Roraima para as receitas financeiras. E Pernambuco e Bahia para as demais receitas.

5 Considerações Finais

As federações estaduais de futebol possuem um papel importante na realização e no desenvolvimento do futebol brasileiro. Dessa forma, torna-se relevante a análise quanto à evidenciação e às fontes de receita destas entidades, visto que tais análises são incipientes e escassas na literatura.

Assim, realizou-se o presente estudo com o objetivo geral de examinar a evidenciação e as fontes de receitas em federações estaduais de futebol. De modo que, para o atingimento do objetivo supracitado, o estudo guiou-se com os objetivos específicos de identificar o nível de evidenciação das federações estaduais de futebol, identificar as fontes de receitas das federações, bem como, elaborar classificações padrões de receitas com o intuito de possibilitar a pesquisa.

O estudo se deu por meio de uma análise documental, com os relatórios encontrados no website da CBF durante os anos de 2013 e 2020, sendo estes, o primeiro e último ano em que os relatórios estavam disponíveis. Além disso, a população estudada refere-se às 27 federações estaduais de futebol, enquanto a amostra concentrou-se nas federações que efetivaram as publicações de seus relatórios em cada ano analisado.

Como resultado, no que se refere à evidenciação, encontrou-se que das 27 federações analisadas, apenas cinco apresentaram o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração do Fluxo de Caixa e as notas explicativas nos oito anos estudados, enquanto apenas 10 apresentaram relatórios nos oito anos analisados e tiveram auditorias independentes em todos eles. Demonstrando, dessa forma, que as federações estaduais de futebol possuem espaço para evoluções em sua evidenciação contábil. Embora esta tenha apresentado evolução no período, visto que, todas as demonstrações aumentaram sua divulgação anual, no qual, o Balanço Patrimonial foi de 20 publicações em 2013 para 25 em 2020, a Demonstração do Resultado do Exercício de 21 para 24, a Demonstração do Fluxo de Caixa de 12 para 21 e as notas explicativas de 12 para 18. Com destaque para a Demonstração do Fluxo de Caixa, sendo a demonstração com maior evolução no período.

No que tange às fontes de receitas, encontrou-se que das 27 federações analisadas, 16 possuem as receitas de repasses, subvenções e doações como sua principal fonte de arrecadação, quatro têm a categoria comercial e direitos de transmissão, três têm as receitas de jogos e arbitragem, outras três possuem as demais receitas, e uma possui as taxas, multas e filiações como categoria de receita mais representativa. Expondo que 59% das federações

estaduais de futebol do Brasil dependem de repasses, subvenções e doações, visto que esta categoria é sua principal fonte de receita.

Ademais, destaca-se a discrepância de arrecadação entre as federações. De modo que, a menor diferença encontrada entre a receita total mínima e máxima de um mesmo ano, foi em 2013, no valor de R\$33.343.928, enquanto a maior diferença foi em 2018, no montante de R\$65.856.308.

Dessa forma, nota-se que o estudo atingiu os objetivos definidos e respondeu ao problema de pesquisa. Além disso, contribuiu para a incipiente discussão quanto à evidenciação contábil em federações, corroborando com a literatura das áreas de contabilidade e finanças que estuda a gestão em entidades esportivas, apresentando um panorama geral da evidenciação contábil, bem como do modo que as federações estaduais de futebol se financiam.

Como limitações da presente pesquisa, aponta-se que o estudo não analisou a qualidade das demonstrações contábeis e notas explicativas divulgadas, bem como se elas seguem o que as normas estabelecem. Além disso, na análise de auditoria, considerou-se como opinião modificada apenas àquelas que apresentaram ressalvas, não sendo observado os motivos dessas ressalvas.

Nesse contexto, sugere-se para pesquisas futuras, analisar a qualidade das demonstrações contábeis e notas explicativas divulgadas, e se elas seguem a estrutura e normas contábeis exigidas. Examinar os motivos das ressalvas constantes nos pareceres de auditoria, bem como, a qualidade do referido parecer e empresa de auditoria responsável. Por fim, sugere-se também, analisar se há relação entre o desempenho esportivo de clubes filiados às federações e a solvência delas.

Referências

ASSAF NETO, A. **Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BRASIL. **Lei n. 12.395**, de 15 de março de 2011. Altera as Leis nºs 9.615, de 24 de março de 1998, que institui normas gerais sobre desporto, e 10.891, de 9 de julho de 2004, que institui a Bolsa-Atleta; cria os Programas Atleta Pódio e Cidade Esportiva; revoga a Lei nº 6.354, de 2 de setembro de 1976; e dá outras providências. *Diário Oficial da União*. Brasília, DF. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12395.htm. Acesso em: 27 abr. 2023.

BRASIL. **Lei n. 9.615**, de 23 de março de 1998. Institui normas gerais sobre desporto e dá outras providências. *Diário Oficial da União*. Brasília, DF. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19615consol.htm. Acesso em: 27 abr. 2023.

CARVALHO, Luiza. FERJ não atingiu receita para pagar prêmios aos clubes. **TNT Sports**, [s.l.], 2021. Disponível em: <https://tntsports.com.br/futebolbrasileiro/FERJ-nao-atingiu-receita-para-pagar-premios-aos-clubes-20210519-0006.html>. Acesso em: 17 dez. 2022.

CONFEDERAÇÃO BRASILEIRA DE FUTEBOL. **Estatuto**, [s.l.], 11 dez. 2022. Disponível em: https://conteudo.cbf.com.br/cdn/202108/20210809211122_738.pdf. Acesso em: 15 dez. 2022.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Orientação técnica OCPC nº 07**: evidenciação na divulgação dos relatórios contábil-financeiros de propósito geral, [s.l.], 11 nov. 2014. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Orientacoes/Orientacao?Id=95>. Acesso em: 11 dez. 2022.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento técnico nº 00 (R2)**: estrutura conceitual para relatório contábil-financeiro. Brasília, DF: Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, 10 dez. 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC T nº 10.13: **Dos aspectos contábeis específicos em entidades desportivas profissionais**, [s.l.], 17 set. 2004.

FERREIRA, Paulo Vagner. **A cadeia produtiva do futebol: A importância econômica da paixão nacional**, [s.l.], 2011. Disponível em: <https://www.unisantacruz.edu.br/v4/download/janela-economica/2011/13-a-cadeia-produtiva-do-futebol.pdf>. Acesso em: 17 dez. 2022.

FEDERAÇÃO PAULISTA DE FUTEBOL. **Estatuto**, [s.l.], 23 jan. 2018. Disponível em: <https://futebolpaulista.com.br/A-Federacao/Transparencia.aspx>. Acesso em: 17 dez. 2022.

GOLÇALVES, Emerson. Olhar crônico esportivo. **Globo esporte**, [s.l.], 2012. Disponível em: <http://globoesporte.globo.com/platb/olharcronicoesportivo/2012/09/19/o-tamanho-do-esporte-brasileiro/>. Acesso em: 17 dez. 2022.

IUDÍCIBUS, Sérgio de *et al.* **Manual de contabilidade societária**: Aplicável a todas as sociedades. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

MICHAELIS: Dicionário brasileiro da língua portuguesa. Melhoramentos, [s.l.], 2021. Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/busca?r=0&f=0&t=0&palavra=evidenciar>. Acesso em: 13 dez. 2022.

SIQUEIRA, Jeferson Ricardo Rocha. A relação do desempenho esportivo de clubes de futebol e suas movimentações financeiras. **ETIC - encontro de iniciação científica**, [s.l.], v. 7, n. 7, 2011, n.p. Disponível em: <http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/ETIC/article/view/4289/4048>. Acesso em: 15 dez. 2022.