

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, OTG 2003, DE 5 DE DEZEMBRO DE 2019

Aprova a OTG 2003, que dispõe sobre contratos de cessão onerosa de direitos de transmissão e de exibição de espetáculos desportivos, receita de bilheteria, de cessão definitiva de direitos profissionais e de ativos intangíveis atletas.

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 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade:

OTG 2003 – ORIENTAÇÕES SOBRE A APLICAÇÃO DA ITG 2003 – ENTIDADE DESPORTIVA

Sumário	Item
OBJETIVO	1
ALCANCE	2 – 4
DEFINIÇÕES	5
RECONHECIMENTO DA RECEITA DE DIREITOS DE TRANSMISSÃO	6 – 9
RECEITA DE BILHETERIA	10 – 13
Conceito	10 – 11
Reconhecimento e mensuração	12 – 13
RECEITA DE CESSÃO DEFINITIVA DE DIREITOS SOBRE ATLETAS	14 – 20
Conceito	14
Reconhecimento e mensuração	15 – 20
Conceito de viabilidade técnica de candidato a atleta se tornar atleta profissional e definição do prazo de amortização	21 – 32
Gastos com formação de atletas passíveis de capitalização (incluindo esclarecimentos sobre restrições)	33 – 34
Atletas em formação	35 – 38
Gastos com aquisição de atletas formados	39
Procedimentos anuais obrigatórios a serem realizados em relação à recuperabilidade dos ativos intangíveis	40 – 47
Informações adicionais a serem divulgadas sobre ativos intangíveis	48
Vigência	
EXEMPLOS ILUSTRATIVOS	
A – Contrato assinado em 2016 para as temporadas de 2019 a 2024	
B – Exemplo ilustrativo de receita de bilheteria	
C – Exemplos ilustrativos de receita de cessão permanente de direitos sobre atletas	
D – Controle dos gastos de formação de atletas	
E – Registro e amortização de atleta profissional	
F – Teste de recuperabilidade – valor líquido de realização	
G – Teste de recuperabilidade – valor em uso	

Objetivo

1. Esta Orientação Técnica não altera a ITG 2003 - Entidade Desportiva, apenas esclarece assuntos que têm ocasionado dúvidas na sua aplicação, como segue:
 - (a) contabilização de contratos de cessão onerosa de direitos de transmissão e de exibição de espetáculos desportivos;
 - (b) reconhecimento de receita de bilheteria e de cessão definitiva de direitos sobre atletas;
 - (c) reconhecimento de ativos intangíveis atletas.

Alcance

2. Esta Orientação aplica-se às entidades desportivas profissional e não profissional, de acordo com a ITG 2003, e visa embasar os procedimentos adotados pelas entidades desportivas quanto à aplicação do regime de competência, bem como orientar os que promoveram registros contábeis distintos para o mesmo tipo de evento ocorrido antes e a partir da data de 1º/1/2018 (início de vigência da ITG 2003 (R1)), especificamente aqueles registros relacionados ao recebimento de recursos a título de luva, prêmio ou outra denominação congênere, pela assinatura de contrato com cliente e sem qualquer obrigação de *performance* explícita.
3. Conforme estabelecido pelo item 16 da ITG 2003, a apresentação das demonstrações contábeis deve ser elaborada conforme previsto na NBC TG 26 ou na NBC TG 1000. Esta Orientação aborda aspectos contábeis específicos e que são aplicáveis às entidades desportivas de forma geral. Portanto, a entidade deve observar a aplicabilidade dos assuntos abordados, considerando as particularidades das regras de apresentação adotadas.
4. Esta Orientação deve ser considerada em conjunto com a NBC TG 04 – Ativo Intangível.

Definições

5. Os seguintes termos são utilizados nesta Orientação com os significados específicos que se seguem:

Taxa inicial não restituível: é a taxa cobrada pela entidade na celebração de contrato com o cliente (ver item B48 da NBC TG 47 – Receita de Contrato com Cliente), também conhecida como luva, prêmio ou outra denominação congênere;

Obrigação de *performance*: é a obrigação de transferir bem ou serviço (ou grupo de bens ou serviços) que seja distinto, prometida em contrato (ver item 22 e Apêndice A da NBC TG 47);

Temporada: período compreendido entre a data de início e fim da competição desportiva, inclusive;

Contrato: acordo entre duas ou mais partes que cria direitos e obrigações executáveis (ver Apêndice A da NBC TG 47);

Direito de transmissão e exibição: direitos oriundos de contrato com cliente, para transmissão e exibição de espetáculos desportivos por quaisquer meios tecnológicos permitidos, como *streaming*, televisionamento, radiodifusão e outros;

Ativo intangível é um ativo não monetário identificável sem substância física (NBC TG 04, item 8);

Atleta profissional: é considerado profissional o atleta que exerce a sua atividade desportiva em cumprimento a contrato formal de trabalho desportivo firmado e regularmente registrado em federação desportiva com a entidade;

Atleta não profissional: é considerado não profissional o atleta que o pratica sem receber ou auferir remuneração, ou sem tirar proveito material em montante superior aos gastos efetuados com sua atividade, com exceção de eventual valor recebido a título de bolsa de aprendizagem avançada em contrato de formação desportiva, sendo facultado, ainda, receber incentivos materiais e patrocínios;

Ativo intangível atleta: é um ativo não monetário (não corpóreo) identificável (atleta) que a entidade desportiva controla e prevê obter benefícios econômicos futuros.

Reconhecimento da receita de direitos de transmissão

6. O reconhecimento das receitas oriundas de contrato de cessão onerosa de direitos de transmissão e exibição de espetáculos desportivos pode ser dividido em dois eventos principais:
 - (a) direito de transmissão e de exibição por temporada; e
 - (b) taxa inicial não restituível, quando presente.
7. Os registros diretamente relacionados ao direito de transmissão e exibição por temporadas, vinculados à obrigação de *performance*, devem ser contabilizados ao longo do contrato, obedecido o regime de competência, conforme descrito no item 5.
8. A taxa inicial não restituível (luva, prêmio ou outra denominação congênera), registrada de forma distinta até 31/12/2017, passou a tratar a questão de maneira uniforme a partir de 1º/1/2018 (ver item 10A da ITG 2003 (R1)).
9. As entidades que reconheceram receitas recebidas na competência da assinatura de contrato com cliente até 31/12/2017, referentes à taxa inicial não restituível e sem qualquer obrigação de *performance* a cumprir pela referida taxa (luva, prêmio ou outra denominação congênera), cujo objeto do contrato seja direito de transmissão e exibição por temporadas a partir de 1º/1/2018, devem observar os requisitos de transição dispostos na NBC TG 47, itens de C2 a C8.

Receita de bilheteria

Conceito

10. A receita de bilheteria se refere aos valores arrecadados pelas entidades em razão da realização de eventos esportivos e deve atender às exigências da ITG 2003 e da NBC TG 47.
11. O documento que serve de base para a apuração dos resultados obtidos nesses eventos e que será amplamente discutido nesta Orientação é o “Boletim Financeiro”, usualmente utilizado e divulgado pelos entes que organizam as competições, de que tratam os itens 10 e 11 da ITG 2003.

Reconhecimento e mensuração

12. A receita de bilheteria refere-se ao valor bruto arrecadado pela entidade desportiva nos jogos em que figure, ou não, como mandante, atentando para os seguintes casos:
 - (a) nos casos de sócios torcedores com direito a descontos, deve ser registrado apenas o valor arrecadado no evento¹;
 - (b) nos casos de meia-entrada previstas em lei, deve ser registrado apenas o valor líquido dos descontos legais;
 - (c) nos casos de descontos comerciais, que não os supracitados, deve ser analisada sua natureza, para a correta classificação no resultado do exercício, de acordo com a NBC TG 47.
13. Quando a entidade desportiva ceder a terceiro os direitos de bilheteria de determinado jogo, hipótese essa onde esse terceiro tem o direito da receita de bilheteria, a entidade desportiva deve registrar como receita o valor contratado pela cessão desses direitos, observando

¹ Em relação à alínea (a), caso o desconto seja de 100%, para efeitos tributários, assim como para cálculo das taxas devidas, deve ser considerado o menor valor permitido pelo regulamento do respectivo campeonato.

sempre os critérios que definem a atuação como agente *versus* principal descritas na NBC TG 47.

Receita de cessão definitiva de direitos sobre atletas

Conceito

14. A cessão definitiva de direitos sobre atletas se refere à transferência de titularidade dos direitos sobre o atleta entre entidades desportivas e deve atender às exigências da ITG 2003, itens 9, 12 e 14, da NBC TG 04, itens 21, 112, 114, 115 e 116 e da NBC TG 47, itens 9, 22, 31, 46 e 105.

Reconhecimento e mensuração

15. Conforme determinado na NBC TG 04, itens 21 e 114, a data em que o registro da venda com a cessão de direitos deve ocorrer é no momento em que for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo sejam gerados em favor da entidade e que o controle dos direitos sobre o atleta seja efetivamente transferido. Esse último ocorrerá quando todas as obrigações de *performance* identificadas forem atendidas, conforme estabelecido pela NBC TG 47, itens 22 e 46.
16. Avaliação e julgamento profissional podem ser requeridos para determinar a data em que o controle foi transferido. Fatores a serem considerados incluem a análise das cláusulas contratuais (existência de condições precedentes, restrições na transferência e outras) e eventuais notificações ou registros obrigatórios para concretização da transferência de controle (particularmente quando a transferência do controle for condicionada a esses registros).
17. Transferência dos direitos sobre atleta acordada na assinatura do contrato, mas executada no futuro, observadas as cláusulas contratuais, não deve ter ativo ou passivo reconhecido na data da assinatura.
18. Quando o clube alienar os direitos sobre atleta, reconhecidos e amortizados como ativos intangíveis de vida útil definida, deverá efetuar a baixa dos referidos ativos no momento da realização da transação de venda (NBC TG 04, item 112).
19. Conforme determinado na NBC TG 04, item 116, a contraprestação dada em troca dos direitos sobre atleta, deve ser mensurada em conformidade com a NBC TG 47, itens de 47 a 72.
20. O valor a ser reconhecido como receita deve ser o percentual de direitos sobre o atleta pertencente ao vendedor. Valores referentes a repasses devidos a terceiros e que também possuam participação sobre os direitos dos atletas vendidos, podem ser deduzidos na própria conta onde foi reconhecida a receita da venda devendo ser apresentada de forma líquida. Em contrapartida, devem ser efetuados registros nas contas contábeis de contas a receber do comprador e contas a pagar a terceiro que tem o direito de receber o repasse (os saldos patrimoniais não podem ser apresentados de forma líquida, pois não atendem aos critérios devidos da NBC TG 39, item 42). Comissões, taxas e outras despesas pagas ou incorridas, devem ser registradas no grupo de despesas.

Conceito de viabilidade técnica de candidato a atleta se tornar atleta profissional e definição do prazo de amortização

21. O ativo satisfaz ao critério de identificação, em termos de definição de ativo intangível, quando (item 12 da NBC TG 04):

- (a) for separável, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade; ou
 - (b) resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.
22. Pode-se observar que os direitos sobre atletas atendem a ambos os requisitos supracitados. Eles são separáveis da entidade desportiva que os detém, pois são negociados frequentemente e resultam de direitos legais.
 23. Conforme estabelecido pela ITG 2003, item 15A, o conceito de viabilidade técnica do atleta para se tornar profissional deve ser atendido, para posterior reconhecimento dos gastos com formação no ativo intangível. Esses critérios devem ser observados em conjunto com os dispositivos da NBC TG 04 – Ativo Intangível, itens 13 e de 54 a 64.
 24. Dessa forma, para determinar a viabilidade técnica do atleta para tornar-se profissional, a entidade desportiva deve evidenciar que todos os aspectos enumerados no item 57 da NBC TG 04 foram atendidos.
 25. A entidade deve exercer seu julgamento para avaliar o grau de certeza relacionado ao fluxo de benefícios econômicos futuros atribuíveis ao uso do ativo intangível atleta, com base nas evidências disponíveis no momento do reconhecimento inicial, dando maior peso às evidências externas, conforme orientação da NBC TG 04, item 17.
 26. Referências de benefícios econômicos futuros incluem direitos sobre atletas que participam de competições esportivas e que geram riqueza às entidades pelo recebimento de premiações, entrada de recursos advindos de patrocínios ou quando existe comercialização de um atleta cujo valor de venda seja superior aos custos suportados pela entidade.
 27. Para que as entidades desportivas reconheçam o custo de formação dos atletas, os valores gastos diretamente com esta formação devem ser registrados no ativo intangível em conta patrimonial segregada de formação de atletas e, quando se efetivar a sua formação, os custos devem ser transferidos para conta específica de atletas formados, para consequente amortização ao resultado do exercício pelo prazo contratual firmado.
 28. As transferências contábeis decorrentes da formação do atleta devem considerar todos os gastos acumulados para a formação do atleta em questão.
 29. A entidade desportiva deve avaliar a vida útil do ativo intangível sobre o atleta, analisando o prazo de duração do contrato entre a entidade desportiva e o atleta formado.
 30. O valor amortizável de ativo intangível sobre determinado atleta deve ser apropriado de forma sistemática ao longo da sua vida contratual com a entidade desportiva, que normalmente deve coincidir com o período em que serão gerados benefícios econômicos futuros para a entidade.
 31. A amortização deve ser iniciada a partir do momento que o ativo estiver disponível para uso, ou seja, quando se encontrar no local e nas condições necessárias para que possa funcionar da maneira pretendida pela administração da entidade desportiva e sua fase de formação esteja concluída, avaliação esta da respectiva entidade desportiva.
 32. Os gastos com candidato a atleta devem ser reconhecidos no resultado, enquanto não apresentar as condições para o reconhecimento como ativo intangível (ITG 2003, item 5A).

Gastos com formação de atletas passíveis de capitalização (incluindo esclarecimentos sobre restrições)

33. O ativo intangível atleta deve ser reconhecido inicialmente ao custo e apenas se (NBC TG 04, item 21):
 - (a) for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo sejam gerados em favor da entidade; e
 - (b) o custo do ativo possa ser mensurado com confiabilidade.
34. Os registros e mensuração a serem explorados nesta Orientação, se subdividem em atletas em formação e atletas formados.

Atletas em formação

35. De forma a operacionalizar o controle dos gastos de formação de atletas, a ITG 2003, itens 4 e 15 menciona os critérios básicos de composição dos ativos intangíveis decorrentes da formação de atletas.
36. A entidade desportiva deve manter controle dos dispêndios atribuíveis ao ativo intangível durante a sua fase de desenvolvimento, por meio do qual seja possível segregar todos os gastos por atleta. Para os gastos comuns, deve-se utilizar um critério de alocação de forma direta e proporcional por atleta.
37. Seguem abaixo alguns exemplos de gastos com a formação de atletas:
 - (a) alojamento para atletas em formação;
 - (b) gastos com transporte, alimentação e ajuda de custo mensal;
 - (c) material esportivo e uniforme;
 - (d) treinamentos e preparação física;
 - (e) gastos com a lavanderia da categoria de base;
 - (f) saúde, fisiologia e assistência médica (ginástica, musculação, etc.);
 - (g) serviços de apoio ao desenvolvimento individual (psicólogo, pedagogo, assistente social);
 - (h) gastos com profissionais que trabalham diretamente com atletas em formação (treinadores, comissão técnica);
 - (i) gastos com contratos.
38. Os valores gastos com a formação de atletas que não estejam diretamente relacionados à sua formação devem ser registrados como despesa (ITG 2003, item 5).

Gastos com aquisição de atletas formados

39. Os valores gastos diretamente relacionados com os atletas profissionais, seja pela aquisição e renovação de contratos com os atletas, devem compor todos os valores para que este ativo esteja disponível pela entidade para exercer sua atividade, inclusive luvas, valor da cláusula compensatória e comissões, desde que sejam esperados benefícios econômicos atribuíveis a esse ativo e os custos correspondentes possam ser mensurados com confiabilidade (ver item 4 da ITG 2003).

Procedimentos anuais obrigatórios a serem realizados em relação à recuperabilidade dos ativos intangíveis

40. No mínimo, anualmente e preferencialmente, por ocasião do encerramento do exercício social, a entidade deve avaliar se há indicativos de que seus ativos possam ter sofrido desvalorização, considerando indicações de fontes externas e internas prevista na NBC TG 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, itens de 12 a 14.

41. Havendo indicativos, o teste de recuperabilidade (*impairment*) deve ser feito, por meio de um dos seguintes métodos:
- (a) pelo valor líquido de vendas, menos os custos diretos atribuídos à venda ou por resultado recente na venda de ativos semelhantes, sendo que o valor mais correto a se utilizar deve ser o da última transação;
 - (b) pelo valor recuperável do ativo por uso, ou seja, pelo valor presente de fluxos de caixa futuros estimados, que devem resultar do uso do ativo ou da unidade geradora de caixa.
42. A ITG 2003, item 8, estabeleceu a necessidade do teste de recuperabilidade (*impairment*), mencionando que, 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.
43. Para mensurar o valor líquido de venda dos atletas, a entidade deve avaliar diversos fatores, quantitativos, físicos e históricos para apoiar sua metodologia de cálculo. Seguem abaixo algumas referências de fatores a serem considerados:
- (a) tempo de contrato;
 - (b) idade do atleta;
 - (c) posição que atua e versatilidade em campo;
 - (d) desempenho nas partidas;
 - (e) condição física; e
 - (f) potencial de crescimento técnico.
44. Para mensurar o valor do ativo em uso, os seguintes elementos devem ser refletidos no cálculo do seu valor em uso (NBC TG 01, item 30):
- (a) estimativa dos fluxos de caixa futuros que a entidade espera obter com esse ativo;
 - (b) expectativas acerca de possíveis variações no montante ou no período de ocorrência desses fluxos de caixa futuros;
 - (c) valor do dinheiro no tempo, representado pela atual taxa de juros livre de risco;
 - (d) preço pela assunção da incerteza inerente ao ativo (prêmio); e
 - (e) outros fatores, tais como falta de liquidez, que participantes do mercado iriam considerar ao precificar os fluxos de caixa futuros esperados da entidade, advindos do ativo.
45. A estimativa do valor em uso de ativo envolve os seguintes passos (NBC TG 01, item 31):
- (a) estimar futuras entradas e saídas de caixa derivadas do uso contínuo do ativo e de sua baixa final; e
 - (b) aplicar a taxa de desconto apropriada a esses fluxos de caixa futuros.
46. Se, e somente se, o valor recuperável do ativo for inferior ao seu valor contábil, o valor contábil do ativo deve ser reduzido ao seu valor recuperável. Essa redução representa uma perda por desvalorização do ativo.
47. A perda por desvalorização do ativo deve ser reconhecida imediatamente na demonstração do resultado, conforme o item 18 da NBC TG 01.

Informações adicionais a serem divulgadas sobre ativos intangíveis

48. Além das divulgações exigidas nas Normas Brasileiras de Contabilidade, a entidade deve divulgar as seguintes informações em notas explicativas (ITG 2003, item 17):
- (a) critérios adotados para transferir a classificação dos gastos capitalizados sobre atletas em formação para formados, para determinar a viabilidade técnica de candidatos a atletas se tornarem atletas profissionais e para alocação de despesas comuns capitalizadas sobre os gastos com atletas em formação;

- (b) informações referentes às análises de recuperabilidade dos ativos intangíveis, conforme previsto pela NBC TG 01, itens de 126 a 136.

Vigência

Esta Orientação entra em vigor na data de sua divulgação.

Brasília, 5 de dezembro de 2019.

Contador **Zulmir Ivânio Breda**
Presidente

Ata CFC n.º 1.058.

EXEMPLOS ILUSTRATIVOS

A – Contrato assinado em 2016 para as temporadas de 2019 a 2024

A entidade desportiva “Clube de Futebol” assinou contrato de cessão onerosa de direitos de transmissão e de exibição de espetáculos desportivos em 1/3/2016, com as seguintes premissas:

- (a) R\$60.000.000,00 (sessenta milhões) a título de luvas ou prêmio pela assinatura do contrato e sem qualquer obrigação de performance explícita;
- (b) R\$300.000.000,00 (trezentos milhões) de contrapartida pela cessão de direitos de transmissão e exibição de espetáculos desportivos das temporadas de 2019 a 2024, exclusivamente da Série A do Campeonato Brasileiro, sendo R\$50.000.000,00 (cinquenta milhões) pagos durante cada temporada;
- (c) na hipótese de o “Clube de Futebol” não disputar a Série A do Campeonato Brasileiro em qualquer das temporadas contratadas, os efeitos do contrato ficam suspensos, sem prejuízo da sua vigência, não havendo valores devidos entre as partes durante eventual suspensão contratual;
- (d) cada temporada se inicia no mês de abril do respectivo ano, encerrando-se no mês de dezembro do mesmo ano.

Reconhecimento da receita sobre luvas recebidas em 2016:

Em 1/3/2016:

D – Bancos (AC)	R\$57.000.000,00
D – INSS sobre faturamento (R)	R\$ 3.000.000,00
C – Receita com luvas incondicionais (R)	R\$60.000.000,00

Constituição da receita diferida sobre luvas recebidas em 2016, pelo líquido:

Em 1/1/2018: A entidade desportiva observou os requisitos de transição dispostos na NBC TG 47, Apêndice C – Data de vigência e transição, itens C2 a C8, adotando o método retrospectivo, com efeito cumulativo na aplicação inicial da ITG 2003 (R1). Eventuais impactos decorrentes da adoção do tratamento contábil mencionado neste exemplo devem ser tratados como mudanças de práticas contábeis. [\(Alterado em 20.02.2020\)](#)

D – Superávit/(Défice) acumulados (PL)	R\$57.000.000,00
C – Receita diferida com luvas (PNC)	R\$57.000.000,00

Em 31/12/2018: A entidade constituiu o passivo circulante (PC), pelos doze meses subsequentes ao exercício fiscal encerrado em 31/12/2018, no valor correspondente à temporada 2019 (R\$57.000.00,00 / 6 temporadas = R\$9.500.000,00).

D – Receita diferida com luvas (PNC) R\$9.500.000,00
 C – Receita diferida com luvas (PC) R\$9.500.000,00

Em 30/4/2019: a entidade efetuou o reconhecimento de receita com luvas e com cessão dos direitos de transmissão da competência de abril:

Reconhecimento da receita com luvas por competência:

D – Receita diferida com luvas (PC) R\$1.055.555,56
 C – Receita com luvas da temporada (R) R\$1.055.555,56

Reconhecimento da receita com cessão dos direitos de transmissão:

D – Contas a receber – clientes (AC) R\$5.000.000,00
 D – Direito de arena (R) R\$ 277.777,78
 D – INSS sobre faturamento (R) R\$ 277.777,78
 C – Receita de transmissão/exibição (R) R\$5.555.555,56

Baixa das contas a receber (clientes), considerando o recebimento em cada competência da temporada:

D – Bancos (AC) R\$5.000.000,00
 C – Contas a receber – clientes (AC) R\$5.000.000,00

Obs: E assim por diante até o término da vigência do contrato, respeitando-se a competência contábil da temporada (nove meses por ano).

B – Exemplo ilustrativo de receita de bilheteria

Foi utilizado um modelo padrão de boletim financeiro para fins de exemplificação deste tema, com o intuito de ilustrar uma situação prática de reconhecimento de receita de bilheteria. Em casos de variações desse modelo, as entidades desportivas devem buscar aplicar os conceitos de forma consistente com as Normas Brasileiras de Contabilidade, incluindo a ITG 2003, esta Orientação e as respectivas normas aplicáveis.

A receita de determinado jogo foi apurada da seguinte forma no boletim financeiro:			
Localização	Quantidade	Preço Unit	Arrecadação
Arquibancada inteira	2.000	100,00	200.000,00
Arquibancada meia ¹	500	50,00	25.000,00
Arquibancada inteira ¹ - Sócio torcedor especial	500	0,00	0,00
Arquibancada inteira ¹ - Sócio torcedor simples	2.000	50,00	100.000,00
Arquibancada meia ¹ - Sócio torcedor simples	1.000	25,00	25.000,00
Gratuidades por força de lei ¹	150	0,00	0,00
TOTAL	6.150		350.000,00
1- 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\$360.000,00, isto é, R\$350.000,00 de bilheteria, além de R\$10.000,00 correspondentes a 500 sócios-torcedores de categoria especial ao preço unitário de R\$20,00. Esses efeitos não alteram os valores a serem reconhecidos na contabilidade.			
A despesa do mesmo jogo foi apurada da seguinte forma no boletim financeiro:			

Descrição	Despesas
Custo operacional do estádio	50.000,00
Tributos	20.000,00
Taxas	5.000,00
Ingresso promocional	15.000,00
Aluguel do estádio	15.000,00
TOTAL	105.000,00

D- Caixa e equivalentes de caixa (alternativamente contas a receber com bilheteria) R\$350.000,00
C- Receita de bilheteria R\$350.000,00

D- Despesa com jogos e competições R\$105.000,00
C- Fornecedores R\$105.000,00

C – Exemplos ilustrativos de receita de cessão permanente de direitos sobre atletas

- I. O jogador X foi vendido em 31/7/X1 por R\$800.000,00 para recebimento em 60 dias. O clube vendedor deverá repassar R\$200.000,00 para um terceiro que também possuía participação e que, no mesmo momento, também a alienou. O clube vendedor possuía direitos sobre este jogador, registrados no ativo intangível, que já amortizados eram de R\$ 300 mil.

D – Contas a receber pela transferência do atleta R\$800.000,00
C – Contas a pagar entre clube vendedor e terceiro R\$200.000,00
C – Receita de repasse de direitos sobre atletas R\$600.000,00

D – Custo de repasse de direitos sobre atletas R\$300.000,00
C – Ativo intangível R\$300.000,00

- II. O jogador X foi vendido em 30/9/X1 por R\$4.000.000,00 com recebimento à vista, cujo saldo líquido do intangível amortizado no momento da venda era de R\$2.000.000,00. O contrato de venda possui cláusulas específicas de transferência de controle que estipulam que este será transferido apenas em 5/1/X2.

Momento 1 – 30/9/X1

D – Caixa e equivalentes de caixa R\$4.000.000,00
C – Adiantamento de clientes (passivo circulante) R\$4.000.000,00

Momento 2 – 5/1/X2

D – Adiantamento de clientes (passivo circulante) R\$4.000.000,00
C – Receita de repasse de direitos sobre atletas R\$4.000.000,00

D – Custo de repasse de direitos sobre atletas R\$2.000.000,00
C – Ativo intangível R\$2.000.000,00

D – Controle dos gastos de formação de atletas

A entidade esportiva “Teste Futebol Clube” apresentou os seguintes informações e gastos com a formação do atleta Gerônimo da categoria juvenil no período janeiro/XX, tendo nesta categoria 37 atletas:

- (a) R\$150,00 – Ajuda de custo – Gasto individual;

- (b) R\$350,00 – Exames médicos – Gasto individual;
- (c) R\$180,00 – Uniformes – Gasto individual;
- (d) R\$5.000,00 – Transporte de atletas – Gasto coletivo;
- (e) R\$7.000,00 – Treinadores e preparadores físicos – Gasto coletivo.

Qual é o custo do intangível do atleta Gerônimo da Categoria Juvenil da entidade Teste Futebol Clube?

Atleta Gerônimo	Valor jan/XX	Critério de alocação	Nr. atletas	Custo de formação
Ajuda de Custo	R\$ 150,00	Individual		R\$ 150,00
Exame Médico	R\$ 350,00	Individual		R\$ 350,00
Uniformes	R\$ 180,00	Individual		R\$ 180,00
Transporte	R\$ 5.000,00	Coletivo	37	R\$ 135,14
Treinadores	R\$ 7.000,00	Coletivo	37	R\$ 189,19
TOTAL	R\$ 12.680,00			R\$ 1.004,33

Observa-se que os gastos diretos são alocados ao atleta e os indiretos e/ou comuns são alocados por critérios objetivos (número de atletas na categoria), fazendo com que cada atleta tenha seu custo de formação devidamente contabilizado e ajustado à ITG 2003.

E – Registro e amortização de atleta profissional

A entidade esportiva “Teste Futebol Clube” contratou o atleta João F. T., em janeiro/XX, sendo que a transação apresentou as seguintes informações:

- (a) Tempo de Contrato de 2 anos (24 meses)
- (b) R\$3.000,00 – Contrato sobre os profissionais com o Clube Vendedor;
- (c) R\$1.500,00 – Comissão por intermediação com os representantes legais do atleta;
- (d) R\$1.000,00 – Luva pela assinatura do contrato.

Qual é o custo do intangível do atleta João F. T na entidade Teste Futebol Clube? E qual a parcela de amortização mensal deste atleta?

Atleta João F. T	Valor jan/XX	Período de amortização	Valor de amortização mensal
Contrato com Clube	R\$ 3.000,00	24	R\$ 125,00
Comissão	R\$ 1.500,00	24	R\$ 62,50
Luvras	R\$ 1.000,00	24	R\$ 41,67
TOTAL	R\$ 5.500,00		R\$ 229,17

Observa-se que o custo de aquisição de intangível de atletas profissionais compõe os gastos com o clube vendedor, com os intermediários (comissão) e luvas na assinatura do contrato e a amortização deve ser feita pelo período do contrato neste caso de 24 meses.

F – Teste de recuperabilidade – Valor líquido de realização

A entidade esportiva “Teste Futebol Clube” contratou o atleta João F. T., em janeiro/XX, investindo o valor de R\$5.500,00. Em dezembro/XX, identificou indicativos de desvalorização e concluiu ser necessária a avaliação da recuperabilidade pelo valor líquido de realização, com base nas seguintes informações:

- (a) o atleta João F. T. é um meia atacante de 20 anos; e teve convocações nas seleções de

- base (Sub 15 e Sub 17);
- (b) teve uma lesão no ligamento cruzado em março/XX e está recuperado voltando aos treinamentos;
 - (c) no ano anterior, a entidade esportiva vendeu um jogador com as mesmas características pelo valor de R\$7.000,00;
 - (d) a entidade espera ter um custo de 20% sobre o valor de venda na transação (comissão e encargos sobre a venda).

Abaixo a base de cálculo utilizada pela Teste Futebol Clube para avaliação do teste de recuperabilidade (*impairment*) pelo valor líquido de realização:

Atleta João F. T	Valor dez/XX
Contrato com Clube	R\$ 3.000,00
Comissão	R\$ 1.500,00
Luvas	R\$ 1.000,00
Valor de aquisição	R\$ 5.500,00
Amortização	(R\$ 2.750,00)
Valor contábil	R\$ 2.750,00

Atleta João F. T	Valor dez/XX
Valor esperado de venda	R\$ 7.000,00
(-) Custos com a venda	(R\$ 1.400,00)
Valor líquido de realização	R\$ 5.600,00

Atleta João F. T	Comparativo
Valor contábil	R\$ 2.750,00
Valor líquido de realização	R\$ 5.600,00
Teste de recuperabilidade	Sem ajuste

Caso o preço de venda fosse R\$3.000,00 qual o valor recuperável e qual o lançamento contábil?

Atleta João F. T	Valor dez/XX
Contrato com Clube	R\$ 3.000,00
Comissão	R\$ 1.500,00
Luvas	R\$ 1.000,00
Valor de aquisição	R\$ 5.500,00
Amortização	(R\$ 2.750,00)
Valor contábil	R\$ 2.750,00

Atleta João F. T	Valor dez/XX
Valor esperado de venda	R\$ 3.000,00
(-) Custos com a venda	(R\$ 800,00)
Valor líquido de realização	R\$ 2.200,00

Atleta João F. T	Comparativo
Valor contábil	R\$ 2.750,00
Valor líquido de realização	R\$ 2.200,00
Teste de recuperabilidade (*)	(R\$ 550,00)

A entidade esportiva “Teste Futebol Clube” deve reduzir seu ativo, criando conta redutora no Ativo Não Circulante Intangível – Atletas. “(-) Provisão para Perda por Desvalorização” em contra partida ao resultado do exercício no valor de R\$550,00.

(*) Caso o valor em uso seja maior ou igual ao valor contábil não há necessidade de registro de perda por *impairment*.

G – Teste de recuperabilidade – valor em uso

A entidade esportiva “Teste Futebol Clube” contratou o atleta João F. T., em janeiro/XX, investindo o valor de R\$ 5.500,00. Em dezembro/XX, identificou indicativos de desvalorização e concluiu ser necessária a avaliação do recuperabilidade pelo valor em uso com base nas seguintes informações:

- (a) valor esperado de venda de material esportivo ao mês – R\$200,00;
- (b) valor esperado com novos patrocínios no período – R\$7.200,00 (24 meses);
- (c) aumento da venda de ingressos com a chegada do jogador – R\$2.880,00 (24 meses);
- (d) o salário e prêmios por desempenho do jogador mensalmente é de R\$ 200,00;
- (e) direito de imagem no valor de R\$80,00 mensalmente;
- (f) a taxa de desconto é de 1,05% a.m.

Atleta João F. T	Entradas			Saídas		Fluxo de Caixa	Taxa Desconto	Valor Presente
	Venda de material esportivo	Valor esperado com novos patrocínios	Aumento da venda de ingressos	Salário + Prêmio	Direito de Imagem			
Período 1	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 336
Período 2	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 333
Período 3	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 330
Período 4	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 326
Período 5	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 323
Período 6	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 319
Período 7	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 316
Período 8	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 313
Período 9	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 309
Período 10	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 306
Período 11	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 303
Período 12	R\$ 200	R\$ 300	R\$ 120	(R\$ 200)	(R\$ R\$)	340	1,05%	R\$ 300
TOTAL	R\$ 2.400	R\$ 3.600	R\$ 1.440	(R\$ 2.400)	(R\$ 960)	4.080		R\$ 3.815

Atleta João F. T	Comparativo
Valor contábil	R\$ 2.750,00
Valor em uso	R\$ 3.815,00
Teste de recuperabilidade	Sem ajuste