



## **ATIVO INTANGIVÉL: um estudo sobre as características e peculiaridades acrescidas com o advento do CPC 04<sup>1</sup>**

Marisa Silva de Oliveira<sup>2</sup>

Denise Barros Gomes Cintra<sup>3</sup>

### **RESUMO**

O artigo visa tratar sobre os ativos intangíveis e as mudanças trazidas acerca da CPC 04, os quais são os bens da empresa que não se notam por meio físico, isto é, não se toca, porém, têm como exemplo, os softwares, marcas, patentes, direitos autorais, licenças, dentre outros. Deste modo, são necessários os ativos intangíveis para o sucesso futuro da empresa, ou seja, apenas o nome da empresa já se faz valer. Propõe-se elucidar no transcrito do artigo sobre as características que compõem o grupo de ativos, os ativos intangíveis quanto seu reconhecimento e classificação, minuciar ante a mensuração e periculosidades e o *impairment*, e por fim, sobre demonstrações contábeis, que são os meios que as empresas possuem para informar o seu desempenho e direção para os usufrutuários da informação contábil. Por conseguinte, a estruturação se deu através de pesquisas bibliográficas em livros, revistas, sites, jornais e artigos publicados que discorre sobre a presente temática, e em específico ao CPC 04. Contudo, conclui-se que os ativos intangíveis ajudam no crescimento e valorização da empresa em si, visto que os mesmos são um dos investimentos feitos para expandir e fazer com que a empresa tenha repercussão na sociedade, atraindo assim mais clientes, e para isso é importante seguir o CPC 04, o qual possui duas vertentes, sendo o tratamento contábil e a mensuração.

**Palavras-chave:** Ativo intangível. CPC 04. Contabilidade financeira. *Impairment*. Mensuração.

### **ABSTRACT**

This article deals with intangible assets and changes brought about by CPC 04, which are the company's assets that are not physically noticed, that is, are not reproduced, but have, for example, software, trademarks, patents, copyright, licenses, among others. In this way, intangible assets are needed for the future success of the company, ie just the name of the company already makes it count. It is proposed to elucidate the article on how assets that make up the group of assets, intangible assets in terms of their recognition and classification, prior evaluation of measurement and dangerousness and commitment, and, finally, on accounting qualifications, which are the methods used. Which companies have to report their performance and direct to users of accounting information. For example, a structure is based on bibliographic searches in books, magazines, websites, newspapers and published articles that discuss a specific thematic gift for CPC 04. However, we conclude that intangible assets are valued in the company's growth and appreciation. It self, since the same investments are made to expand and make the company have repercussions in society, thus recording more customers, and for this it is important to follow CPC 04, which has two aspects, being the accounting treatment and the measurement.

**Keywords:** Intangible Asset. CPC 04. Financial Accounting. *Impairment*. Measurement.

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

## 1 INTRODUÇÃO

O ativo intangível é um dos grupos do balanço patrimonial, com vasta gama de peculiaridades como: ser impalpável, inovador e possuidor de características únicas, capaz de elevar a obtenção de vantagem competitiva no âmbito financeiro, ganhando, assim, maior notoriedade após a promulgação da lei nº 11.638 de 2007, que em seu artigo 178, criou o grupo de conta denominado intangível, contemplando disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.

Após a promulgação da referida lei, surge vários questionamentos sobre a forma como dever ser mensurado o ativo intangível dentro das companhias e os casos específicos de exceções. No âmbito dessa discussão, como amparo regente, utiliza-se a norma relativa ao ativo intangível, o Pronunciamento Técnico Contábil nº 04 – Ativo Intangível de 2010, em que é apresentada a forma de definição, mensuração e demonstração desse grupo de ativos.

Nas últimas décadas, os ativos intangíveis têm se valorizado, as empresas estão evoluindo em relação à evidenciação e demonstração deste valor ao mercado financeiro, levando em consideração a obrigatoriedade do cumprimento das leis contábeis. Isso tem ocasionado um crescente interesse acerca do tema abordado, tanto pela comunidade acadêmica quanto profissional. Apesar da existência de estudos em relação à estrutura e dos riscos dos ativos intangíveis, existem várias lacunas teóricas que precisam ser preenchidas.

O objetivo geral desta pesquisa é evidenciar o tratamento dispensado ao grupo de ativo intangível sob a ótica da contabilidade financeira. Como objetivos específicos, pretendemos verificar a forma de reconhecimento do ativo intangível bem como sua mensuração, e explanar sobre a técnica do reajuste necessário teste de *impairment* e da correta apresentação destes bens patrimoniais incorpóreos. Tão logo, temos como pergunta de pesquisa: Quais são as características a serem observadas para a correta mensuração e divulgação do ativo intangível no balanço patrimonial de uma organização?

Este artigo apresenta uma pesquisa bibliográfica que, conforme Cervo e Bervian (2002, p.65) “(...) procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos (...), busca conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema”. Desta forma, a pesquisa tem

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

como base a busca em livros, revistas, sites, jornais e artigos que abordam a temática, tão logo os pressupostos desta abordagem foram utilizados para a fundamentação teórica da análise em questão.

Com base na pesquisa realizada, percebe-se a necessidade de estudos sobre o tema proposto, levando em consideração os poucos estudos na área e, em vista disso, o presente artigo vem para acrescentar no campo de investigações científicas que têm o universo da Contabilidade como foco central.

## 2 A ESTRUTURA PATRIMONIAL SOB A ÓTICA CONTÁBIL

A contabilidade é um conjunto de dados e avaliações que registra modificações no patrimônio da entidade, com a finalidade de fornecer para seus usuários, demonstrações e ponderações no âmbito patrimonial, financeiro e econômico (MARTINI, 2013).

Para Ribeiro (2013), “O patrimônio – objeto da contabilidade – é um conjunto de bens, direitos e obrigações avaliados em moeda e pertencente a uma pessoa.” Podendo classificar como bens os itens com capacidade de atender as necessidades humanas e passíveis de avaliação econômica, podendo ser materiais ou imateriais; Direitos como os valores que a entidade tem para receber de terceiros e as obrigações compreendem os valores que a empresa deve liquidar junto a terceiros.

A composição patrimonial define a forma como o patrimônio é dividido em três partes: ativo, passivo e patrimônio líquido ou situação líquida. Ativo é composto pelos bens e direitos, denominado também como patrimônio bruto, passivo são as obrigações da entidade com terceiros e o patrimônio líquido compreende a diferença entre o ativo e o passivo e representa o capital líquido, pertencente aos sócios ou acionistas (MARION, 1985).

Na lei 6.404 de 1976, em seu artigo 178, define:

Art. 178. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registram, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

§ 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos: a) ativo circulante; b) ativo realizável a longo prazo; c) ativo permanente, dividido em investimentos, ativo imobilizado e ativo diferido.

§ 2º No passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos: a) passivo circulante; b) passivo exigível a longo prazo; c) resultados de exercícios futuros; d) patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação, reservas de lucros e lucros ou prejuízos acumulados [...] (BRASIL, 1976, texto digital).

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

Guimarães (1998) pondera que no Art. 179 da mesma Lei, é demonstrada a classificação das contas: O ativo circulante formado pelas disponibilidades, direitos realizáveis no decorrer do exercício, as aplicações de recursos em despesas do próximo exercício, no ativo realizável a longo prazo, estão todos os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte. Ativo permanente é dividido em: investimentos que incluem as participações permanentes em outras empresas e os direitos que não foram classificados como ativo circulante; ativo imobilizado que é composto pelos bens destinados à assistência das atividades da companhia; e ativo diferido, que engloba as aplicações de recursos em despesas que colaborarão para a formação do resultado do exercício.

O passivo circulante são todas as obrigações a curto prazo da empresa, e quando ultrapassarem o exercício seguinte se tornam passivo exigível a longo prazo. Resultados de exercícios futuros são as receitas futuras, deduzindo dos custos e despesas. E, por fim, patrimônio líquido com as contas de reservas de capital de reavaliação e o resultado do exercício.

Alterando a Lei nº 6.404 de 1976 pela Lei nº 11.941 de 2009, fica assim definido:

[...] § 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem crescente de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos: I – ativo circulante; e II – ativo não circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.

§ 2º No passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos: I – passivo circulante; II – passivo não circulante; e III – patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados [...] (BRASIL 2009, texto digital).

Conforme exposto acima, o grupo passivo engloba três divisões e sobre elas os estudiosos Pinho e Rocha (2017) explana que passivo circulante compreende as obrigações da companhia com vencimento até o final do exercício seguinte, inclusive financiamentos para aquisição de bens do ativo não circulante, quando o vencimento for no próximo exercício; o passivo não circulante define como os pagamentos com vencimento para após o fim do exercício seguinte e o patrimônio líquido é a importância residual dos ativos após as deduções de todos os passivos, sendo que ele também representa a soma do capital social, suas alterações, os lucros e as reservas.

Apresentado os dois grupos de contas patrimoniais que compõe o balanço patrimonial, o objeto geral do estudo em questão é analisar as características do ativo intangível, conta do ativo não circulante, que será abordado com maior abrangência nos próximos tópicos.

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

## 2.1 Características inerentes ao grupo do ativo

Para Perez e Famá (2006), quanto à contabilidade básica, os ativos são considerados os bens e direitos, apresentando em moeda à disposição da administração da entidade, sob uma visão econômica e financeira, os ativos são riquezas controladas pela empresa com capacidade de gerar ganhos futuros, desta forma pode ser considerado um ativo, qualquer componente palpável ou não, que seja administrado pela empresa e que lhe proporcione a viabilidade de fluxos de caixa.

“Ativo, portanto, pode ser conceituado como algo que possui um potencial de serviços em seu bojo, para a entidade, capaz, direta ou indiretamente, imediata ou no futuro, de gerar fluxos de caixa” (IUDÍCIBUS; MARION, 2006 p. 145).

As contas do ativo são estabelecidas em ordem decrescente do grau de liquidez, as primeiras contas serão as com maior liquidez, seguindo o plano de contas estabelecido pela empresa, estando ainda de acordo com a Lei nº 6.404/76, apresentada anteriormente, fica dispostas o ativo circulante dividido em três subgrupos: disponibilidades que compreendem os recursos financeiros à disposição instantânea da entidade; direitos realizáveis a curto prazo, sendo os títulos de crédito e outros direitos a curto prazo, valores referentes aos produtos acabados, mercadorias, produtos em elaboração, materiais de consumo da empresa, e outros valores ligados às atividades da entidade e as despesas do exercício seguinte, que se resumem às aplicações em gastos que serão utilizados no decorrer do período.

No grupo do ativo não circulante, se encontram as contas com períodos superiores ao ciclo operacional definido pela entidade, considerado como longo prazo. Dentro dele, está definido quatro subgrupos: realizável a longo prazo, são os direitos realizáveis após o término do próximo exercício, decorrentes de vendas, com qualquer tipo de empréstimos ou adiantamentos concedidos; investimentos, são as participações ativas em outras sociedades, não classificável ao ativo circulante, e que não tem destinação à operação da companhia; imobilizados são os bens corpóreos destinados ao desenvolvimento da empresa, incluindo os que transfiram a entidade os riscos, benefícios e controle dos bens e intangível que enquadra os direitos sob bens incorpóreos, incluindo o fundo de comércio adquirido no decorrer de sua atividade (PINHO; ROCHA, 2017).

Segundo Iudícibus e Marion (2006), por até meados dos anos 80, o foco no mundo contábil era avaliar o ativo tangível, os bens que são palpáveis, conforme exposto no parágrafo anterior. Porém, a partir de uma leva de fusões e incorporações ocorridas na Europa e nos

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

Estados Unidos, o ativo intangível se torna um tema de maior relevância, considerando que a



<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

negociação propulsora de tal assunto, ocorreu no ano de 2000 quando a Philip Morris<sup>4</sup> incorporou à indústria de alimentos KRAFT<sup>5</sup>, pelo valor de 10 bilhões de dólares, sendo que o valor do patrimônio físico da empresa estava avaliado em 1 bilhão de dólares, sendo que os 9 bilhões restantes referiam-se aos bens intangíveis: o poder da marca, imagem da empresa, posição e presença comercial.

### 3 ATIVO INTANGÍVEL

O ativo intangível pode ser conhecido como ativo invisível, e/ou ativo intelectual. Em consonância com Hendriksen e Breda (2015), a palavra intangível tem sua origem no latim *tangere* que significa tocar, e para Manobe (1986) o tangível tem sua origem, do latim *tango* também, que significa perceptível ao toque, para lembrar-se da inexistência da forma, foi adicionado o prefixo “in” para dar o sentido contrário. Porém, apesar da própria terminologia, os autores explanam que a ausência de forma ou existência física é um requisito que separe os ativos intangíveis e os tangíveis.

A aplicação do vocábulo capital intelectual é relativamente recente. Stewart (2001) afirma que a primeira aplicação conhecida deste termo ocorreu em 1958, por dois analistas financeiros produzindo suas análises de pequenas empresas de base tecnológica na época, a Hewlett-Packard (HP)<sup>6</sup> era uma delas.

Segundo Kayo (2002), os ativos intangíveis são conhecidos também como *goodwill*, que pela visão contábil que possui maior abrangência, corresponde à diferença entre o valor de compra definido durante o processo de aquisição e seu valor de mercado. Logo, pela contabilidade, o termo *goodwill* equivale à soma de todos os intangíveis. Pela análise econômica, de menor extensão considera *goodwill* como um tipo de intangível.

Sá (2004) obtempera que a essência clássica do nomeado intangível, é concessível ao componente patrimonial, que não detém de matéria física equivalente ao desenvolvimento da sua função como utilidade no patrimônio de uma companhia. A função deste elemento do patrimônio está vinculada à eficácia de suprir a necessidade, tendo rentabilidade.

Por intermédio da Lei nº 11.638/2007, foi instituído o grupo do ativo intangível, alterando a lei societária brasileira (Lei nº 6.404/1976), modificando e adequando junto ao processo de uniformidade com as práticas internacionais contábeis. Classificado após o ativo

---

<sup>4</sup> Empresa internacional chefe no mercado de tabaco.

<sup>1</sup> Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup> Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup> Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

<sup>5</sup> Segunda maior empresa de alimentos do mundo, localizada nos Estados Unidos.

<sup>6</sup> Empresa que oferece soluções, serviços e produtos para tecnologia de empresas.



<sup>1</sup> Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup> Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup> Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.



imobilizado, constituído pelos direitos sobre objetos incorpóreos, com destinação a manutenção da entidade, inclui-se o fundo de comércio adquirido. O grupo de contas em questão foi regulamentado através do pronunciamento técnico CPC 04 (ALMEIDA, 2012).

Conforme Lopes e Figueiredo:

Define-se como ativo intangível todo ativo não monetário identificável sem substância física, cuja identificação atenda aos critérios da IAS38 e do CPC 04, quando: (1) for separável, isto é, capaz de ser separado ou dividido da entidade, podendo ser vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado; (2) resultar de direitos contratuais ou de outros direitos legais; (3) for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e (4) puder ser mensurado com segurança o custo do ativo (LOPES, FIGUEIREDO, 2009, texto digital).

Os autores em comento afirmam que os ativos intangíveis são impalpáveis, cabíveis de separação da empresa da qual foi originado através de direitos da entidade, podendo ser alienado, transferido, alugado, e contabilizado com a fidedignidade do seu custo.

Ativos intangíveis compõem umas das áreas mais complexas da teoria contábil, em razão da complexidade de definição, mas, sobretudo devido às incertezas a respeito da aferição de seus valores e estimação de sua durabilidade (HENDRIKSEN; BREDÁ 2015).

### 3.1 Reconhecimento

A básica existência de qualquer ativo não é motivo suficiente para que seja reconhecido contabilmente e essa definição se estende aos ativos intangíveis. Para esse grupo, o reconhecimento tem maior complexidade principalmente quando se trata de intangíveis desenvolvidos ou criados internamente na empresa e que possuem certa subjetividade (PEREZ, FAMÁ, 2006).

Conforme CPC 04 (2010), um ativo intangível deve ser reconhecido apenas quando for provável que o seu faturamento esperado será gerado em favor da empresa e se o custo do ativo puder ser mensurado com confiabilidade, não havendo esse reconhecimento a empresa não deve proceder o registro.

De acordo com Gelbcke (*et al* 2018), a definição acima nos remete ao Pronunciamento Conceitual Básico, em que estabelece que um ativo é um recurso controlado pela companhia como resultado de eventos anteriores e do qual se espera retorno econômico futuro para a entidade.

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

Tendo em vista o reconhecimento de um ativo intangível, devem ser analisados três pontos com maior atenção: identificação, controle e geração de benefícios econômicos futuros. Um intangível pode ser reconhecido somente quando atender a esses três pontos.

Perez e Famá (2006) para que um ativo intangível possa receber tal reconhecimento é necessário que ele apresente as seguintes características: (a) deve ser suscetível à identificação específica e descrição reconhecível; (b) deve obedecer às prerrogativas e determinações legais; (c) deve estar sujeito ao direito de propriedade privada; (d) deve existir uma comprovação tangível sobre a real existência do ativo intangível, como por exemplo, contrato, licença de uso, comprovação de custo, etc; (e) deve ter sido resultado ou criado de um momento ou evento identificável; (f) deve estar sujeito a ser cancelado ou desfeito em algum determinado momento identificável.

Sendo reconhecido os intangíveis, podem ser classificados como *Goodwill* dentro das taxonomias apresentadas a seguir.

### 3.2 Classificação dos ativos intangíveis

“O *goodwill*” é um ativo de difícil mensuração e, conseqüentemente, de difícil contabilização. “Entretanto, a informação acerca deste ativo parece ser relevante para o usuário da informação contábil” (MAZZIONI, et al 2003, texto digital).

A seguir, serão apresentadas todas as categorias dos ativos intangíveis e classificação do termo *Goodwill* que remontam há muitas décadas as definições contábeis.

Para Paton e Paton Jr (*apud* Martins 1972) o termo *Goodwil* apresenta as seguintes classificações:

*Goodwill* Comercial: gerado através dos serviços paralelos (atendimento adequado, facilidade de crédito, boa entrega), a qualidade do produto associado ao seu valor e torna um hábito do consumidor como resultado de investimentos, por exemplo, na marca;

*Goodwill* Industrial: são alcançados através de uma baixa rotatividade de colaboradores, oportunidades de crescimento profissional, bons salários, considerando sua contribuição para uma boa imagem da companhia e redução do custo de produção;

*Goodwill* Financeiro: consequência da atitude de investidores, fontes de crédito e financiamento, refletindo diretamente a imagem da empresa e suas possibilidades de recursos financeiros em melhores contratos;

*Goodwill* Político: oriundo das relações com o Governo.

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

Sveiby (*apud* Kayo 2002) nomeia os ativos intangíveis de ativos invisíveis, e apresenta uma divisão em: Competência dos empregados: envolve a capacidade de tomar decisões em várias situações, com a finalidade de gerar ativos tangíveis e intangíveis, apesar dos colaboradores e seus conhecimentos não serem de posse da empresa, devem ser considerados ativos, considerando a premissa de que é utópica uma companhia sem pessoas.

Estrutura interna: caracterizada pelas patentes, conceitos, modelos, sistemas internos administrativos e de computação, incluindo o espírito e a cultural organizacional.

Estrutura externa: formada pelos relacionamentos externos com clientes, fornecedores e credores, para esse relacionamento a reputação da companhia é de suma importância.

Para Stewart (1999), o capital intelectual é a soma do (a) capital humano, formado pelo talento, conhecimento das pessoas e habilidade, (b) capital estrutural, constituído por patentes, banco de informações, processos, redes, e (c) o capital cliente, composto pelo relacionamento com os clientes e fornecedores.

Edvisson e Malone (1998) fazem uma classificação de ativos intangíveis: conhecimento acadêmico e implícito de seus colaboradores, processos simplificados de transferência e aquisição de conhecimento, capacitação em pesquisa e desenvolvimento e o relacionamento com clientes, fornecedores e mercado de atuação.

Para Lev (2001), os intangíveis podem ser divididos de acordo com seus fatores geradores, sendo eles: (a) inovação, (b) estrutura organizacional singular e (3) recursos humanos.

Triplett (*apud* Lev, 2001) utiliza uma definição análoga ao de Lev (2001), entretanto, leva em consideração as marcas como um ativo tão importante, alocando-as em uma classe distinta as demais.

A classificação, apresentada pelos autores, possuem uma natureza mais específica, portanto, apresenta um volume maior de classes que as anteriores. Segundo eles, são intangíveis: relacionados ao *marketing*, tecnologia, arte, processamento de dados, engenharia, cliente, contratos, capital humano, localização e *goodwill* (REILLY; SCHWIHS, 1998).

Outro aspecto de suma importância a considerar no reconhecimento do ativo intangível é a forma de sua mensuração, assunto que será tratado no próximo tópico.

#### **4 MENSURAÇÃO DO ATIVO INTANGÍVEL**

Pode ser excessivamente complexo mensurar um ativo intangível, este é particularmente

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

o problema quando não são identificáveis ou inseparáveis. Para melhor explicar essa afirmação,



<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

recorda-se a situação referenciada anteriormente sobre a incorporação da empresa KRAFT, os ativos intangíveis foram avaliados em 10 milhões, sabe-se quais são os ativos, mas não é possível identificar o valor unitário assertivamente. Por definição, esses intangíveis são relacionados a outros ativos, tornando-se um problema de custos conjuntos, sendo assim a solução usual é lidar com o intangível como resíduo (HENDRIKSEN; BREDA, 2015).

Crisóstomo (2009) deixa evidente que os processos de reconhecimentos e mensuração de ativos intangíveis são de enorme complexidade e a busca por um padrão tem a função de esquivar de práticas muito diferentes que compliquem o processo de análise e avaliação de companhias e a comparação entre elas.

Conforme o CPC 04 (2010), um ativo intangível inicialmente deve ser reconhecido pelo custo. No que se refere à mensuração após o reconhecimento, a norma exige que, quando a opção pelo procedimento de reavaliação não estiver impossibilitada por lei ou norma legal periodicamente estabelecida, a entidade deve escolher por reconhecer o ativo intangível pelo método de custo ou pelo método de reavaliação. Em âmbito brasileiro, não é permitido o método da reavaliação devido a Lei n° 11.638/07, que altera a Lei n° 6.404/76.

Conforme normatização do CPC 04 parágrafo n° 33:

Se um ativo intangível for adquirido em uma combinação de negócios, o seu custo é o valor justo na data de aquisição, o qual reflete as expectativas sobre a probabilidade de que os benefícios econômicos futuros incorporados no ativo serão gerados em favor da entidade. Em outras palavras, a entidade espera que haja benefícios econômicos em seu favor, mesmo se houver incerteza em relação à época e ao valor desses benefícios econômicos (CPC 04, 2010, texto digital).

Analisando a normatização acima, o ativo intangível deve ser mensurado pelo custo no momento do reconhecimento inicial, fugindo somente, quando estabelecido de forma explícita em outro pronunciamento específico.

Oliveira (1999) defende a utilização do conceito de valor econômico na avaliação de intangíveis. Segundo ele, o valor econômico constrói uma ideia subjetiva, apesar de sua forma de mensurá-lo não deva encerrar essa característica. O autor pressupõe que o valor de um ativo se encontra no custo de oportunidade, originado de sua obtenção e que deve ser mensurado no momento da decisão e transferido a valor presente pelas taxas de oportunidades financeiras.

Continua argumentando que, seja o ativo intangível obtido individualmente ou como parte de um conjunto de ativos, seja gerado internamente ou recebido de doação, o problema de sua avaliação econômica, ignorando o método contábil do custo histórico como base para

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

valor, deve ser resolvida considerando-se o fluxo de benefícios, custos de oportunidades envolvidos, riscos, entre outros.

Desta forma, a mensuração do ativo intangível além de ser mensurado pelo custo conforme a normativa exige que tenha um cálculo particular da empresa, sendo uma transação de negócio, analisado através do custo de oportunidade como apresentado acima. Um exemplo para isso é a incorporação da Empresa KRAFT, o custo de sua marca é mínimo em relação ao preço de venda, remetendo ao custo da oportunidade.

Alguns ativos intangíveis têm peculiaridades no quesito mensuração, como exemplo têm as unidades desportivas, marcas e patentes e direitos sobre recursos naturais, que a seguir serão evidenciados.

#### **4.1 Peculiaridades de mensuração dos intangíveis**

Em consequência de pronunciamentos da Comissão de Valores Mobiliários recentes, os clubes de futebol mudaram alguns aspectos de contabilização de intangíveis. Os direitos federativos são intangíveis e representam o principal ativo dos clubes, em relação ao valor para registro inicial do ativo, o modelo contábil vigente define que o custo histórico será o modelo de mensuração a ser utilizado.

No texto atual da ITG 2003 – Entidade Desportiva Profissional, não faz alusão quanto a reavaliação, visto que a reavaliação de ativos imobilizados e intangíveis não é mais legalmente permitida para esta modalidade.

3. Os registros contábeis devem evidenciar as contas de receitas, custos e despesas, segregando o desporto profissional das demais atividades esportivas, recreativas ou sociais da entidade.
4. Os valores gastos diretamente relacionados com a formação de atletas devem ser registrados como intangível ou despesa.
5. Os valores pagos a terceiros pela aquisição de direitos contratuais sobre atletas, ou a estes por sua contratação ou renovação de contrato, devem ser classificados como ativo intangível, em contas específicas, pelo valor efetivamente pago ou incorrido. Inclui-se também o pagamento de luvas e demais gastos necessários à contratação ou renovação de contrato.
6. Os direitos contratuais sobre atletas registrados no ativo intangível devem ser amortizados de acordo com o prazo do contrato.
7. No mínimo, quando do encerramento do exercício, 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 pelo valor não recuperável, suportada por documentação própria (ITG 2003, texto digital).

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

O método utilizado deve ser a amortização conforme a normativa acima citada, no item 7, sobre o reconhecimento do valor recuperável dos contratos com os atletas, como o direito federativo é um ativo intangível com vida útil definida ele deve se sujeitar ao teste de *impairment*, uma vez por ano ao menos.

Outra qualidade de ativo com tratamento específico são as marcas e patentes. Marca é a representação simbólica ou nome que identifica um empreendimento ou produto comercial. Patente é um direito recebido pelo governo sobre uma invenção que causa desenvolvimento tecnológico (TERTULINO, 2016).

Esses intangíveis têm normalmente valor pequeno comparado aos demais, devido envolver somente os gastos com registro da marca, nome, invenções próprias, incluindo os valores com o pagamento a terceiros por contratos de uso de marcas, patentes ou processos de fabricação.

Os ativos intangíveis para fins de contabilização são compostos somente por aqueles que a empresa tenha incorrido custos, desta forma, não se devem reconhecer marca ou patente de direito exclusivo quando a entidade na sua exploração não tenha sofrido algum custo. Não é necessária discussão sobre o benefício econômico que o ativo possa gerar para a companhia, mas o ativo para ser suscetível de registro, é imprescindível que tenha custo (GELBCKE et al, 2018).

Essa exigência é uma prevenção para não criar antecedentes para o reconhecimento do ágio pela sua expectativa de rentabilidade futura gerada internamente, ou seja, registrar o ativo com base na sua expectativa futura. Pois tal manobra não é permitida pelo CPC 04:

49. Em alguns casos incorre-se em gastos para gerar benefícios econômicos futuros, mas que não resultam na criação de ativo intangível que se enquadre nos critérios de reconhecimento estabelecidos no presente Pronunciamento. Esses gastos costumam ser descritos como contribuições para o ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) gerado internamente, o qual não é reconhecido como ativo porque não é um recurso identificável (ou seja, não é separável nem advém de direitos contratuais ou outros direitos legais) controlado pela entidade que pode ser mensurado com confiabilidade ao custo (CPC 04, texto digital).

O pronunciamento em seu item 49, acima exposto, faz restrição para impedir que empresas façam avaliações errôneas, elevando seus ativos. A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) se manifestou sobre um caso envolvendo o reconhecimento da marca, a companhia cujo nome não foi identificado, ao adentrar seu pedido de registro de companhia aberta, apresentou demonstrações contábeis contendo o reconhecimento da marca, mas o valor da marca teria sido

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

fundamentado por uma transação envolvendo uma sociedade controladora. A entidade em



<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.



questão estaria reconhecendo indiretamente o ágio gerado internamente, servindo assim de exemplo para o mercado.

Enquadra-se como peculiar também, a amortização dos direitos sobre recursos naturais, mesmo não estando na abrangência do CPC 04, tendo o pronunciamento específico CPC 34 – Exploração e Avaliação de Recursos Minerais, a definição desse direito para amortização é de cunho intangível, através dos custos incorridos na obtenção das jazidas. “O valor de custo da jazida, quando a área é de propriedade da empresa, deve ser destacado em conta à parte do Balanço Patrimonial” (GELBCKE *et al*, 2018).

#### 4.2 Teste de *impairment*

Com o advento da Lei nº 11.638/07, diversas alterações na normatização brasileira foram introduzidas, entre elas se destaca a obrigatoriedade da realização periódica do teste de recuperabilidade de ativos – o *impairment teste* (sob influência da IAS 36 “*International Accounting Standards*”) – para as companhias abertas, sendo regulado especificamente pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), em maior relevância o CPC 01: Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

A palavra *Impairment* quer dizer, em sua tradução literal, deterioração. Na teoria trata-se da redução do valor recuperável de um bem ativo. Entretanto na prática, significa que as entidades deverão avaliar, periodicamente, os ativos que geram resultados antes de contabilizá-los no balanço. Toda vez que se constatar que um ativo está avaliado por valor não recuperável no futuro, ou seja, cada vez que houver uma estimativa de geração de caixa em valor inferior ao montante pelo qual o ativo está registrado, a entidade deverá fazer a baixa contábil da diferença (CARNEIRO *et al*, p.5, 2015).

O teste de recuperabilidade de ativos pode ser definido como o instrumento utilizado para ajustar o valor do ativo a sua real capacidade de recuperabilidade, expressa por meio do retorno econômico (SANTOS; CRUZ; TAVARES, 2012).

Os ativos intangíveis com vida útil definida, apesar de ser objeto de amortização periódica em resultado para reconhecimento de sua realização contábil, estão abertos, como todos os outros ativos, à avaliação do seu valor recuperável. Não existe, conceitualmente, como manter um ativo registrado por um valor que ultrapasse sua substância econômica.

O mesmo pronunciamento determina que, independentemente de existir ou não qualquer vestígio de desvalorização, a companhia deverá testar, no mínimo anualmente, a diminuição ao valor recuperável de um ativo intangível com vida útil indefinida ou do intangível que até o

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

momento não se encontra em uso, confrontando o valor contábil com o valor recuperável, e



<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

aferir, regularmente também, o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) em alguma obtenção da empresa.

Nesse contexto, os ativos das companhias, com o passar do tempo, estão passíveis de mudanças na sua capacidade de retorno, podendo ser causados por fatores internos ou externos à empresa, como destacados no Quadro 01.

**QUADRO 01. FATORES DETERMINANTES NA IDENTIFICAÇÃO DE DESVALORIZAÇÃO DOS ATIVOS**

FATORES EXTERNOS	FATORES INTERNOS
Redução considerável do valor de mercado.	Análise através da evidência de um dano do ativo ou de sua obsolescência
Mudanças significativas no mercado de atuação da empresa, com inovação e alterações econômicas.	Mudanças significativas na empresa indicando alterações adversas na medida ou no modo como o ativo é utilizado.
Aumento das taxas de juros no mercado, ou outras taxas de retorno do investimento que poderão afetar o valor recuperável do ativo	Análise fundamentada capaz de comprovar que o ativo está tendo um desempenho econômico abaixo do que foi planejado.
O valor contábil do patrimônio líquido da empresa é maior que o valor de suas ações no mercado financeiro.	Outros pontos que a empresa pode identificar em suas operações no dia-a-dia.

Fonte: REIS *et al*, 2013, p.13

Havendo desvalorização, a entidade deve reconhecer a perda pela não recuperabilidade, diminuindo o saldo individual ou em grupo, no balanço patrimonial, por isso mostrou-se a imprescindibilidade de testar essa capacidade regularmente ou quando a empresa julgar preciso.

## 5 DIVULGAÇÃO NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

As demonstrações contábeis são a forma de maior potencial que a empresas têm para comunicar o seu desempenho e governança para os usuários da informação contábil. Dentre as pessoas interessadas nas informações, temos os investidores, que se preocupam primitivamente com o risco em relação ao retorno. Desta forma, os usuários precisam das informações para tomar as decisões, se devem comprar, vender ou manter suas ações.

Seguindo as exigências da CVM, as companhias abertas devem disponibilizar as seguintes informações: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DMPL), Demonstração de Fluxos de Caixa (DFC), Demonstração do Valor Adicionado (DVA), as demonstrações devem ser acompanhadas de notas explicativas e outros quadros necessários para esclarecimentos da situação patrimonial.

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

Antunes, Silva e Saiki (2008) apresentam a seguinte afirmação “Em relação à evidenciação das informações sobre os ativos intangíveis, considera-se que as alterações introduzidas recentemente, pela Lei nº. 11.638/07, trouxeram alguns ganhos informacionais e, de forma geral, incorpora, mais fortemente, o conceito da Primazia da Essência sobre a Forma, principalmente na identificação dos recursos como ativos.” Em virtude da evidenciação no Balanço Patrimonial, com uma conta específica para o ativo intangível, além do ganho informacional, essas modificações concedem uma visão da totalidade dos ativos intangíveis pertencentes às organizações.

O CPC 04 refere-se sobre a divulgação no balanço patrimonial dos ativos intangíveis, nas companhias:

118. A entidade deve divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos intangíveis, fazendo a distinção entre ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis:

- (a) com vida útil indefinida ou definida e, se definida, os prazos de vida útil ou as taxas de amortização utilizados;
- (b) os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida;
- (c) o valor contábil bruto e eventual amortização acumulada (mais as perdas acumuladas no valor recuperável) no início e no final do período;
- (d) a rubrica da demonstração do resultado em que qualquer amortização de ativo intangível for incluída;
- (e) a conciliação do valor contábil no início e no final do período [...] (CPC 04, texto digital).

A definição da vida útil de um ativo intangível é complexa, e devem ser considerados vários fatores para determinar sua solidez. A empresa deve definir como ativo de vida útil indefinida com base na análise de todos os fatores relevantes, e com base nessa análise é inexistente um limite previsível para o período que tal ativo gerará fluxos de caixa positivo para a entidade. O ativo intangível com vida útil definida deve-se outorgar a duração, volume de produção ou com base em outra unidade semelhante que formam essa vida útil.

O intangível com vida útil definida deve apresentar a amortização baixada, conforme foi calculada pela empresa, devendo apresentar a despesa para cada período (FUTIDA, 2012).

De acordo com a afirmação acima a empresa deve evidenciar tais cálculos, com a finalidade de informar seus usuários qual foram os meios para alcançarem tais resultados.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

A contabilidade, como qualquer outra ciência, sofre mutações assim como todas as inovações mundiais. Neste seguimento, as demonstrações contábeis passam por uma constante evolução e adequação para manter o padrão de linguagem de todos os países.

Até o final de 2007, não se existia uma conta específica para os ativos intangíveis nas demonstrações contábeis das companhias de capital aberto. Em dezembro de 2007, foi sancionada a Lei nº 11.638, criando o subgrupo inerente para tais ativos, denominados intangíveis e, com a promulgação desta, restou alterada o regramento até então vigente, ou seja, a Lei nº 6.404 de 1976.

Companhias sofreram um processo de reformulação bastante expressivo nas demonstrações, devendo seguir normas específicas para o reconhecimento de seus ativos intangíveis.

Baseado nestes quesitos e na ausência de estudos sobre essa evolução e, em específico, este grupo de ativos, o artigo em comento apresentou informações de suma importância para o meio acadêmico, explanando sobre a temática ora abordada, em face das problematizações aqui levantadas.

Ao ponderar-se detidamente acerca dos pressupostos epistemológicos que fizeram parte do construto do presente artigo, notamos que esta investigação proposta demonstra que as principais alterações advindas pelo CPC 04 estão em relação ao quesito de reconhecimento, onde não é possível registrar um ativo intangível sem comprovar sua origem, a mensuração baseado no seu custo inicial e anualmente deve ser executado o teste de *impairment* para ajustar o valor e, por derradeiro, a demonstração que deve ser de forma fidedigna no balanço patrimonial, atendendo as exigências para apresentar as informações exigidas com as devidas notas explicativas.

Sendo assim, depreende-se que as empresas que adotam e colocam em prática o que determina o CPC 04 tendem a crescer e a se desenvolver, utilizando de forma correta os ativos intangíveis.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo 8 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ANTUNES, Maria Thereza Pompa; SILVA, Luciana Cavalcante Pires da; SAIKI, Tatiana Galo. **Evidenciação dos ativos intangíveis (Capital Intelectual) por empresas brasileiras à luz da Lei 11.638/07**. XVI Congresso Brasileiro de Custos – Fortaleza - Ceará, Brasil, 2008.

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/1033/1033>>. Acesso em: 10 jun. 2019.



<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

BRASIL. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm)>. Acesso em: 24 ago. 2019.

BRASIL. **Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2009/Lei/L11941.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L11941.htm)>. Acesso em: 28 ago. 2019.

BRASIL. **Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007.** Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm)>. Acesso em: 20 mar. 2019.

CARNEIRO, Catharina Fraga Junqueira et al. **Teste de Impairment de Ativos: Análise da Evidenciação nas Companhias Abertas Listadas no Novo Mercado.** 2015. Disponível em: <[http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso\\_internacional/anais/6CCF/37\\_15.pdf](http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso_internacional/anais/6CCF/37_15.pdf)>. Acesso em: 05 ago. 2019.

CERVO, Amado Luiz, BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica.** 5 ed. São Paulo/SP. Pearson Prentice Hall, 2002, p. 65.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 04: Ativo Intangível.** 3 out. 2010. Disponível em: <[http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/187\\_CPC\\_04\\_R1\\_rev%2013.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/187_CPC_04_R1_rev%2013.pdf)>. Acesso em: 30 ago. 2019.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 34: Exploração e Avaliação de Recursos Minerais.** 2009. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos>>. Acesso em: 30 ago. 2019.

CRISÓSTOMO, Vicente Lima. **Ativo intangíveis: estudo comparativo dos critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação adotados no Brasil e em outros países.** Universidade Federal do Ceará, Contabilidade, Gestão e Governança, v. 12, n. 1 Brasília, p. 50-68, jan/abr 2009.

EDVINSSON, Leif; MALONE, Michael S. **Capital intelectual: descobrindo o valor real de sua empresa pela identificação de seus valores internos.** São Paulo, Makron, 1998.

FUTIDA, Honório. **Ativo imobilizado: conceito e CPC 27.** 2012. Disponível em <<https://www.afixcode.com.br/blog/ativo-imobilizado-conceito-e-cpc-27/>>. Acesso em: 28 out. 2019.

GELBCKE, Ernesto Rubens et al. **Manual de Contabilidade Societária.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2018. 864 p.

GUIMARÃES, Marcos Freira. **Contabilidade Avançada.** 4 ed. Brasília/DF. Vest-Com. 1998 p.143-146.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade: tradução de Antônio Zoratto Sanvicente.** 1º ed. 12ª reimpr. São Paulo., Atlas, 2015.

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. 4ª ed. São Paulo, Atlas, 2006.

ITG. **Entidade Desportiva Profissional**. 2003. Disponível em: < [https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/02/ITG\\_2003\\_audiencia.pdf](https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/02/ITG_2003_audiencia.pdf)>. Acesso em: 06 jun. 2019.

KAYO, Eduardo Kazuo. **A estrutura de capital e o risco das empresas tangível e intangível-intensivas**: uma contribuição ao estudo da valoração de empresas. USP, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. São Paulo, 2002.

LEV, Baruch. **Intangibles**: managment, measurement, and reporting. Washington, Brookings 2001.

LOPES, Mario V.; FIGUEIREDO, Roberto. **CPC 04 – Ativo Intangível**. Capital Aberto, jun. 2009. Disponível em <<https://capitalaberto.com.br/boletins/cpc-04-ativo-intangivel/>>. Acesso em 12 ago. 2019.

MANOBE, M. **Contribuição à mensuração e contabilização do goodwill não adquirido**. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1986.

MARTINI, Luigi. **Contabiliade Geral**. São Paulo, 2013.

MARTINS, Eliseu. **Contribuição à avaliação de ativo intangível**. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1972.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. Saraiva Educação SA, 1985.

MAZZIONI, Sady et al. **Avaliação de Intangíveis**: o Goodwill no Contexto das Práticas Internacionais Comparativas. 2003. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/2528/2528>>. Acesso em: 03 jul. 2019.

OLIVEIRA, Antônio Benedito Silva. **Contribuição à formulação de um modelo decisório para intangíveis por atividade**: uma abordagem de gestão econômica. 1999. 196 f. Tese (Doutorado) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 1999.

PEREZ, Marcelo Monteiro; FAMÁ, Rubens. **Ativos intangíveis e o desempenho empresarial**. Revista Contabilidade e Finanças – USP, São Paulo, v.17, n. 40, p. 7-24, jan./abr. 2006.

PINHO, Lorena Andrade; ROCHA, Josélton Silveira da. **Contabilidade Introdutória I**. Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis. 2017. 143p. Disponível em: < [https://repositorio.ufba.br/ri/bitstream/ri/24421/1/eBook\\_Contabilidade\\_Introdutoria-Ci%C3%A4ncias\\_Contabeis\\_UFBA.pdf](https://repositorio.ufba.br/ri/bitstream/ri/24421/1/eBook_Contabilidade_Introdutoria-Ci%C3%A4ncias_Contabeis_UFBA.pdf)>. Acesso em: 10 set. 2019.

REILLY, Robert F.; SCHWEIHS, Robert P. **Valuing intangible assets**. New York: McGraw-Hill, 1998.

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.



REIS, Anderson de Oliveira et al. **Disclosure da Recuperabilidade do Valor do Ativo Imobilizado:** Análise no setor siderúrgico Brasileiro. Revista Ambiente Contábil - Universidade Federal do Rio Grande do Norte - ISSN 2176-9036, v. 5, n. 2, p. 37-52, 10 set. 2013.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Geral Fácil.** 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013, 560 p.

SÁ, Antônio Lopes de. **Luca Pacioli:** um mestre do renascimento. 2 ed., rev. e amp. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2004. Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/uparq/Livro\\_lucapacioli.pdf](http://www1.cfc.org.br/uparq/Livro_lucapacioli.pdf)> Acesso em 01 set. 2019.

SANTOS, John David Ferreira dos; CRUZ, José Humberto do Nascimento; TAVARES, Márcia Ferreira Neves. **Um estudo sobre os modelos de mensuração do *impairment test* dos ativos imobilizados e intangíveis das empresas da BM&FBOVESPA listadas na NYSE – MEF25432 - IR.** 2012. Disponível em: <<http://www.etecnico.com.br/paginas/mef25432.htm>>. Acesso em: 05 ago. 2019.

STEWART, Thomas A. **Capital Intelectual.** 4ª ed. Rio de Janeiro: Campus, 2001, 237 p.

STEWART, Tomas. **A Intellecutal capital:** the new wealth of organizations. New York: Doubleday, 1999.

TERTULINO, Paula Roberta de Oliveira. **Ativos Intangíveis:** Estudo de Caso das Empresas Listadas no Setor Financeiro da BM&FBOVESPA no Período de 2013 a 2015. 2016. 25 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2016. Disponível em: <<http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/bitstream/123456789/11869/1/PDF%20-%20Paula%20Roberta%20de%20Oliveira%20Tertulino.pdf>>. Acesso em: 05 abr. 2019.

<sup>1</sup>Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara/FAJ, como parte obrigatória para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup>Graduanda do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara-FAJ. E-mail: marisa002@live.com.

<sup>3</sup>Professora Orientadora. Atualmente é professora adjunta na Faculdade de Jussara/FAJ.