



IAS 38 CPC 04 (R1) - Ativos Intangíveis

Prof. Eric Barreto

Direitos autorais: a utilização total ou parcial deste material é livre, desde que o autor seja mencionado:

Barreto, Eric. São Paulo: 2019.

Para a confecção destes slides foram consultados materiais de treinamento dos Professores Fábio Moraes e Álvaro Ricardino, além de pronunciamentos e normas do IASB, CPC, CVM e BCB.

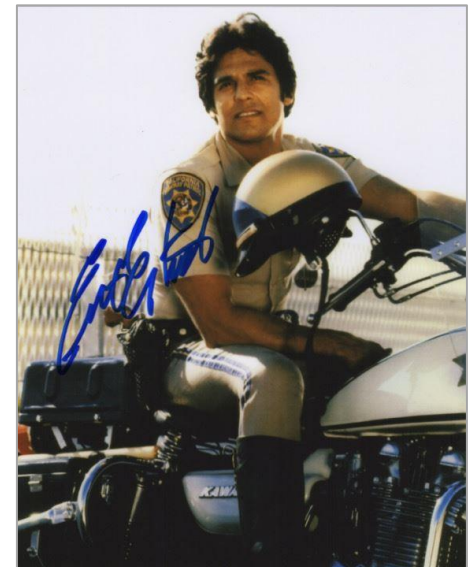
Objetivo de aprendizagem: Conhecer os critérios para mensuração e reconhecimento de ativos intangíveis adquiridos ou desenvolvidos internamente.

Prof. Eric Barreto

eric.barreto@m2msaber.com.br

Doutor, Mestre e Graduado em Ciências Contábeis pela FEA-USP, é professor do Insper e Saint Paul e sócio da M2M;

Atua como palestrante e parecerista na área de contabilidade; Possui mais de 20 anos de experiência nas áreas de contabilidade e finanças, é autor dos livros “Contabilidade de Instrumentos Financeiros – IFRS 9/CPC 48 e “Contabilidade a Valor Justo – IFRS 13” e coautor do livro “IFRS no Brasil: temas avançados abordados a partir de casos reais”.

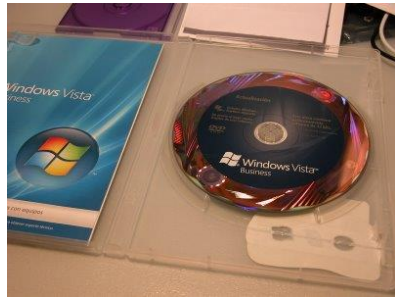


Alcance da Norma

- Este pronunciamento **não se aplica** a:
 - Ágio pago por expectativa de rentabilidade futura, quando da aquisição de investimento avaliado pelo MEP
 - Instrumentos financeiros
 - Arrendamentos mercantis
 - Direitos de exploração de recursos minerais, gás, petróleo e outros recursos exauríveis
 - Intangíveis de longo prazo, classificados como mantidos para venda
 - Ativos fiscais diferidos
 - Ativos decorrentes de benefícios a empregados

Intangível e substância física

- Alguns intangíveis podem estar contidos em elementos que possuam substância física.



- Na dúvida, o mais significativo.

Mercado ativo (raro, mas pode existir)

Transaciona itens homogêneos

Existência regular de compradores e vendedores

Preços disponíveis

Ativo Intangível

Um ativo intangível é um ativo não monetário, identificável e sem substância física.

Sendo que... Ativo é um recurso controlado por uma entidade como resultado de eventos passados do qual se esperam benefícios econômicos futuros.

Teste da definição

Uma entidade proporciona treinamentos à sua equipe técnica.

Ela pode reconhecer um ativo intangível?

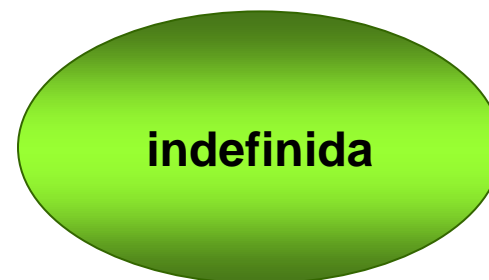
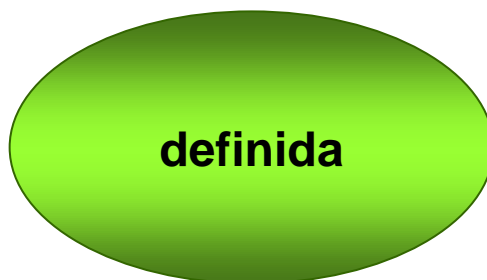
Teste da definição

Uma empresa pode ter uma carteira de clientes ou participação de mercado e espera que, devido aos seus esforços em construir relacionamentos, os clientes continuarão a negociar com ela.

Ela pode reconhecer um ativo intangível?



É o período durante o qual a entidade espera que o ativo permaneça disponível para uso



Fatores para determinar a vida útil

- Utilização prevista
- Estimativas de vida útil de ativos semelhantes
- Obsolescência técnica, tecnológica, comercial
- Mudanças de demanda no mercado
- Inclusão de novos concorrentes
- Aumento nos custos de manutenção
- Limites legais de utilização

Vida útil – situações especiais

- **Não deve exceder o tempo de contrato** ou direitos legais, podendo, inclusive, ser menor.
- **Renovação do contrato:** considerar o prazo adicional de vida útil apenas se não houver custos significativos de renovação e evidência de que não há obstáculos à renovação. Caso haja, é um novo contrato com um novo custo de aquisição.

Intangível com vida útil definida

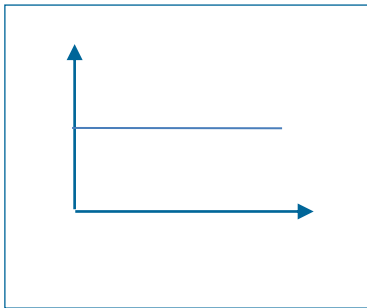
– Período de amortização

- Início da amortização: o ativo está disponível para uso
- Fim da amortização: quando mantido para venda ou baixado
- Deve ser reconhecida no resultado como despesa
- Pode ser absorvido na produção de outros ativos = custo.

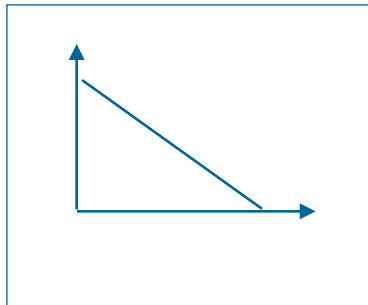
Exemplo: estoque

Intangível com vida útil definida

Método de amortização:

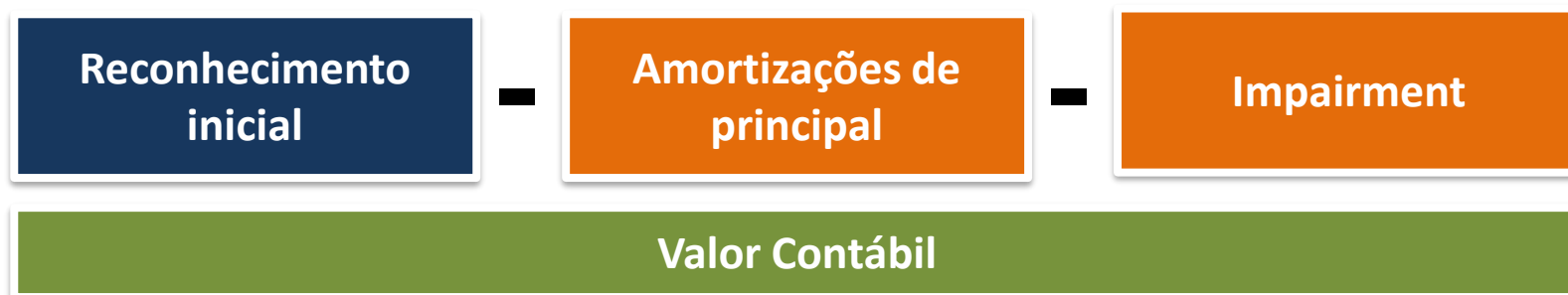


Linear: quando não é possível determinar o padrão de consumo do ativo.



Decrescente

Outros: por unidade produzida.



Identificação de Intangível

↪ um ativo que pode ser separado e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com outro ativo

↪ um ativo que pode ser gerado por direitos contratuais ou outros direitos legais, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis

Reconhecimento do intangível

↪ quando for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo fluam para a entidade

↪ quando o custo do ativo puder ser mensurado com segurança

↪ quando existir o controle sobre o ativo

Reconhecimento do intangível

Um intangível deve ser reconhecido **inicialmente ao custo**.

Para avaliar a probabilidade de geração de **benefícios econômicos futuros**, devem ser utilizadas **premissas razoáveis e comprováveis**.

Nota: as premissas se baseiam nas evidências disponíveis na data do reconhecimento inicial, com maior peso para evidências externas.

Software de uma máquina que é controlada por computador e que não funciona sem esse software específico.

Sistema ERP. O software não é parte integrante do respectivo hardware.

Mensuração em aquisição separada



Mensuração em aquisição separada



Gastos com funcionários para deixar ativo em condições de uso

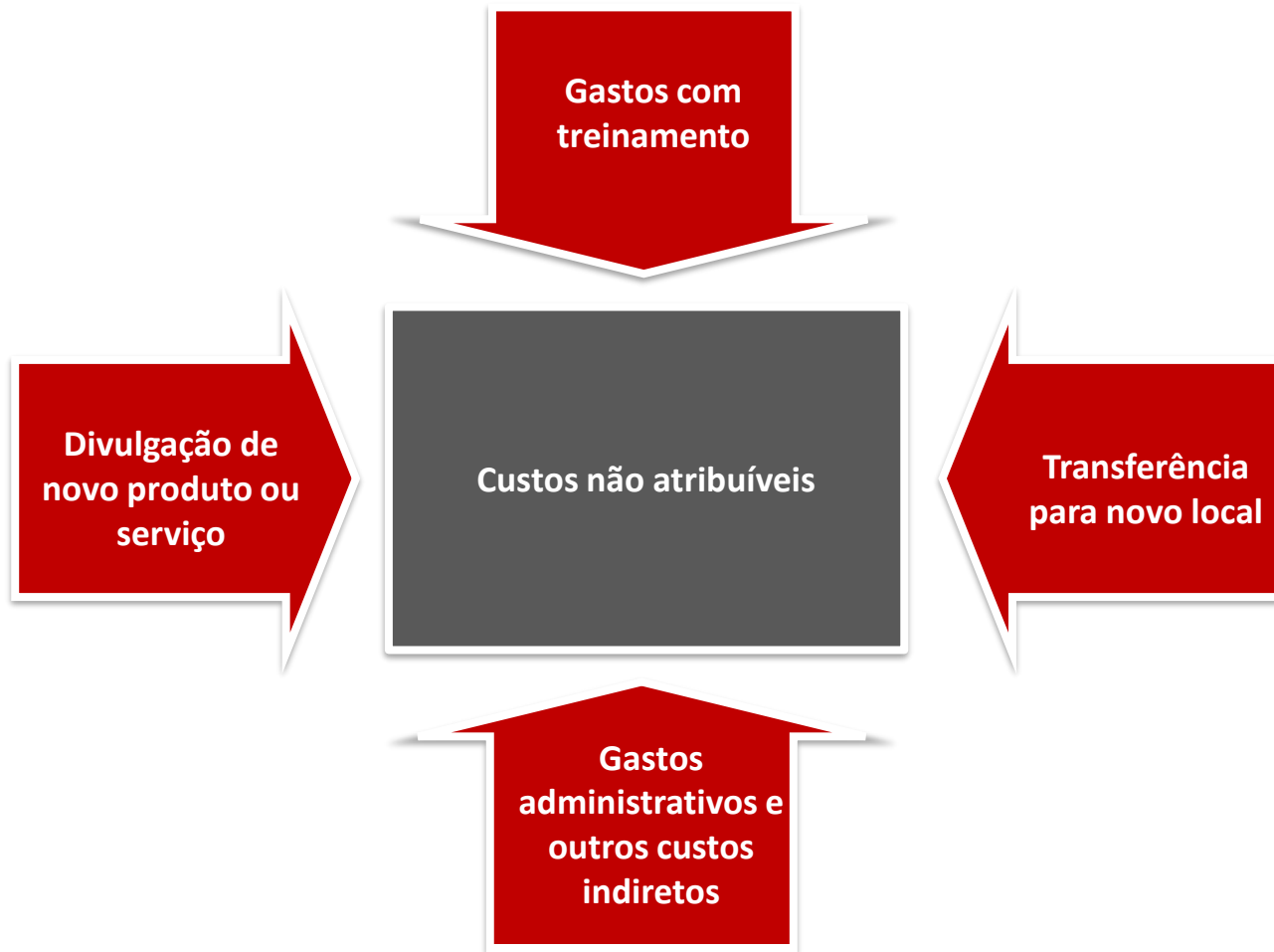
O reconhecimento dos custos cessa quando o ativo está em condições de operação/funcionamento

Custos atribuíveis

Honorários profissionais

Testes para verificar funcionamento

Mensuração em aquisição separada



Mensuração na aquisição em uma combinação de negócios.


Cada ativo ou passivo é mensurado segundo...



Mensuração na aquisição em uma combinação de negócios.

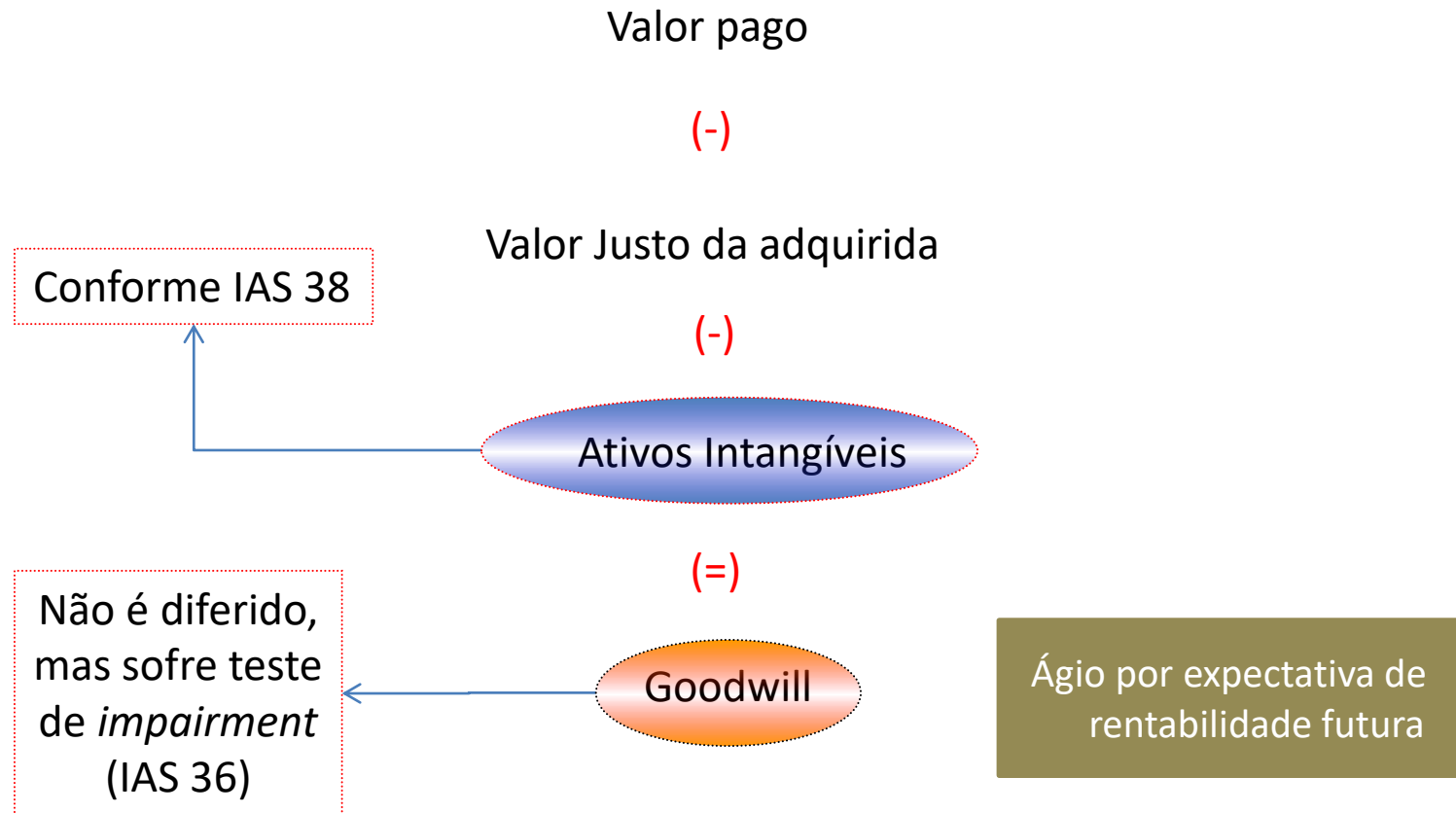


Mensuração na aquisição em uma combinação de negócios.



Quando da aquisição em uma combinação de negócios, a entidade deverá **separar o valor de aquisição do valor do ágio** derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*).

Combinação de negócios - Goodwill



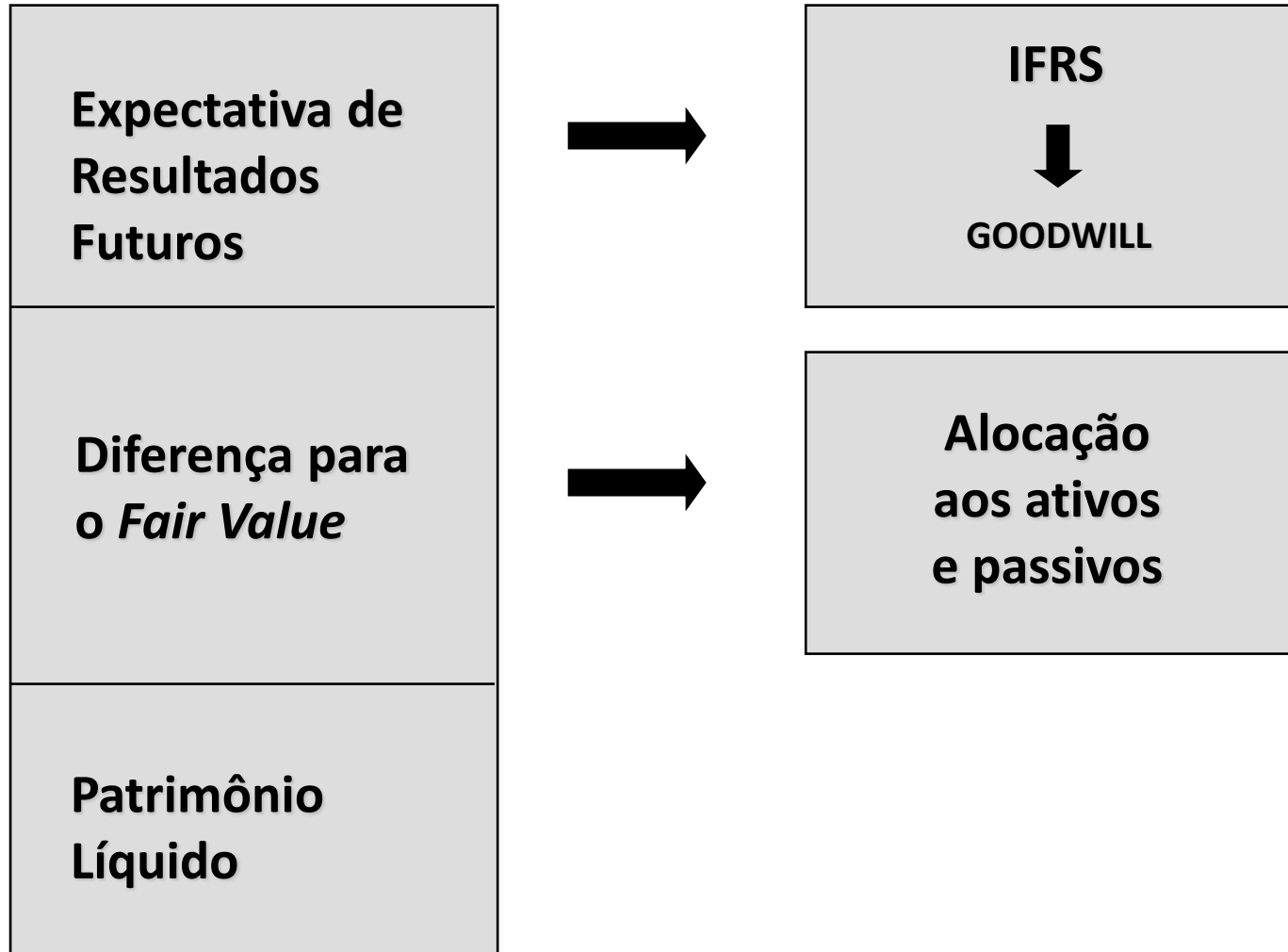
Combinação de negócios - *Goodwill*

PATRIMÔNIO
LÍQUIDO

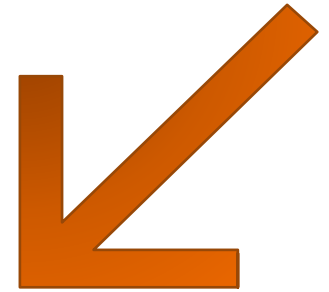
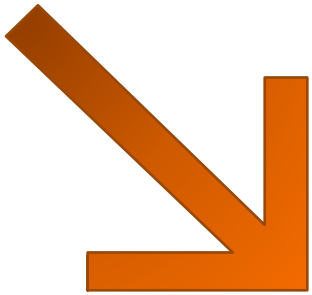
PATRIMÔNIO
LÍQUIDO A *FAIR*
VALUE

VALOR DA
AQUISIÇÃO

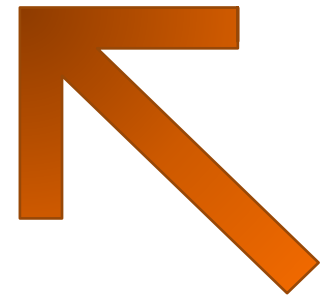
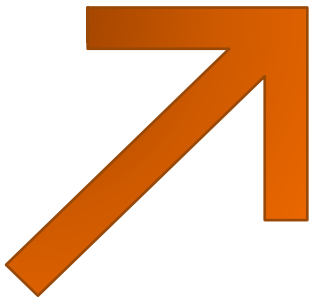
Combinação de negócios - Goodwill



Mensuração na aquisição em uma combinação de negócios.



O valor pago incorpora expectativas sobre a probabilidade de rentabilidade futura do ativo (*goodwill*), ainda que haja incerteza quanto à época e ao valor de tais benefícios.



Intangível gerado internamente

Difícil avaliar se, e quando, gerará benefícios econômicos futuros.

Difícil determinar o custo do ativo.

Além de atender aos critérios gerais de reconhecimento, a entidade deverá classificar a geração do ativo:

- a) Fase de pesquisa;
- b) Fase de desenvolvimento;
- c) Produção

Definições de pesquisa e de desenvolvimento

Pesquisa: é a investigação original e planejada realizada com a expectativa de adquirir novo conhecimento e entendimento científico ou técnico.

Desenvolvimento: é a aplicação dos resultados da pesquisa ou de outros conhecimentos, antes do início de sua produção ou teste.

Se não for possível diferenciá-las, tratar como pesquisa.

Empresa de software:
Despesa ou Produto?

Fase de desenvolvimento

Demonstrar **todos** os seguintes aspectos:

- Disponibilidade técnica para concluí-lo e disponibilizá-lo para uso ou venda.
- Intenção de concluí-lo para uso ou venda;
- Capacidade para usá-lo ou vende-lo;
- Forma como irá gerar benefícios econômicos futuros. Demonstrar mercado ou utilidade;
- Capacidade de mensurar os gastos durante seu desenvolvimento.

Como demonstrar a geração de benefício econômico futuro

Plano de negócios

que demonstre os recursos técnicos e financeiros e a capacidade da entidade garantir tais recursos

Os sistemas de custeio

podem, muitas vezes, **mensurar** com segurança **o custo de geração interna de um intangível** e outros gastos para obter direitos autorais, desenvolvimento de software etc.

Marcas, títulos de publicações, listas de clientes e itens similares gerados internamente **não podem ser reconhecidos** como ativos intangíveis, pois não são separáveis dos custos relacionados ao desenvolvimento do negócio, como um todo.

Custo de ativo gerado internamente

Inclui todos os gastos atribuíveis à criação, produção e preparação do ativo. Exemplos:

- Materiais e serviços consumidos na geração do ativo;
- Custos de benefícios a empregados relacionados à geração do ativo;
- Taxas de registro de direito legal;
- Amortização de patentes e licenças utilizadas na geração do ativo.

Não são gastos com ativos intangíveis gerados internamente:

Gastos com venda, administração e outros gastos indiretos

Ineficiências geradas e prejuízos operacionais iniciais

Treinamento, publicidade, promoção, remanejamento, reorganização

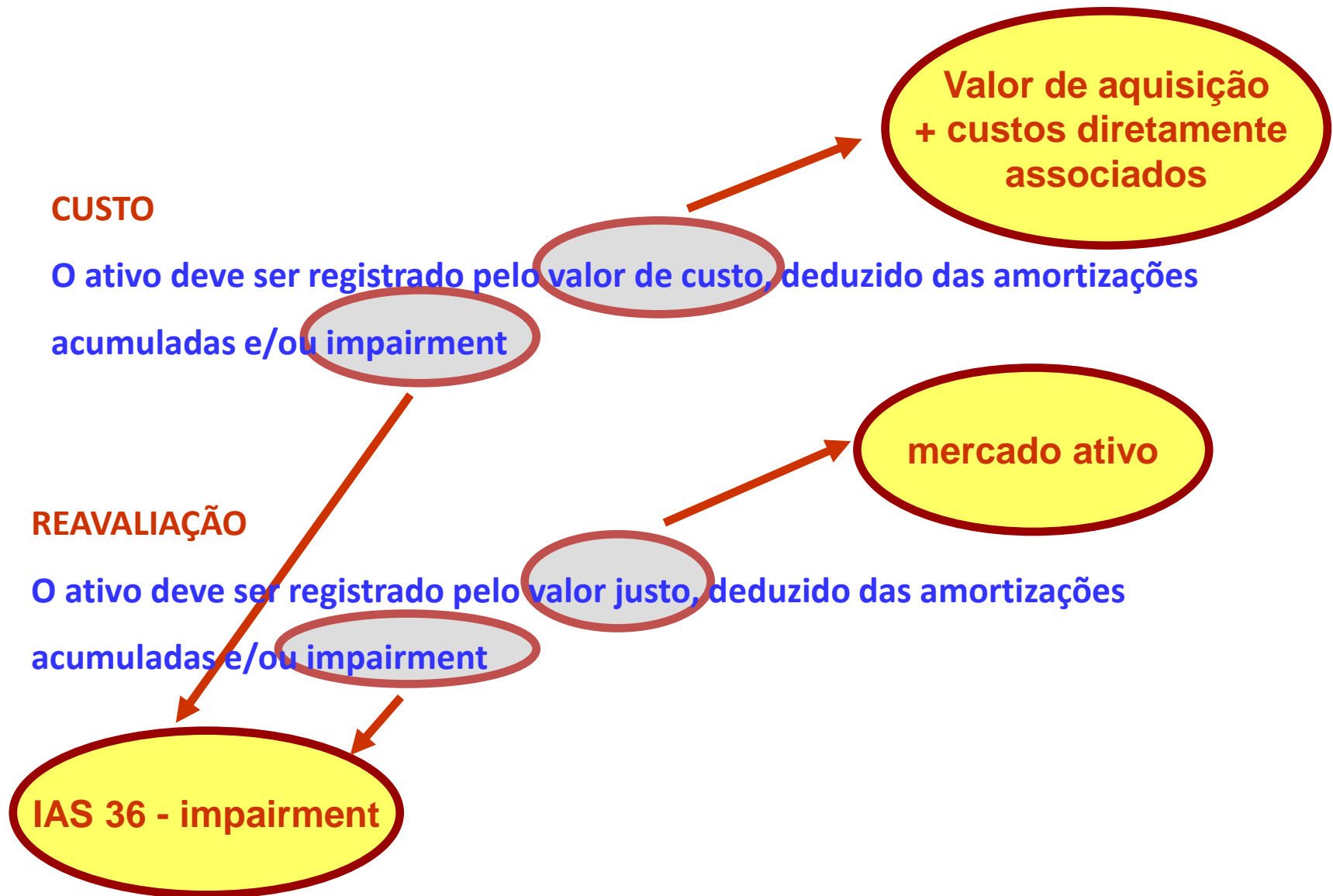
Intangíveis recebidos por subvenção ou assistência governamental

São ativos adquiridos sem custo ou por valor nominal. Os custos adicionais incorridos, diretamente atribuíveis à preparação do ativo, devem ser acrescidos ao valor inicial.

Por exemplo:



Mensuração após reconhecimento



- No exercício de 2005 os gastos com um novo processo de produção foram de \$ 1.000, dos quais \$ 900 antes de 1/12/2005. Os \$ 100 restantes foram consumidos entre 1/12 e 31/12/2005, momento em que a Cia está apta a mostrar que o processo de produção atende aos critérios para reconhecimento de um ativo intangível. O valor recuperável do *know-how* incorporado ao processo é de \$ 500.
- Em 2005, como contabilizar os \$ 900 e os \$ 100
- Em 2006 foram gastos \$ 2.000. Ao final de 2006 o valor recuperável é de \$ 1.900, sendo que os gastos totais de desenvolvimento foram de \$ 2.100 (100 + 2000)
- O que fazer com a diferença de \$ 200 (2.100 – 1.900)?