



ATIVOS INTANGÍVEIS

Fonte: OFÍCIO-CIRCULAR/CVM/SNC/SEP Nº 01/2005

Tratamento contábil dos ativos intangíveis no Brasil

Os ativos intangíveis no Brasil são, geralmente, considerados como ativos diferidos que, no inciso V do artigo 179 da lei societária, são definidos como "as aplicações de recursos que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, (...)". O pronunciamento NPC nº VII do Ibracon estabelece a condição para a ativação desses gastos, geralmente direitos vinculados ao destino da entidade, e a sua recuperabilidade, ou seja, o seu vínculo com receitas a serem obtidas em períodos futuros. Caso isso não seja possível, o referido pronunciamento (no item b do parágrafo 2) determina que "os montantes ativados deverão ser imediatamente amortizados na sua totalidade".

O pronunciamento internacional IAS 38 define um ativo intangível como "um ativo não monetário identificável sem substância física, mantido para uso na produção do fornecimento de bens ou serviços, para ser alugado a terceiros, ou para fins administrativos". Condiciona essa definição à definição geral de ativos, ou seja, (a) um ativo é controlado por uma empresa como resultado de eventos passados e, (b) do qual espera-se que sejam gerados benefícios econômicos futuros para a entidade.

Para o reconhecimento e contabilização de um ativo intangível, o IAS 38 condiciona à exigência de preencher a definição de um ativo intangível (citado anteriormente) e a possibilidade de estimar o custo desse ativo com segurança. Além disso a entidade deve avaliar a probabilidade da geração de benefícios econômicos futuros por esses ativos "que representem a melhor estimativa da administração em relação ao conjunto de condições econômicas que existirão durante a vida útil do ativo".

Observa-se que, em essência, tanto as normas brasileiras quanto as internacionais reconhecem o ativo diferido, desde que seja provável a geração de receitas incrementais futuras decorrentes da existência desses ativos. Essa, entretanto, não é a posição dos pronunciamentos americanos que, no SFAS nº 2 – *Accounting for Research and Development Costs*, determinam que os gastos com pesquisa e desenvolvimento – P& D – sejam apropriados ao resultado como despesa, o que obriga as empresas brasileiras listadas nas bolsas americanas a evidenciar essa divergência.

No caso de uma empresa em fase pré-operacional, não existiriam dúvidas em afirmar que, na ausência de indicação de perda de substância econômica do respectivo projeto e mantidas as premissas do plano de negócios que levou a companhia aberta a iniciá-lo, tais despesas poderiam, ou melhor, deveriam ser ativadas. Tal afirmação está fundamentada na premissa de que referido plano de negócios já contemplou que as receitas a serem obtidas, durante um certo período de tempo, estarão inequivocamente vinculadas àquele esforço (sacrifício) inicial materializado pelos dispêndios ocorridos. Além disso, também podemos afirmar que estas, quando realizadas, serão

incrementais, ou seja, capazes de aumentar a capacidade de geração de receitas, além de serem específicas à condição do ativo, como nos casos de gastos com a "partida" (*start-up*) e pré-operacionais, que não podem ser capitalizados, a menos que sejam necessários para trazer o ativo para as condições de trabalho.

Os mesmos fundamentos aplicam-se à empresa em marcha, ou seja, para que uma despesa reúna as condições necessárias para ser diferida, deve estar inequivocamente vinculada com a obtenção de receita incremental no futuro, deve ser reconhecido o período de tempo em que esta será realizada, devem inexistir evidências de perda de substância econômica do projeto ou de alteração, para pior, de premissas fundamentais do respectivo plano de negócios que justificou o projeto e deve ser, a receita incremental, plenamente demonstrada. Portanto, o foco é a receita incremental sobre a qual deve recair a vinculação da despesa que se pretende diferir. O contrário dessa situação seria a ativação incorreta de gastos regulares para manter o departamento de pesquisa e desenvolvimento, por exemplo, o que não configura a formação de ativos capazes de serviços não ordinários e geradores de receitas incrementais.

Na mesma direção, gastos genéricos e não específicos relacionados ao funcionamento geral da empresa não devem, por esta razão, ser capitalizados (ativados) porque não são custos relacionados especificamente a um ativo qualificável. Como exemplo de gastos genéricos que não devem ser capitalizados, pode ser citada a ativação de gastos com a "chamada de capital", ou seja, operação de subscrição (*underwriting*), para o lançamento de novas ações ao público. Esses gastos, tipicamente compostos com a elaboração de prospectos, relatórios, honorários profissionais, publicações legais, publicidade, comissão dos intermediários financeiros, devem ser reconhecidos como despesa no resultado do exercício em que elas são incorridas, já que não existe uma clara vinculação com um ativo qualificável e com resultados futuros.

Não é suficiente afirmar apenas narrativa e genericamente que a despesa foi incorrida com o objeto de contribuir para a formação de resultados futuros, pois essa é a essência ou a razão de existir de uma despesa. A despesa representa a utilização ou o consumo de bens e serviços no processo de produzir receitas ou, em outras palavras, deve ficar claro que todo e qualquer dispêndio realizado por uma companhia objetiva a obtenção de receita futura de maior valor. Portanto, os pontos para o juízo de valor sobre os gastos diferidos a serem enfatizados são: (i) a inexistência de fato ou evento que indique a deterioração das perspectivas de rentabilidade futura do projeto, tal como enunciadas no plano de negócios que justificou o engajamento da companhia aberta no projeto, e (ii) a vinculação desses gastos com receitas incrementais futuras, específicos do ativo ao qual estão relacionados. Esses são os pontos cruciais a serem considerados no exercício de julgamento quanto ao diferimento de gastos incorridos.

Divulgação em nota explicativa do Ativo Diferido

Devem ser divulgados a sua composição e os critérios para amortização. As empresas beneficiárias de incentivos fiscais devem fornecer informações mais detalhadas, especificando a situação em que se encontram os projetos incentivados.

(PARECER DE ORIENTAÇÃO CVM Nº 18/90)

