



UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM CONTABILIDADE DE CUSTO
PARA TOMADA DE DECISÃO

ELISABETH SILVA OLIVEIRA

**Evidenciação Contábil dos Ativos Intangíveis sobre a ótica do CPC 04: Estudos no setor de
Tecnologia da Informação nas empresas listada na BM&FBOVESPA**

CAMPINA GRANDE

2017

ELISABETH SILVA OLIVEIRA

Evidenciação Contábil dos Ativos Intangíveis sobre a ótica do CPC 04: Estudos no setor de Tecnologia da Informação nas empresas listada na BM&FBOVESPA

Trabalho de Conclusão de Pós-Graduação requisito para a conclusão de Curso na Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Contabilidade de Custo para a Tomada de Decisão.

Orientador (a): Mrs. Janayna Rodrigueis de Morais Luz

CAMPINA GRANDE

2017

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

O48e Oliveira, Elisabeth Silva
Evidenciação contábil dos ativos Intangíveis sobre a ótica do CPC 04 [manuscrito] : estudos no setor de tecnologia da informação nas empresas listada na BM&Fbovespa / Elisabeth Silva Oliveira. - 2017.
46 p. : il.

Digitado.
Monografia (Contabilidade de Custos para Tomada de Decisão) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2017.
"Orientação: Profa. Ma. Janayna Rodrigues de Moraes Luz, Contabilidade".

1. Ativo intangível. 2. Evidenciação contábil. 3. Tecnologia da informação. 4. Contabilidade. I. Título.

21. ed. CDD 657

ELISABETH SILVA OLIVEIRA

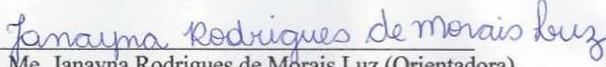
Evidenciação Contábil dos Ativos Intangíveis sobre a ótica do CPC 04: Estudos no setor de Tecnologia da Informação nas empresas listada na BM&FBOVESPA

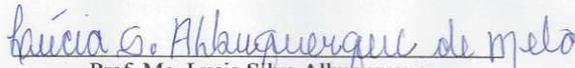
Monografia apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade de Custos da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Custos para a Tomada de Decisão.

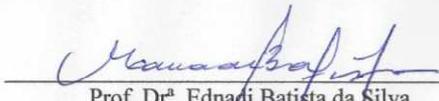
Orientador (a) : Mrs. Janayna Rodrigueis de Morais Luz

Aprovada em: 24 / 03 / 2017.

BANCA EXAMINADORA


Prof. Me. Janayna Rodrigues de Morais Luz (Orientadora)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)


Prof. Me. Lucia Silva Albuquerque
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)


Prof. Dr. Ednadi Batista da Silva
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

A Deus, pai amoroso e protetor, que tem guiado e iluminado meus cominhos com seu infinito amor e bondade.

A minha família, pela dedicação, companheirismo e amizade.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, divino pai amado, obrigado pelo dom da vida, por me dar forças, sabedoria e proteção.

Ao meu pai Edmilson B. de Oliveira e a minha mãe Cleonice Silva Oliveira, por todo amor e compreensão, sempre me incentivando na realização dos meus sonhos.

Aminha querida irmã Izadora Silva Oliveira, que sempre tem me apoiado nessa caminhada.

A professora Janayna Rodrigues Morais Luz, pelas leituras sugeridas ao longo dessa orientação e pela dedicação e amizade.

Aos professores do Curso de Especialização da UEPB, em especial, aos que contribuíram ao longo desses meses, por meio das disciplinas e debates, para o desenvolvimento desta pesquisa.

Aos funcionários da UEPB, pela presteza e atendimento quando nos foi necessário.

A todos os familiares e amigos que de alguma forma me ajudaram nessa caminhada.

Aos colegas de classe pelos momentos de amizade e apoio. Em especial a Mayara, Henrique, Poliana, Jocasta, Marinaldo e Ana Paula, e a todos que emanaram pensamentos e gestos positivos para me auxiliaram no alcance de meus objetivos. Rogo a Deus que os abençoe.

“No meio da dificuldade encontramos a oportunidade.”

Albert Einstein (1879 -1955)

“A tecnologia move o mundo.”

Steve Jobs

RESUMO

OLIVEIRA, Elisabeth Silva. **Evidenciação Contábil dos Ativos Intangíveis sobre a ótica do CPC 04: Estudos no setor de Tecnologia de Informação nas empresas listada na BM&FBOVESPA.** 2015. 46 fls. Trabalho de conclusão de curso – Especialização em Contabilidade de Custos para a Tomada de Decisão, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2017.

O estudo teve por objetivo descrever as informações dos ativos intangíveis de acordo com a norma preconizada no CPC 04, divulgadas pelas empresas de tecnologia da informação listadas na BM&FBOVESPA, e como objetivo específico, verificar se as empresas do setor de Tecnologia da Informação divulgam informações sobre os gastos e as características, dos ativos intangíveis em consonância com as regras e exigências do Comitê de Pronunciamentos Contábeis em seu pronunciamento técnico - CPC 04. A análise foi feita sobre as evidenciações dos ativos intangíveis, divulgadas nas notas explicativas pelas empresas pesquisadas, que totalizam 9 (nove), todas de capital aberto. Para viabilização da pesquisa utilizou-se a pesquisa descritiva de natureza quantitativa, viabilizada por meio dos métodos de estudos de Freitas Strassburg (2007), Batista (2016) e Pereira (2008). O estudo demonstrou que o nível de informações divulgadas pelas empresas analisadas é bom, apresentados pelas seguintes empresas: Itautec S.A; Positivo Inf.. S.A; BRQ S. em Inf. S.A; Ideiasnet S.A; Linx S.A; Quality Software S.A; Senior S. S.A; Telec brasileiras S.A e Totvs S.A de acordo com a métrica de evidenciação utilizada, observa-se que elas estão buscando evidenciar melhor suas demonstrações financeiras, com uma visão estratégia e competitiva em nível de mercado internacional. Diante dos resultados obtidos pode-se concluir que as empresas estão absorvendo de forma progressiva o processo de adesão às normas internacionais de contabilidade quanto a análise do CPC 04 (Ativo Intangível), logo as adaptações das empresas estão sendo evidenciadas de forma gradativa e positiva.

Palavras - Chave: Ativo Intangível; Evidenciação; Tecnologia da Informação.

ABSTRACT

OLIVEIRA, Elisabeth Silva. Accounting Evidence of Intangible Assets based on CPC 04: Studies in the Information Technology sector companies listed on BM & FBOVESPA. 2015. 46 fls. Course completion work - Specialization in Cost Accounting for Decision Making, State University of Paraíba, Campina Grande, 2017.

The study aimed to describe the information of intangible assets in accordance with the standard recommended by CPC 04, disclosed by information technology companies listed on the BM & FBOVESPA, and as a specific objective, verify that the companies in the sector of Information Technology, disclose information on spending, features, disclosure and disclosure of intangible assets in accordance with the rules and requirements of the Accounting Standards Board in its technical pronouncement - CPC 04, the analysis was made on the disclosures of intangible assets, disclosed in the notes by the companies surveyed, totaling nine (9), all capital aberto. Para feasibility search used the descriptive quantitative, made possible by the methods of Freitas Strassburg (2007), Baptist (2016) and Pereira (2008). The study showed that the level of information disclosed by the companies analyzed is good, is good, presented by the following companies: Itautec S.A; Positive Inf. S.A; BRQ S. in Inf. S.A; Ideiasnet S.A; Linx S.A; Quality Software S.A; Senior S. S.A; Telec brasileiras S.A e Totvs S.A according to the disclosure metric used, it is observed that they are seeking to better highlight its financial statements with a strategy and competitive vision to the international market level. On the results obtained can - be concluded that companies are gradually absorbing the accession process international accounting standards and CPC 04 (Intangible Assets), then the adjustment of industry are being evidenced gradually and positively.

Key words : Intangible assets ; Disclosure; Information Technology.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1- Reconhecimento do Ativo Intangível	17
Quadro2 - Itens e Subitens de Divulgação do Ativo Intangível	27
Quadro 3- Verificação dos níveis de evidenciação nas empresas	28
Quadro 4 - Principais Ativos Intangíveis evidenciados nas empresas do setor de Tecnologia da Informação	35

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Produção Científica no período de 2007 a 2016	23
Tabela 2	Nível de Subversão nas Empresas	29
Tabela3	Itens divulgados sobre a Vida Útil dos Ativos Intangíveis das empresas	30
Tabela4	Itens de divulgações de Ativo intangíveis, referentes valoração contábil das empresas	31
Tabela 5	Itens de divulgação do Ativo Intangível, referente ao valor contábil: Conciliação inicial e final empresas	32
Tabela 6	Itens de Ativo intangíveis referente às divulgações de Gastos com pesquisa e desenvolvimento	33
Tabela 7	Itens de divulgação sobre Informações não Obrigatórias , Recomendável ...	34
Tabela 8	Total de itens evidenciados,pelas empresas em suas notas explicativas com base na CPC 04.....	34
Tabela 9	Relevância do Ativo Intangível, com base no Balanço Consolidado da empresas em 31/12/2015	36

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AI	Ativo Intangível.
ANPCONT	Associação Nacional de Programas de Pós - graduação em Ciências Contábeis.
BRASCON	Instituto Brasileiro de Contadores. Normas e procedimentos de auditoria.
BM&FBOVESPA	Bolsa de Mercadorias e Futuros & Bolsa de Valores de São Paulo.
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis.
ENANPAD	Associação Nacional de Programas de Pós - graduação em Administração.
IASB	International Accounting Standards Boards.
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IFRS	International Financial Reporting Standards.
R1	Revisão 1.
SPELL	Scientific Periodicals Library.

Sumário

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 Objetivos	14
1.1.1 Objetivo Geral	14
1.1.2 Objetivos Específicos	14
2. REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1 Ativo Intangível	14
2.1.1 Reconhecimento do Ativo Intangível	17
2.1.2 Mensuração e Vida Útil do Ativo Intangível	19
2.1.3 Evidenciação do Ativo Intangível	20
2.2 Pesquisa e Desenvolvimento	21
2.3 Tecnologia da Informação	22
2.5 Estudos Relacionados ao Tema	23
3. METODOLOGIA	26
3.1 Coleta de Dados	27
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS	30
CONSIDERAÇÕES FINAIS	37
REFERÊNCIAS	40
APÊNDICE	44

1 INTRODUÇÃO

A competitividade internacional e o valor real de mercado têm gerado uma preocupação aos gestores, diante dos desafios enfrentados pelas organizações, no tocante ao gerenciamento dos recursos, tendo que aliar à eficiência e a eficácia econômico-financeira as disponibilidades e investimentos patrimoniais realizados, tornando necessário investimentos em novas tecnologias aliadas a pesquisa e ao desenvolvimento, divulgadas nas informações contábeis, com ênfase no reconhecimento e mensuração de seus ativos intangíveis, que lhes propiciem a redução ou eliminação dos riscos e alcance dos seus objetivos econômico de forma estratégica e competitiva.

Com processo de convergência às normas internacionais de contabilidade ocorreram modificações na Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), por meio das Leis 11.638/07 e a 11.941/09, alterando algumas normas, permitindo assim a adequação das normas brasileiras ao padrão das normas internacionais, publicadas pelo IASB– *International Accounting Standards Boards*. Entre essas alterações, a exigibilidade das empresas, na divulgação das informações de seus ativos intangíveis, conforme o Pronunciamento Técnico CPC 04 – R1 (2010, p.6), que define o ativo intangível como “[...] um ativo não monetário identificável sem substância física”. Segundo Lev et al. (2001) os ativos intangíveis são os responsáveis pela mais-valia nas organizações. Estão representados pelas competências essenciais e recursos de conhecimentos, além de marcas, patentes, entre outros fatores, formadores de valor na atualidade.

De acordo com Perez e Famá (2006) o ativo intangível proporciona às organizações maior competitividade e diferencial de mercado, o que, por consequência, permite ter retornos, em termos de lucratividade e rentabilidade, maiores do que as concorrentes de um mesmo setor.

O mundo corporativo passa por enormes transições, que influencia nossa organização nos aspectos sociais e culturais. A tecnologia, como elemento essencial de aprimoramento de nosso bem estar, individual e coletivo, integra nossas vidas de forma mais intensa, em ritmo cada vez maior. Neste cenário as entidades investem na otimização e na integração da humanidade, que visa ampliar a eficiência de nossa sociedade, isso é notado de forma muito forte, basta observar valores (capital) atribuídos a jovens entidades mais por suas idéias e

menos por seus ativos físicos (*Twitter, Coursera, Dropbox*). A tendência é de intensificação deste cenário, com impactos presentes nas mais diversas dimensões: em nossas vidas, trabalho, economia, segurança, globalização, diversidade, ética. (CONACCHIONE, 2015)

Conacchione (2015) ainda afirma que os avanços tecnológicos têm proporcionado aos gestores e profissionais da contabilidade, novas ferramentas que lhes auxiliem nesse cenário de mudanças e inovações constantes de desafios e grandes impactos nos negócios, diante de um ambiente competitivo que necessita de monitoramento constante das tensões econômicas entre as economias emergentes, buscando antecipar conflitos, para uma gestão de risco, com planos alternativos, diminuindo gastos e aumentando lucratividade, tudo isso com a utilização das tecnologias de informação, que vem proporcionando meios adequados para melhor absorção da grande demanda de informações, ou seja, dos dados gerados com os avanços tecnológicos, de forma a utilizar os dados internos propiciam a expansão de sua gestão a nível global.

As exigências criadas pela Lei 11.638/07 geram fortes impactos na vida das companhias, mostrando o quanto é importante à mensuração correta de seus ativos, num conceito global da empresa evidenciando seu valor real, principalmente quando envolvida com transações de aquisição ou fusão, evidenciando que a valoração de seus ativos intangíveis são primordiais para determinar o valor da empresa, evitando que a mesma tenha prejuízo em suas negociações, além de evidenciar seu desenvolvimento tecnológico, seus intangíveis de alta rentabilidade e seu potencial competitivo. (BRASIL 2007).

Diante de um mercado cada vez mais competitivo as companhias vêm buscando novas alternativas, que lhes proporcionem maior competitividade, que agregue valor e fidelizem seus clientes; fortaleçam sua marca no mercado; mantendo seus preços; atendendo as tendências de mercado e as exigências de seus consumidores, com inovação e tecnologias, que sejam o diferencial em seus produtos e serviços. Rojo, Sousa e Trento (2012), destacam que o aumento constante da competitividade entre as empresas elevou a importância estratégica dos ativos intangíveis, como fator de diferenciação. Os intangíveis representam, inclusive, a capacidade de inovar da empresa.

Backes (2005) afirma que o *disclosure* tem relação com os objetivos da contabilidade, cuja função, consiste em fornecer informações úteis para subsidiar decisões e avaliações por parte dos usuários da informação contábil.

De acordo com Cruz e Lima (2010). O *disclosure* do mercado de capitais influencia o comportamento dos usuários e fornecedores das informações, afetando a percepção dos agentes econômicos quanto ao risco que a companhia oferece e influencia nas decisões relacionadas ao grau de evidenciação, por sua vez condicionadas ao custo de sua implementação.

A assimetria informacional ocorre quando os investidores não recebem informações completas sobre a realidade econômica e financeira da empresa, ao passo que os gestores não dispõem de vasto conteúdo informativo (SILVA, 2009). Carneiro (2008) afirma que ao se disponibilizar informações para os usuários, diminui-se a assimetria informacional e, em consequência, os conflitos de interesse entre gestores e investidores, tal como propugnado pela Teoria da Agência.

Edwinsson e Malone (1998) apresentam os intangíveis como agregados de valor aos empreendimentos. Afirmam que, os ativos intangíveis surgiram em resposta a um crescente reconhecimento de que fatores extras contábeis podem ter uma importante participação no valor real de uma empresa.

Segundo Figueiredo (2013), empresas de sucesso devem seu êxito em grande parte às vantagens competitivas que suas capacidades inovadoras criam. Neste contexto pode-se afirmar que as empresas procuram evidenciar seus ativos intangíveis: tecnologia, marcas, performance, atendimento diferenciado, capital intelectual, para obter maior desempenho em seus negócios e melhorar o uso de seus recursos e maximizar seus resultados. Quais as informações são evidenciadas dos ativos intangíveis de acordo com as normas do CPC 04 divulgadas pelas empresas de tecnologia da informação listadas na BM&Fbovespa.

1.1 Objetivos

1.1.1 Objetivo Geral

Identificar as informações dos ativos intangíveis de acordo com a norma preconizada no CPC 04, divulgadas pelas empresas de tecnologia da informação listadas na BM&Fbovespa.

1.1.2 Objetivos Específicos

- Verificar se as empresas do setor de tecnologia da informação, listadas na BM&Fbovespa, divulgam informações sobre os gastos com ativos intangíveis em consonância com a norma estabelecida no CPC 04;
- Identificar as características dos ativos intangíveis das empresas objeto de estudo;
- Alinhar as características das informações divulgadas pelas empresas a luz do processo de evidenciação contábil das definições que tratam de ativo intangível.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Ativo Intangível

De acordo com o CPC (2012) Ativo corresponde a todos os recursos auferidos e controlados pela entidade como resultado de eventos passados, que resultem em benefícios econômicos futuros. Para Iudícibus (2009, p. 125) Ativos são “como recursos controlados por uma entidade capaz de gerar, mediante ou imediatamente, fluxos de caixa”. Dando sua contribuição com o termo recursos por ser amplo e incluem tangíveis e intangíveis.

De acordo com Canning (1929 apud Hendriksen and Van Breda , 1999, p. 284), ativo é “qualquer serviço futuro, em termos monetários, ou qualquer serviço futuro conversível em moeda, cujos direitos pertencem legal ou justamente a alguma pessoa ou algum conjunto de pessoas”.

Kayo et al. (2006, p.74) destacam que, “ o valor de uma empresa é o resultado da soma dos seus tangíveis e intangíveis, e os ativos intangíveis ... em particular, têm crescido em importância na formação desse valor.”

Iudícibus (2009) afirma que a característica fundamental dos ativos é a sua capacidade de prestar serviços futuros à entidade que os controla individual ou conjuntamente com outros ativos e fatores de produção, capazes de se transformar em fluxos líquidos de entradas de caixa. Pelas duas definições apresentadas, percebe-se a característica de benefícios futuros por potenciais serviços geradores de fluxos líquidos de entradas de caixa.

Para Hendriksen & Van Breda (1999 apud Basto et al., 2007) ativo tangível é aquele que se pode tocar, que possui substância e corpo, de forma que é possível identificá-lo materialmente. São exemplos de ativos tangíveis: móveis, veículos e estoques (produtos como: leite, enlatados e peças). O ativo tangível é também conhecido por incorpóreo.

Segundo Upton (2001 apud OLIVEIRA et al., 2014, p. 4), “ os ativos intangíveis são recursos não físicos, geradores de prováveis benefícios econômicos futuros para uma entidade, adquiridos por meio de troca ou ainda desenvolvidos internamente baseados em custos identificáveis, que têm vida limitada, possuem valor de mercado próprio e que pertencem a entidade ou são controlados por ela.” Ressaltando que os ativos intangíveis podem ser todos os elementos de uma empresa que existem além dos ativos monetários e dos ativos tangíveis.

De acordo com Carvalho e Lemes (2010), o ativo intangível deve atender aos critérios de reconhecimento, evidenciando primeiramente os benefícios econômicos vindouros que fluirão para a empresa que os controla, assim como evidenciar o custo desse ativo, e sua mensuração com confiabilidade.

Os intangíveis são definidos como bens incorpóreos, que possuem valor agregado, e que podem ser comercializados por uma organização, como exemplo: capital intelectual, marcas, patentes, *softwares*, direitos autorais e provenientes de contratos, licenças, base de dados, carteira de clientes, fórmulas e receitas industriais e o conhecimento especializado sobre determinado produto ou serviço, também conhecido pelo termo em inglês know-how. Todos estes elementos ser contabilizados e comercializados devem ser identificados, para

serem devidamente discriminados nos balanços patrimoniais das entidades, em especial, nas entidades que comercializam ações nas bolsas de valores de acordo com a Lei 11.638/07. (CPC 04, R1).

Klein e Prusak (1994, apud SILVA et al., 2016, p. 11) definem ativo intangível como material intelectual que foi formalizado, capturado e alavancado, a fim de produzir um ativo de maior valor. Assim, esse material torna-se capital ao ser capturado, descrito e compartilhado para ser desenvolvido e utilizado em benefício da criação de valor para a empresa, sempre alinhado com seus objetivos estratégicos.

Ativo intangível é um ativo não monetário identificável sem substância física ou incorpóreo. Santos e Veiga (2014, p. 44) conceituam os intangíveis como os bens em que não se pode tocar; pegar, incorpóreos, e possuem relevância e materialidade.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o ativo intangível é um “Ativo identificável, não monetário, sem substância física.” E que tal ativo é identificável, quando: (a) é separável, isto é, capaz de ser separado ou dividido da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, tanto individualmente ou junto com contrato, ativo ou passivo relacionados; ou (b) origina direitos contratuais ou outros direitos legais, independentemente de esses direitos serem transferidos ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações (CFC, 2010).

As maiorias dos estudiosos da contabilidade como Martins, Iudícibus, Pereira, Santos, consideram os ativos intangíveis como um assunto de alta complexidade, devido à dificuldade de quantificar de forma monetária os valores de seus elementos nas demonstrações contábeis.

De acordo com a Lei 6.404/76, as empresas brasileiras, não era obrigadas a reconhecer os ativos intangíveis no balanço patrimonial, mas com a atualização de lei, para a Lei 11.638/07, devido avanço da contabilidade no Brasil. Segundo a CPC 04, as entidades passaram seguir as novas definições e um novo tratamento contábil dos ativos intangíveis, seguindo os critérios para o seu reconhecimento e mensuração, bem como analisar e efetuar as divulgações específicas em lei, estabelecendo, que a empresa só poderá reconhecer um ativo intangível, quando forem atendidos determinados critérios, além de especificar como devem ser avaliados e quais são as divulgações necessárias para esse novo subgrupo do ativo patrimonial (CPC 04, R1).

Quadro 1.Reconhecimento do Ativo Intangível

Recursos intangíveis	Ativos intangíveis
Conhecimento científico ou técnico, projeto e implantação de novos processos ou sistemas, licenças, propriedade intelectual, conhecimento mercadológico, nome, reputação, imagem e marcas registradas (incluindo nomes comerciais e títulos de publicações).	Ativo intangível, ou seja, são identificáveis, controlados e geradores de benefícios econômicos futuros. Ex.: Softwares, patentes, direitos autorais, direitos sobre filmes cinematográficos, listas de clientes, direitos sobre hipotecas, licenças de pesca, quotas de importação, franquias, relacionamentos com clientes ou fornecedores, fidelidade de clientes, participação no mercado e direitos de comercialização.
Custo do ativo intangível	Crterios de Reconhecimento
Preço de compra + impostos de importação + impostos não recuperáveis sobre a compra, - os descontos comerciais e abatimentos; + custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta. (custos benefícios aos empregados, honorários profissionais para que o ativo fique em condições operacionais, custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente).	Um ativo intangível deve ser reconhecido apenas se: (a) for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e (b) o custo do ativo possa ser mensurado com confiabilidade.

Fonte: Adaptado do CPC 04.

O quadro 1 demonstra os critérios de reconhecimento dos ativos intangíveis, as características de seus recursos, assim como os custos que o compõem, logo o Ativo intangível só pode ser reconhecido caso seu custo possa ser mensurado com confiabilidade, possa ser controlado e gere benefício futuro para empresa.

2.1.1 Reconhecimento do Ativo Intangível

Para Guerra (2015), o ativo intangível deve ser reconhecido no balanço, quando além de atender o conceito de ativo, ele tiver um custo ou valor que possa ser medido de forma confiável e identificável, logo o ativo intangível e identificável quando, puder ser vendido, transferido, alugado ou trocado, ou se resultar de direitos contratuais ou legais.

Segundo Stewart (1998, apud MOURA et al., 2011, p. 20), “ os intangíveis são formados pelo conhecimento, competências, *know-how* e outros itens utilizados pelas empresas para criação de riquezas. Afirmar que, os profissionais de contabilidade criam quantidade excessiva de regras para que os ativos e passivos sejam reconhecidos nas demonstrações contábeis, inclusive quanto aos intangíveis, que deveriam ser considerados como algo que transforma a matéria-prima em algo mais valioso, mas os meios tradicionais dificultam seu reconhecimento”.

De acordo com Perez e Famá (2006, p. 14) o Ativo Intangível só deve ser reconhecido como ativo se preencher todos os requisitos, tais como: “a) corresponder à definição apropriada, b) ser mensurável (existência de um atributo de mensuração confiável), c) ser relevante e d) ser preciso (a informação é verificável e neutra)”.

O ativo adquirido só deve ser reconhecido como intangível, quando satisfizer a definição de ativo intangível, quando os benefícios econômicos futuros forem prováveis e se o custo puder ser mensurado e controlado. Portanto, uma empresa deve ser capaz de demonstrá-los com base nos seguintes critérios: viabilidade técnica, capacidade de recursos técnicos, financeiros e outros para completar o desenvolvimento e capacidade de medir confiavelmente o gasto com desenvolvimento (CPC 04, R1).

De acordo com a CPC 04 - R1, o Ativo intangível divide - se em:

- Aquisição por meio de subvenção ou assistência governamental;
- Gerados internamente;
- Adquiridos por parte de uma combinação de negócio ou por permuta.

Adquiridos separadamente, o custo de ativo intangível adquirido em separado pode normalmente ser mensurado com confiabilidade, sobretudo quando o valor é pago em dinheiro ou com outros ativos monetários.

Exemplos de custos diretamente atribuíveis são: (a) custos de benefícios aos empregados (Conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 33 – Benefícios a Empregados) incorridos diretamente para que o ativo fique em condições operacionais (de uso ou funcionamento); (b) honorários profissionais diretamente relacionados para que o ativo fique em condições operacionais; e (c) custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente (CPC 04, R1).

Exemplos de gastos que não fazem parte do custo de ativo intangível: (a) custos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais); (b) custos da transferência das atividades para novo local ou para nova categoria de clientes (incluindo custos de treinamento); e (c) custos administrativos e outros custos indiretos. (CPC 04, R1).

Marques et al. (2011) afirmam que os gastos com um item intangível devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos, exceto se fizerem parte do custo de ativo intangível que atenda aos critérios de reconhecimento ou se o item é adquirido em uma combinação de negócios e não possa ser reconhecido como ativo intangível. O CPC 04 fornece exemplos de gastos que devem ser reconhecidos como despesas quando incorridos, tais como: despesas; custos de treinamento, atividades de publicidade; além de custos de reorganização.

2.1.2 Mensuração e Vida Útil do Ativo Intangível

Para Sveiby (1998 Apud XAVIER et al., 2008, p. 24) a mensuração dos valores dos ativos intangíveis é reconhecida pela contabilidade quando o preço de mercado - quantidade de ações vezes o preço de mercado - supera o valor contábil. Sobre esse aspecto, afirma que ativos são invisíveis porque não são contabilizados e complementa, dizendo que esses ativos não são palpáveis, porém, geram resultados econômicos e que todos têm sua origem no pessoal de uma organização.

A vida útil de ativo intangível pode ser definida, muito longa ou até indefinida. A incerteza justifica a prudência na estimativa da sua vida útil, mas isso não justifica escolher um prazo tão curto que seja irreal. A vida útil de um direito readquirido reconhecido como ativo intangível em uma combinação de negócios é o período contratual remanescente do contrato em que o direito foi concedido e não incluirá períodos de renovação. Após o reconhecimento inicial, um ativo intangível deve ser mensurado com base no custo, deduzido da amortização acumulada e de possíveis perdas estimadas por redução do valor recuperável (CPC 04, R1).

Em 01 de janeiro de 2008, entrou em vigor a promulgação da Lei 11.638/07, com o objetivo de atualizar a legislação societária do Brasil, convertendo as normas contábeis brasileiras às normas contábeis internacionais, com essa conversão as companhias brasileiras de capital aberto passaram a atender novas normas, adequando suas demonstrações financeiras divulgando-as perante a sociedade de forma mais clara, ou seja, mais detalhadas, já para as companhias de capital fechado é optativo. (CPC 04, R1)

A lei 11.638/07 criou um novo subgrupo de contas o ativo intangível, incluindo o ágio na apresentação do balanço patrimonial, onde serão classificados os direitos constituídos por bens incorpóreos, destinados a manutenção da companhia, por exemplo: marcas e patentes,

aquisição de fundo de comércios, contas que eram classificadas no imobilizado ou no diferido, sendo agora desmembrados e reclassificados com base na avaliação dos seus saldos de amortização e de acordo com os prazos legais ou contratuais de uso desses direitos, observando sua vida útil. De acordo com a Lei 11.638/07 e a CPC 04(R1). O Ativo Intangível segue as mesmas regras validas para os Ativos, devem ser reconhecidos quando: atender a definições apropriadas, for mensurável, relevante e preciso. Os Ativos intangíveis são amortizados assim como os ativos tangíveis são depreciados, sua vida útil pode ser mensurada com base na sua duração econômica estimada, sendo revisadas e tratadas como prospectivas e com mudanças de estimativas (CPC 04, R1).

Segundo Arnosti (2003) o assunto mensuração de intangíveis adquire cada vez maior importância, pois na economia atual, o mercado sinaliza que a distância entre o valor contábil das entidades e o que ele reconhece está cada vez maior. Diante de tais fatos, pode se inferir que a mensuração dos ativos tem proporcionado às empresas maior credibilidade, ou seja, reconhecimento de mercado de forma clara, competitiva e respeitável.

2.1.3 Evidenciação do Ativo Intangível

De acordo com Moura et al. (2011), no Brasil a evidenciação dos Ativos Intangíveis passaram a partir da regulamentação da CPC 04, em consequência do processo de convergência às normas *International Financial Reporting Standards* (IFRS). Que entrou em vigor em 2008, foi revogada em 2010, e emitida um nova versão em vigor a CPC 04-R1, que descreve como as empresas, deveram divulgar as informações a cerca dos ativos intangíveis pertencentes ao seu patrimônio. Entre as informações obrigatórias encontra-se a questão da vida útil do bem, se esta é definida ou indefinida, a questão da amortização, dos gastos com pesquisa e desenvolvimento, entre outros fatores (CPC 04, R1).

Segundo Macagnan (2009 p. 47 apud KLANN et al, 2014, p. 60)“a evidenciação da informação seria constituída como uma das condições para a redução da assimetria de informação, permitindo uma valorização mais ajustada aos interesses do gestor e do investidor”.

Niyama e Gomes (1996) afirmam que a evidenciação corresponde a qualidade das informações financeiras e econômicas geradas sobre as operações, recursos e obrigações de

uma entidade, que possam vim influenciar a tomada de decisão, de forma a envolver a entidade, sua evolução patrimonial, reconhecimento de sua origem e prováveis influencias futuras. Neste contexto a evidenciação consiste na divulgação das informações aos usuários internos e externos, por seus gestores de forma transparente e operacional dentro das exigibilidades legais, como meio de evitar irregularidade, fraudes e proporcione uma visão clara do valor e mercado da empresa em sua divulgação.

2.2 Pesquisa e Desenvolvimento

Para Guerra (2015), a atividade de pesquisa e desenvolvimento destina-se à produção de conhecimento, definindo a pesquisa, como uma investigação original e planejada realizada com a expectativa de adquirir novo conhecimento e entendimento científico ou técnico, ainda expõe que desenvolvimento é a aplicação dos resultados da pesquisa ou de outros conhecimentos em um plano ou projeto visando à produção de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou aperfeiçoados, antes do início da produção ou do seu uso.

Backes, Ott e Wiethaeuper (2005, apud Zanotelli et al., 2013), afirmam que a proporção de investimentos em ativos intangíveis passa a ser significativa, em contraste à irrelevância observada em outros tempos. Neste contexto, o meio acadêmico brasileiro abordou em vários estudos a evidenciação desse grupo de ativos, já que, apesar dessa notoriedade, raramente se encontram adequadamente demonstrados e mensurados nas demonstrações contábeis, reduzindo-se, assim, o poder informacional e a utilidade dessas demonstrações.

O CPC 04 (R1), afirma que, pesquisa é a investigação original e planejada realizada com a expectativa de adquirir novo conhecimento e entendimento científico ou técnico e desenvolvimento é a aplicação dos resultados da pesquisa ou de outros conhecimentos em um plano ou projeto visando à produção de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou substancialmente aprimorados, antes do início da sua produção comercial ou do seu uso.

Ainda de acordo com a CPC 04-R1, Os gastos relativos a projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento, adquiridos separados ou em combinação de negócio e

reconhecido como ativo intangível; e incorridos após a aquisição desse projeto, devem ser reconhecidos como:

- **Gastos de pesquisa:** como despesa quando incorridos;
- **Gastos de desenvolvimento quando não atendem aos critérios de reconhecimento como ativo intangível:** como despesa quando incorridos; e
 - Os gastos de desenvolvimento quando atendem aos critérios de reconhecimento – adicionados ao valor contábil do projeto de pesquisa ou desenvolvimento em andamento adquirido.

Logo são considerados gastos com propaganda, marcas, patentes, treinamento, início das operações (também denominados pré-operacionais) e atividades de pesquisa e desenvolvimento. Assim como atividades de pesquisa e desenvolvimento destinam-se ao desenvolvimento de conhecimento, que apesar de poderem gerar um ativo com substância física (por exemplo, um protótipo), o elemento físico do ativo é secundário em relação ao seu componente intangível, isto é, o conhecimento incorporado ao mesmo (CPC 04-R1).

2.3 Tecnologia da Informação

A Tecnologia da Informação surgiu com o avanço da informática e da telecomunicação, aprimorando o diálogo e eficácia, no desempenho das atividades empresariais, podendo ser considerado como uma ferramenta redutora de custos, além de agilizar o processamento de informações, vem ocupando cada vez mais espaço na sociedade e nas organizações.

Castells (1999) afirma que o desenvolvimento informacional, constituído pelo surgimento de um novo paradigma tecnológico baseado na tecnologia da informação, que consiste na busca por conhecimentos e informação que caracteriza a função tecnológica do informacionismo. Este autor ainda afirma que a tecnologia da informação possibilita a recuperação descentralizada destas informações e sua integração simultânea em um sistema flexível de elaboração de estratégias. Essa estrutura internacional permite que pequenas e médias empresas se unam a empresas maiores, formando redes capazes de inovar e adaptar-se constantemente.

Neste contexto o papel da contabilidade na busca do conhecimento tecnológico com o objetivo de gerar informação mais clara e eficaz para tomada de decisão por parte do gestor e também atender as necessidades dos investidores potenciais, o que tem tornado cada vez relevante no mercado atual. De acordo com Lev (2001) o aumento no interesse sobre os ativos intangíveis também está relacionada à combinação de duas forças econômicas: a competição intensificada entre as empresas e o desenvolvimento da tecnologia da informação. Sendo inevitável o processo de globalização das economias e as facilidades criadas pelo comércio eletrônico aumentaram a competição entre as organizações, o que exigirá cada vez mais qualificação e competitividade entre as empresas concorrentes.

2.5 Estudos Relacionados ao Tema

O estudo foi elaborado com base nos dados a cerca do tema (ativo intangível) no período de 2007 a 2016, no repositório *Spell* (*Periodicaes Scientific Libray*) e nos anais do congresso da USP e ANPCONT (Associação Nacional de Programas de Pós-graduação em Contabilidade).

O resultado da pesquisa foi evidenciado 59 (cinquenta e nove) artigos entre os anos de 2007 a 2016, destes 36 (trinta e seis) de periódicos só no repositório *Spell*, houve uma maior publicação nos períodos de 2011 a 2015.

Tabela 1. Produção Científica no período de 2007 a 2016

Fontes /Produção Científica	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	TOTAL
Spell	1	4	2	2	3	4	6	6	5	3	36
Anpcont	1	-	-	2	5	3	4	4	1	-	20
Congresso USP		-	-	1	-	1		1	-	-	3
TOTAL	2	4	2	5	8	8	10	10	6	3	59

Fonte : Elaboração própria, 2016.

O repositório *Spell* teve uma maior publicação de artigos referente ao tema com 53 artigos publicados, nesta pesquisa foram identificados 36 produções, evidenciando que no período pesquisado houve um numero considerado acerca do tema com ênfase na CPC04.

Silva (2014) em sua pesquisa mapeou a produção científica dos eventos acerca da temática dos ativos intangíveis, nos eventos Anpcont, congresso USP-CC, ENANPAD e o

CBC, tendo como objetivo delinear as características metodológicas dos artigos e o desenvolvimento do tema ao longo dos anos, a pesquisa encontrou um total de 16.607 artigos, por meio de seleção do tema chegou a quantia de 133 trabalhos, constatou o maior volume de trabalhos foi apresentado no Brasileiro de Custos, porém sobre o tema o maior percentual foi o Anpcont, com destaque de maior produtividade nos anos de 2004, 2005 e 2007 o que coincidiu com o período inicial das divulgações das mudanças nas normas contábeis brasileiras ao padrão internacional aumentando assim a produção científica que veio a ter um decréscimo em 2010 com a convergências das normas brasileiras ao padrão internacional.

Com base no levantamento dos estudos anteriores, constatou-se uma crescente produção científica realizada sobre a temática de evidenciação e convergência na normas contábeis brasileiras ao padrão internacional e das CPC, relativo ao ativo intangível. Dentro do levantamento podemos citar:

Antunes e Leite (2008) que em seu artigo aborda a relevância do ativo intangível no processo de avaliação de investimentos de acordo com a percepção de analistas de corretoras de valores brasileiras, com o objetivo de verificar as informações divulgadas por essas empresas, contemplando o ativo intangível, considerando seu valor informacional, em seus resultados constataram que a maioria dos corretores considerou as informações divulgadas pelas empresas insuficientes devido à falta de sustentação das mesmas.

Já a pesquisa de Crisóstomo (2009) fez um comparativo dos critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos intangíveis adotados no Brasil e em outros países, através da revisão literária de forma empírica constatou que falta uniformidade e que é questionável quanto a harmonização de tratamento, detectando carência quanto a formalização da Lei 11.638/07 e o CPC 04, porém já havia um número relevante de empresas que evidenciam os intangíveis a partir de 2005 o Brasil.

O estudo de Marques et al. (2011) analisou o processo de aderência as novas normas contábeis vigentes no Brasil e a lei 11.638/07, evidenciação do ativo intangível nas demonstrações contábeis divulgadas pelas companhias vencedoras do prêmio ANEFAC – FIPECAF – SERASA E PERIN 13º troféu transparência 2009, verificando que as demonstrações contábeis atenderam as normas de divulgações vigentes de acordo com o CPC 13, porém não optaram por representar outros comparativos ajustados conforme a norma e práticas contábeis.

Moura (2012) em seu estudo teve como objetivo verificar a evidenciação do ativo intangível no balanço patrimonial das empresas do setor de energia elétrica participantes do novo mercado da BM&Fbovespa no período de 2006 a 2008, através de uma pesquisa descritiva e qualitativa, conduzida por análise do balanço patrimonial, notas explicativas e relatórios administrativos, obteve como resultado um indicativo de aumento no número de empresas que evidenciam o item do ativo intangível, com percentuais de participação deste ativo em relação ao ativo fixo, ocasionado, por reclassificações e novos investimentos, com aumento de informações divulgadas aos usuários, contribuindo para tomada de decisão.

Oro e Klann (2015) em sua pesquisa verificou a conformidade do *disclosure* obrigatório dos ativos intangíveis indicados no CPC 04 (2010), nas empresas pertencentes aos níveis de governança corporativa do BM&Fbovespa no ano de 2011, com 80 empresas, através de uma pesquisa documental com base nas notas explicativas e demonstrações financeiras, analisando menção direta e indireta dos 17 itens de avaliação em três dimensões, vida útil, amortização e reavaliação/ teste de *impairment*, os resultados identificaram que os itens vida úteis e amortização apresentam os melhores níveis de *disclosure* com base na importância atribuída em relação a dimensão do teste de *impairment*, não encontrando diferenças significativas nos três níveis de governança corporativa, não ocorrendo diferenciação na evidenciação obrigatórias do CPC 04 por níveis.

Diante do levantamento dos estudos anteriores, constata-se que há um aumento significativo na produção científica relacionado ao *disclosure* das alterações das normas brasileiras as normas internacionais, assim com a busca da evidenciação dos ativos intangíveis, como instrumento legal, estratégico e de mais valia para a empresa, dentro deste contexto, este trabalho vem acrescentar as pesquisas já existentes, um estudo de forma detalhada da aderência as normas internacionais, dando ênfase ao CPC 04 e suas exigências de divulgação em destaque seu item 119.

3. METODOLOGIA

O trabalho foi elaborado com base na pesquisa descritiva, conforme relatam Prodanov e Freitas (2013, p.52): ‘ ‘ tal pesquisa observa, registra, analisa e ordena os dados, sem manipulá-los, isto é sem interferência do pesquisador’.

É a linha de raciocínio adotada no processo de pesquisa. Para Gil (2008), a pesquisa tem um caráter pragmático, é um processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos. Logo a pesquisa consiste num conjunto de procedimentos que busca encontrar soluções para solucionar um problema, tendo por base métodos racionais e sistemáticos.

A Pesquisa Bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído de livros e artigos científicos. Neste sentido, foi realizada a pesquisa no repositório Spell, e nos anais do Anpcont, Congresso USP (2007 a 2016). Bibliográficas por meio de livros, revistas, periódicas e consultas a sites, que abordem o tema sob o ponto de vista dos empresários, estudiosos e pesquisadores. Servo (2002, p.24) “O método é um conjunto de procedimentos que se mostram eficientes, ao longo da história, na busca do saber. O método é, pois instrumento científico do trabalho.” Método científico é o conjunto de processos ou operações mentais que se devem empregar na investigação.

O estudo foi realizado a partir da coleta de dados extraída das notas explicativas das empresas listadas, com base nas pesquisas realizadas no site da BM&FBOVESPA (Bolsa de Mercadorias & Futuros - BM&F e Bolsa de Valores de São Paulo - BOVESPA), no setor de tecnologia da informação, os dados utilizados na pesquisa são referentes ao exercício 2015, devido no período da pesquisas as empresas ainda terem divulgados os dados referentes a 2016, já que os de fechamento dados de 2016, só serão divulgados em 2017, a partir do terceiro mês, se caracterizando como uma pesquisa bibliográfica, descritiva e quantitativa, visto que seu foco principal é abordar as evidenciações contábeis do ativo intangível a ótica da CPC 04.

3.1 Coleta de Dados

O universo ou população, é o conjunto de elementos que possuem as características que serão objeto do estudo, e a amostra, ou população amostral, é uma parte do universo escolhido selecionada a partir de um critério de representatividade (VERGARA, 1997). Com base na pesquisa descritiva foram identificadas as empresas do setor de Tecnologia da informação, listadas na BM&FBOVESPA, totalizando nove empresas. Foram analisadas as notas explicativas, quanto às exigibilidades da CPC 04. No quadro 2 estão descritos os itens da pesquisa para coleta de dados nas NEs.

Quadro 2 . Itens e Subitens de Divulgação do Ativo Intangível

Itens de divulgação – Ativo intangível	
Informações gerais – apresentar classes de Ativos Intangíveis (ler item 119) segregando ativo gerado internamente e outros AI.	
Vida útil	1. Vida útil finita ou infinita, prazos ou taxas de amortização.
	2. Métodos de amortização para o AI de vida útil definida.
	3. Valor contábil bruto (inicial e final) - amortização acumulada - perdas acumuladas no valor recuperável
	4. Rubrica na DR da amortização do AI for incluída
Valor contábil: conciliação inicial e final	5. I. Adições = separadamente ai gerado por desenvolvimento interno, as adquiridas e as adquiridas por combinação de negócios.
	II. Ativos classificados como mantidos para venda (ou incluídos em grupos classificados como disponível para venda) e outras baixas.
	III. Aumento ou redução decorrente de reavaliações e perdas por desvalorização de ativo reconhecidas e revertidas no PL(CPC 01).
	IV. Provisões para perda do ativo reconhecidas no resultado (CPC 01) se houver.
	V. Reversão para perda por desvalorização de ativo, apropriadas no resultado do período (CPC 01).
	VI. Qualquer amortização reconhecida no período;
	VII. Variações cambiais líquidas geradas pela conversão das dc para moeda de apresentação da entidade
	VIII. Outras alterações no valor contábil
	6. AI com vida útil indefinida, valor contábil, motivos que fundamentam esta avaliação. As razões devem descrever os fatores mais importantes que levaram a definição da vida útil indefinida.
	7. Descrição: Valor contábil Prazo da amortização ai individual relevante para as dc
	8. Relação do ai por meio de subvenção ou assistência governamental: Valor justo Valor contábil Se forem mensurados após reconhecimentos pelo método de custo ou de reavaliação
	9. Valores contábeis de AI dado como garantia de obrigações
	10. O valor de compromissos contratuais advindos de aquisição de ativos intangíveis.
AI= Mensurados,	A- Por classe de ativos intangíveis

reconhecidos após uso do método de reavaliação.	I. a data efetiva da reavaliação II.o valor contábil da reavaliação III . Diferença entre valor de AI reavaliado e dos mesmo utiliza dos o método de custo B- O Saldo de reavaliação, no início e no final do período
Gastos com pesquisa e desenvolvimento	11. Divulgar o total dos gastos com pesquisa e desenvolvimento reconhecidos como despesas.
	12. Descrever os gastos: todos os gastos atribuíveis às atividades de pesquisa e desenvolvimento. (ver item 65 e 66).
Informações não Obrigatórias – Recomendável	13. Descrição do ai totalmente amortizado mas ainda que esteja em operação;
	14. Breve descrição do AI significativo, controlado pela entidade, não reconhecidos como AI.

Fonte: Adaptado do CPC 04 – R1

Conceitos estabelecidos para análise dos dados quanto ao nível de evidenciação do CPC 04, de cada empresa de acordo com o estudo de Freitas e Strassburg (2007) e Batista et al. (2016) conforme a interpretação dos fatos descritos nos relatórios financeiros em Notas Explicativas, atribuindo-se na análise de cada itens ou subitens evidenciados pelas empresas, valores em escala de 0 a 4 de acordo com o Quadro 3.

Quadro 3. Verificação dos níveis de evidenciação nas empresas

Identificação	Sigla	Pontos
Evidenciação é Plenamente Clara	PC	4
Evidenciação clara , bem apresentada	CL	3
Evidenciação não está plenamente clara , é de forma simples	NPC	2
Evidenciação não está clara , de forma incompleta	NCL	1
Não foi possível identificar a Evidenciação, indecisão	NEI	0

Fonte: Adaptação de Freitas Strassburg (2007) e Batista et al. (2016).

No Quadro 3, foi considerado a evidenciação plenamente clara, quando as informações dos relatórios financeiros e Notas explicativas estão bem apresentadas, e suas evidenciações tragam informação de qualidade (descrição) e quantidade (vida útil, valor contábil, mensuração, custos e evidenciações de pesquisa e desenvolvimentos, e outras informações), atribuindo se a pontuação 4 quatro.

Atribuiu-se 3 (três) pontos para as evidenciações que estava de forma clara, ou com uma descrição resumida e simples do itens evidenciados, com algum comentário de forma geral.

Foi atribuído 2 (dois) pontos para a evidenciação que não estava plenamente clara em sua descrição, não dando detalhes dos itens divulgados, sendo tratados de forma geral, sem precisão dos fatos, apenas com pouca descrição ou quantificação.

Considerou-se 1 (um) ponto quando a informação não esta clara, quando a evidenciação do item esta inteiramente incompleta, exibindo uma descrição ou mensuração sem detalhes. Por fim o 0 (zero), quando não foi identificado a evidenciação dos itens exigidos no CPC 04.

Com base na atribuição dos pontos aos relatórios, foi realizados o somatório cinco informações de itens totalizando 14 (quatorze) a serem estudados em cada empresa da amostra no ano de 2015 (o uso de dados referente a 2015, se deu devido, as empresas ainda não terem divulgados os resultados do exercício de 2016), logo foi atribuído uma pontuação de 0 (zero) a 56 (cinquenta e seis) pontos, seguindo o procedimento de Freitas Strassburg (2007) e Batista et al. (2016) resultando em um índice, denominado nesta pesquisa com índice de divulgação dos itens de evidenciação do ativo intangível ou IEAI, para fins de evidenciação da adesão das empresas do setor de tecnologia da informação a divulgação dos itens exigidos na CPC 04.

Conceitos estabelecidos para análise dos dados será levantado o nível de evidenciação de cada empresa de acordo com o estudo de Faria e Pereira (2009): para as empresas que atingirem de 1% a 25% dos requisitos exigidos pela CPC 04 será conceituada como RUIM; Entre 26% e 50% será conceituada como REGULAR; entre 51% e 75% será conceituada como BOM; se atingirem entre 76% e 100% dos requisitos obterá o conceito OTIMO (Tabela 1).

Tabela 2. Nível de evidenciação nas empresas

Identificação (%)	Nível de Evidenciação
1% a 25%	RUIM
26% a 50%	REGULAR
51% a 75%	BOM
75% a 100%	ÓTIMO

Fonte: Adaptação de Faria e Pereira (2009).

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

O estudo possibilitou a identificação das informações, com base na coleta de dados referente ao objeto de estudo, por meio das Notas explicativas, proporcionando a evidência contábil dos ativos intangíveis com ênfase no CPC 04, foi levantado as variáveis que compõem as tabelas 3, 4,5 e 6 teve a maior divulgação de itens, já a tabela 8 obteve um divulgação média boa. Em relação a tabela 7, que trata da divulgação dos itens de Ativo intangíveis referente às divulgações de Gastos com pesquisa e desenvolvimento, teve o pior índice de divulgação. Diante dos dados pode se constatar que há um bom índice de divulgação dos itens que compõem o CPC 04, demonstrando a preocupação das empresas na descrição dos itens estabelecidos pela norma contábil em questão.

Tabela 3 – Itens divulgados sobre a Vida Útil dos Ativos Intangíveis das empresas.

Itens Investigados				
Empresas	1 - Vida útil finita ou infinita, prazos ou taxas de amortização.	2- Métodos de amortização para o AI de vida útil definida.	3 - Valor contábil Bruto (inicial e final) - amortização acumulada - perdas acumuladas no valor recuperável	4-Rubrica na DR da amortização do AI for incluída
ITAUTEC S.A	4	4	4	3
POSITIVO INF. S.A	4	4	4	3
BRQ S.EM INF. S.A	4	4	4	3
IDEIASNET S.A	4	4	4	3
LINX S.A	4	4	4	3
QUALITY SOFTWARE S.A	4	4	4	3
SENIOR SOLUTION S.A	4	4	4	3
TELEC BRASEIRAS S.A	4	4	4	3
TOTVS S.A	4	4	4	3

Fontes: Elaborado pelo autor, 2017.

A Tabela 3 (Itens divulgados sobre a vida útil dos ativos intangíveis das empresas) verificou que todas as empresas divulgaram os itens que devem ser evidenciados de acordo com o CPC04, os quais evidenciaram como são definidas a vida útil, método de mensuração, perdas acumuladas e sua evidência no DRE. Pode-se inferir que o item 4 (Rubrica na demonstração do resultado da amortização do ativo intangível for incluída) obteve uma pontuação 3 (três) o que demonstrar que a divulgação da amortização da rubrica do ativo

intangível é explícita na sua totalidade, porém os demais itens da tabela são divulgados com mais destaque.

A Tabela 4 – Itens de divulgações de Ativo intangíveis referentes valoração contábil das empresas.

Itens Investigados									
Empresas	5- Valor contábil: conciliação inicial e final								Pontuação/Media
	I. Adições = separadamente Al gerado por desenvolvimento interno, as adquiridas por combinação de negócios.	II. Ativos classificados como mantidos para venda (ou incluídos em grupos classificados como disponível para venda) e outras baixas.	III. Aumento ou redução decorrente de reavaliações e perdas por desvalorizações de ativo reconhecidas e revertidas no PL(cpc 01).	IV. Provisões para perda do ativo reconhecidas no resultado (cpc 01) se houver.	V. Reversão para perda por desvalorizações de ativo apropriadas no resultado do período (cpc 01).	VI. Qualquer amortização reconhecida no período;	VII. Variações cambiais líquidas geradas pela conversão das DC para moeda de apresentação da entidade	VIII. Outras alterações no valor contábil	
ITAUTEC S.A	3	4	4	3	2	3	3	3	3,1
POSITIVO INF. S.A	3	2	2	2	1	4	4	2	2,5
BRQ S.EM INF. S.A	1	2	3	3	1	3	3	2	2,2
IDEIASNET S.A	4	4	4	3	2	4	4	4	3,6
LINUX S.A	4	2	2	1	1	4	4	3	2,6
QUALITY SOFTWARE S.A	2	1	2	1	1	4	2	1	1,7
SENIOR SOLUTIONS S.A	4	1	4	1	1	4	3	1	2,4
TELECOMUNICAÇÕES S.A	1	1	2	4	3	3	1	1	2
TOTVS S.A	4	1	2	4	3	3	4	2	2,8

Fontes: Elaborado pelo autor, 2017.

A Tabela 4 (Itens de divulgações de ativo intangíveis referentes valoração contábil das empresas), devido à divisão em subitens, fez-se necessário pontuar com base na média dos subitens analisados. Pode-se constatar que as empresas em sua maioria divulgam quase todos os itens referentes ao valor contábil: conciliação inicial e final, verificando itens menos apresentados: perdas, desvalorização e reversão (não transcrevendo detalhes), algumas empresas só transcreviam o método de avaliação e não divulgavam por não ter ocorrido o fato no período demonstrado, obtendo maior pontuação de divulgação destes itens, as empresa Ideiasnet S.A, Itautec S.A e Totvs S.A. A IdeiasNet obteve a maior pontuação de divulgação

com 3, 6, o que demonstra sua preocupação com divulgação dos valores contábeis de conciliação, Observou que a menor pontuação foi a da Companhia Quality, o que sugere melhoras na sua divulgação, quanto ao item em questão.

Tabela 5. Itens de divulgação do Ativo Intangível, referente ao valor contábil: conciliação inicial e final.

Itens Investigados					
Empresas	6- AI com vida útil indefinida, valor contábil, motivos que fundamentam esta avaliação. As razões devem descrever os fatores mais importantes que levaram a definição da vida útil indefinida.	7-Descrição: - Valor contábil - Prazo da amortização AI individual relevante para as DC	8-Relação do AI por meio de subvenção ou assistência governamental: -Valor justo -Valor contábil -Se forem mensurados após reconhecimentos pelo método de custo ou de reavaliação	9- Valores contábeis de AI dado como garantia de obrigações	10- O valor de compromissos contratuais advindos de aquisição de ativos intangíveis.
ITAUTEC S.A	0	4	3	0	2
POSITIVO INF. S.A	4	4	3	0	3
BRQ S.EM INF. S.A	0	4	3	0	2
IDEIASNET S.A	2	4	3	0	2
LINX S.A	2	4	3	0	2
QUALITY SOFTWARE S.A	2	4	3	0	2
SENIOR SOLUTION S.A	4	4	3	0	2
TELEC BRASEIRAS S.A	0	3	2	0	0
TOTVS S.A	0	4	3	0	0

Fontes: Elaborado pelo autor, 2017.

A Tabela 5 (Itens de divulgação do ativo intangível referente ao valor contábil: conciliação inicial e final) demonstrou que há uma boa divulgação dos itens, onde a companhia Positiva merece destaque, e com menor divulgação a empresa Telec. Observa-se que, faz necessário dar ênfase a alguns itens, principalmente aos valores contábeis de AI dado como garantia de obrigações, que em sua totalidade não foi divulgado pelas empresas, demonstrando melhor ou deixando de forma clara a não existência do fato ou a não obrigação da sua divulgação por parte da empresa.

Importante observar que, para a divulgação dos itens de ativo intangíveis, mensurados, reconhecidos após uso do método de reavaliação, fez-se necessário fazer uma média de pontuação para o item, que se subdividiu em três subitens. Neste caso evidenciou a escolha das empresas por optarem pelo método de custeio de acordo com o item 72 da CPC 04-R1. Método do Custeio; “Após o seu reconhecimento inicial, um ativo intangível deve ser apresentado ao custo, menos a eventual amortização acumulada e a perda acumulada. Logo a pesquisa não evidenciou o item, pois as empresas pesquisadas não utilizam mais o método de reavaliação. (Pronunciamento Técnico CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos).”

Tabela 6-. Itens de Ativo intangíveis referente às divulgações de Gastos com pesquisa e desenvolvimento.

Itens Investigados		
Empresa	11-Gastos com pesquisa e desenvolvimento	12-Descrever os gastos: todos os gastos atribuíveis às atividades de pesquisa e desenvolvimento. (ver item 65 e 66).
ITAUTEC S.A	4	3
POSITIVO INF. S.A	4	4
BRQ S.EM INF. S.A	3	3
IDEIASNET S.A	4	4
LINX S.A	4	4
QUALITY SOFTWARE S.A	4	1
SENIOR SOLUTION S.A	4	4
TELEC BRASEIRAS S.A	4	2
TOTVS S.A	4	3

Fontes: Elaborado pelo autor, 2017.

A Tabela 6 (Itens de ativos intangíveis referente às divulgações de gastos com pesquisa e desenvolvimento). Evidenciou com ênfase o quanto as empresas têm investidos em pesquisa e desenvolvimento, e o ótimo nível de divulgação dos respectivos itens exigidos na CPC 04 (Itens 66, 67, 126, 127). A Companhia Positivo tem uma maior pontuação evidenciada por ser uma empresa com atuação no setor de tecnologias, com desenvolvimento de *softwares*, com vários projetos em andamento.

Tabela 7 Itens de divulgação sobre Informações não Obrigatórias, Recomendáveis.

Itens Investigados		
Empresa	13- Informações não Obrigatórias – Recomendáveis	14-Breve descrição do AI significativo, controlado pela entidade, não reconhecidos como AI.
ITAUTEC S.A	3	0
POSITIVO INF. S.A	3	0
BRQ S.EM INF. S.A	0	0
IDEIASNET S.A	1	0
LINX S.A	2	1
QUALITY SOFTWARE S.A	0	0
SENIOR SOLUTION S.A	0	0
TELEC BRASEIRAS S.A	0	0
TOTVS S.A	2	1

Fontes: Elaborado pelo autor, 2017.

A tabela 7 (Itens de divulgação sobre informações não obrigatórias recomendáveis). As empresas analisadas apresentam pouco dados sobre os itens em questão, precisando melhorar sua divulgação, quanto aos itens de divulgações, de informações não obrigatórias, que são : (a) descrição de qualquer ativo intangível totalmente amortizado que ainda esteja em operação; e (b) breve descrição de ativos intangíveis significativos, controlados pela entidade, mas que não são reconhecidos como ativos porque não atendem aos critérios de reconhecimento do presente Pronunciamento, ou porque foram adquiridos ou gerados antes de sua entrada em vigor, porém recomendáveis e os ativos não reconhecidos.(CPC 04, R1).

Tabela 8 : Total de itens evidenciados , pelas empresas em sua notas explicativas com base na CPC 04.

Empresas	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	Totais	Totais em %	Nível de Evidenciação
ITAUTEC S.A	4	4	4	3	3,1	0	4	4	0	2	4	3	3	0	38,1	68,0	Bom
POSITIVO INF. S.A	4	4	4	3	2,5	4	4	4	0	3	4	4	3	0	43,5	77,7	Ótimo
BRQ S.EM INF. S.A	4	4	4	3	2,2	0	4	4	0	2	3	3	0	0	33,2	59,3	Bom
IDEIASNET S.A	4	4	4	3	3,6	2	4	4	0	2	4	4	1	0	39,6	70,7	Bom
LINX S.A	4	4	4	3	2,6	2	4	3	0	2	4	4	2	1	39,6	70,7	Bom
QUALITY SOFTWARE S.A	4	4	4	3	1,7	2	4	3	0	2	4	1	0	0	32,7	58,4	Bom
SENIOR SOLUTION S.A	4	4	4	3	2,4	4	4	3	0	2	4	4	0	0	38,4	68,6	Bom

TELEC BRASEIRAS S.A	4	4	4	3	2	0	3	2	0	0	4	2	0	0	28,0	50,0	Bom
TOTVS S.A	4	4	4	3	2,8	0	4	3	0	0	4	3	1	1	33,8	60,4	Bom
TOTAL	36	36	36	27	22,9	14	35	30	0	15	35	28	10	1	326,9	64,9	BOM

Fontes: Elaborado pelo autor, 2017.

O levantamento dos itens divulgados pelas empresas: Itaútec S.A; Positivo Inf. S.A; BRQ S. em Inf. S.A Ideiasnet S.A; Linx S.A; Quality Software S.A; Senior S.A; Telec Bras. S.A e Totvs S.A demonstraram que o nível de divulgação dos itens pela empresas analisadas, alcançaram um nível de evidenciação “BOM”, constatando que as empresas do setor de tecnologia da informação estão melhorando o processo de *disclosure*.

Quadro4: Principais Ativos Intangíveis evidenciados nas empresas do setor de Tecnologia da Informação

EMPRESAS	ATIVOS INTANGÍVEIS							
	Software	Marcas e Patentes	Licença de Software	Ágio	Direitos Autorais	Carteira de Clientes	Sistemas/Apli cativos e Projetos em Desenvolvim entos	Outros
ITAUTEC S.A	X		X					
POSITIVO INF. S.A	X		X	X			X	
BRQ S.EM INF. S.A	X	X		X				X
IDEIASNET S.A	X		X	X		X	X	X
LINX S.A	X			X		X	X	X
QUALITY SOFTWARE S.A	X	X	X				X	
SENIOR SOLUTION S.A	X	X			X	X		
TELEC BRASEIRAS S.A	X				X		X	
TOTVS S.A	X	X		X		X		X

Fonte : Elaborado pelo autor, 2017.

O quadro 4 demonstra os principais ativos intangíveis evidenciados pelas empresas da tecnologia da informação em seus demonstrativos financeiros e notas explicativas, constando que o ativo intangível mais relevante desse setor são os *Softwares*, seguidos de marcas e patentes e destacando os projetos pesquisas e desenvolvimentos de novos *softwares*.

Tabela 09: Relevância do Ativo Intangível, com base no Balanço Consolidado das empresas em 31/12/2015.

EMPRESAS	TOTAL DO ATIVO em milhares (R\$)	TOTAL DO ATIVO INTANGÍVEL Em milhares(R\$)	PERCENTUAL DO ATIVO INTANGÍVEL (%)
ITAUTEC S.A	219.069	169	0,08%
POSITIVO INF. S.A	1.919.040	69.741	3,63%
BRQ S.EM INF. S.A	158.702	9.068	5,71%
IDEIASNET S.A	342.002	29.213	8,54%
LINUX S.A	996.087	571.561	57,38%
QUALITY SOFTWARE S.A	42.504.097	16.797.544	39,52%
SENIOR SOLUTION S.A	98.204.457	28.027.056	28,54%
TELEC BRASEIRAS S.A	2.554.529	20.324	0,80%
TOTVS S.A	2.362.015	412.962	17,48%

Fonte: Elaborado pelo autor, 2017.

De acordo com a tabela 09, apresenta os percentuais de ativos intangíveis das empresas analisadas, correlacionando o total de ativos intangíveis evidenciados em relação ao Ativo Total das empresas, com valores expressivos em milhares de reais, com destaque para as empresas: com Linx S.A 57,38%, Quality S.A 39,52% e a Senior S.A 28,54% em percentuais de Ativo Intangíveis evidenciados no Balanço Patrimonial.

Com base nas análises informações do quadro e das tabelas acima, pode-se constatar que as empresas estão se adequando as normas internacionais e ao CPC 04, com uma melhora nas evidenciações em seus relatórios, onde todas as empresas estão divulgando de forma narrativa suas informações sobre seus recursos intangíveis, o que vem fortalecer os objetivos da contabilidade em consonância com as normas internacionais de contabilidade, garantindo informações mais eficientes e eficazes, como um diferencia competitivo para a empresa, que vem suprir as necessidades de seus usuários, sejam gestores, investidores ou estudiosos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve por objetivo descrever as informações evidenciadas nas notas explicativas, das empresas do setor de Tecnologia da Informação listada na MB&FBOVESPA em 2015, sobre a orientação e divulgações das informações referentes às divulgações do ativo intangível, com base na conversão das normas de contabilidade brasileira ao padrão internacional, com ênfase nas determinações estabelecidas na norma do CPC 04. A coleta e análise dos dados foram estruturadas com base neste pronunciamento, avaliando as informações divulgadas nas notas explicativas das nove empresas destacadas na MB&FBovespa no ano de 2015, de acordo com a descrição metodológica.

O estudo evidenciou que as empresas analisadas se preocupam em atender as exigências normativas e em se adequarem ao padrão internacional, visto que as variáveis analisadas nos quadros demonstraram um nível bom de divulgação dos itens elencados no CPC 04, e divulgados pelas empresas: Itautec S.A; Positivo Inf. S.A; BRQ S. em Inf. S.A; Ideiasnet S.A; Linx S.A; Quality Software S.A; Senior S. S.A; Telec brasileiras S.A e.Totvs S.A.

Com base no levantamento dos itens investigados, o nível de divulgação das empresas pesquisadas foi bom, verificado também nos estudos realizado por Antunes e Leite (2008); Busóstomo (2009); Marques et al (2011); Moura (2012); Oro e Klann (2015), demonstraram uma crescente produção científica sobre as alterações das normas brasileiras a padrão internacional, o atendimento ao CPC, de forma progressiva, com estratégia competitiva, mas ainda se faz necessário buscar um nível maior, de divulgação estabelecida na norma do CPC 04 de forma mais detalhada, maior eficiência e eficácia na informação divulgada contribuindo para tomada de decisão e alcance dos objetivos de gestores e investidores.

A análise dos itens divulgados nas notas explicativas das empresas do setor de tecnologia da informação evidenciou que as empresas estão se adequando as normas e usando suas divulgações, como estratégias organizacionais para potencializar seus resultados e ter maior evidenciação e valor nos mercados interno e externo.

Pode-se inferir também com os resultados deste estudo que as empresas analisadas divulgaram de forma narrativa as informações sobre seus recursos intangíveis, potencializando os objetivos da contabilidade em garantir informações relevantes, como um

diferencial competitivo para as empresas, descrevendo os gastos com intangíveis, atendendo a necessidade dos usuários da informação contábil.

O estudo teve por limitação a pesquisa em um único setor, o da tecnologia da informação evidenciando apenas um período, sugere-se para estudos futuros ampliar o número de setores e empresas a serem estudadas, assim como o número de períodos, podendo fazer um comparativo entre eles quanto a aderência as novas normas contábeis, além da CPC 04 e a CPC 12, com uma amostra seqüencial de anos, para verificar sua evolução, e se há contribuição para as organizações, como meio de potencializar e liderar a concorrência no mercado.

REFERÊNCIAS

ANTUNE, M. T. P; LEITE, R. S. Divulgação de informações sobre ativos intangíveis e sua utilidade para analistas de investimento. *Revista Universo Contábil*, v. 4, n.4. 2008 Disponível em: <[shttp://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/1058/775](http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/1058/775)>

ARNOSTI, José Carlos Melchior. **Capital Intelectual**: modelos de mensuração. Estudo de Caso da Implantação do Balanço Intelectual da Companhia Paulista de Trens Metropolitanos – CPTM. 2003. 247 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Centro Universitário Álvares Penteado – UniFECAP, São Paulo, 2003.

BASTO, P. S. S; PEREIRA, M. P; TOSTES, F. P. Uma Contribuição Para a Evidenciação do Ativo Intangível – Atletas – dos Clubes de Futebol. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/21714/intangivel/2007/Bastos_Pereira_Tostes_2007_Uma-contribuicao-para-a-eviden>

BATISTA, K. R.; DE MELO, J. F. M.; DE CARVALHO, J. R. M. Evidenciação dos Itens Ambientais nas Empresas do Setor de Mineração de Metálicos Cadastradas na MB&FBOVESPA. **Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade**, v. 5, n. 1, p. 128, 2016.

BACKES, R. G. **Evidenciação do capital intelectual: análise de conteúdo dos relatórios de administração de companhias abertas brasileiras**. 2005. 172 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, 2005.

CARNEIRO, R. B. A. Divulgação de informações sobre instrumentos financeiros e riscos bancários: uma análise comparativa. 2008. 82 p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-27032009124526/en.php>>.

CARVALHO, L. N.; LEMES, S. Contabilidade internacional para graduação. São Paulo: Atlas: 2010.

CASTELLS, Manuel. Sociedade em rede. Trad. Roneide Venâncio Major. São Paulo: Paz e Terra, 1999.

CRISÓSTOMO, Vicente Lima. Ativos Intangíveis: estudo comparativo dos critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação adotados no Brasil e em outros países. Revista Contabilidade Gestão e Governana, v. 12, n.1.2009. Disponível em: < <https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/69>>

Conselho Federal de Contabilidade. (2010). Resolução CFC 1.285, de 18 de junho de 2010: apêndice glossário de termos à NBC T 19.41. Disponível em:<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2010/001285>.

COPELAND, T.; KOLLER, T., MURRIN, J. Avaliação de Empresas – Valuation: Calculando e gerenciando o valor das empresas. Trad. Allan Vidigal Hastings. São Paulo: Makron Books, 2005.

CORNACCHIONE, E. B. Disponível em:<<http://blog.fipecafi.org/muito-alem-dos-numeros-desafios-para-os-negocios-2015-2030>>.

CRUZ, C. V. O. A.; LIMA, G. A. S. F. Reputação corporativa e nível de disclosure das empresas de capital. Revista Universo Contábil, Blumenau, v. 6, n. 1, p. 85-101, 2 fev. 2010. Disponível em: < [http:// proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/838/1151](http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/838/1151)>.

EDWINSSON, Leif, MALONE, Michael S. Capital Intelectual – descobrindo o valor real de sua empresa pela identificação de seus valores internos. 1. ed. São Paulo: Makron Books, 1998.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. 21 ed. São Paulo: Atlas, 1989.

FIGUEIREDO. J. C. B. (2013). O papel da inovação aberta na internacionalização de empresas em rede: o caso Brasil Foods. Revista de Administração e Inovação, 10(4), 63-84.

FREITAS, C. C. de O; STRASSBURG, U. Evidenciação das informa ambientais nas demonstrações contábeis de empresas do setor de papel e celulose brasileira. In: Seminário de Centro de ciências Sociais Aplicadas da UNIOESTE, 6, 2007, Cascavel: UNIOESTE, 2007.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GUERRA, Luciano. **A nova contabilidade: convergência ao padrão internacional**. 2ªed.: Atlas, 2015.

IBRACON - **Instituto Brasileiro de Contadores. Normas e procedimentos de auditoria**, 1996. Internet. Disponível: www.ibracon.com.br Acesso em: 17/08/2016

IUDICIBUS, S. Teoria da Contabilidade. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KAYO, E. K.; KIMURA, H.; MARTIN, D. M. L.; NAKAMURA, W. T. Ativos intangíveis, ciclo de vida e criação de valor. Revista de Administração Contemporânea, Curitiba, v. 10, n. 3, jul./set., 2006.

KLANN, R. C; POPIK, F; KREUZBERG, F; SALLA, N. G. Fatores relacionados ao nível de divulgação de Ativos Intangíveis após a adoção das IFRS por empresas do IGC da BM&FBovespa. Revista Catarinense da Ciência Contábil-CRCSC. Florianópolis, v. 13, nº 38, p. 37-51. Disponível em: < <http://www.spell.org.br/documentos/ver/33220/fatores-relacionados-ao-nivel-de-divulgacao-de-ativos-intangiveis-apos-a-adocao-das-ifrs-por-empresas-do-igc-da-bm-fbovespa>>

Lei n. 11.638 de 28 de dezembro de 2007. (2007). Altera e revoga dispositivos da Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei n. 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Brasília, DF. Recuperado em 29 de junho, 2013, Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato20072010/2007/lei/111638.htm>.

Lei n. 11.941 de 27 de maio de 2009. (2009). Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972, .. Brasília, DF. Recuperado em 29 de julho, 2013, Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato20072010/2009/lei/111941.htm>.

LEONE, R. J. G; MELO de, M. A. Alinhamento entre Competitivas e a Gestão de Custos: um Estudo em pequenas Empresas Industriais do Setor de Transformação. Disponível em:<<http://www.spell.org.br/>>

LEV, Baruch. Intangibles: management and reporting. Washington: Brookings, 2001.

MACAGNAN, C. B. Evidenciação voluntária: fatores explicativos da extensão da informação sobre recursos intangíveis. Revista Contabilidade e Finanças. São Paulo, v. 20, n. 50, p. 46-61, 2009.

MARQUES, J. A. V. C.; SANTOS, R. S.; GOUVEIA, A. L. Análise da Evidenciação do Ativo Intangível nas Demonstrações Contábeis. Disponível em: <www.spell.org.br/documentos/imprimir/7477>.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custo. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

Medida Provisória n. 449 de 3 de dezembro de 2008. (2008). Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários, concede remissão nos casos em que especifica, institui regime tributário de transição, e dá outras providências. Brasília, DF. Recuperado em 22 de agosto, 2013, Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/atividade/Materia/getPDF.asp?t=69722&tp=1>>.

MOURA, G. D. Conformidade do disclosure obrigatório dos ativos intangíveis e práticas de governança corporativa: Uma análise de empresas listadas na Bovespa. 2011.132 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2011.

MOURA, G. D. de; FANK, O. L.; VARELA, P. S. Evidenciação dos Ativos Intangíveis pelas empresas do setor de Energia Elétrica listadas na MB&FBovespa. Contabilidade, Gestão e Governança- Brasília, v.15,nº1, p. 17-32. 2012. Disponível em: <MOURA, G. D. de; FANK, O. L.; VARELA, P. S. Evidenciação dos Ativos Intangíveis pelas empresas do setor de Energia Elétrica listadas na MB&FBovespa. Contabilidade, Gestão e Governança- Brasília, v.15,nº1, p. 17-32. 2012.>

NIYAMA, J. K.; GOMES, A. L. O. Contribuição ao aperfeiçoamento dos procedimentos de evidenciação contábil aplicáveis às demonstrações financeiras de bancos e instituições assemelhadas. In: Congresso Brasileiro de Contabilidade, 15, 1996. Brasília. Anais... Brasília: CFC, 1996.

OLIVEIRA, M. O. R. DE; SCHOSSLER, D. P.;CAMPOS,R. E.; LUCE, F. B. Ativos Intangíveis e o Desempenho Econômico - Financeiro: Comparação entre os portfólios de empresas tangível -intensivas e intangível- intensivas.Revista Administração UFSM, Santa Maria, v. 7,nº 4,p.678-699, 2014. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/html/2734/273439193010/>>

ORO, I. M; KLANN, R. C. Disclosure obrigatório de Ativos Intangíveis das companhias listadas nos níveis de governança corporativa da BM&Fbovespa. Disponível em: , <http://www.atenal.org.br/revista/ojs2.2.308/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/2529/2155>>

PADOVEZE, Clóvis Luiz. Manual de Contabilidade Básica: **uma introdução à prática contábil**. 3.ed. São Paulo, Atlas, 1996.

PEREZ, Marcelo Monteiro; FAMÁ, Rubens. Ativos Intangíveis e o desempenho empresarial. Revista Contabilidade e Finanças – USP, São Paulo, n. 40, n.1, p. 7-24, jan./abr. 2006.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. de. **Metodologia do trabalho científico**: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

Pronunciamento Técnico: CPC 04 (R1). Disponível em :<http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/187_CPC_04_R1_rev%2008.pdf>

REIS, Arnaldo. **Demonstrações Contábeis** – Estrutura e Análise. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

Revista Exame : Maiores e Melhores do Brasil. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/negocios/melhores-emaiores>>

ROJO, C. A; SOUSA, A. F; & Trento, F. (2012). O reflexo dos ativos intangíveis no valor de mercado de Small Caps da construção civil que compõem o índice SMLL da

BM&FBovespa. CAP Accountingand Management, 6(6), 155-168.

SANTOS, F., & VEIGA, W. E. (2014). Contabilidade: com ênfase em micro, pequenas e médias empresas - 2014 - Leis nº 11.638/07, 11.941/09, NBC TG 1000 (CPC - PME) e ITG 1000. São Paulo: Atlas.

SERVO, A L. Metodologia Científica. 5ª ed. São Paulo: Printice hall, 2002. Portal da Administração. Disponível em: <<http://www.portal-administracao.com/2014/02/aestrategia-competitiva-de-porter.html>>

SILVA, C. M. C. e. Análise das metodologias e técnicas de pesquisas sobre os ativos intangíveis: um estudo nos eventos de contabilidade. 2014. 24f. TCC – UEPB, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2014.

SILVA, H. H. da; GOULART, I. B. Fatores relevantes para retenção de talentos em uma empresa bancário: Estudo de caso. Revista Espacios, v. 37, nº 36.2016, p.11. Disponível em :<<http://www.revistaespacios.com/a16v37n36/16373611.html>>

STEWART, T. A. (1998). Capital intelectual: A nova vantagem competitiva das empresas. Rio de Janeiro: Campus

XAVIER, M. Q; PACHECO, V; PADOAN, F. A. da C. Capital Social: O Ativo Intangível básico para o desenvolvimento social sustentável. Enfoque: Reflexão Contábil, v. 27, nº 3, 2008. Disponível em:< <http://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/7339>>

ZANOTELLI, E. J.; AMARAL, H. F.; SOUZA, A. A. Os ativos intangíveis e a crise de representação contábil. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 13., 2013, São Paulo. Anais... São Paulo: USP, 2013.

APÊNDICE

Principais produções científicas sobre o Ativo Intangível de 2007 a 2016.

ANO	SPELL
2007	Uma contribuição par a evidenciação do ativo intangível – atletas – dos clubes de futebol/ Paulo Sergio S.Bastos, Roberto Miguel Pereira, Fernando Pereira Tostes.
2008	Divulgação de informações sobre ativos intangíveis e sua utilidade para analistas de investimentos/Maria Thereza Pompa Antunes, Rafael Soares Leite.
2008	Resenha : Uma contribuição avaliação do ativo intangível 36 anos depois: uma reflxão em torno do pensamento do professor Eliseu Martins/ Márcio pires Araújo, Publio Eugênio de Castro, Rodrigo Gayger amaro, José Francisco Ribeiro Filho, Umbelina Cravo Teixeira Lagioia.
2008	Prontidão estratégica do capital humano por meio da abordagem balanced Scorecard: um estudo de caso na Gerência de contabilidade e controladoria da companhia de Gás de Santa Catarina/ Gustavo de Aguiar Ribeiro, Sérgio Murilo Petri, Sandra Rolim Ensslin.
2008	Capital social: o ativo intangível básico para o desenvolvimento social sustentável/ Manoel Quaresma Xavier, Vicente Pacheco, Fátima Aparecida da Cruz Padoan
2009	Uma investigação via experimento sobre a vaidade no lado esquerdo do balanço patrimonial/ Ricardo Lopes Cardoso, André Carlos Busanelli de Aquino
2009	Ativos intangíveis: estudo comparativo dos Critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação adotados no Brasil e em outros países/ Vicente Lima Crisóstomo
2010	Goodwill : sua definição e relevância para área contábil/ Rosicleia Squena, Diogo Farero Pasuch
2010	Ativos intangíveis: análise do impacto do grau de intangibilidade nos indicadores de desempenho empresaria/ Eduardo Mendes Nascimento, Marleide C. de Oliveira, Vagner Antônio Marques.
2011	A relevância do goodwill no processo de avaliação das empresas brasileiras/ Flávia Zóboli Dalmácio, Amaury José Rezende, Emanuel Marcos Lima, Eliseu Martins
2011	Uma aproximação par um modelo de decisão para avaliar ativo intangíveis baseada na tecnologia: um estudo de caso da companhia de Software Colômbia S.A./ Patrícia González González
2011	Análise da evidenciação do ativo intangível nas demonstrações contábeis/ José Augusto Veiga da Costa marques, Ronaldo Francisco dos Santos, Verônica Andréa Lima Gouveia
2012	Evidenciação dos ativos intangíveis pelas empresas do setor de energia elétrica listadas na BM&FBovespa/ Geovanne Dias de Moura, Odir Luiz Fank, Patricia Siqueira Varela
2012	Ativos intangíveis: análise do impacto do grau de intangibilidade nos indicadores de desempenho empresarial./ Eduardo Mendes Nascimento, Marleide Cerqueira de oliveira, Vagner Antônio marques, Jacqueline Veneroso Alves da Cunha.
2012	O valor da marca como um ativo intangível: um estudo de caso da WEG S.A./ Juliana Pauli Teixeira, Sérgio Murilo Petri, Tatiana de Oliveira Marques
2012	Intangibilidade e inovação em empresas no Brasil/ José Glauber Cavalcante dos Santos, Lília Sampaio Silva, Alessandra Vasconcelos Gallon, Márcia Martins Mendes De Luca.
2013	Adoção das normas internacionais de contabilidade ocasionou um maior reconhecimento dos ativos intangíveis no Brasil?/ Francisco de Assis Carlo Filho, Lucivaldo Lourenço da Silva Filho, Umbelina Cravo Teixeira Lagioia, Igor Ézio Maciel da Silva
2013	Relação entre valor de mercado e valor de intangível na Bovespa/ Eduardo de Paula e Silva Chaves, tabajara Pimenta Júnior.
2013	Percepção dos profissionais brasileiros com relação ao processo de convergência contábil às normas internacionais/ Marta Cristina Pelucio Grecco, Henrique Formigoni, Cecilia Moraes Santos taso Geron, Liliane Cristina Segura
2013	Análise do tamanho do conselho de administração: evidências no mercado brasileiro/ Luciana Holtz, Luiz Henrique Fernandes Vargas, Marcelo Alvaro da Silva Macedo, Patrícia Maria Bortolon
2013	Práticas de disclosure do ativo intangível em clubes de futebol/ Anna Beatriz Grangeiro Maia, Vanessa Ingrid da Costa Cardoso, Vera Maria Rodrigues Ponte.
2013	Aspectos Contábeis do Credito de Carbono: um estudo com autores nacionais/Vanderlei dos Santos, Layla Beatriz Boos Martins, Paulo Roberto da Cunha, Terezinha Vicenti.
2014	Disclosure de Ativo Intangível: Um estudo dos clubes de futebol brasileiros/ Duílio Ullhôa, Laura Edith Taboada Pinheiro.
2014	Fatores relacionados ao nível de divulgação de ativos intangíveis após a adoção das IFRS por empresas do IGC da BM&FBovespa/ Roberto Carlos Klann, Fabiane Popik, Fernanda Kreuzberg, Neusa Gonçalves Salla.
2014	Concepção de ativos: um estudo sobre a compreensão dos discentes do curso de graduação em ciências contábeis da UFERSA/ Luiz Cláudio Alves Moura, Thaiseany de Freitas Rêgo
2014	Importância e contribuição do ativo intangível; percepção dos empreendedores de micro e pequenas empresas sobre o capital intelectual/ Francisco de Assis Carlos Filho, Umbelina Cravo Teixeira Lagioia, José Augusto de Medeiros Monteiro, Lucivaldo Lourenço da Silva Filho, Juliana Gonçalves de Araújo, João Gabriel Nascimento de Araújo.
2014	Evidenciação do capital intelectual pelas empresas do setor de telefonia fixa listadas na bolsa de valores, mercadorias e futuros – BM&FBovespa/ Geovanne Dias de Moura, odir Luiz Fank, Rita Buzzi Rausch
2014	A contabilização do ativo intangível nas 522 empresas listadas na BM&FBovespa/ Erick Fernandes Vieira Mantovani, Fernando de Almeida Santos
2015	Disclosure Obrigatório de Ativos Intangíveis das Companhias Listadas nos Níveis de Governança Corporativas da Bm&Bovespa/ Ieda Margarete Oro, Roberto Carlos Klann.
2015	Eficiência Técnica e Desempenho Econômico-Financeiro dos Clubes de Futebol Brasileiros/ Aparecido Geraldo Costa Pereira, Antonio Carlos Bruzi Júnior, Clóvis Antônio Kronbauer, Luiz Antônio Abrantes
2015	Reputação corporativa e a Criação de Riqueza nas Empresas Listadas na BM&FBovespa/ Márcia Martins Mendes de

	Luca, Alan Diógenes Góis, Juliana Almeida Costa, Ana Jeniffe Rebouças Maia
2015	Avaliação dos ativos intangíveis no setor de construção civil brasileiro: Um estudo documental/ Francisco Carlos Ibane, Julio Vieira Neto, Leonardo Soares Francisco de Almeida
2015	Heritage Asset no Brasil: um estudo de caso sobre a Ilha Fiscal/ Esdras Carlos de Santana, Alex Sandro de Oliveira Barbosa, Larissa Gomes de Oliveira
2016	Disclosure e materialidade: evidências nos ativos intangíveis dos clubes brasileiros de futebol/ Ariane Firmeza Mota, Isa de Freitas Brandão, Vera Maria Rodrigues Ponte
2016	Características dos intangíveis identificáveis e do goodwill reconhecidos nas combinações de negócios realizados nas combinações de negócios realizados nas empresas de capital aberto Brasileiras/ Maria Melo de Souza
2016	Relação entre Folga organizacional e Inovação em Empresa da BM&FBovespa/ Eduardo Vinícius Bassi Murro, Guilherme Bittencourt Teixeira, Ilse Maria Beuuren, Luciano Marcio Scherer, Gerlando Augusto Sampaio Franco de Lima.
	ANPCONT
2007	O capital intelectual : a sua compreensão e seus impactos sobre o desempenho de grandes empresas brasileiras/ Maria Thereza Pompa Antunes, Eliseu Martins
2007	Uma contribuição para a evidênciação do ativo intangível - atletas - dos clubes de futebol/ <i>Paulo Sérgio Siqueira Bastos, Roberto Miguel Pereira, Fernando Pereira Tostes</i> O ARTIGO TAMBÉM CONSTA NO SPELL
2010	Os indicadores contábeis tradicionais : relevância para explicar o valor da empresa no contexto da nova economia . O caso brasileiro/ Francisco Antônio Mesquita Zanini, Leandro Cañibano, João Zani
2010	A evidência empírica da influência de alianças estratégicas no capital intelectual das empresas/ Luiz Antonio Joia, Rodrigo Malheiros
2011	A relevância do goodwill no processo de avaliação das empresas brasileiras/ Flávia Zóboli Dalmácio, Amaury Jose Rezende, Emanuel Marcos Lima, Eliseu Martins
2011	Ativos Intangíveis e Governança Corporativa no Mercado de Capitais Brasileiro/ Julio Henrique Machado, Rubens Famá
2011	Subvenções e assistências governamentais (SAG): evidênciação e rentabilidade das maiores empresas brasileiras/ Débora Queiroz Loureiro, Alessandra Vasconcelos Gallon, Márcia Martins Mendes De Luca
2011	Análise de demonstrativos financeiros de modo a identificar as alterações na evidênciação dos ativos intangíveis em função da lei nº 11.638/07/ Deisy Cristina Corrêa Igarashi, Francieli Camila Tognon, Wagner Igarashi
2011	Análise da Evidênciação do Ativo Intangível nas Demonstrações Contábeis/ Jose Augusto Veiga da Costa Marques, Ronaldo Francisco dos Santos, Veronica Andréa Lima Gouveia
2012	Aderência ao disclosure relativo à ajuste a valor presente nas empresas listadas na bm&fbovespa/ Falber Cristiano Oliveira de Sousa, Patrícia Vasconcelos Rocha Mapurunga, Vera Maria Rodrigues Ponte
2012	Evidênciação dos Ativos Intangíveis pelas Empresas do Setor de Energia Elétrica Listadas na BM&FBovespa/ Geovanne Dias de Moura, Odir Luiz Fank, Patrícia Siqueira Varela
2012	Evidênciação de ativos intangíveis: Estudo empírico em companhias abertas/ Bruna Camargos Avelino, Laura Edith Taboada Pinheiro, Wagner Moura Lamounier
2013	Aspectos Contábeis dos Créditos de Carbono: Estudo com Autores Nacionais/ Deisy Cristina Corrêa Igarashi, Francieli Camila Tognon, Wagner Igarashi
2013	Determinantes do nível de disclosure de ativos intangíveis das empresas públicas brasileiras/ Anelisa Florencio de Meneses, Vera Maria Rodrigues Ponte, Patrícia Vasconcelos Rocha Mapuruga.
2013	Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade Ocasinou um Maior Reconhecimento dos Ativos Intangíveis no Brasil?/ Francisco de Assis Carlos Filho, Lucivaldo Lourenço da Silva Filho, Umbelina Cravo Teixeira Lagioia, Igor Ézio Maciel da Silva, Juliana Gonçalves de Araújo
2013	Ativos Intangíveis: Reconhecimento em Empresas de Utilidade Pública Listadas na BM&FBovespa/ Nilton Kloepfel, Marcus Vinicius Moreira Zittei, Roberto Carlos Klann
2014	Intangível e ganhos de Gestão : Uma Análise das Empresas Brasileiras Listadas na BM & Fbovespa/ Geovanne Dias Moura, Viviane Theiss, Paulo Roberto da Cunha
2014	Impairment em instituições financeiras listadas nos níveis 1 e 2 de governança corporativa/ Daiane Pias Machado, Cybele Troina do Amaral, Vanessa de Quadros Martins
2014	Fatores Relacionados ao Nível de Divulgação de Ativos Intangíveis após a Adoção das IFRS por Empresas do IGC da BM&FBOVESPA/ Roberto Carlos Klann, Fabiane Popik, Fernanda Kreuzberg, Neusa Gonçalves Salla
2014	Impacto da implementação das normas internacionais de contabilidade no Brasil: evidências empíricas no setor regulado e não regulado/ Thiago de Abreu Costa, Sidmar Roberto Viera Almeida, Adolfo Henrique Coutinho e Silva, Luis da Costa Laurencel, Maurício Almeida dos Santos Junior
2015	Evidênciação do Impairment Test: Análise nas Empresas Pertencentes ao Índice IBRX-100/ <i>Claudia Regina Cavalcanti Dornier Bianchi, Mariana Parpaola Monti, Donizete Reina, Diane Rossi Maximiano Reina, Deyvid Alberto Hehr</i>
	CONGRESSO USP
2010	Depósitos estáveis em Cooperativas de Crédito: um ativo intangível na forma de goodwill não adquirido/ Ms. Rui de Assis Vasconcelos.
2012	Intangibilidade inovação em empresas no Brasil/ Santos, José Glauber Cavalcante dos; Silva, Lília Sampaio; Gallon, Alessandra Vasconcelos; De Luca, Márcia Martins Mendes.
2015	A Contabilização do ativo intangível nas 522 empresas listadas na BM&Bovespa/ Mantovani, Erick; Santos, Fernando de Almeida