

UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I – CAMPINA GRANDE - PB
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÃO DO BRASIL: Uma análise
comparativa dos seus Ativos Intangíveis com base no CPC 04**

ELOYSA CRISTINA DANTAS DA COSTA

CAMPINA GRANDE- PB

2014

ELOYSA CRISTINA DANTAS DA COSTA

**EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÃO DO BRASIL: Uma análise
comparativa dos seus Ativos Intangíveis com base no CPC 04**

Trabalho de Conclusão de Curso - TCC apresentado ao Departamento do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: MSc. Kallyse Priscila Soares de Oliveira

CAMPINA GRANDE- PB

2014

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.

C837e Costa, Eloisa Cristina Dantas da
Empresas de telecomunicação do Brasil [manuscrito] : uma
análise comparativa dos seus ativos intangíveis com base no CPC
04 / Eloisa Cristina Dantas da Costa. - 2014.
17 p.

Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências
Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências
Sociais Aplicadas, 2014.
"Orientação: Profa. Ma. Kallyse Priscila Soares de Oliveira,
Departamento de Ciências Contábeis".

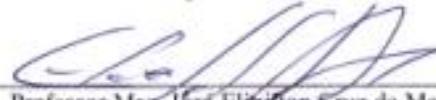
1. Ativos intangíveis. 2. CPC 04. 3. Empresas de
telecomunicações. I. Título.

21. ed. CDD 657

ELOYSA CRISTINA DANTAS DA COSTA

**EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÃO DO BRASIL: Uma análise
comparativa dos seus Ativos Intangíveis com base no CPC 04**

Este trabalho de conclusão de curso – TCC foi julgado adequado para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis, sendo aprovada em sua forma final.



Professor Msc. José Elitton Cruz de Menezes
Coordenador do Trabalho de Conclusão de Curso

Professores que compuseram a banca:



Professora Msc. Kallyse Priscila Soares de Oliveira
Departamento de Contabilidade – UEPB
Orientadora



Prof. MSc. Isabel Jocélia B. da Rocha Alves
Departamento de Contabilidade – UEPB
Membro



Prof. MSc. Adamo da Cruz Barbosa
Departamento de Contabilidade – UEPB
Membro

Campina Grande – PB, 27, novembro de 2014.

COSTA, Eloysa Cristina Dantas. **EMPRESAS DE TELECOMUNICAÇÃO DO BRASIL: Uma análise comparativa de Seus Ativos Intangíveis com base no CPC 04**. 2014. 17 fls. Trabalho de conclusão de curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2014.

RESUMO

Os ativos intangíveis são aqueles ativos que não tem composição física, não possuem corporeidade, mesmo assim, devem ser classificados como ativos, pois estes têm a mesma importância e valor que um ativo tangível (imobilizado), porém, para serem reconhecidos precisam atender, principalmente, os pré-requisitos básicos de um ativo tangível: gerar benefícios econômicos futuros em favor da entidade e serem mensurados. Contudo, há uma grande dificuldade em defini-los, mensura-los e evidenciá-los. O presente estudo objetivou-se a analisar os ativos intangíveis das empresas de telecomunicações, verificando se suas evidenciações estão em acordo com os tratamentos exigidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis 04 – Ativos intangíveis (CPC 04). Para o andamento da pesquisa foram analisadas as notas explicativas e balanços patrimoniais referentes a um período de oito anos, de 2006 a 2013, comparando as fases pré e pós criação do CPC 04. Para isso, os bens intangíveis foram detalhados e estudados separados por grupo com ajuda de uma lista de verificação - *checklist*. Os resultados obtidos permitiram observar que os ativos intangíveis são evidenciados gradativamente, onde as empresas evidenciam os ativos intangíveis por meio dos seus próprios sites na internet, bem como, onde suas ações estão abertas à negociação, como é o caso da BM&FBOVESPA. No entanto, nem todas seguem os procedimentos exigidos pelo CPC 04.

Palavra-Chave: Ativos Intangíveis. CPC 04. Empresas de Telecomunicações.

1. INTRODUÇÃO

Ativos intangíveis são identificáveis, geradores de benefícios econômicos futuro, devendo ser tratado separadamente dos outros ativos (CPC 04/2010). As empresas que possuem ativos intangíveis seja ela de pequeno, médio ou grande porte, devem tomar por base o CPC 04 para evidenciação e tratamento de seus intangíveis. No contexto globalizado em que atualmente encontra-se o mercado, todas as informações são cruzadas com sistemas governamentais e privados e seus usuários internos e externos possuem acesso rápido a qual requer informação, seja ela financeira ou contábil. Compreende-se assim, a utilidade em uma maior transparência nas informações contábeis, a fim de torna-las compreensíveis a todos os usuários interessados (IUDÍCIBUS, 2000).

Entende-se que uma das áreas mais complexas da teoria da contabilidade é o ativo intangível e tudo que nele o define, principalmente, por causa das incertezas a respeito da mensuração de seus valores e a estimação de suas vidas úteis. A palavra intangível vem do latim *tangere*, que significa tocar, portanto são bens que não podem ser tocados, logo não têm corpo, (HENDRIKSEN & VAN BREDA, 1999, p.388).

Por ser complexa sua definição, existem ativos intangíveis que podem estar contidos em elementos que possuam substâncias físicas, como um disco (no caso do software), documentação jurídica (no caso de licença ou patente) ou em um filme, (COMITÊ DOS PRONUCIAMENTOS CONTÁBEIS, 04, p.03). Poucos estudos detalham as evidenciações dos ativos intangíveis, portanto o presente estudo se dispôs a verificar se houveram mudanças na evidenciação dos ativos intangíveis antes e depois da criação do CPC 04. Desta forma, a partir das definições dos ativos intangíveis existentes na literatura foi estabelecida a seguinte questão: as empresas de telecomunicações brasileiras estudadas estão evidenciando os seus ativos intangíveis de acordo com o CPC 04?

Diante do presente estudo, a pesquisa contribui para o acompanhamento da evidenciação e tratamento devido aos ativos intangíveis, principalmente após a criação do comitê dos pronunciamentos contábeis 04, quanto maior o nível de evidenciação, mais adequados são os tratamentos e conseqüentemente melhor o respaldo para os pronunciamentos e a importância na esfera contábil.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 ATIVOS INTANGÍVEIS E SUAS DEFINIÇÕES

Com a convergência das normas internacionais o Conselho Federal de Contabilidade, por meio da resolução nº 1.055/05 criou o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis). Este tem por objetivo a emissão de normas técnicas que visam uniformizar a contabilidade brasileira a padrões internacionais. Segundo o CPC os pronunciamentos são submetidos a audiências públicas para serem aprovados. Desta forma, em 8 de outubro de 2010 na Reunião Ordinária do Comitê de Pronunciamentos Contábeis o PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 04 (R1) – ATIVO INTANGÍVEL foi reconhecido e aprovado (CPC 04,2010).

De acordo com o CPC 04 que tem por base a IAS 38 – IntangibleAssets(BV2010)define como ativointangível todo aquele bem que possa ser separável (vendido separadamente da entidade), transferido, licenciado, alugado ou trocado (individualmente ou junto) com um contrato (ativo ou passivo) relacionado; independente da intenção de uso ou se o ativo resultar de direitos contratuais e legais, mesmo sendo transferíveis e separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações. Também podem ser reconhecidos através de: softwares, patentes, direitos autorais, direitos sobre filmes cinematográficos, listas de clientes, direitos sobre hipotecas, licenças de pesca, quotas de importação, franquias, relacionamento com clientes e fornecedores, fidelidade de clientes, participação no mercado e direitos de comercialização. No caso das empresas de telecomunicação, os ativos intangíveis são evidenciados e mensurados dentre outros como contratos para uso de linhas de frequências, sistemas de processamento de dados, intangíveis em formação, ágio na emissão de ações.

Antes da criação da lei 11.638/2007 o ativo intangível era contabilizado juntamente com o ativo imobilizado gerando divergências na organização das contas, veículos, máquinas, imóveis com marcas patentes, sobretudo, em empresas cujos ativos intangíveis superam a conta dos ativos imobilizados, como empresas de software.Assim, com a referida lei 11.638/2007, o ativo imobilizado foi desmembrado em uma nova conta chamado de ativo intangível. Esta passou a conter bens sem existência física e não monetários.

2.2 EVIDENCIAÇÕES DOS INTANGÍVEIS

Para a compreensão da evidenciação (ou divulgação), vale reportar-se ao termo da língua inglesa “disclosure” que significa “abertura”. Deste modo, a empresa é “aberta” por meio da divulgação de informações, garantido a transparência corporativa diante do público e dos participantes de mercado. Portanto, os termos “evidenciação”, “divulgação” e “disclosure” foram tratados como sinônimos (GOULART, 2003, p. 58).

A evidenciação segundo Aquino e Santana (1992), refere-se à divulgação com clareza, em que se compreende o que está sendo comunicado de imediato. Para Vieira (2006) em uma correta divulgação os usuários interessados nas empresas terão instrumentos para análise, acompanhamento, e comparação do desempenho em geral da organização, além da situação financeira, econômica e patrimonial. Neste contexto, a evidenciação pode ser compreendida como um elemento de transparência, para controle e direção da empresa, uma vez que a divulgação de informações é fundamental para que os usuários externos conheçam a entidade e comprove que a mesma opera dentro dos limites aceitáveis pela legislação, diminuir, inclusive, a possibilidade de irregularidades (AVELINO. PINHEIRO e LAMOUNIER (2012).

Quando se trata de evidenciação de ativos intangíveis, suas normas estão estabelecidas no PRONUNCIAMENTO TÉCNICO do CPC 04, expostas no referido documento os métodos para reconhecimento, divulgação e mensuração. Tais indicações são obrigatórias para empresas de capital aberto, uma vez que o pronunciamento em questão foi confirmado pela deliberação CVM nº 553/2008.

O CPC 04 estabelece que os intangíveis devam ser separados por classes e assim divulgar suas informações, fazendo a distinção entre os ativos gerados internamente dos demais. Por exemplo, se a vida útil é definida ou indefinida, justificando os prazos e as taxas de amortização, valor contábil, amortização acumulada, rubrica das demonstrações, baixas e transferências, conciliações contábeis.

2.3 COMPANHIAS DE TELECOMUNICAÇÃO BRASILEIRA

As empresas de telecomunicações brasileiras estão em constante avanço e renovação para atender aos consumidores que atualmente estão mais exigentes. De acordo com o Instituto

Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE –o segmento de telecomunicações pode ser considerado um dos mais intensivos em tecnologia e se caracteriza por apresentar uma linha diversificada de produtos e serviços. (IBGE, 2003)

Os grandes progressos tecnológicos das últimas décadas vêm disponibilizando avançada infraestrutura para o acesso a transmissão e difusão da informação em frações de tempo cada vez menores, permitindo situar o segmento no centro da chamada Sociedade da Informação. A pesquisa foca nas principais redes de telecomunicações que atuam no Brasil, OI, TIM, VIVO, EMBRATEL, TELEMAR, ALGAR TELECOM, INEPAR, LF TEL, JEREISSATI TELECOM, TELEFÔNICA BRASIL e JEIRESSATI PARTICIPAÇÕES.

A empresa de telecomunicação Oi S.A nasceu em 2002 como parte da Brasil Telecom, da qual em 2009, passou a ter o controle de 100% das ações. Encontra-se presente em 5.477 municípios. A companhia oferece serviços de telefonia fixa e móvel, concessões, autorizações, transmissões de dados, aquisição a internet em banda larga e TV por assinatura. É detentora da maior rede Wi-Fi das Américas. Em 2013 alcançou 6 milhões de clientes cadastrados (RELATÓRIO DE SUSTENTABILIDADE, 2013).

Em 1988 a TIM BRASIL lança o serviço TDMA (Sistema Operacional antes da implantação do microchip) em 2002 lança o serviço GSM (uso de aparelhos com microchip) em todo o país. Por ser uma empresa de capital aberto tem suas ações negociadas na Bolsa de Valores de São Paulo. Segunda maior operadora de telefonia móvel, fixa, longa distância e transmissão de dados. Alcançou uma base de 73,4 milhões de clientes em 2013 (RELATÓRIO DE SUSTENTABILIDADE, 2013).

Integrante de um dos maiores conglomerados de comunicação do mundo, a VIVO obtém mais de 129,9 mil colaboradores e receitas de 57 bilhões de euros. Desde 1998, atua no Brasil, com sede em São Paulo e disponível em mais de 3,7 mil cidades e 92,6 milhões de clientes. Em 2013, veio uma nova transformação: telco digital (biblioteca digital, livros em PDF), além de conectar, a Vivo acredita no poder de contribuir com soluções que tragam benefícios aos seus usuários diariamente (RELATÓRIO DE SUSTENTABILIDADE, 2013).

As demais empresas de telefonia: EMBRATEL, TELEMAR, ALGAR TELECOM, INEPAR, LF TEL, JEREISSATI TELECOM, TELEFÔNICA BRASIL e JEIRESSATI PARTICIPAÇÕES apresentam características em comum na prestação de serviços de telecomunicação em todo País, e em algumas delas a predominância está concentrada no Sul e Sudeste, todas são sociedades de capital aberto, disponíveis a negociações no site da Bovespa.

3. MÉTODOS

Para analisar as mudanças após a existência das normas referentes aos ativos intangíveis exigidas pelo CPC 04, foram estudadas as empresas Oi, Vivo, Tim; Embratel, Telemar, Algar Telecom, Inepar, LfTel, Jereissati Telecom, Telefônica Brasil e Jereissati Participações, as quais tiveram oito anos de informações do período de 2006 a 2013.

Os instrumentos de pesquisa foram os balanços patrimoniais contábeis, especificamente os ativos não circulantes e o grupo dos ativos intangíveis. Para tornar as informações mais precisas, foi necessário analisar notas explicativas, bem como, a elaboração de um *check-list*(quadro1). Este contém uma lista de verificação dos ativos intangíveis baseado nos trabalhos de (AVELINO, PINHEIRO; LAMOUNIER, (2012). Que tiveram por base o CPC 04.

Itens de Evidenciação
I – Valor do Intangível/Amortização
01 - Informação sobre intangíveis separados em classes
02 - Valores de custo do intangível no final do período
03- Amortizações Acumulada
04 - Valores líquidos do intangível no final do período
05 - Valores de custo do intangível no início do período
06 - Eventual amortização acumulada no início do período
07 - Valores líquidos do intangível no início do período
08 - Amortizações reconhecidas no período
II – Vida útil
09 -Vida útil do intangível como definida ou indefinida
10 - Prazos de vida útil ou as taxas de amortização utilizadas
11 - Métodos de amortização dos intangíveis
III – Conciliação do valor contábil
12- Rubrica da Demonstração contábeis.
13 - Informações sobre adições, baixas e transferências.
14 - Informações sobre ativos
15 - Informações sobre realizações de testes de impairment
IV – Informação adicional
16- Total de gastos com pesquisas e desenvolvimento no período.

Quadro 1: *Check-List* com informações a serem divulgadas – *Adaptado em deAVELINO; PINHEIRO e LAMOUNIER (2012), também baseados nas especificações do CPC 04 (R1).*

A partir do *check-list* foram atribuídas notas de 0 e 1 para cada item dos respectivos grupos. A nota 0 foi atribuída para aquelas empresas desprovidas das informações; e para empresas que não apresentavam rubrica contábil e 1 para empresas que continham as informações. Com o resultado total, obteve a média em percentual para cada grupo e empresa, exemplo:

❖ Ex: (I) Valor do intangível/ Amortização = 8 itens.

❖ Oi S/A (2006) = $7/8 = 87,5\%$

❖ Figura 1(Gráfico), Evolução das evidenciações, média total dos 16 itens.

❖ Ex: Ano 2013 Empresa Vivo

$15/16 = 0,9375$

A pesquisateve caráter qualitativo e quantitativo, ou seja, analisou a qualidade das informações e a quantidade de itens que elas conseguiam evidenciar. O estudo utilizou os sites oficiais das empresas, bem como o site da ANATEL – Agência Nacional de telecomunicação e para a conclusão da pesquisa, o site da BM&FBOVESPA.

No site da Anatel onde estão disponíveis informações de todas as empresas atuantes no Brasil no setor de telecomunicação, constatou-se um “n” de 32 registros (matrizes e filiais), 17 empresas atuantes no mercado, dessas apenas 11 disponibilizavam suas demonstrações online, sendo 5 de capital limitado (LTDA).

É importante ressaltar que com relação à empresa Claro S.A foram encontrados apenas relatórios de 2010 e 2011, assim, esta foi eliminada da pesquisa por seus dados serem insuficientes. Desta forma, o presente estudo analisou as 11 empresas restantes que disponibilizavam suas informações, cujo critério de seleção foi a popularidade e abrangência nas regiões brasileiras. Os índices de evidenciação foram calculados através de um checklist, atribuindo valores de 0 a 1, os dados foram tabelados, em seguida atribuindo médias e índices, demonstrados em gráficos e tabelas.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 EVIDENCIAÇÕES DOS ATIVOS INTANGÍVEIS NO PERÍODO QUE ANTECEDEU O CPC 04:

Em pesquisas anteriores, o estudo de (Avelino, Pinheiro e Lamounier. 2012). Objetivou- se avaliar a evidenciação dos ativos intangíveis em empresas de capital aberto listadas no site da Ibovespa referentes ao ano de 2010, período da criação do CPC 04, constatou que nenhuma companhia cumpriu integralmente as normas determinadas pelo CPC 04 (R1). A pesquisa Desenvolvida por Albuquerque (2010) objetivou analisar o tratamento dado aos ativos intangíveis nas empresas de telecomunicação após a lei 11.638/ 07 a análise utilizou das demonstrações contábeis para verificar a mensuração e evidenciação dos intangíveis, os resultados apontaram que os tratamentos devidos, após dois anos de vigência da lei é incipiente, os procedimentos ainda não correspondem adequadamente o que é exigido na lei 11.638/07. Diante do exposto, verifica-se que o presente estudo é de grande importância, para que possam ser acompanhados gradativamente os tratamentos devidos aos ativos intangíveis,

Dentre as empresas analisadas Oi S/A, Vivo, Tim, Embratel, Telemar, Algar Telecom, Inepar, LF Tel, Jereissati Telecom, Telefônica Brasil e Jereissati Participações, no período que antecedeu a aprovação do CPC 04, de 2006 a 2009, foi possível observar que o valor do intangível/amortização (Grupo I) a empresa Oi S/A apresenta a maior média com relação às demais empresas, sendo a Embratel a detentora da menor média (Tabela 1).

No caso das empresas Vivo, Tim, Telemar e Algar Telecom se mantiveram numa média de aproximadamente 70%. Com relação aos valores dos ativos intangíveis que as empresas detêm em sua propriedade, todas as companhias mencionadas na tabela a seguir afirmam em suas notas explicativas que os ativos intangíveis são avaliados pelo custo de aquisição, deduzidos pela amortização acumulada e perdas por dedução de valor recuperável quando houver.

Tabela 1: Resumo das evidenciações por grupo (I, II, III e IV)

Itens de Evidenciação	Anos de 2006 a 2009					
	Oi S/A	Vivo	Tim	Embratel	Telemar	Algar Telecom
	Média (%)					
I	87,5	78,13	75	46,88	68,75	68,75
II	83,3	91,67	100	100	100	75
III	87,5	100	62,5	62,5	87,5	68,75
IV	25	-	-	-	-	-
	Inepar	LF	Jereissati Telecom	Telefônica Brasil	Jereissati Participações	
I	-	65,63	54,69	65,63	62,5	
II	-	91,67	50	65,67	83,33	
III	-	68,75	50	75	75	
IV	-	-	-	-	-	

*I - Valor do Intangível/Amortização; II - Vida útil; III - Conciliação do valor contábil; IV- Informação adicional.

A empresa Inepar obteve a média anual igual a 0% (tabela 1) decorrentes principalmente, dos efeitos provocados das medidas implementadas, visando à paralisação operacional da empresa (ASPECTOS ECONÔMICOS E CONTÁBEIS, NOTAS EPLICATIVAS 2011). Nesse caso, em suas notas explicativas foram apresentados apenas dados de resultados e não patrimoniais.

As empresas LF e Telefônica Brasil, obtiveram as mesmas médias (65,63%) (tabela 1). Estas evidenciaram seus ativos, porém não atingiram os requisitos do item do grupo I, de modo que amortizaram seus bens de acordo com a vida útil de cada ativo. A empresa Jereissati Participações obteve uma média 62,5%. A menor média do grupo ficou com a empresa Jereissati Telecom, apresentando 54,69% das evidenciações.

Com relação à vida útil (Grupo II), constatou-se que as empresas de telecomunicação Tim, Embratel e Telemar amortizaram 100% dos seus ativos intangíveis durante os quatro anos apresentados (Tabela 1), enquanto que as empresas, Oi, Vivo e Algar Telecom, mantiveram uma média entre 70% a 90%. Observou-se que o método de amortização mais comum utilizado em todas as empresas de telecomunicação é o da amortização linear para

ativos intangíveis com vida útil definida e para os bens de vida útil indefinida, onde eram realizadas amortizações com base nos anos de concessão que a empresa detém sobre ela.

A LF foi a empresa que obteve a melhor média com 91,67% (tabela 1), em seguida Jereissati Participações alcançando a média anual de 83,33 %. Esse grupo evidencia a vida útil do intangível, taxas e métodos de amortização. Tanto a Telefônica Brasil como a Jereissati Telecom alcançam médias baixas de suas evidenciações em relação às demais empresas, sendo 65,67 e 50 %, respectivamente.

No grupo III, referente à conciliação do valor contábil, rubrica das demonstrações contábeis, informações sobre baixas e transferências, testes de *impairment* ou teste de recuperabilidade, foi observado que a Vivo se destaca por obter uma média de 100%, enquanto que as demais obtiveram uma média baixa (Tabela 1), por exemplo, a Tim e Embratel obtiveram a mesma média 62,5%. A Oi e a Telemar também alcançaram a mesma média, equivalente a 87,5%. O valor da média está relacionado à disposição das informações, portanto, médias mais baixas indicam falta de informação quanto a suas demonstrações e notas explicativas.

As empresas Brasil Telefônica e Jereissati Participações alcançaram 75% (tabela 1) das evidenciações, enquanto que a Jereissati Telecom evidenciou apenas 50%. Esse grupo III se apropria de uma relevância bastante considerável uma vez que evidencia as taxas e vida útil dos intangíveis.

O Grupo IV que representa as informações adicionais com relação às pesquisas em desenvolvimento demonstrou que a única empresa que evidenciou em suas notas explicativas o investimento em pesquisas foi a Oi S/A (tabela 1), que de acordo com suas demonstrações, no ano de 2009 houve um investimento de 83,5 milhões. As demais empresas não dispuseram dessas informações em suas demonstrações contábeis.

Observou-se que o grupo II- vida útil do ativo é notória a preocupação em evidenciar alcançando as melhores médias, o grupo IV sendo este o menos evidenciado, isso porque, não é considerado uma informação obrigatório. Assim, as demais empresas foram desprovidas de quais quer informações quanto às evidenciações em suas notas explicativas e balanços patrimoniais gastos com pesquisas e desenvolvimento na área.

4.2 EVIDENCIAÇÕES DOS ATIVOS INTANGÍVEIS NO PERÍODO POSTERIOR AO CPC 04:

No período posterior a criação do CPC 04, de 2010 a 2013, foram perceptíveis as mudanças na quantidade de informações disponibilizadas em todos os grupos, por parte das empresas estudadas (Tabela 2). Tendo em vista que algumas empresas já evidenciavam informações por base as *IAS 38 - Intangible Assets*. Esse aumento nas evidenciações dar-se pela obrigatoriedade advinda do CPC 04. De acordo com a análise nas *NOTAS EXPLICATIVAS*, as empresas de telecomunicação se adequaram gradativamente às novas normas para o tratamento dos ativos intangíveis.

Tabela 2: Resumo das evidenciações por grupo (I, II, III e IV)

Itens de Evidenciação	Anos de 2010 a 2013					
	Oi S/A	Vivo	Tim	Embratel	Telemar	Algar Telecom
	Média (%)					
I	96,88	90,63	93,75	75	87,5	90,63
II	100	100	100	100	100	100
III	100	87	100	100	93,75	100
IV	100	-	-	-	-	75
	Inepar	LF	Jereissati Telecom	Telefônica Brasil	Jereissati Participações	
I	-	68,75	62,5	81,25	62,5	
II	-	75	75	100	100	
III	-	62,5	75	100	100	
IV	-	-	-	-	-	

*I - Valor do Intangível/Amortização; II - Vida útil; III - Conciliação do valor contábil; IV - Informação adicional

Foi observado que a empresa Oi S/A manteve a maior média com 96,88% no grupo I, seguidas da Vivo, Tim, Algar e Telemar acompanharam o aprimoramento na evidenciação dos seus ativos ocupando uma média aproximada de 90%. (Tabela I), no entanto, a Embratel que entre os anos de 2006 a 2009 apresentou a pior média, apresentou um aumento relevante em seus percentuais, chegando a média de 75%.

O II grupo- vida útil dos ativos,todas as empresas de telecomunicação permaneceram em destaque, de modo que, exceto a LF e Jereissati Telecom que atingiram 75 %,as empresas chegaram a atingir 100% da média (Tabela 2).Isso quer dizer que todas se preocuparam em evidenciar em suas demonstrações contábeis e notas explicativas, evidenciando a vida útil de cada ativo intangível e se seriadefinida ou indefinida.

No caso da Conciliação do valor contábil, referente ao Grupo III, apenas duas empresas não alcançaram a média de 100%, Vivo e Telemar,esse grupo se refere a *Teste de impairment*, baixas, transferências e informações sobre ativos intangíveis. Com relação ao grupo IV além da empresa de telecomunicação Oi S/A,a Algar Telecom passou a apresentar informações adicionais em suas notas explicativas, mesmo não sendo obrigatórias.

As empresas menos populares para os usuários de serviços de telecomunicação, são empresas de capital aberto e atuante em regiões específicas do país, a exemplo da Telefônica Brasil cuja atuação se dá, principalmente, no estado de São Paulo. Todas as referidas empresas possuem ações em outras, um fato bem evidente é a Oi S/Aque possui ações em quase todas as empresas aqui mencionadas de acordo com as notas explicativas 2006/20013.

4.3EVOLUÇÕES DA EVIDENCIAÇÃO DO ATIVO INTANGÍVEL POR ANO:

A figura 1 representa o índice de evidenciação dos ativos intangíveis das empresas de telecomunicação do Brasil estudadas que mostra o índice de 0 a 1, no período pré e pós criação do CPC 04. Assim, foi possível observar a evolução de todas as empresas de 2006 a 2013, a partir da média total para cada ano.

Comparando o grau de evidenciação por ano entre as empresas. Fazendo uma análise entre os quatro anos que antecederam a criação do CPC 04. O ano de 2009 alcançou os melhores índices em todas as empresas. O pior índice fica com o ano de 2006. A Oi S/A e Vivo se mantiveram constantes apresentando um índice acima de 0,8, Jereissati Participações se mante num índice de 0,6 e as demais empresas, melhoraram a evidenciação dos seus ativos gradativamente.

Com a criação do pronunciamento contábil 04, fica evidente o elevado nível de índices de evidenciação. Em primeiro lugar a empresa de telecomunicação Oi S/A atinge o melhor índice. Em 2010 atinge acima de 0,9 e nos anos seguintes evidencia 0,1000 ou 100% dos itens de evidenciação demonstrados no checklist, (Quadro 1). O segundo lugar continua ocupado pela Vivo em todos os anos, evidenciou acima de 0,9, enquanto que os piores índices

são demonstrados pela empresa Jereissati Telecom, em decorrência da não estabilidade das evidenciações alcançou o índice de 0,5. Porém é perceptível um crescimento gradual no decorrer dos oito anos de pesquisa. Os valores dos índices alcançados das maiores empresas, no caso da Oi S/A, Vivo, Tim leva-se em consideração a proporção das empresas, quanto maior o índice alcançado maior a importância dela na atuação da telecomunicação no país. Maiores são seus investimentos e investidores, maior a preocupação na clareza na evidenciação das demonstrações contábeis.

Figura 1: Evoluções da evidenciação do ativo intangível por ano

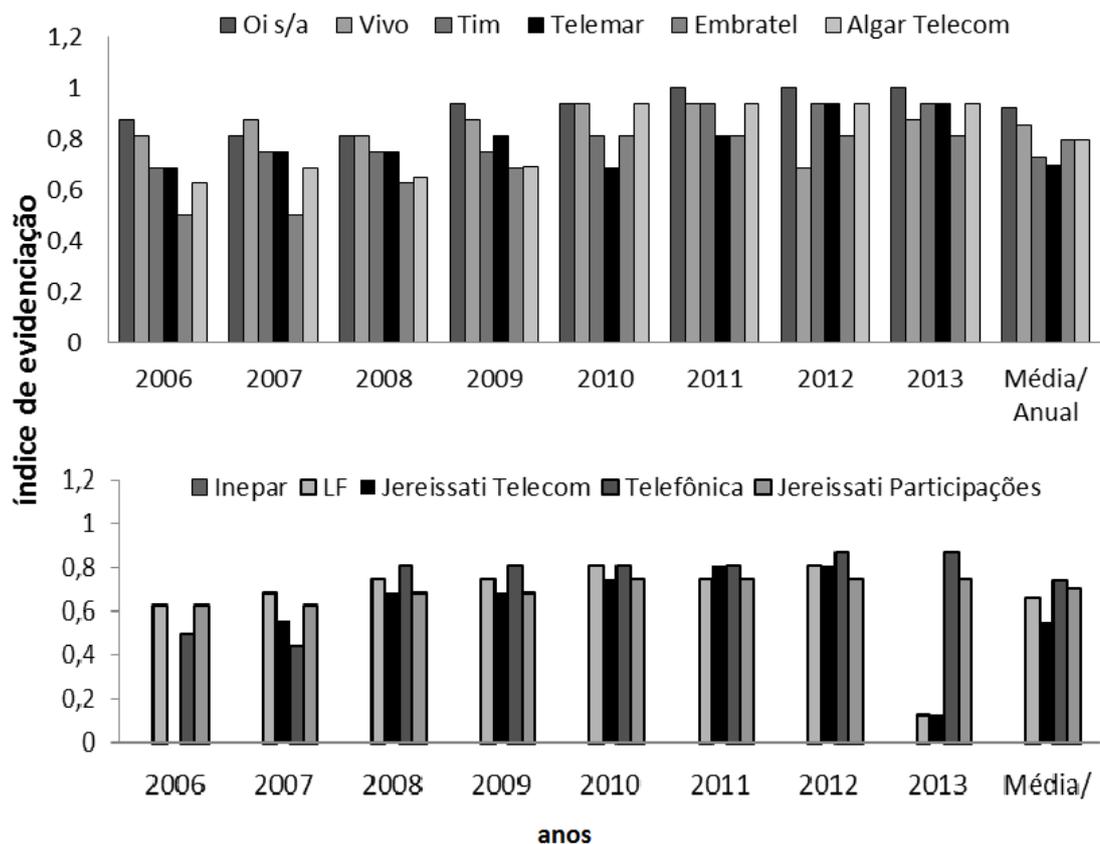


Figura 1. Índice de evidenciação dos ativos intangíveis das empresas de telecomunicação estudadas, média total dos 16 itens evidenciados no checklist no período de 2006 a 2013.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do estudo foi analisar as evidenciações dos intangíveis antes e depois da criação do CPC 04 (R1). Fazer um comparativo entre todas as empresas de telecomunicação que disponibilizavam suas demonstrações contábeis no site da Bovespa. No decorrer da pesquisa, observou-se que as maiores companhias prestadoras de serviços de telecomunicação, no caso: Oi S.A, Tim, Vivo, Algar Telecom, Telemar e Embratel, anteciparam o tratamento devido aos ativos intangíveis, mesmo antes da criação do CPC 04, as empresas vinham demonstrando, amortizando, realizando testes de recuperabilidade de acordo com as IAS 38, por serem empresas de capital aberto e possuem ações em grupos nacionais e internacionais, as companhias já vinham evidenciando seus ativos em suas demonstrações contábeis e notas explicativas.

Entretanto as companhias menores de telecomunicação Inepar, LF Tel, Jereissati Telecom, Telefônica Brasil e Jereissati Participações, antes da criação do pronunciamento contábil 04, a forma de evidenciação era genérica, resumida, o formato das notas explicativas continham praticamente o mesmo padrão. Não foi perceptível a preocupação em fazer um detalhamento minucioso. Pelo menos nos primeiros anos de pesquisa.

Porém com a criação do CPC 04, houve mudanças significativas na evidenciação dos intangíveis. Percebe-se que a empresa Oi S.A atinge a maior média em todos os anos de pesquisa, suas evidenciações são minuciosas, bem detalhadas, alcançando uma média anual de 0,921888 nos últimos anos de pesquisa. Sendo a Oi a única e exclusiva a apresentar informações adicionais em pesquisas em desenvolvimento.

A Vivo ocupa o segundo lugar, atingido um ótimo índice de evidenciações com média anual de 0,851563, as companhias Telemar e Algar Telecom atingiram a mesma média 0,796875, a Tim e Embratel atingiram médias mais baixas com relação ao primeiro grupo de empresas. Em relação a média por grupos de evidenciação, as companhias de telecomunicação obtiveram maiores médias antes e depois da criação do CPC 04 com o grupo II.

Em empresas “menores”, companhia Telefônica Brasil alcançou a maior média 0,742187 de todos os anos. A menor média anual do segundo grupo e das 11 companhias ficou para a Jereissati Telecom com 0,5546875. Em relação a médias por grupos de

evidenciação nos anos de 2006 a 2009 LF e Jereissati Participações apresentaram as maiores alcançando o nível entre 80 a 90% no II grupo. Nos últimos anos de pesquisa a Brasil Telefônica e Jereissati Participações atingiram 100% de suas evidenciações no grupo II. O grupo IV (pesquisas e desenvolvimento) ficou com as menores médias, já que não são obrigadas por lei a evidenciarem.

Constatou-se há uma certa carência das informações contidas nas notas explicativas das entidades, que não há um modelo padrão para as notas explicativas, cada empresa de telecomunicação adota uma estrutura de forma particular, as quais apresentam poucas informações, dificultando a forma de entendimento no que diz respeito mensuração e a evidenciação de seus ativos intangíveis.

Observou-se uma mudança significativa depois da criação do CPC 04. Houve uma preocupação maior das empresas em evidenciar os seus ativos intangíveis. Recomenda-se para futuras pesquisas, utilizar o mesmo grupo de empresas, porém abrangendo e atualizando os anos de estudo, aprofundar conhecimento sobre a mensuração dos ativos intangíveis, a importância e valor monetário que cada ativo representa para empresa. Basicamente um levantamento de ativos e a relevância dos intangíveis nas empresas.

ABSTRACT

Intangible assets are those assets that have no physical composition, have no corporeality, yet to be classified as assets, since these have the same importance and value of a tangible asset (property), however, to be recognized THEY MUST HAVE especially the basic prerequisites of a tangible asset, generate future economic benefits to the entity and be measured. However, there is great difficulty in defining them, MEASURING them and SHOWING them The present study aimed to examine the intangible assets of telecom companies, making sure that their disclosures are in accordance with the treatment required by the Accounting Pronouncements Committee 04 - Intangible Assets (CPC 04). Search underway for explanatory notes and balance sheets relating to a period of eight years, from 2006 to 2013 were analyzed by comparing pre- and post-establishment phases of CPC 04. Therefore, intangible assets were detailed studied and separated by group with the help of a checklist The results allowed us to observe that intangible assets are gradually evident where companies show) intangible assets through their own websites on the internet and where their actions are open to negotiation, as is the case of the BM & FBOVESPA. However, not all follow the procedures required by CPC 04.

Keyword: Intangible Assets. CPC 04 Telecommunications Companies

REFERÊNCIAS

Avelino; Pinheiro e Lamounier - Evidenciação de Ativos Intangíveis: Estudo Empírico em Companhias Abertas. 2012. Revista de Contabilidade e Organizações, vol. 6 n. 14 (2012) p. 22-45.

AQUINO, W. de; SANTANA, A. C. de. Evidenciação. Caderno de Estudos FINECAFI, São Paulo, n. 5, p. 01-40, jun. 1992.

BAVA, ZEINAL, Diretor – Presidente da Companhia de Telecomunicação OI S/A – Relatório de Sustentabilidade. Disponível em:

http://ri.oi.com.br/conteudo_pt.asp?idioma=0&tipo=43308&conta=28. Acesso em: 29 outubro 2014.

BM&FBOVESPA, <http://www.bmfbovespa.com.br/home.aspx?idioma=pt-br>. Acesso 29 outubro 2014.

CPC.Comitê de Pronunciamentos Contábeis. CPC 04 – Ativos intangíveis

DELIBERAÇÃO CVM Nº 547, DE 13 DE AGOSTO DE 2008. Disponível em:

<http://www.cvm.gov.br/port/infos/deli547.pdf>. Acesso em: 29 outubro 2014.

GEMNICZAK, Diego. "Análise do tratamento contábil dado a ativos intangíveis antes e após a entrada em vigor da lei 11.638/2007 com enfoque na marca." (2010).

GOULART, A. M. C. Evidenciação Contábil do Risco de Mercado por Instituições Financeiras no Brasil. 2003. 202 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, Michael F. Teoria da Contabilidade. Tradução por: Antonio Zoratto Sanvicente. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IBGE- O Setor de Tecnologia da Informação e Comunicação do Brasil. “ Uma pesquisa desenvolvida pelo IBGE entre os anos de 2003 a 2006. Disponível em:

<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/stic/publicacao.pdf>. Acesso em: 29 outubro 2014.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu., GELBECK, Ernesto Rubens. Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – FINECAFI. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000

MARTINS, E. Contribuição à avaliação do ativo intangível. Tese (Doutorado em Contabilidade). Faculdade de Economia e Administração. São Paulo. 1972.

VIEIRA, M. T. Evidenciação de informações de responsabilidade social na maior empresa em cada segmento da economia brasileira. 2006. 136 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Curso de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau.