



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I - CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

DANILLO GUIMARÃES RODRIGUES

ATIVOS INTANGÍVEIS: um estudo nos Estados Brasileiros

**Campina Grande – PB
2012**

DANILLO GUIMARÃES RODRIGUES

ATIVOS INTANGÍVEIS: um estudo nos Estados Brasileiros

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.

Orientadora: MSc. Eliedna de Sousa Barbosa

Campina Grande – PB
2012

FICHA CATALOGRÁFICA ELABORADA PELA BIBLIOTECA SETORIAL CIA1 – UEPB

R696a Rodrigues, Danilo Guimarães.
Ativos intangíveis: um estudo nos estados brasileiros /
Danillo Guimarães Rodrigues. – 2012.
18 f. Il. color

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências contábeis) – Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais e Aplicadas, 2012.

“Orientação: Profª. Ms. Eliedna de Sousa Barbosa, Departamento de Contabilidade”.

1. Ativos Intangíveis. 2. Normas Internacionais de Contabilidade. 3. IPSAS 31. I. Título.

21. ed. CDD 657

DANILLO GUIMARÃES RODRIGUES

ATIVOS INTANGÍVEIS: um estudo nos Estados Brasileiros

Este Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) foi julgado adequado para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sendo aprovado em sua forma final.



Professor MSc. José Elirilton Cruz de Menezes
Coordenador do Trabalho de Conclusão de Curso

Professores que compuseram a banca:



Prof. MSc. Eliedra de Sousa Barbosa
Departamento de Contabilidade - UEPB
Orientadora



Prof. MSc. Francisco de Assis A. Guerra
Departamento de Contabilidade - UEPB
Examinador



Prof. Dra. Roseane Patrícia
Departamento de Contabilidade - UEPB
Examinador

Campina Grande - PB, 26 de novembro de 2012

RESUMO

RODRIGUES, Danillo Guimarães. **ATIVOS INTANGÍVEIS: um estudo nos Estados Brasileiros**. 2012. 19 folhas. Trabalho de conclusão de curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande – PB, 2012.

Os ativos intangíveis têm representado aos entes governamentais como um novo referencial para fomento do conhecimento, havendo a necessidade de ser investigado, identificado, mensurado e evidenciado, não obstante sua natureza multidisciplinar. Desta forma, o trabalho apresenta o seguinte problema de pesquisa: O que os Estados brasileiros estão evidenciando de ativos intangíveis nos seus respectivos balanços patrimoniais? O objetivo geral do trabalho é apresentar o que os Estados brasileiros estão divulgando de ativos intangíveis. A metodologia aplicada ao trabalho enquadra-se como uma pesquisa descritiva, longitudinal, de 2007 a 2011, tipificada como bibliográfica documental e *ex post facto*. A pesquisa foi realizada através de um estudo nos demonstrativos contábeis divulgados por 14 (quatorze) governos estaduais, considerando os balanços patrimoniais e as notas explicativas do período de 2007 até 2011. Os resultados indicaram que apenas o Estado de Santa Catarina evidenciou seus ativos intangíveis no período em análise, e, ainda, apresentou notas explicativas, no período de 2009 até 2011.

Palavras-chave: Ativos Intangíveis. Normas Internacionais de Contabilidade. IPSAS 31.

1 INTRODUÇÃO

A internacionalização da economia contemporânea, advinda da globalização dos mercados propiciou decididamente sobre as instituições regulamentadoras a emitirem legislações que coincidissem em harmonizar as práticas contábeis adotadas pelas mais diversas empresas, conferindo por consequente, a uma convergência das normas. E, as constantes mudanças decorrentes do referido fenômeno ocasionou que entes governamentais também se submetessem a esse processo de adaptação.

No Brasil, a Lei nº 11.638/07 emergiu com fins de tornar as normas contábeis brasileiras mais similares às Normas Contábeis Internacionais. É sob esta perspectiva de novas exigências e, sucessivamente pelas Normas Internacionais de Contabilidade que contas como ativos intangíveis ganham ênfase maior entre os estudiosos e profissionais da área.

De acordo com Hendriksen e Breda (1999), ativos devem ser definidos como potenciais fluxos de serviço ou como direitos a benefícios futuros que estão no controle da organização. E, destacam que os ativos intangíveis formam uma das áreas mais complexas da contabilidade, em parte em virtude das dificuldades de definição, mas por causa das incertezas a respeito da mensuração de seus valores e da estimação de suas vidas úteis.

Reconhecendo a relevância desse tema no setor público, diante do processo de convergência as normas internacionais, eis que surge o seguinte problema de pesquisa: **O que os Estados brasileiros estão evidenciando de ativos intangíveis nos seus respectivos balanços patrimoniais?**

Tendo como objetivo geral apresentar o que os Estados brasileiros estão divulgando de ativos intangíveis. E, traçando como objetivos específicos: i) descrever sobre os ativos intangíveis; ii) identificar os critérios de tratamento destinados aos ativos intangíveis pelas normas brasileiras e normas internacionais de contabilidade; iii) verificar se os Estados brasileiros estão evidenciando os ativos intangíveis.

Sob as circunstâncias acima descritas, a presente pesquisa é justificada por explicitar características dos ativos intangíveis e, sua relevância, é respaldada pelo interesse acadêmico e profissional alusivo ao tema e, ainda, pela escassez de pesquisas que tratem sobre a temática, especificamente no setor público.

Esse trabalho está estruturado em cinco partes, a primeira é esta introdução, seguida da revisão bibliográfica, o proceder metodológico, a apresentação dos resultados e as considerações finais.

2 ATIVO INTANGÍVEL

A terminologia ativo em contabilidade representa os bens e direitos que a entidade detêm a um intervalo de tempo, consubstanciado pelas transações, das quais serão obtidos resultados financeiros futuros, é apresentável tanto da forma corpórea como quanto não-corpórea. No que tange a sua contabilização no balanço patrimonial é executada face os grupos de ativo circulante e ativo não-circulante, assim dispostos em ordem decrescente de grau de liquidez.

É nesta linha de raciocínio, que Iudícibus (2009) conceitua os ativos como sendo recursos controlados por uma entidade capazes de gerar fluxo de caixa.

Para efeitos de melhor compreensão da matéria, convém reportar acerca da adequação do processo de mensuração dos ativos. Hendriksen e Van Breda (1999) entendem a

mensuração como um processo atribuível de valores monetários substanciais a objetos ou eventos relacionados a uma entidade.

No que se refere às bases de sua mensuração, os ativos são mensurados através dos valores de entrada, os valores de saída e, a partir destes valores é executada a contabilização de custos no decurso do período. O ativo é portanto, neste contexto, todo e qualquer recurso, seja ele corpóreo ou não que se encontra sob administração de uma entidade objetivando obter benefícios econômicos futuros.

Sob bases etimológicas, a palavra tangível deriva do latim *tangere* e, ainda do grego *tango*, os quais ambos denotam tocar. Por hora, intangível assumiria o significado de aquele que não é possível de ser tocado.

É reconhecidamente demonstrável no seio dos mais notórios autores da matéria, acerca da dificuldade de erigir um critério menos controverso possível das contas patrimoniais passíveis a serem classificadas como um ativo intangível.

Contrapondo ao descrito cenário, alguns autores envidaram esforços em formular uma conceituação de ativo intangível. Conforme ilustram Schmidt e Santos (2002), intangíveis são recursos não corpóreos sob o controle da entidade capazes de gerar benefícios econômicos futuros.

Sob a ótica do IASB – *International Accounting Standards Boards*, órgão internacional de normatização de padrões contábeis, os ativos intangíveis são definidos como aqueles não detentores de substância física, ou que seu correspondente valor não é passível de conversão àquelas substâncias físicas (EPSTEIN e MIRZA, 2004).

Johnson e Kaplan (1993) asseveram que o valor da entidade não se resume a simples soma dos valores de seus ativos tangíveis, mas inclui ainda ao valor da entidade, os ativos intangíveis, os quais destacam-se: o lançamento de produtos inovadores, direitos autorais, banco de dados, softwares desenvolvidos, a fidelidade dos clientes, o conhecimento de processos de produção flexíveis e de alta qualidade, o talento e a auto-estima dos colaboradores, fornecedores confiáveis, rede de logística eficiente e outros.

Compreende a um ativo de capital, sem existência física, onde o valor é limitado pelos direitos e benefícios que de maneira antecipada sua posse confere ao proprietário legal (Kohler APUD Iudícibus, 2009).

Outra alternativa, possível em definir os ativos intangíveis, sugerida por Kayo (2002), é a de que os ativos intangíveis constituem em um complexo estruturado de conhecimentos práticos e atitudes da entidade que, relaciona-se com seus ativos tangíveis, favorecendo à formação do valor das entidades.

Com base em estudos de Hendriksen e Van Breda (1999) os ativos intangíveis, diferentemente dos ativos tangíveis, são elementos patrimoniais de difícil aferição, pois muitos deles não podem ser identificados separadamente, tal como exemplo o goodwill.

Independentemente a qual categoria pertença, todos os ativos intangíveis possuem um prazo máximo de amortização de quarenta anos.

A doutrina contábil distingue 02 (dois) tipos de ativos intangíveis, sendo eles: i) os identificáveis e os ii) não-identificáveis.

Os ativos são identificáveis quando estiverem relacionados sob uma descrição objetiva, ou seja, quando houver a possibilidade de nomear o ativo, definindo com clareza sua origem, descrição e controle. Quando não satisfeita à mencionada premissa, o ativo intangível é classificado como não-identificável.

Em meio às constantes mudanças no cenário de um mundo cada vez mais global, as entidades estão mais vulneráveis aos investimentos e financiamentos externos.

Com a internacionalização da economia, os mercados requerem mais informação, bem como a padronização de procedimentos contábeis, com intuito de favorecer o processo de avaliação de entidades, independentemente do nicho mercadológico a qual pertençam.

É sob as circunstâncias ora descritas, que órgãos normatizadores a exemplo do IASB e outros, convencionaram quais práticas a serem adotadas pela contabilidade.

O IASB é um órgão independente do setor privado que se destina ao estudo de padrões contábeis, com sede em Londres, Grã Bretanha. É formada por um conselho de membros, constituídos por representantes de mais de 140 entidades profissionais de todo o mundo, inclusive o Brasil, representado pelo Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) (NIYAMA, 2006, PAG. 40).

Outro órgão normatizador de substancial apreço é o IFAC – *International Federation of Accountants*. O IFAC é um organismo internacional de natureza não governamental, apolítico e sem fins lucrativos, que representa globalmente a profissão contábil.

Fundada em 1977, sua sede está domiciliada em New York, Estados Unidos. O IFAC é constituído por 157 (cento e cinquenta e sete) membros, representando 118 (cento e dezoito) nações e aproximadamente 2,5 milhões de contadores. O Brasil é representado pelo IBRACON e pelo CFC.

Conforme reconhece Niyama (2005), a missão do IFAC é de estreitar o relacionamento profissional da contabilidade em âmbito mundial. É a partir desta premissa apontada pelo ilustre pesquisador, que inúmeros outros aspectos são tratados a sua devida importância, os

quais: o aumento do desenvolvimento da economia internacional, a elevação da qualidade técnica dos padrões profissionais adotados, corroborando desta forma, a uma convergência de tais padrões e em uma representação consistente da profissão contábil em matéria de interesse público.

2.1 OS ATIVOS INTANGÍVEIS E A IPSAS 31

A norma internacional de contabilidade referente ao tratamento dos ativos intangíveis, aplicada ao setor público, é oriunda da *International Public Accounting Standards Board* (IPSAS) 31, que por sua vez é advinda da *International Accounting Standards* (IAS) 38.

Os entes governamentais consomem recursos ou contraem obrigações com aquisição e desenvolvimento de recursos intangíveis, sendo os quais destacam-se: o conhecimento técnico ou científico, desenho e implantação de novos processos, propriedade intelectual, licenças e marcas registradas.

A IPSAS 31 conceitua ativo intangível como um ativo monetário identificável destituído de qualquer substância física, e satisfaz o critério para definição de ativo intangível, quando: for separável, isto é, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independentemente da intenção de uso pela entidade; ou puderem ser transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

Sumariamente os ativos intangíveis são inicialmente reconhecidos e, em seguida tais ativos são apropriadamente mensurados. Posteriormente tais intangíveis são evidenciados em notas explicativas próprias.

Dessa forma, o quadro 1 abaixo ilustra de maneira sucinta os três referidos procedimentos dados aos ativos intangíveis.

Quadro 1: Procedimentos contábeis aos ativos intangíveis

TRATAMENTO CONTÁBIL	PRÁTICAS A SEREM ADOTADAS PELOS ENTES GOVERNAMENTAIS
RECONHECIMENTO	* avaliar se a rubrica atende a definição de ativo intangível * avaliar se ativo gerará benefícios econômicos futuros * determinar com confiabilidade o custo do ativo
MENSURAÇÃO	* avaliar a possibilidade de estimar com segurança o ativo
EVIDENCIAÇÃO	* se, vida útil definida, informar o método adotado de estimação, informar o método de amortização aplicado

Fonte: Elaboração Própria com base na IPSAS 31, 2012.

O reconhecimento de uma rubrica como ativo intangível impõe a entidade, que atenda a definição de ativo intangível instituída pela presente norma sob as condicionalidades obrigatórias de: os benefícios econômicos futuros esperados e serviço potencial atribuíveis ao ativo gerados em favor da entidade serem prováveis de ocorrer; e, o custo ou valor justo do ativo seja passível a uma mensuração com segurança.

Após o reconhecimento inicial, a norma disciplina através do item 73, que um ativo intangível deve ser apresentado ao custo, menos a eventual amortização acumulada e a perda por irrecuperabilidade acumulada, nesse caso trata-se do critério de mensuração.

Já quanto a evidenciação a entidade deve divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos intangíveis, segunda a IPSAS 31:

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

3 METODOLOGIA

O alusivo trabalho enquadra-se como uma pesquisa descritiva, pois apresenta como principal objetivo a descrição das particularidades de uma população ou fenômeno, construindo relações entre as variáveis observadas.

Sob o aspecto temporal, a pesquisa é longitudinal, pois estuda o fenômeno por um período de tempo razoavelmente considerável, acompanhando as mudanças ocorridas no decurso do tempo, de 2007 a 2011.

Com referência aos procedimentos técnicos adotados de coleta e descrição dos dados, a pesquisa é tipificada como bibliográfica sendo, pois desenvolvida com base em material já existente na literatura acadêmica, consubstanciado sobremaneira de livros, manuais e artigos científicos.

A pesquisa, ainda, é documental, pois o material dela existente é passível a re-elaborações, em particular caso, os subsídios materiais de utilidade a descrever o assunto tratado foram: balanços patrimoniais e notas explicativas.

Ademais, o trabalho é classificado como *ex post facto*, uma vez que seu estudo foi realizado após o encerramento dos fatos.

A amostra foi formada por 14 Estados, sendo eles: Acre, Amazonas, Ceará, Espírito Santo, Maranhão, Goiás, Pará, Paraíba, Piauí, Rio Grande do Sul, Roraima, São Paulo, Santa Catarina e Tocantins.

4 RESULTADOS

Nesta sessão, foram examinados os resultados obtidos na pesquisa referente a evidenciação dos ativos intangíveis por parte dos Estados brasileiros.

A amostra da pesquisa é consubstanciada por 14 (quartoze) governos estaduais brasileiros, devidamente elencados na metodologia.

Dessa forma, a tabela 1 apresenta os governos Estaduais que mensuraram os ativos intangíveis em seus respectivos balanços patrimoniais.

TABELA 1: Quadro sinótico da amostra pesquisada

Governos Estaduais	Divulgaram o ativo intangível no BP de 2007 até 2011	Não divulgaram o ativo intangível no BP de 2007 até 2011
Acre		X
Amazonas		X
Ceará		X
Espírito Santo		X
Maranhão		X
Goiás		X
Pará		X
Paraíba		X
Piauí		X
Rio Grande do Sul		X
Roraima		X
São Paulo		X
Santa Catarina	X	
Tocantins		X

Fonte: Elaboração Própria, 2012.

Mediante exibição da tabela 1, observa-se que o único governo que apresentou registro de ativos intangíveis durante o período compreendido pela pesquisa foi o governo do Estado de Santa Catarina. O que pode ser verificado em percentuais através da tabela 2.

TABELA 2: Divulgação dos ativos intangíveis no balanço patrimonial

Descrição	2007		2008		2009		2010		2011	
	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR
Divulgaram o ativo intangível no BP	1	7,13%	1	7,13%	1	7,13%	1	7,13%	1	7,13%
Não divulgaram o ativo intangível no BP	13	92,87%	13	92,87%	13	92,87%	13	92,87%	13	92,87%
TOTAL	14	100%	14	100%	14	100%	14	100%	14	100%

Fonte: Elaboração Própria, 2012.

FA – Frequência Absoluta. FR – Frequência Relativa

De acordo com os resultados apresentados, nota-se que não houve qualquer evolução significativa por parte dos entes estaduais brasileiros componentes da amostra, no sentido de divulgarem os seus ativos intangíveis, durante o período compreendido pela pesquisa.

Observa-se que o único governo que evidenciou os ativos intangíveis durante o período compreendido pela pesquisa foi o governo do Estado de Santa Catarina. Este mesmo estado, conforme ilustra a tabela 3 abaixo, foi o único dentre todos os quatorze participantes da amostra a evidenciar, também, notas explicativas sobre seus ativos intangíveis.

TABELA 3: Evidenciação de ativos intangíveis nas notas explicativas

Descrição	2007		2008		2009		2010		2011	
	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR
Evidenciaram os ativos intangíveis nas notas explicativas	00	0%	00	0%	1	7,13%	1	7,13%	1	7,13%
Não evidenciaram os ativos intangíveis nas notas explicativas	14	100%	14	100%	13	92,87%	13	92,87%	13	92,87%
TOTAL	14	100%	14	100%	14	100%	14	100%	14	100%

Fonte: Elaboração Própria, 2012.

FA – Frequência Absoluta. FR – Frequência Relativa

Observa-se através da tabela 3, que nos exercícios de 2007 e 2008 nenhum governo estadual da amostra estudada evidenciou seus ativos intangíveis sob notas explicativas.

Apenas, a partir do exercício social 2009, que a evidenciação dos supracitados ativos é praticada, as quais serão pormenorizadas a seguir.

Conforme acesso ao balanço geral de 2009, assim disponibilizado pelo Estado de Santa Catarina, constatou-se que apesar dos ativos intangíveis terem sido evidenciados no balanço patrimonial, tais ativos não foram totalmente evidenciados sob as notas explicativas.

QUADRO 1: Balanço patrimonial de 2009

				R\$ milhares			
ATIVO			PASSIVO				
	Nota	2009	2008		Nota	2009	2008
ATIVO CIRCULANTE				PASSIVO CIRCULANTE			
Disponível	4	3.143.310	3.101.876	Depósitos	14	1.786.254	1.348.291
Investimentos dos regimes próprios	5	119.961	432.735	Outras obrigações em circulação	15	2.274.727	1.428.438
Outros créditos em circulação	6	1.854.992	817.755	Provisões	16	89.477	88.213
Estoques	7	162.595	143.864	Precatórios	17	562.521	410.892
Depósitos	8	25.511	22.989	Receitas a classificar	18	16.941	5.138
Direitos sobre concessões	9	5.244	63.301	TOTAL DO PASSIVO CIRCULANTE		4.729.920	3.280.972
Despesas antecipadas		314	225				
Dívida ativa	10	74.051	66.740				
(-) Provisão para perdas da dívida ativa	10	(74.014)	(66.703)				
TOTAL DO ATIVO CIRCULANTE		5.311.964	4.582.782				
ATIVO NÃO-CIRCULANTE				PASSIVO NÃO-CIRCULANTE			
Realizável a longo prazo				Exigível a longo prazo			
Depósitos	8	3.180	2.496	Operações de crédito internas	19.1	10.829.157	11.438.266
Direitos sobre concessões	9	1.278	88.475	Operações de crédito externas	19.2	343.079	525.606
Dívida ativa	10	5.359.387	4.965.184	Depósitos	14	73.843	64.779
(-) Provisão para perdas da dívida ativa	10	(5.357.764)	(4.960.861)	Outras obrigações exigíveis a longo prazo	19.3	290.398	306.356
Créditos realizáveis a longo prazo	6	2.245.523	2.078.036	Provisões matemáticas previdenciárias	20	28.844.074	26.850.119
		2.251.804	2.173.330	TOTAL DO PASSIVO NÃO-CIRCULANTE		40.380.551	39.185.126
Permanente				PATRIMÔNIO LÍQUIDO			
Investimentos	11	2.024.958	1.951.829	Patrimônio social / Capital social		129.375	129.375
Imobilizado	12	2.706.450	2.394.879	Reservas		16.598	16.598
Intangível	13	4.120	3.831	Resultados acumulados		(32.957.348)	(31.505.420)
		4.735.528	4.350.539	TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO		(32.811.375)	(31.359.447)
TOTAL DO ATIVO NÃO-CIRCULANTE		6.987.132	6.523.869	TOTAL DO PASSIVO		12.299.096	11.106.651
TOTAL DO ATIVO		12.299.096	11.106.651				

Fonte: Balanço geral do governo de Santa Catarina

Conforme a próxima ilustração, apenas foram exibidas as rubricas, acompanhadas de seus respectivos valores monetários. Foram apontadas dentre outras insuficiências de informações nas notas explicativas o fato de não ser mencionado o método de mensuração dos ativos intangíveis; e, ainda, não ser informada se a vida útil dos ativos intangíveis é definida ou se é indefinida.

QUADRO 2: Nota explicativo do exercício social de 2009

12. Intangível

	2009	2008
Marcas, Direitos e Patentes Industriais	1	1
Softwares	3.955	3.664
Outros Bens Intangíveis	164	166
	4.120	3.831

Fonte: Balanço geral do governo de Santa Catarina

O balanço geral de 2010 do governo estadual de Santa Catarina mediante a exibição tabular, apresentou falhas, no que se refere na omissão de estimativa da vida útil dos ativos intangíveis relacionados, uma vez que houve amortização de tais ativos, porém o método de amortização aplicado aos ativos intangíveis não foi explicitado pelas notas explicativas.

QUADRO 3: Balanço patrimonial de 2010

BALANÇO PATRIMONIAL - CONSOLIDADO GERAL					
em 31 de Dezembro de 2010 e de 2009					
R\$ milhares					
ATIVO			PASSIVO		
	Nota	2010	2009		
ATIVO CIRCULANTE			PASSIVO CIRCULANTE		
Disponível	4	3.686.493	3.263.271	Depósitos	
Outros créditos em circulação	5	1.423.529	1.854.992	13	
Estoques	6	167.356	162.595	Outras obrigações em circulação	
Depósitos	7	65.283	25.511	14	
Direitos sobre concessões	8	48.905	5.244	Provisões	
Despesas antecipadas		55	314	15	
Dívida ativa	9	84.233	74.051	Precatórios	
(-) Provisão para perdas da dívida ativa	9	(84.188)	(74.014)	17	
TOTAL DO ATIVO CIRCULANTE		5.391.666	5.311.964	Receitas a classificar	
				18	
ATIVO NÃO-CIRCULANTE			TOTAL DO PASSIVO CIRCULANTE		
Realizável a longo prazo			4.191.910		
Depósitos	7	3.746	3.180	4.729.920	
Direitos sobre concessões	8	(45.944)	1.278		
Dívida ativa	9	5.989.030	5.359.387	PASSIVO NÃO-CIRCULANTE	
(-) Provisão para perdas da dívida ativa	9	(5.976.668)	(5.357.764)	Exigível a longo prazo	
Créditos realizáveis a longo prazo	5	2.389.788	2.245.523	Operações de crédito internas	
		2.359.952	2.251.604	19.1	
Permanente			Operações de crédito externas		
Investimentos	10	2.543.926	2.024.958	19.2	
Imobilizado	11	3.146.880	2.706.450	Depósitos	
Intangível	12	24.496	4.120	13	
		5.715.301	4.735.528	Precatórios	
TOTAL DO ATIVO NÃO-CIRCULANTE		8.075.254	6.987.132	17	
				Provisões	
				15	
				Outras obrigações exigíveis a longo prazo	
				19.3	
				Provisões matemáticas previdenciárias	
				20	
TOTAL DO ATIVO		13.466.920	12.299.096	TOTAL DO PASSIVO NÃO-CIRCULANTE	
				13.811.602	
				40.380.551	
				PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
				Patrimônio social / Capital social	
				23	
				Reservas	
				21	
				Resultados acumulados	
				23	
				Ajustes de exercícios anteriores	
				21	
				TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
				(4.536.591)	
				(32.811.375)	
				TOTAL DO PASSIVO	
				13.466.920	
				12.299.096	

Fonte: Balanço geral do governo de Santa Catarina

No que tange a evidenciação dos itens constitutivos do grupo dos intangíveis foram relacionados as seguintes rubricas: marcas, direitos e patentes industriais; Software; Software em desenvolvimento; Outros bens intangíveis conforme pode ser observado no quadro abaixo.

QUADRO 4: Nota explicativo do exercício de 2010

12. Intangível

	<u>2010</u>	<u>2009</u>
Marcas, Direitos e Patentes Industriais	1	1
Softwares	16.900	3.955
Softwares em Desenvolvimento	8.305	-
Outros Bens Intangíveis	161	164
(-) Amortizações	(871)	-
	<u>24.496</u>	<u>4.120</u>

Em decorrência da Nota Técnica SEF/DCOG/GENOC nº 002/2009, foram incorporados os seguintes valores:

- na rubrica “Softwares” os montantes de R\$ 9.273 e R\$ 2.969 relativos, respectivamente, aos pagamentos (exercícios de 2002 a 2006) no desenvolvimento do sistema Sistema de Arrecadação Tributária – SAT e de softwares adquiridos pelo PMAE (Modernização da Administração das Receitas e da Gestão Fiscal, Financeira e Patrimonial das Administrações Estaduais);
- na rubrica “Softwares em Desenvolvimento” os recursos aplicados no desenvolvimento do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal – SIGEF (contrato nº 036/2004 junto à empresa POLITEC), sendo que R\$ 6.122 se refere a pagamentos realizados em exercícios anteriores a 2010.

Fonte: Balanço geral do governo de Santa Catarina

No exercício social findo de 2011, conforme próprio balanço geral apresentado pelo governo de Santa Catarina, não obstante, ter mensurado os ativos intangíveis no balanço patrimonial, explicitando o correspondente método de mensuração e ter evidenciado tais ativos, elencando as mesmas rubricas apresentadas no balanço geral de 2010, constatam-se contradições de informações nas notas explicativas.

QUADRO 5: Balanço Patrimonial de 2011

ATIVO				PASSIVO			
TÍTULOS	NOTA	2011	2010	TÍTULOS	NOTA	2011	2010
ATIVO CIRCULANTE		6.915.096	5.344.993	PASSIVO CIRCULANTE		5.361.035	4.191.910
Disponível	3	4.734.512	3.686.493	Depósitos	12	2.764.518	2.204.384
Créditos em circulação	4	1.878.745	1.423.529	Outras obrigações em circulação	13	2.355.885	1.803.302
Estoques	5	218.737	167.356	Provisões	14	142.149	121.048
Depósitos	6	80.060	65.283	Precatórios	15	41.382	42.398
Direitos sobre concessões	7	2.875	2.231	Receitas a classificar	16	11.543	20.778
Despesas antecipadas		55	55	Receitas Antecipadas	17	45.559	-
Dívida ativa	8	145.191	84.233	PASSIVO NÃO-CIRCULANTE		13.919.025	13.811.602
(-) Provisão para perdas da dívida ativa	8	(145.078)	(84.188)	Operações de crédito internas	18	11.478.136	11.513.885
ATIVO NÃO-CIRCULANTE		9.220.474	8.121.928	Operações de crédito externas	19	365.235	310.536
Realizável a longo prazo		2.350.087	2.406.626	Depósitos	12	73.843	73.843
Depósitos	6	21.884	3.746	Precatórios	15	537.957	551.177
Direitos sobre concessões	7	5.404	730	Provisões	14	476.232	419.883
Dívida ativa	8	6.527.382	5.989.030	Outras obrigações exigíveis a longo prazo	20	664.542	942.278
(-) Provisão para perdas da dívida ativa	8	(6.513.047)	(5.976.668)	Receitas Antecipadas	17	151.863	-
Créditos realizáveis a longo prazo	4	2.308.465	2.389.788	Provisões matemáticas previdenciárias	21	171.217	-
Investimentos	9	2.683.320	2.543.926	PATRIMÔNIO LÍQUIDO		(3.144.490)	(4.536.591)
Imobilizado	10	4.138.445	3.146.880	Patrimônio social / Capital social		166.644	150.646
Intangível	11	48.622	24.496	Reservas		16.598	16.598

Fonte: Balanço geral do governo de Santa Catarina

Conforme explicitada a ilustração seguinte, a nota 11 relativa às notas explicativas, sinaliza graficamente entre parênteses inicialmente face o recurso de uma tabela, que os ativos intangíveis sofreram amortizações em valores monetários expressos em 915 mil reais, porém o parágrafo texto logo abaixo a mencionada tabela, informa que os ativos intangíveis não são amortizados, dado a impossibilidade de estimar a sua vida útil.

QUADRO 6: Nota explicativa do exercício social de 2011

TÍTULOS	2011	2010
Marcas, Direitos e Patentes Industriais	1	1
Softwares	16.959	16.900
Softwares em Desenvolvimento	32.416	8.305
Outros Bens Intangíveis	160	161
(-) Amortizações	(915)	(871)
TOTAL	48.622	24.496

Os bens intangíveis do Estado compreendem, especialmente – mas não exclusivamente –, softwares adquiridos de empresas especializadas, visando atender necessidades específicas desta unidade da Federação.

Esses ativos foram avaliados pelo custo de produção, representado pelo valor do contrato de desenvolvimento e respectivos aditivos e não estão sujeitos à amortização, dado que não foi possível estimar sua vida útil, observando o disposto nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e na Nota Técnica DCOG n. 001/2011.

► Fonte: Balanço geral do governo de Santa Catarina

Sendo assim, vê-se que ainda se tem muito para fazer nos próximos anos no setor governamental em relação aos ativos intangíveis, e que o processo de convergência as normas internacionais será de grande valia para promover o melhor controle do patrimônio público.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou responder o seguinte problema de pesquisa: **O que os Estados brasileiros estão evidenciando de ativos intangíveis nos seus respectivos balanços patrimoniais?**

Através da amostra formada por 14 governos estaduais, os resultados, advindos do acurado exame dos balanços patrimoniais da amostra pesquisada, apontaram que uma significativa parte dos governos estaduais brasileiros não evidenciam seus ativos intangíveis.

A frequência relativa dos estados brasileiros que evidenciaram os ativos intangíveis às prerrogativas da IPSAS 31, no período compreendido pela pesquisa, é de 7,13%, em termos absolutos, corresponde apenas ao Estado de Santa Catarina.

Esse Estado também evidenciou notas explicativas acerca de seus ativos intangíveis, no período de 2009 a 2011, ainda que de modo superficial.

Cabe destacar como limitação da pesquisa a falta de disponibilização das informações por parte dos Estados brasileiros, pois durante essa pesquisa 13 (treze) governos estaduais não apresentam nos seus sites, os respectivos balanços gerais do período compreendido a aludida pesquisa, sendo eles: Alagoas, Amapá, Bahia, o Distrito Federal, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rondônia e Sergipe.

A pesquisa oferece dentre outras contribuições a possibilidade de incutir os interessados da matéria a discussão fundada nas práticas de accountability alusivas aos ativos intangíveis inerentes ao erário federativo brasileiro.

Sendo assim, fica a sugestão que futuras pesquisas sejam realizadas no intuito de acompanhar a evidenciação dos ativos intangíveis dos Estados brasileiros, no período concomitante e posterior ao processo de convergências as normas internacionais.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivo da lei 6.404/76. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/>. Acedido em 04 nov 2012.

DRUCKER, P. **Administração lucrativa**. Rio de Janeiro: Zahar, 1972.

EPSTEIN, Barry J.; MIRZA, Abbas Ali. Wiley IAS 2004: **Interpretation and Application of International Accounting and Financial Reporting Standards**. New York: John Wiley & Sons, 2004.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (FASB). **Statement of Financial Accounting Concepts (SFAC) nº 6, 1985**.

HENDRIKSEN, Eldon S. **Teoria da Contabilidade**. Eldon S. Hendriksen, Michael F. Van Breda; tradução de Antonio Zoratto Sanvicente – 1º ed – 6º reimp – São Paulo: Atlas, 1999.

International Federation of Accountants – IFAC edição 2010.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB). **Resumo Técnico International Accounting Standard (IAS) 38 - Ativos Intangíveis**, 2004.

IPSASB (2007). Preface to International Public Sector Accounting Standards. Disponível em <http://www.ifac.org/PublicSector/>. Acedido em 04 nov 2012.

IUDÍCUBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 9º. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

JOHNSON, H.T.; KAPLAN, R.S.. **Contabilidade Gerencial: a restauração da relevância da contabilidade nas empresas**. Rio de Janeiro: Campus, 1993.

KAYO, Eduardo Kazuo. **A estrutura de capital e o risco das empresas tangível e intangível-intensivas**. Tese (Doutorado em Administração) – FEA/USP, 2002.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.

NIYAMA, J. K. **Contabilidade internacional**. São Paulo: Atlas, 2006.

SHIMIDT, Paulo; SANTOS, José Luíz dos. **Avaliação de Ativos Intangíveis**. São Paulo: Atlas, 2002.

ABSTRACT

Intangible assets are represented to government entities as a new framework for supporting knowledge, there is the need to be investigated, identified, measured and evidenced, despite its multidisciplinary nature. Thus, the paper presents the following research question: What

are the Brazilian states showing of intangible assets on their respective balance sheets? The overall objective of the study is to present the Brazilian states are reporting intangible assets. The methodology applied to work classifies itself as a descriptive, longitudinal, from 2007 to 2011, as typified bibliographic and documentary ex post facto. The research was conducted through a study on the financial statements disclosed by fourteen (14) state governments, considering the balance sheets and the related notes for the period 2007 through 2011. The results indicated that only the state of Santa Catarina showed its intangible assets in the period, and also introduced notes for the period from 2009 until 2011.

Keyword: Intangible Asset Internation Accounting Standards. IPSAS 31