

AMORTIZAÇÃO DO ATIVO INTANGÍVEL COM BASE NO PRONUNCIAMENTO TÉCNICO - CPC 04, APROVADO PELA RESOLUÇÃO CFC 1.303/2010

Douglas Sampaio BALESTRIEIRO¹
Alessandra Michelle Chagas GARCIA²

RESUMO: O presente artigo tem por intuito elaborar um estudo sobre a amortização do ativo intangível conforme o Pronunciamento Técnico - CPC 04, aprovado pelo CFC (Conselho Federal de Contabilidade) por meio da Resolução nº 1.303, de 25 de novembro de 2010. O CPC 04 é uma norma contábil, que deve ser aplicada nas demonstrações contábeis encerradas a partir de dezembro de 2010. Seu objetivo é aproximar as práticas contábeis brasileiras aos padrões internacionais de contabilidade, no que se refere à definição, reconhecimento e mensuração de um intangível. Após definir e reconhecer um ativo como intangível, a empresa deve mensurá-lo, ou seja, definir o valor pelo qual o ativo será registrado em sua contabilidade, o que será feito inicialmente pelo seu valor de custo e, posteriormente, deduzido pela desvalorização do seu valor recuperável e pela amortização acumulada. Todos os intangíveis devem ser mensurados pelo seu valor recuperável, entretanto, nem todos são amortizados. A amortização é aplicada apenas aqueles intangíveis que possuem vida útil definida.

Palavras-chave: Amortização. Ativo Intangível. CPC 04. Vida útil.

1 INTRODUÇÃO

O presente artigo tem por objetivo elaborar um estudo sobre as regras de amortização de um ativo intangível conforme define o Pronunciamento Técnico CPC 04 (Ativo Intangível), que surge para atender as necessidades de convergência das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais de contabilidade.

O trabalho está estruturado em dois capítulos, como segue: o primeiro trata do processo de modificação que vem sendo aplicada a contabilidade brasileira com o intuito de aproximar suas práticas às internacionais; e o segundo traz a

¹ Discente do 3º ano do curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. douglas_balestrieiro@unitoledo.br

² Docente do curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. Especialista em Controladoria e Gestão Financeira pelas Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. alessandra_chagas@unitoledo.br. Orientadora do trabalho.

definição e as regras para amortização do ativo intangível, conforme disposto no Pronunciamento Técnico - CPC 04.

A metodologia utilizada será a técnica da documentação indireta, com pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e também buscas na rede mundial de informações - Internet – para definição de conceitos sobre o ativo intangível e regras aplicadas em sua amortização.

2 GLOBALIZAÇÃO E A HARMONIZAÇÃO DA CONTABILIDADE BRASILEIRA

A economia mundial sofreu transformações nos últimos anos. A crescente interação entre os países, ocasionado pelo processo denominado globalização, definida como “um mundo sem fronteiras” (FRANCO, 1999, p. 92), extinguiu as barreiras entre os países, fazendo com que suas atividades econômicas trabalhem de forma integrada.

A globalização está “[...] cada vez mais presente em nosso cotidiano, atinge hoje o seu ápice, visto que, com o desenvolvimento tecnológico, rompem-se as fronteiras entre os países, o que favorece o crescente intercâmbio comercial entre os Estados”. (GOMES, 2004, p. 11) Em uma economia globalizada as empresas adotam como sede locais que julgam lhes oferecer melhores benefícios, como redução de custos e menor carga tributária, podendo instalar filiais em vários países ao mesmo tempo.

O crescente intercâmbio da economia mundial exige que a contabilidade seja realmente a linguagem mundial dos negócios, já que informações são trocadas constantemente entre empresas de diversas nacionalidades. Para isso, é necessário que padrões semelhantes sejam adotados mundialmente, a fim de proporcionar maior “comparabilidade nos relatórios contábeis de diferentes países” (FRANCO, 1999, p. 140). O século XXI pede uma contabilidade harmonizada³, o que possibilita a comunicação entre as economias mundiais.

³ “A harmonização pode ser entendida como um processo por meio do qual as diferenças nas práticas contábeis entre os países são reduzidas” (WEFFORT, 2005, p. 21)

A harmonização das normas internacionais de Contabilidade [...] será uma das condições para a profissão contábil enfrentar os desafios da globalização. Esta exigirá que a Contabilidade seja, realmente, a linguagem internacional dos negócios e da economia. Para isso, é necessário que todos os profissionais contábeis utilizem a mesma linguagem, ou seja, adotem os mesmos princípios e as mesmas normas em seus relatórios e demonstrações contábeis. (FRANCO, 1999, p. 23)

Com o intuito de aproximar as práticas contábeis brasileiras às internacionais, o governo federal publicou a Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, introduzindo mudanças significativas na legislação societária (Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976).

Com a chegada da Lei nº 11.638/07 observamos a ênfase num modelo internacional de lei societária. As perspectivas para a profissão contábil, no contexto desta lei, num mundo globalizado, levam a um reposicionamento das práticas e comportamentos tradicionais dos profissionais de Contabilidade. [...] A Lei nº 11.638/07 visa conduzir a Contabilidade brasileira às Normas Internacionais de Contabilidade. (MARION, 2010, p. 49)

Segundo Marion (2010), a nova Lei das Sociedades por Ações apresenta uma nova estrutura para o Balanço Patrimonial⁴ das empresas, criando novas contas contábeis (por exemplo: ajustes de avaliação patrimonial e ativo intangível) e extinguindo outras (tais como reservas de reavaliação e lucros acumulados), além de estabelecer novos critérios de avaliação para os ativos e passivos, como a avaliação de alguns elementos patrimoniais pelo seu valor de mercado, redução ao valor recuperável de ativos de longa duração e ajuste ao valor presente para elementos de longo prazo. Dentre as alterações introduzidas na legislação societária, uma das alterações mais significativas, segundo Padoveze (2009), é a inclusão do grupo ativo intangível no Balanço Patrimonial.

3 ATIVO INTANGÍVEL

A Lei nº 6.404/76, atualizada pela Lei 11.638/07, em seu artigo 179, VI, define o ativo intangível como “direitos que tenham por objeto bens incorpóreos

⁴ O Balanço Patrimonial é uma das principais demonstrações contábeis. “Reflete a posição financeira em determinado momento (normalmente, no fim do ano) de uma empresa.” (IUDÍCIBUS, MARION, 2009, p. 15)

destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido”. Este grupo do Balanço Patrimonial engloba os bens imateriais, ou seja, aqueles que não possuem corpo, utilizados na manutenção das atividades operacionais da empresa, tais como *software*, fundo de comércio, direitos autorais, marcas e patentes.

O intangível, portanto, é composto exclusivamente por contas representativas de bens incorpóreos (imateriais), os quais, embora não possuindo existência corpórea, representam direitos de propriedade industrial ou comercial, legalmente conferidos a seus possuidores, como é o caso dos direitos autorais, das marcas e patentes, do fundo de comércio, etc. (RIBEIRO, 2010, p. 237)

A legislação societária (Lei nº 6.404/76), em seu artigo 183, VII, define que o intangível deve ser contabilizado pelo custo incorrido em sua aquisição, deduzido pela amortização. “Amortização é a diminuição do valor do capital aplicado na aquisição de direitos. [...] Por meio da amortização considera-se como despesa ou custo do período uma parte do capital aplicado em bens imateriais, integrantes do intangível.” (RIBEIRO, 2010, p. 250) O ativo intangível constante no Balanço Patrimonial compreende o custo de aquisição, ou seja, “o preço de compra e todo gasto necessário para colocá-lo nas condições de funcionamento” (IUDÍCIBUS, et.al., 2010, p. 262), deduzido pela amortização acumulada.

O conceito e forma de mensuração apresentados pela legislação societária deixa ainda muitas dúvidas sobre o intangível. “A identificação, reconhecimento e mensuração deste grupo de ativos” (PADOVEZE, 2009, p. 286) é muito complexo. Surge, então, o Pronunciamento Técnico CPC⁵ – 04 - Ativo Intangível, que tem por intuito esclarecer dúvidas sobre a definição, reconhecimento e mensuração destes ativos.

⁵ O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) foi criado pela Resolução CFC nº 1.055, de 7 de outubro de 2005. Seu objetivo é estudar, preparar e emitir Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e divulgar informações dessa natureza, buscando a convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais de contabilidade.

3.1 Ativo Intangível conforme CPC 04

O Pronunciamento Técnico CPC 04 foi aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade por meio da Resolução CFC nº 1.303, de 25 de novembro de 2010, tornando-se uma norma contábil obrigatória para as demonstrações contábeis encerradas a partir de dezembro de 2010.

“O CPC 04 define ativo intangível como um ativo não monetário identificável sem substância física.” (IUDÍCIBUS, et. al., 2010, p. 262) Conforme disposto no pronunciamento, um ativo é definido como intangível se atender a três regras básicas: ser identificável, controlado pela entidade e gerar benefícios econômicos futuros.

Um ativo intangível identificável é aquele que pode ser “separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, [...] ou resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais”. (IUDÍCIBUS, et. al. 2010, p. 262)

“A entidade controla um ativo quando detém o poder de obter benefícios econômicos futuros gerados e de restringir o acesso de terceiros a esse benefício”. (FERREIRA, 2012, p. 275) Esse controle decorre, normalmente, de direitos legais, como por exemplo, o prazo fixado em lei para exploração de patentes.

Após ser definido como intangível, o ativo deve ser reconhecido pela contabilidade. Este reconhecimento ocorrerá apenas se o ativo atender a duas regras: “for provável que os benefícios futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da empresa; e o custo do ativo possa ser mensurado com segurança”. (PADOVEZE, 2010, p. 288)

O CPC 04, após definir e reconhecer um ativo como intangível traz regras para sua mensuração. Esta ocorrerá inicialmente pelo seu custo, que corresponde, em linhas gerais, ao seu preço de compra e todos os gastos incorridos pela empresa até que este ativo esteja em condição de uso. “O CPC 04 determina que, após o seu 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”. (IUDÍCIBUS, et.al., 2010, p. 264)

A perda pela redução do valor recuperável de um ativo deve ser estimada para todos os intangíveis da empresa. Este procedimento “determina que

os intangíveis, de um modo geral, [...] se submetam [...] à avaliação periódica de sua capacidade de gerar benefícios econômicos para a entidade.” (IUDÍCIBUS, et. al. 2010, p. 266) A entidade deverá, ao menos uma vez ao ano, comparar o valor contábil de um intangível com seu valor de venda, sendo que haverá perda quando seu valor contábil for superior ao seu valor de recuperação, ou seja, houve uma desvalorização do ativo.

A amortização, definida pelo CPC 04 como “a alocação sistemática do valor amortizável de ativo intangível ao longo da sua vida útil” (CFC, 2010), ao contrário da perda pela redução do valor recuperável, será aplicada apenas àqueles ativos intangíveis com vida útil definida.

3.1.1 Amortização do ativo intangível

“Um ativo intangível pode ter vida útil definida ou indefinida.” (PADOVEZE, 2009, p. 288) O CPC 04 define vida útil como “o período de tempo no qual a entidade espera utilizar um ativo; ou o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo.” (CFC, 2010) A vida útil de um intangível pode ser definida pelo seu período de utilização ou pelo número de unidades que serão produzidas com o seu uso.

Os intangíveis com vida útil definida são aqueles que a empresa pode estimar, com confiabilidade, o seu período de duração. “Um ativo intangível é de vida indefinida quando não existe um limite previsível para o período durante o qual ele deverá gerar fluxos de caixa líquidos positivos” (FERREIRA, 2012, p. 278), ou seja, não há critérios confiáveis que determine o período em que o intangível estará disponível para uso da empresa.

O que define se determinado intangível será amortizado ou não é a delimitação de sua vida útil. “A contabilização de ativo intangível baseia-se na sua vida útil. Um ativo intangível com vida útil definida deve ser amortizado, enquanto a de um ativo intangível com vida útil indefinida não deve ser amortizado.” (IUDÍCIBUS, et.al., 2010, p. 265)

A amortização do intangível com vida útil definida, conforme disposto no CPC 04, ocorrerá de forma ordenada ao longo de sua vida útil estimada,

iniciando-se no momento em que o ativo encontrar-se disponível para uso, ou seja, quando estiver em seu local de uso e em condições perfeitas de funcionamento. A empresa suspenderá a amortização no momento em que classificar este ativo como disponível para venda ou em sua baixa (por ocasião de sua venda ou quando deixar de gerar benefícios econômicos futuros para a empresa). O período e método de amortização de um intangível devem ser identificados pela entidade, por meio de análise que determinará o critério mais adequado de amortização para a empresa e a vida útil do intangível. Esta análise deve ser refeita pelo menos uma vez ao ano, de forma que o método e a vida útil de um intangível podem sofrer alterações anualmente.

O CPC 04 define que vários são os métodos de amortização que podem ser escolhidos pela empresa, compreendendo entre eles o método linear⁶ (ou método da linha reta) e o método das unidades produzidas⁷. A empresa deve escolher o método que melhor reflita o seu padrão de consumo dos benefícios econômicos futuros que espera ser gerado pelo intangível. Se este padrão não for determinado com segurança, a empresa deverá utilizar, obrigatoriamente, o método linear.

Após definido a vida útil do intangível e o método de amortização mais apropriado para a empresa, deve-se contabilizar anualmente a amortização deste ativo. Admitindo-se que a empresa adquiriu um *software* por R\$ 2.000,00, sendo que o prazo estimado de geração de benefícios futuros é de 5 anos, ou seja, sua vida útil é de 5 anos, e o método de amortização utilizado pela empresa é o linear, a amortização anual deste intangível será igual a R\$ 1.000,00.

O CPC 04 estabelece ainda que, um intangível com vida útil definida deixará de ser amortizado quando estiver classificado como mantido para venda ou totalmente amortizado, situação em que o seu valor contábil é equivalente a sua amortização acumulada. Assim, um intangível deverá ser amortizado mesmo que deixe de ser utilizado pela empresa.

⁶ O método linear determina a taxa anual de depreciação relacionando o custo do intangível com sua vida útil estimada.

⁷ O método das unidades produzidas determina a taxa anual de amortização relacionando a estimativa do número unidades que devem ser produzidas pelo intangível no ano com a estimativa total de unidades que deve produzir ao longo de sua vida útil.

4 CONCLUSÃO

As normas contábeis brasileiras caminham ao encontro das normas internacionais. O primeiro passo foi dado pelo governo federal, com a atualização da legislação societária, que não é o único interessado e envolvido no assunto. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) não mede esforço para contribuir com o processo de convergência, o que fica evidente com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), que trabalha arduamente na edição de normas sobre procedimentos técnicos que devem ser observados pela contabilidade empresarial.

Essas normas, por sua vez, preenchem as lacunas na legislação societária, tratando de assuntos não esclarecidos nesta, como o Procedimento Técnico CPC 04, que estabelece, dentre outros, regras para a amortização do Ativo Intangível. Estas regras são de uso obrigatório por todas as empresas regidas pela legislação societária, aproximando, assim, a contabilidade brasileira às normas internacionais, já que o CPC 04 foi elaborado tendo por base a contabilidade internacional.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

_____. **Lei Federal nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em:<
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 20 mar. 2012.

_____. **Resolução CFC nº 1.055 de 7 de outubro de 2005.** Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – (CPC), e dá outras providências. Disponível em:<
http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1055.htm>. Acesso em: 30 mar. 2012.

_____. **Resolução CFC nº 1.303 de 25 de novembro de 2010.** Aprova a NBC TG 04 – Ativo Intangível. Disponível em:<
http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1303.htm>. Acesso em: 02 abr. 2012.

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade Avançada**. 5° Ed. Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, 2012, 832p.

FRANCO, Hilário. **A Contabilidade na era da globalização**: lemas discutidos no XV Congresso Mundial de contadores em Paris, 26 a 29/10/1997. 1° ed. São Paulo: Atlas, 1999, 400p.

GOMES, Eduardo Biacchi. **A globalização econômica e a integração no continente americano**: Desafios para o Estado brasileiro. 1° ed. São Paulo: Unijui, 2004, 134p.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARION, José Carlos. **Curso de Contabilidade para Não Contadores**: Para as áreas de administração, economia, direito e engenharia. 6° ed. São Paulo: Atlas, 2009, 296p.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. et. al. **Manual de Contabilidade Societária**. 1° ed. São Paulo: Atlas, 2010, 824p.

MARION, José Carlos. **Análise das Demonstrações Contábeis**. 6° ed. São Paulo: Atlas, 2010, 312p.

PADOVEZE, Luís Clóvis. **Manual de Contabilidade Básica**: Contabilidade Introdutória e Intermediária. 7° ed. São Paulo: Atlas, 2009, 448p.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Geral Fácil**. 7° ed. São Paulo: Saraiva, 2010, 532p.

WEFFORT, Elionor Farah Jreige. **O Brasil e a Harmonização Contábil Internacional**. 1° ed. São Paulo: Atlas, 2005, 231p.