



Estratégia

CONCURSOS

Aula 15

Contabilidade Geral p/ Auditor Fiscal do Trabalho - AFT 2017 (Com videoaulas)

Professores: Gabriel Rabelo, Júlio Cardozo, Luciano Rosa

AULA 15: ATIVO INTANGÍVEL**SUMÁRIO**

1	CONTINUAÇÃO	2
2	CPC 04 - ATIVO INTANGÍVEL (REVISÃO 1)	2
3	OBJETIVO	4
4	ALCANCE	4
5	DEFINIÇÕES	9
6	ATIVO INTANGÍVEL	11
6.1	IDENTIFICAÇÃO	14
6.2	CONTROLE	15
6.3	BENEFÍCIO ECONÔMICO FUTURO	17
7	RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO	17
8	AQUISIÇÃO SEPARADA	19
9	FUNDO DE COMÉRCIO ADQUIRIDO	21
10	AQUISIÇÃO NO CONTEXTO DE COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS	22
11	MENSURAÇÃO DO VALOR JUSTO DE ATIVO INTANGÍVEL ADQUIRIDO EM COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS	22
12	FUNDO DE COMÉRCIO – GOODWILL GERADO INTERNAMENTE.	23
13	ATIVO INTANGÍVEL GERADO INTERNAMENTE	24
13.1	FASE DE PESQUISA	24
13.2	FASE DE DESENVOLVIMENTO	25
14	CUSTO DE ATIVO INTANGÍVEL GERADO INTERNAMENTE	27
15	RECONHECIMENTO DE DESPESA	27
15.1	DESPESA ANTERIOR NÃO RECONHECIDA COMO ATIVO	28
16	MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO	28
16.1	MÉTODO DE CUSTO	29
16.2	VIDA ÚTIL	29
16.3	ATIVO INTANGÍVEL COM VIDA ÚTIL DEFINIDA	31
16.4	ATIVO INTANGÍVEL COM VIDA ÚTIL INDEFINIDA	32
16.5	TESTE DE RECUPERABILIDADE PARA ATIVOS INTANGÍVEIS	32
17	BAIXA E ALIENAÇÃO	36
18	RESUMO – INTANGÍVEL	37
19	MAPA MENTAL DESTA AULA (*ELABORADO PELO PROFESSOR JULIO CARDOZO)	39
20	QUESTÕES COMENTADAS	40
20.1	FCC	40
20.2	CESPE	48
20.3	FGV	53
20.4	ESAF	63
21	LISTA DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA	67
22	GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA	75

1 CONTINUAÇÃO

Olá, meus amigos. Como estão?!

Prazer revê-los novamente em mais uma aula para o concurso de **Auditor Fiscal do Trabalho**. Esperamos que estejam estudando com o afinco devido.

Hoje, falaremos sobre o ativo intangível, tema previsto no CPC 04.

Pedimos que enviem as dúvidas existentes ao fórum de dúvidas do site.

Vamos à aula?! Então, aos estudos! Um abraço.

Gabriel Rabelo/Luciano Rosa.

Periscope: @gabrielrabelo87 e @proflucianorosa

2 CPC 04 - ATIVO INTANGÍVEL (REVISÃO 1)

Antes de começarmos a norma que rege os ativos intangíveis, devemos nos perguntar: **O que são ativos intangíveis?** A resposta é simples. Podemos dizer, em linguagem simples, que os intangíveis **são aqueles ativos que não têm existência física**.

Como exemplos de intangíveis, temos os direitos de exploração de serviços públicos mediante concessão ou permissão do Poder Público, marcas e patentes, fundo de comércio adquirido.

Segundo a lei 6.404:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido. **(Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)**

Portanto, **o intangível foi criado com a lei 11.638/2007, separando os direitos incorpóreos para uma classificação própria.**



Isto é **muito importante** para concursos: classificam-se no intangível os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade.

O subgrupo intangível ganhou existência com a vigência da Lei 11.638/07, que separou os direitos corpóreos no imobilizado e os incorpóreos no intangível. Antes, classificaríamos tudo no imobilizado. Frise-se, também, que **o subgrupo deve estar contido no grupo ativo não-circulante.**



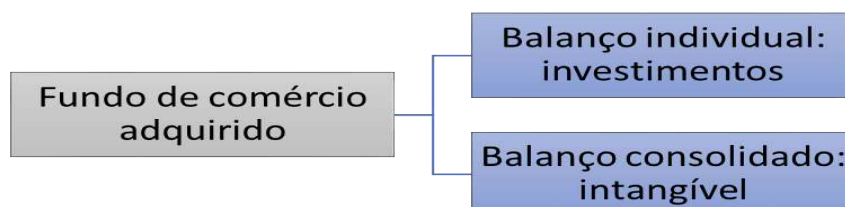
(CESPE/Auditor Fiscal da Receita Estadual/SEFAZ/ES/2013) O subgrupo do ativo intangível compõe-se de bens corpóreos e incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade.

O item está claramente incorreto. No intangível, ficam os bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade.

Quanto a esta parte citada no trecho do artigo 179 acima: “inclusive o fundo de comércio adquirido”, vamos fazer um esclarecimento.

Quanto **ao fundo de comércio adquirido (também chamado de goodwill)**, há uma impropriedade na Lei 6404/76.

O goodwill, no balanço individual, fica no grupo de investimentos. No balanço consolidado, fica no intangível.



O ativo intangível é matéria que consta no Pronunciamento CPC 04. Vamos tratar agora dos principais aspectos contidos no CPC 04, com ênfase nos aspectos com maior probabilidade de cobrança em provas.

3 OBJETIVO

1. O objetivo do presente Pronunciamento Técnico é definir o tratamento contábil dos **ativos intangíveis que não são abrangidos especificamente em outro Pronunciamento**. Este Pronunciamento estabelece que uma entidade deve reconhecer um ativo intangível apenas se determinados critérios especificados neste Pronunciamento forem atendidos. O Pronunciamento também especifica como mensurar o valor contábil dos ativos intangíveis, exigindo divulgações específicas sobre esses ativos.

Artigo de fácil entendimento. O Pronunciamento do Intangível só é válido se outra norma mais específica não tratar do tema. Além disso, para se reconhecer um intangível, alguns critérios (estudados adiante) devem ser atendidos.

4 ALCANCE

2. O presente Pronunciamento aplica-se à contabilização de ativos intangíveis, exceto:

- (a) ativos intangíveis dentro do alcance de outro Pronunciamento Técnico;
- (b) ativos financeiros, conforme definidos no Pronunciamento Técnico CPC 39 - Instrumentos Financeiros: Apresentação;
- (c) no reconhecimento e mensuração de ativos advindos da exploração e avaliação de recursos minerais (ver Pronunciamento Técnico CPC 34 - Exploração e Avaliação de Recursos Minerais, quando emitido);
- (d) gastos com desenvolvimento e extração de minerais, óleo, gás natural e recursos naturais não renováveis similares.

3. **Se outro Pronunciamento Técnico estabelecer o tratamento contábil para um tipo específico de ativo intangível, a entidade deve aplicar referido Pronunciamento específico ao invés deste**. Por exemplo, este Pronunciamento não deve ser aplicado nos seguintes casos:

- (a) ativos intangíveis mantidos por uma entidade para venda no curso ordinário dos negócios (ver Pronunciamento Técnico CPC 16 - Estoques e Pronunciamento Técnico CPC 17 - Contratos de Construção);
- (b) ativos fiscais diferidos (ver Pronunciamento Técnico CPC 32 - Tributos sobre o Lucro);
- (c) arrendamentos mercantis, dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 06 - Operações de Arrendamento Mercantil;
- (d) ativos advindos de planos de benefícios a empregados (ver Pronunciamento Técnico CPC 33 - Benefícios a Empregados);
- (e) ativos financeiros, conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 39. O reconhecimento e a mensuração de alguns ativos financeiros são tratados pelos Pronunciamentos Técnicos CPC 35 - Demonstrações Separadas, CPC 36 - Demonstrações Consolidadas e CPC 18 - Investimento em Coligada, em

Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto; (Alterada pela Revisão CPC 03).

(f) ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) adquirido em combinação de negócios (ver Pronunciamento Técnico CPC 15 – Combinação de Negócios);

(g) custos de aquisição diferidos e ativos intangíveis advindos de direitos contratuais de seguradora, dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 11 – Contratos de Seguro. O Pronunciamento Técnico CPC 11 contém exigências de divulgação específicas para referidos custos de aquisição diferidos, porém não trata dos aludidos ativos intangíveis. Assim sendo, as exigências de divulgação deste Pronunciamento devem ser aplicadas para tais ativos intangíveis;

(h) ativos intangíveis não circulantes classificados como mantidos para venda (ou incluídos em um grupo de ativos a ser alienado, que é classificado como mantido para venda), conforme Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada.

É interessante, para concursos, que se dê uma lida com atenção a estes casos em que não se aplica a norma. Nos casos citados acima aplica-se a normatização específica. Todavia, caso a empresa possua intangíveis que não sejam os ligados diretamente a essa atividade especializada, a aplicação do CPC 04 recairá sobre eles, como exemplo, um software que seja ferramenta da administração.

Sempre que houver uma norma específica tratando sobre determinado ativo intangível, prevalecerá o conteúdo da norma específica.

Visualizamos a cobrança desse aspecto apenas na forma teórica ou, também, com um caso concreto. Por exemplo: um ativo intangível X possui normatização própria, neste caso, devemos utilizar o CPC 04? Gabarito: Não, utilizaremos a normatização própria.

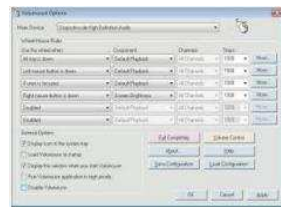
4. Alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem substância física, como um disco (como no caso de software), documentação jurídica (no caso de licença ou patente) ou em um filme. Para saber se um ativo que contém elementos intangíveis e tangíveis deve ser tratado como ativo imobilizado ou como ativo intangível a entidade avalia **qual elemento é mais significativo**. Por exemplo, um software de uma máquina-ferramenta controlada por computador que não funciona sem esse software específico é parte integrante do referido equipamento, devendo ser tratado como ativo imobilizado. O mesmo se aplica ao sistema operacional de um computador. Quando o software não é parte integrante do respectivo hardware, ele deve ser tratado como ativo intangível.

Esse item 4 costuma aparecer em provas de concursos. Vamos explicar!

Computador que só funciona com software específico



R\$ 100.000,00



R\$ 30.000,00

PC só funciona com software

Ativo imobilizado
R\$ 130.000,00

Computador que funciona sem software específico



R\$ 100.000,00



R\$ 30.000,00

Funciona sem o hardware

Ativo imobilizado R\$ 100.000,00
Ativo intangível R\$ 30.000,00

**HORA DE
PRATICAR!**

(FEPESE/Auditor Fiscal/ISS Florianópolis/2014) A Empresa de Transportes Manezinhos S/A adquiriu equipamentos de informática e softwares aplicativos de gestão no valor total de R\$ 100.000.

Sabendo-se que 60% do valor total refere-se ao aplicativo citado, 10% ao software específico para funcionamento dos equipamentos e 30% aos equipamentos, assinale a alternativa correta do registro contábil dessa aquisição.

- a) Intangível=R\$ 100.000.
- b) Imobilizado = R\$100.000.
- c) Imobilizado = R\$40.000; Intangível = R\$ 60.000.
- d) Imobilizado=R\$70.000; Intangível= R\$ 30.000.
- e) Imobilizado = R\$30.000; Intangível = R\$ 60.000; Despesas = R\$ 10.000.

Comentários:

Aqui valem as observações feitas acima.

- 1) Equipamentos (30.000,00) + Software específico (10.000,00) = 40.000,00 **(Ativo imobilizado)**
- 2) Software que funciona sem o equipamento (60.000,00) = 60.000,00 **(Ativo intangível)**

Gabarito → C.

(FUNCAB/Analista Contábil/PRODAM/2014) Os ativos que estejam contidos em elementos que possuem substância física, como um disco (como no caso de software), nunca serão tratados como intangíveis.

Comentários:

Item incorreto. Serão tratados como intangíveis, se atenderem os critérios estabelecidos pelo CPC 04 e não forem essenciais para o funcionamento do ativo imobilizado.

Gabarito → Errado.

(FUNCAB/Analista Contábil/PRODAM/2014) Um software de uma máquina/ferramenta controlada por computador que não funciona sem esse

software específico é parte integrante do referido equipamento, será tratado como ativo intangível.

Comentários:

Item incorreto. Segundo o CPC 04, “por exemplo, um software de uma máquina-ferramenta controlada por computador que não funciona sem esse software específico é parte integrante do referido equipamento, **devendo ser tratado como ativo imobilizado**. O mesmo se aplica ao sistema operacional de um computador. Quando o software não é parte integrante do respectivo hardware, ele deve ser tratado como ativo intangível”.

O CPC 04 aplica-se a **gastos com propaganda, marcas, patentes, treinamento, início das operações (também denominados pré-operacionais) e atividades de pesquisa e desenvolvimento**.

Vejam: **não necessariamente esses itens serão reconhecidos como ativo intangível. O CPC 04 aplica-se a estes itens, o que não implica dizer que todos estes gastos serão reconhecidos como ativos intangíveis.**



(CESPE/Auditor Fiscal da Receita Estadual/SEFAZ/ES/2013) Os ativos intangíveis incluem marcas, patentes, softwares, licenças, despesas antecipadas, gastos com desenvolvimento e outros gastos que gerem benefícios incrementais futuros, não contemplados em norma específica.

O erro da assertiva está em classificar as despesas antecipadas neste rol. Despesas antecipadas, por exemplo, o pagamento do seguro do ano de uma só vez, vão para o resultado do exercício, como despesa, conforme o período de competência. Tudo bem?

As atividades de pesquisa e desenvolvimento destinam-se ao desenvolvimento de conhecimento. A despeito 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.

Frise-se. Mesmo que a atividade de pesquisa e desenvolvimento de um ativo intangível possa gerar um ativo com substância física, prevalecerá a norma sobre intangível, em virtude do conhecimento incorporado.

5 DEFINIÇÕES

O CFC trouxe algumas definições que podem ser objeto de cobrança em concurso. Vejamos as principais:

Amortização é a alocação sistemática do valor amortizável de ativo intangível ao longo da sua vida útil.

Assim como ocorre com a depreciação, a contabilização da amortização dos bens do intangível também é registrada a débito de uma conta de despesa em contrapartida a uma conta retificadora do ativo:

D – Despesa com amortização (despesa)

C – Amortização acumulada (retificadora do ativo)



Ativo é um recurso:

(I) controlado por uma entidade como resultado de eventos passados; e
(II) do qual se espera que resultem benefícios econômicos futuros para a entidade.

Como exemplo, temos uma mercadoria comprada para o estoque de uma empresa X. A mercadoria é resultado de evento passado, qual seja a compra à vista ou a prazo. Também se espera que dela resulte benefícios econômicos futuros para a entidade, através da geração de receitas.

Valor contábil é o valor pelo qual um ativo é reconhecido no balanço patrimonial após a dedução da amortização acumulada e da perda por desvalorização.

Assim, se compramos um intangível no valor de R\$ 100, a amortização acumulada é R\$ 10 e a perda por desvalorização é R\$ 5. O valor contábil será:

Valor contábil

Intangível	100
(-) Amort. Acumulada	(10)
(-) Perda por desvalorização	(5)
Valor contábil	R\$ 85.

Custo é o montante de caixa ou equivalente de caixa pago (como bancos conta movimento) ou o valor justo de qualquer outra remuneração dada para adquirir um ativo na data da sua aquisição ou construção, ou ainda, se for o caso, o valor atribuído ao ativo quando inicialmente reconhecido de acordo com as disposições específicas de outro Pronunciamento.

Portanto, custo pode ser um valor

- Pago.
- Valor justo ("valor de mercado").
- Valor atribuído quando inicialmente reconhecido.

Valor amortizável é o custo de um ativo ou outro valor que substitua o custo, menos o seu valor residual.

Por exemplo, um ativo intangível com valor de R\$ 1.000.000,00, amortizável em 10 anos, com valor residual de R\$ 100.000,00.

Valor amortizável

Valor de aquisição	1.000.000,00
(-) Valor residual	(100.000,00)
Valor amortizável	900.000,00



ATENÇÃO
DECORE!

Importantíssimo: Ativo intangível é um ativo não monetário identificável sem substância física.

Ativo monetário é aquele representado por dinheiro ou por direitos a serem recebidos em dinheiro.

Ora, interpretando-se *a contrario sensu*, ativo não monetário é aquele que não é representado por dinheiro ou direito a ser recebido em dinheiro. Uma máquina é representada por dinheiro ou direito a ser recebido em dinheiro? Não! Logo, é um ativo não monetário. O mesmo vale para os intangíveis. No exemplo do software, é representado por dinheiro ou direito a ser recebido em dinheiro? Não! Logo, é um ativo não monetário. Mas o software será imobilizado ou intangível? Intangível. Por quê? Vejam a definição:

Ativo intangível é um ativo não monetário identificável **sem substância física**.

A importância para a prova (tanto de contabilidade básica, como de avançada) desse conceito de ativo intangível dispensa comentários.

ESTA CAI
NA PROVA!

(CESPE/PF/Contabilidade/2014) Ativos monetários identificáveis e sem substância física devem ser classificados contabilmente como ativos intangíveis.

O item está incorreto! Vimos que os ativos intangíveis são **ativos não monetários**.

Os **itens monetários** são compostos pelas contas de disponibilidades e de **direitos e obrigações a serem liquidados com disponibilidades**.

Os **itens não monetários são todos os demais**, ou seja, representam bens (estoque, imobilizado, intangíveis, etc.), despesas antecipadas ou diferidas (seguros a apropriar, despesas pré-operacionais etc.), adiantamentos a serem liquidados em bens (a fornecedores, de clientes, etc.), resultado de exercício futuro, etc.

Valor residual de um ativo intangível é o valor estimado que uma entidade obterá com a venda do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade e a condição esperadas para o **fim de sua vida útil**.

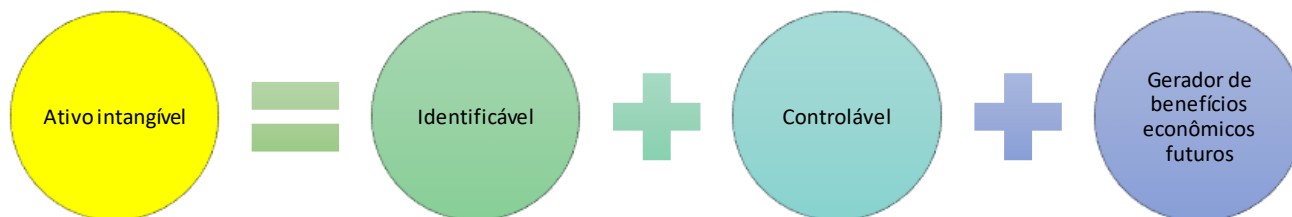
6 ATIVO INTANGÍVEL

9. As entidades frequentemente despendem recursos ou contraem obrigações com a aquisição, o desenvolvimento, a manutenção ou o aprimoramento de recursos intangíveis como conhecimento científico ou técnico, desenho 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). Exemplos de itens que se enquadram nessas categorias amplas são: **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**.

10. **Nem todos os itens descritos no item anterior se enquadram na definição de ativo intangível, ou seja, são identificáveis, controlados e geradores de benefícios econômicos futuros (muito importante!)**. Caso um item abrangido pelo presente Pronunciamento não atenda à definição de ativo intangível, o gasto incorrido na sua aquisição ou geração interna deve ser reconhecido como despesa quando incorrido. No entanto, se o item for adquirido em uma combinação de negócios, passa a fazer parte do ágio

derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) reconhecido na data da aquisição (ver item 68).

Pessoal, este ponto é extremamente importante. **Os itens descritos no item 9 (softwares, patentes, marcas, direitos sobre filmes, etc) não necessariamente serão considerados ativos intangíveis!** Somente serão se atenderem os requisitos para serem considerados intangíveis! E quais são esses requisitos? Estão no item 10.



Em suma, é isto o que vocês precisam saber: um item será intangível quando atenda esses três requisitos cumulativamente: **seja identificável; seja controlável; seja gerador de benefícios futuros.**



(UEPA/Auditor Fiscal/SEFAZ/PA/2013) Ser identificável, controlado pela entidade e gerar benefícios econômicos futuros que pode ser em forma de geração de receita de venda de produtos e serviços ou redução de custos, por exemplo.

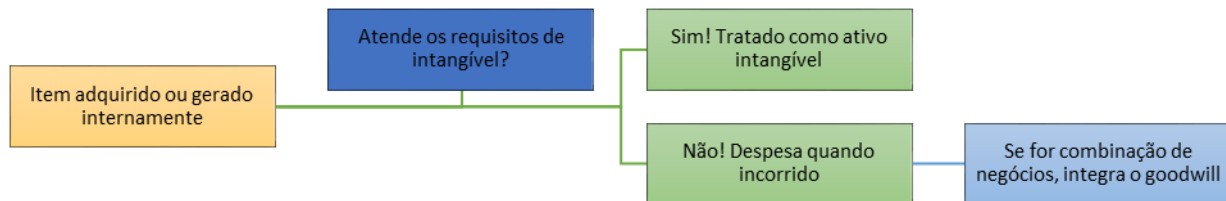
O item está correto.

Por exemplo, um cursinho está sendo vendido. Junto dele há uma lista de 1.000 alunos que a entidade considera como clientela fiel. Essa clientela será considerada intangível? Analisemos.

- 1) É identificável? Sim! São 1.000 alunos.
- 2) Gera benefícios futuros? Sim! Gera receitas para a empresa, através do pagamento de mensalidades e matrículas.
- 3) É controlável? Não. Não é controlável. Logo, podemos concluir que não devemos considerar como intangível.

Nem todos os itens descritos no item anterior (softwares, patentes) se enquadram na definição de ativo intangível, ou seja, são identificáveis, controláveis e geradores de benefícios econômicos futuros.

Atenção! Caso um item abrangido pelo presente CPC não atenda à definição de ativo intangível, o gasto incorrido na sua aquisição ou geração interna **deve ser reconhecido como despesa quando incorrido**. No entanto, se o item for adquirido em uma combinação de negócios, passa a fazer parte do ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) reconhecido na data da aquisição.



O ágio por expectativa de rentabilidade futura é o excesso de preço pago pela compra de um empreendimento ou patrimônio sobre o valor de mercado de seus ativos líquidos.

Vejamos um exemplo. Suponha que uma empresa seja avaliada pelo valor de mercado em \$ 100.000. Todavia, um comprador, interessado no negócio, examinando a situação da empresa resolve pagar \$ 120.000. Nesta situação temos um goodwill de \$ 20.000. Não podemos identificar individualmente os itens que compõem este ágio. O ágio, neste caso, pode ser considerado como o somatório de vários itens não identificáveis como, por exemplo, capital intelectual, marca, tecnologia, lealdade dos clientes.

Gravem para a prova! É esta a diferença entre o intangível e o ágio de expectativa futura: o intangível pode ser reconhecido individualmente, o ágio não.



(CESPE/CADE/Contador/2014) A distinção básica entre ativo intangível e *goodwill* reside no fato de o primeiro ser, necessariamente, identificável, ao passo que o ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) não é identificado individualmente apesar de ser um ativo que representa benefícios econômicos futuros, gerados por outros ativos adquiridos em uma combinação de negócios.

O gabarito está correto!

Vejam se ficou mais fácil compreender o texto abaixo:

6.1 IDENTIFICAÇÃO

11. A **definição de ativo intangível requer que ele seja identificável, para diferenciá-lo do ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill)**. O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (**goodwill**) reconhecido em uma **combinação de negócios** é um ativo que representa benefícios econômicos futuros gerados por outros ativos adquiridos em uma combinação de negócios, que não são identificados individualmente e reconhecidos separadamente.



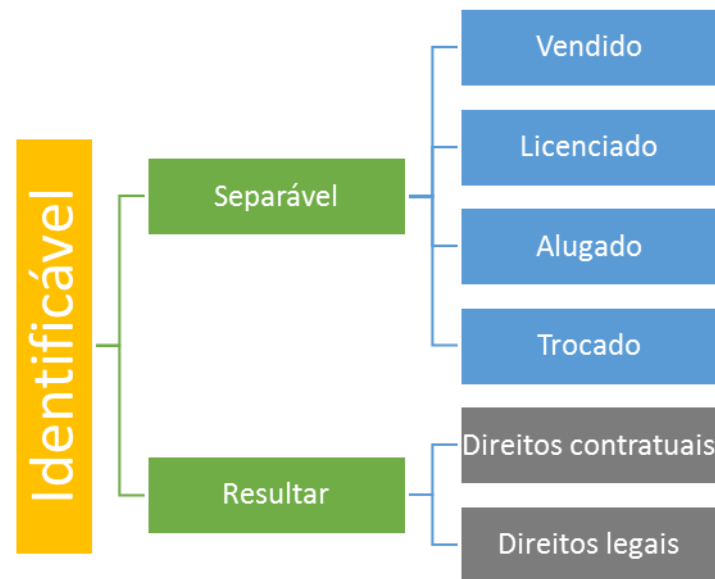
(UEPA/Auditor Fiscal/SEFAZ/PA/2013) Nos termos do pronunciamento 04 do CPC (Comitê de Pronunciamento Contábeis), o ativo intangível precisa ser identificável para se diferenciar do ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura.

O item está corretíssimo.

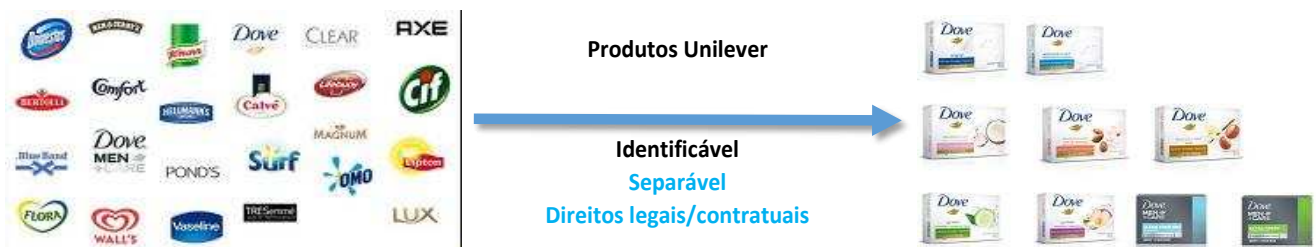
É só lembrar o exemplo da compra de uma sociedade empresária no seu todo citado acima que a compreensão fica facilíma. Os ativos em sinergia valorizam a sociedade como um todo, sendo que individualmente falando não chegaríamos a este valor.

12. Um **ativo satisfaz o critério de identificação**, em termos de definição de um ativo intangível, **quando**:

- (a) for **separável**, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade; (Obs: Podemos novamente citar como exemplo a aquisição de um software)
- (b) **resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais**, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações. (Obs: Podemos citar como exemplo uma licença de pesca).



Por exemplo, determinada marca, da Unilever, poderá ser vendida, alugada, licenciada, separadamente das diversas marcas? Sim! Portanto, atende a um dos requisitos, que é ser separável. Por outro lado, celebrado um contrato com terceiro, resultará eventual direito para ir à justiça de um direito legal ou contratual? Sim! Portanto, resta atendido o requisito de que seja identificável.



6.2 CONTROLE

13. **A entidade controla um ativo quando detém o poder de obter benefícios econômicos futuros gerados pelo recurso subjacente e de restringir o acesso de terceiros a esses benefícios.** Normalmente, a capacidade da entidade de controlar os benefícios econômicos futuros de ativo intangível advém de **direitos legais que possam ser exercidos num tribunal**. A ausência de direitos legais dificulta a comprovação do controle. No entanto, a imposição legal de um direito não é uma condição imprescindível para o controle, visto que a entidade pode controlar benefícios econômicos futuros de outra forma.

Vejam que, em regra, o controle de um ativo é comprovado pelo exercício do seu direito em um **tribunal**.

Como exemplo, uma sociedade tem direito à utilização exclusiva de uma marca X, muito conhecida no cenário nacional. Assim, caso um terceiro queira lograr proveito desta condição, lançando no mercado produtos de mesmo nome, o prejudicado poderá requerer o quê de direito em um tribunal. A simples possibilidade de poder se valer do juízo para persecução de direitos, comprova que a sociedade exerce o controle sob o ativo.

A norma, todavia, permitiu que este controle seja comprovado por outros meios, como se vê “a imposição legal de um direito não é uma condição imprescindível para o controle, visto que a entidade pode controlar benefícios econômicos futuros de outra forma”.

Assim, uma questão teórica poderá perquirir o seguinte: É condição, para que se comprove o controle sob um ativo, que se possa exercer sobre ele direito em um tribunal. O item está correto ou falso? Ora, claramente **falso**. O controle pode ser comprovado através de outras formas.



(UEPA/Auditor Fiscal/SEFAZ/PA/2013) A imposição legal de um direito não é uma condição imprescindível para o controle de um ativo intangível, visto que a entidade pode controlar benefícios econômicos futuros de outra forma.

O item está correto. A imposição legal é não é uma condição imprescindível para o controle de um ativo.

Atentem-se agora para um exemplo extremamente elucidativo que a norma trouxe:

16. A entidade pode ter uma **carteira de clientes** ou participação de mercado e esperar que, em virtude dos seus esforços para criar relacionamentos e fidelizar clientes, estes continuarão a negociar com a entidade. No entanto, a **ausência de direitos legais** de proteção ou de outro tipo de controle sobre as relações com os clientes ou a sua fidelidade **faz com que a entidade normalmente não tenha controle suficiente sobre os benefícios econômicos previstos**, gerados do relacionamento com os clientes e de sua fidelidade, **para considerar** que tais itens (p. Ex. carteira de clientes, participação de mercado, relacionamento e fidelidade dos clientes) se enquadrem **na definição de ativos intangíveis**. Entretanto, na ausência de direitos legais de proteção do relacionamento com clientes, a capacidade de realizar operações com esses clientes ou similares por meio de relações não contratuais (que não sejam as advindas de uma combinação de negócios) fornece evidências de que a entidade é, mesmo assim, capaz de controlar os

eventuais benefícios econômicos futuros gerados pelas relações com clientes. Uma vez que tais operações também fornecem evidências que esse relacionamento com clientes é separável, ele pode ser definido como ativo intangível.

Portanto, uma carteira de clientes, pode ser contabilizada como ativo intangível? Em regra, a empresa não tem controle sobre essa carteira, não podemos dizer ao certo os benefícios econômicos futuros que trarão para a entidade. Todavia, como o CPC narra, se não houver direito legal de relacionamento com esses clientes, a capacidade de transacionar com esses clientes, se demonstrados por relações não contratuais, poderá fornecer evidências de que a entidade pode controlar os benefícios econômicos, podendo, sendo separável, vir a ser reconhecido como ativo intangível.

6.3 BENEFÍCIO ECONÔMICO FUTURO

17. Os benefícios econômicos futuros gerados por ativo intangível podem incluir a receita da venda de produtos ou serviços, redução de custos ou outros benefícios resultantes do uso do ativo pela entidade. Por exemplo, o uso da propriedade intelectual em um processo de produção pode reduzir os custos de produção futuros em vez de aumentar as receitas futuras.

Portanto, repita-se! **O benefício econômico futuro não inclui apenas as receitas**. Podem incluir a redução de custos ou consistir em outros benefícios para a entidade.

Benefícios econômicos futuros de um intangível
Receita de venda de produtos ou serviços
Redução de custos
Outros benefícios

7 RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO



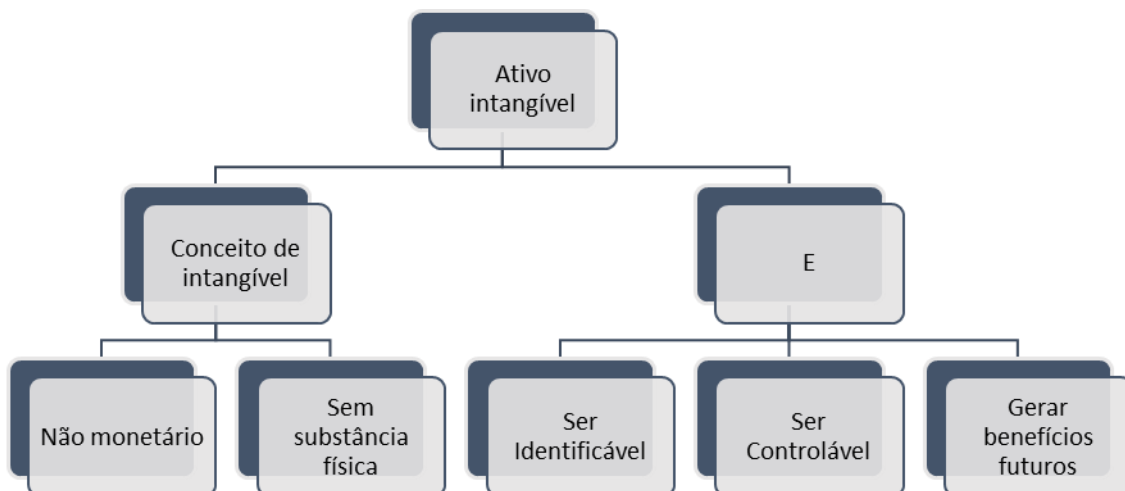
ACORDE!!

Bom, vamos acordar, pois o tópico a seguir é extremamente importante para provas!

Um intangível será reconhecido se, **cumulativamente**, atender aos seguintes critérios:

- Atender ao conceito de intangível, ou seja, ser não monetário identificável sem substância física;

- Ser identificável, controlável e gerar benefícios futuros.



Atenção! O exposto acima é aplicável a custos incorridos inicialmente para adquirir (comprar) ou gerar internamente um ativo intangível e aos custos incorridos posteriormente para acrescentar algo, substituir parte ou recolocá-lo em condições de uso.

Questão da prova de vocês: os requisitos para reconhecer um intangível são válidos apenas quando de sua aquisição. Verdadeiro ou Falso? Ora, falso! São válidos também para intangíveis gerados internamente (vistos adiante) e custos que venham posteriormente a essa geração e compra.

A natureza dos ativos intangíveis implica, em muitos casos, não haver o que ser adicionado ao ativo nem se poder substituir parte dele. Por conseguinte, a maioria dos gastos subsequentes provavelmente são efetuados para manter a expectativa de benefícios econômicos futuros incorporados ao ativo intangível existente, e não atendem à definição de ativo intangível, tampouco aos critérios de reconhecimento do CPC 04.

Além disso, dificilmente gastos subsequentes são atribuídos diretamente a determinado ativo intangível em vez da entidade como um todo. Portanto, somente em raras ocasiões os gastos subsequentes (incorridos após o reconhecimento inicial de ativo intangível adquirido ou a conclusão de um gerado internamente) devem ser reconhecidos no valor contábil de ativo intangível.

Assim, **gastos subsequentes** com marcas, títulos de publicações, logomarcas, listas de clientes e itens de natureza similar (quer sejam eles adquiridos externamente ou gerados internamente) **sempre são reconhecidos no resultado (despesas), quando incorridos**, uma vez que não se consegue separá-los de outros gastos incorridos no desenvolvimento do negócio como um todo.

Para que um intangível seja reconhecido é necessário que seja provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo sejam gerados em favor da entidade E o seu **custo deve ser estimado com segurança**. Ao revés, seu reconhecimento não deve ser feito.



Importantíssimo: um ativo intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo.

8 AQUISIÇÃO SEPARADA

25. Normalmente, o preço que a entidade paga para adquirir separadamente um ativo intangível reflete sua expectativa sobre a probabilidade de os benefícios econômicos futuros esperados, incorporados no ativo, serem gerados a seu favor. Em outras palavras, a entidade espera que haverá benefícios econômicos a seu favor, mesmo que haja incerteza em relação à época e ao valor desses benefícios econômicos. Portanto, a condição de probabilidade a que se refere o item 21(a) (que diz que um intangível deve ser reconhecido apenas se for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo sejam gerados em favor da entidade) é sempre considerada atendida para ativos intangíveis adquiridos separadamente.

Adquirindo-se um intangível individual, via de regra, resta automaticamente atendido o requisito expectativa de benefícios futuros (lembre-se de que os requisitos para reconhecimento são: controle, identificação, benefícios futuros).

Assim, temos uma grande empresa de remédios. Todavia, uma pequena empresa começa a produzir outro medicamento que pode acabar com o mercado desta grande empresa. A de grande porte, estrategicamente, resolve comprar o projeto de pesquisa da pequena empresa. Deverá contabilizar no intangível o projeto de pesquisa adquirido, considerando-se atendido o requisito expectativa de benefícios futuros.

O **custo de ativo intangível adquirido separadamente inclui**:

- (a) seu **preço de compra + impostos de importação + impostos não recuperáveis sobre compra – descontos comerciais e abatimentos**.
- (b) qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta.

Custo de ativo intangível adquirido:
Preço de compra
Impostos de importação

Impostos não recuperáveis
(-) Descontos comerciais e abatimentos
Qualquer custo diretamente atribuível (testes, benefícios a empregados, honorários profissionais)

Todavia, na aquisição de ativos adquiridos separadamente, alguns custos não fazem parte do valor a ser registrado na contabilidade, como exemplos de gastos que **não fazem parte do custo de ativo intangível**: custos com propaganda, atividades de promoção, treinamento, custos administrativos e outros custos indiretos relacionados ao ativo.

Não entram no custo do ativo intangível
Custos com propaganda
Promoção
Treinamento
Custos administrativos e outros custos indiretos

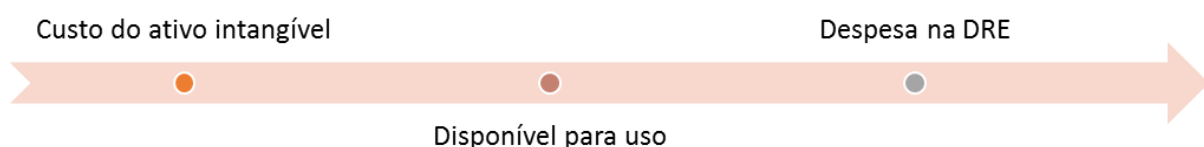


(FCC/Analista Contábil/TRE/RO/2013) No reconhecimento inicial, o custo de ativo intangível adquirido separadamente inclui

- a) custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente.
- b) custos de transferência da atividade para nova categoria de clientes.
- c) custos administrativos.
- d) impostos recuperáveis sobre compra.
- e) custos na introdução de novo produto ou serviço.

Gabarito → A.

O reconhecimento dos custos no valor contábil de ativo intangível cessa quando esse ativo está nas condições operacionais pretendidas pela administração. Vejam o exemplo do nosso software. Compramos o programa! Os gastos que o comprador tiver até que este software esteja em uso serão contabilizados como **custo do intangível** comprado. Eventual gasto com reinstalação, uso ou transferência deste software, por exemplo, deverá ser lançado diretamente no resultado do exercício (despesa).



9 FUNDO DE COMÉRCIO ADQUIRIDO

Segundo a Lei 6.404...

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, **inclusive o fundo de comércio adquirido. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)**

Vamos falar um pouco sobre o trecho “**inclusive o fundo de comércio adquirido**”!

Na adquirente, a aquisição será contabilizada em três subcontas: **valor patrimonial, mais valia e goodwill.**

Exemplo: A Cia A adquire 100% da Cia B por \$12.000. Na data da aquisição, o valor contábil da Cia B era de \$8.500 e o valor justo dos ativos identificáveis e passivos assumidos era de \$10.000.

Cálculo do Goodwill:

Valor justo do montante transferido

12.000

(-) Valor justo dos ativos identificáveis e dos passivos assumidos (10.000)

(=) Goodwill

2.000

Contabilização do investimento na Cia A:

D - Investimentos em controladas

Valor patrimonial	8.500
Mais Valia	1.500
Goodwill	2.000
Total do investimento	12.000.

C – Caixa	12.000
-----------	--------

Observação: no balanço individual, aparece apenas o valor do investimento: 12.000. Mas a mais valia e o goodwill devem ser controlados em subcontas.

No balanço consolidado, a mais valia é classificada junto com os ativos e passivos que a originaram; e o goodwill é transferido para o Ativo Intangível.

A mais valia é realizada conforme a realização dos ativos e passivos; o Goodwill não é amortizado, deve apenas ser submetido ao Teste de Recuperabilidade. Esse teste de recuperabilidade é realizado para o conjunto investimento + goodwill.

10 AQUISIÇÃO NO CONTEXTO DE COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS

Combinação de negócios é o resultado de transações ou outros eventos em que um adquirente obtém o controle de uma ou mais atividades empresariais diferentes. Como exemplo, temos a compra, pela empresa X, do estabelecimento empresarial da empresa Y.

33. Se um ativo intangível for adquirido em uma combinação de negócios, o seu **custo é o valor justo na data de aquisição**, o qual reflete as expectativas sobre a probabilidade de que os benefícios econômicos futuros incorporados no ativo serão gerados em favor da entidade.

11 MENSURAÇÃO DO VALOR JUSTO DE ATIVO INTANGÍVEL ADQUIRIDO EM COMBINAÇÃO DE NEGÓCIOS

35. Se um ativo intangível adquirido em uma combinação de negócios for separável ou resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, considera-se que o seu valor justo pode ser mensurado com segurança.

Assim, se compramos uma empresa que vende água mineral, por exemplo, a marca deverá ser reconhecida como intangível, se puder ser separada dos outros bens, sejam tangíveis, sejam intangíveis. Sendo separável, considera-se que o valor justo pode ser mensurado com segurança.

Segundo a norma valor justo para uma aquisição de combinação de negócios é o **preço de mercado cotado em mercado ativo**. Não havendo mercado ativo, considera-se valor justo o valor que a entidade teria pago por ele, na data de aquisição, em operação sem favorecimento entre partes conhecedoras do assunto e dispostas a negociar com base na melhor informação disponível, considerando-se operações similares.

36. Um ativo intangível adquirido em combinação de negócios pode ser separável, mas apenas em conjunto com um contrato a ele relacionado, ativo ou passivo identificável. Nesses casos, o adquirente deve reconhecer o ativo intangível separadamente do ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill), mas em conjunto com o item relacionado.

Por exemplo, o título de uma revista pode não ser negociável separadamente da base de dados de assinantes ou uma marca de água mineral de determinada fonte não pode ser vendida sem a própria fonte. Nesses casos em que o valor

justo individual de cada ativo do grupo não puder ser medido com segurança, o adquirente deve reconhecer um grupo de ativos como um único ativo separadamente do ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill).

Lembrem-se de que o ágio por expectativa de rentabilidade futura é o excesso de preço pago pela compra de um empreendimento ou patrimônio sobre o valor de mercado de seus ativos líquidos.

12 FUNDO DE COMÉRCIO – GOODWILL GERADO INTERNAMENTE.

Importante! Cai muito em prova!

O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo (item 48).



ESTA CAI
NA PROVA!

(CESPE/Auditor Fiscal/SEFAZ/ES/2013) Os ágios decorrentes de expectativa de rentabilidade futura de intangíveis gerados no ambiente interno da companhia, como o fundo de comércio e o goodwill, são reconhecidos na contabilidade pelo seu valor justo.

Comentários:

O item está incorreto! **O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo.**

Em alguns casos incorre-se em gastos para gerar benefícios econômicos futuros, mas que não resultam na criação de um ativo intangível que se enquadre nos critérios de reconhecimento estabelecidos. Esses gastos costumam ser descritos como contribuições para o ágio (goodwill) gerado internamente, o qual não é reconhecido como ativo porque não é um recurso identificável (ou seja, não é separável nem advém de direitos contratuais ou outros direitos legais) controlado pela entidade que pode ser mensurado com segurança ao custo.

50. As diferenças entre valor justo da entidade e o valor contábil de seu patrimônio líquido, a qualquer momento, podem incluir uma série de fatores que afetam o valor justo da entidade. No entanto, essas diferenças não representam o custo dos ativos intangíveis controlados pela entidade.

13 ATIVO INTANGÍVEL GERADO INTERNAMENTE

Por vezes é difícil avaliar se um ativo intangível gerado internamente se qualifica para reconhecimento, devido às dificuldades para, por exemplo, avaliar se o ativo gerará benefícios futuros, ou para determinar seu custo com segurança. Ou pode ser difícil separar o ativo intangível do ágio por expectativa de rentabilidade futura ou das operações normais da entidade (dia-a-dia).

Lembrem-se do que diz o item 21:

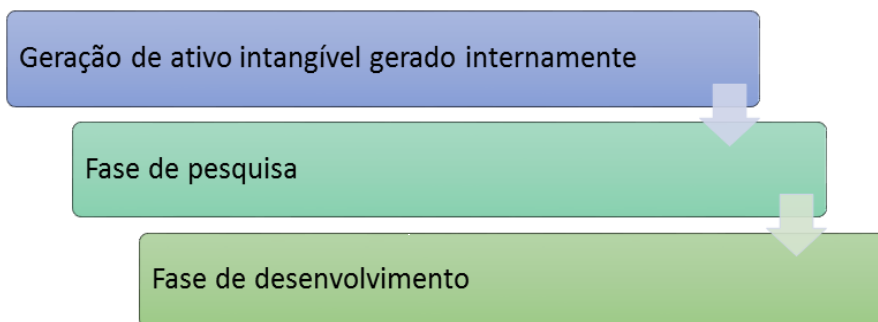
21. Um ativo intangível deve ser reconhecido **apenas** se:

- (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 segurança.

Assim, para que um intangível gerado internamente seja registrado, os requisitos já citados devem ser atendidos (controlável, identificável, gerador de benefícios futuros, seu custo deve ser estimado com segurança), além disso, outros requisitos específicos para ativos gerados internamente também devem ser atendidos.

Existem duas fases para a geração de ativo intangível interno:

- 1) fase de pesquisa; e
- 2) fase de desenvolvimento.



Bom, caso não seja possível diferenciar, na entidade, a fase de pesquisa da de desenvolvimento, deveremos considerar todas as despesas como incorridas na fase de pesquisa.

13.1 FASE DE PESQUISA

54. **Nenhum ativo intangível resultante de pesquisa (ou da fase de pesquisa de projeto interno) deve ser reconhecido.** Os **gastos com pesquisa** (ou da fase de pesquisa de projeto interno) **devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos.**



55. Durante a fase de pesquisa de projeto interno, a entidade não está apta a demonstrar a existência de ativo intangível que gerará prováveis benefícios econômicos futuros. Portanto, tais gastos são reconhecidos como despesa quando incorridos.

São exemplos de atividades de pesquisa:

- a) atividades destinadas à obtenção de novo conhecimento;
- b) busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços;
- c) busca, avaliação e seleção final das aplicações dos resultados de pesquisa ou outros conhecimentos; e
- d) formulação, projeto, avaliação e seleção final de alternativas possíveis para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou aperfeiçoados.

13.2 FASE DE DESENVOLVIMENTO

Importante: Nesta fase podemos reconhecer um ativo intangível gerado internamente, na fase de pesquisa não podemos!

57. Um ativo intangível resultante de desenvolvimento (ou da fase de desenvolvimento de projeto interno) **deve ser reconhecido somente se a entidade puder demonstrar todos os aspectos a seguir enumerados:**

- (a) viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;
- (b) intenção de **concluir** o ativo intangível e de **usá-lo ou vendê-lo**;
- (c) capacidade para usar ou vender o ativo intangível;
- (d) forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros.
- (e) disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível; e
- (f) capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

Requisitos para reconhecer um ativo na fase de desenvolvimento

- Viabilidade técnica para concluir o ativo
- Intenção de concluir o ativo para uso ou venda

Capacidade para usar ou vender o ativo
Forma como o ativo gera benefícios econômicos futuros
Disponibilidade de recursos para concluir o desenvolvimento
Capacidade de mensurar os gastos

Portanto, **todos os aspectos listados acima devem ser atendidos!**



Vamos exemplificar. Empresa KLS tem a intenção de lançar uma nova marca.

- Em 2010, temos um projeto inicial de pesquisa.
- Em 2011, inicia-se a fase de desenvolvimento, mas não há condições de identificar se o ativo vai ou não gerar benefícios futuros.
- Em 2012, a empresa demonstra viabilidade técnica para conclusão, mas não consegue mensurar se há mercado para tornar o produto viável economicamente.
- Em 2013, consegue demonstrar a viabilidade e conclui o projeto.
- Em 2014, começará a vender o produto em larga escala.

A empresa conseguiu demonstrar que o produto é economicamente viável e concluiu o projeto no início de 2013. Portanto, apenas o gasto do ano de 2013 será reconhecido (contabilizado) no Intangível.

Os valores gastos nos anos anteriores vão para o resultado do exercício, como despesa.

Exemplos de atividades de desenvolvimento: projeto, construção e teste de protótipos e modelos pré-produção ou pré-utilização; projeto de ferramentas, gabaritos, moldes e matrizes que envolvam nova tecnologia.

Atenção: Marcas, títulos de publicações, listas de clientes e outros itens similares, gerados internamente, não devem ser reconhecidos como ativos intangíveis.

64. Os gastos incorridos com marcas, títulos de publicações, listas de clientes e outros itens similares **não** podem ser separados dos custos relacionados ao desenvolvimento do negócio como um todo. Dessa forma, esses itens não são reconhecidos como ativos intangíveis.

14 CUSTO DE ATIVO INTANGÍVEL GERADO INTERNAMENTE

Dissemos anteriormente que **um ativo intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo**.

Os custos do ativo intangível serão computados **a partir do momento** em que

- 1) for provável que serão gerados benefícios econômicos futuros a favor da entidade;
- 2) o custo do ativo puder ser mensurado com segurança;
- 3) atender aos requisitos previstos no item 57 acima estudado.

O custo de ativo intangível gerado internamente inclui todos os gastos **diretamente** atribuíveis, necessários à criação, produção e preparação do ativo para ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração.

66. O custo de ativo intangível gerado internamente inclui todos os gastos diretamente atribuíveis, necessários à criação, produção e preparação do ativo para ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração. Exemplos de custos diretamente atribuíveis:

- (a) gastos com materiais e serviços consumidos ou utilizados na geração do ativo intangível;
- (b) custos de benefícios a empregados (conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 33 –Benefícios a Empregados) relacionados à geração do ativo intangível;
- (c) taxas de registro de direito legal; e**
- (d) amortização de patentes e licenças utilizadas na geração do ativo intangível.

Portanto, por exemplo, o custo de registro de uma nova patente integrará o custo do ativo intangível.

15 RECONHECIMENTO DE DESPESA

Os gastos incorridos com intangível, via de regra são reconhecidos como despesa quando incorridos, exceto quando:

- 1) forem custo do intangível;
- 2) o item é adquirido em uma combinação de negócios e não possa ser reconhecido como ativo intangível. Nesse caso, esse gasto (incluído no custo da combinação de negócios) deve fazer parte do valor atribuível ao ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) na data de aquisição.

Exemplifique-se este segundo caso: Suponha que uma empresa seja avaliada a valor de mercado em \$ 100.000. Todavia, um comprador, interessado no negócio, examinando a situação da empresa, resolve pagar \$ 120.000. Nesta situação temos um goodwill de \$ 20.000. Não podemos identificar individualmente os itens que compõem este ágio. O ágio, neste caso, pode ser considerado como o somatório de vários itens não identificáveis como, por exemplo, capital intelectual, marca, tecnologia, lealdade dos clientes.

15.1 DESPESA ANTERIOR NÃO RECONHECIDA COMO ATIVO

71. Gastos com um item intangível reconhecidos inicialmente como despesa não devem ser reconhecidos como parte do custo de ativo intangível em data subsequente.

Então, se você teve um gasto hoje e ele não foi considerado parte de um ativo intangível, não poderá ser reclassificado posteriormente, passando a integrar determinado ativo intangível.

16 MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Bom, sabemos que, inicialmente, um ativo intangível é mensurado ao custo. E posteriormente, professores? A avaliação posterior, na contabilidade, é chamada de mensuração subsequente.

Segundo a Lei 6.404/76:

Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

VII – os direitos classificados no intangível, pelo custo incorrido na aquisição deduzido do saldo da respectiva conta de amortização; (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

§ 3º A companhia deverá efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperação dos valores registrados no imobilizado e no intangível, a fim de que sejam: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – registradas as perdas de valor do capital aplicado quando houver decisão de interromper os empreendimentos ou atividades a que se destinavam ou quando comprovado que não poderão produzir resultados suficientes para recuperação desse valor; ou **(Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)**

II – revisados e ajustados os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada e para cálculo da depreciação, exaustão e amortização. **(Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)**

Portanto, pela Lei 6.404/76 temos que os ativos intangíveis são:

- Classificados inicialmente ao custo.
- Deduzidos do saldo de amortização.
- Sujeitos ao teste de recuperabilidade para verificar se não produzirão os resultados desejados ou se a entidade decidir parar as atividades e, também, para revisar vida útil e amortização.

16.1 MÉTODO DE CUSTO

74. Após o seu reconhecimento inicial, um ativo intangível deve ser apresentado ao custo, menos a eventual amortização acumulada e a perda acumulada com Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

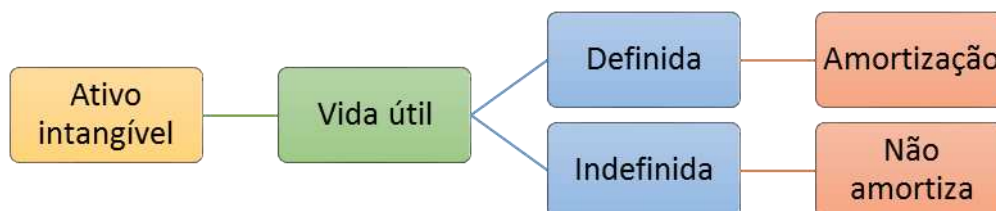
Mensuração subsequente
Custo
(-) Amortização acumulada
(-) Perda acumulada com redução ao valor recuperável de ativos

16.2 VIDA ÚTIL

A entidade deve avaliar se a **vida útil** de ativo intangível é **definida ou indefinida** e, no primeiro caso, a duração ou o volume de produção ou unidades semelhantes que formam essa vida útil.

A entidade deve atribuir vida útil indefinida a um ativo intangível quando, com base na análise de todos os fatores relevantes, não existe um limite previsível para o período durante o qual o ativo deverá gerar fluxos de caixa líquidos positivos para a entidade.

Importante: 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.



94. A vida útil de ativo intangível resultante de direitos contratuais ou outros direitos legais não deve exceder a vigência desses direitos, podendo ser menor dependendo do período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo. Caso os direitos contratuais ou outros direitos legais sejam outorgados por um prazo limitado renovável, **a vida útil do ativo intangível só deve incluir o prazo**

de renovação, se existirem evidências que suportem a renovação pela entidade sem custo significativo.

95. Podem existir tanto fatores econômicos como legais influenciando a vida útil de ativo intangível. Os **fatores econômicos** determinam o período durante o qual a entidade receberá benefícios econômicos futuros, enquanto os **fatores legais** podem restringir o período durante o qual a entidade controla o acesso a esses benefícios.

A vida útil a ser considerada deve ser o menor dos períodos determinados por esses fatores.



ACORDE!!

(FGV/Auditor Fiscal/ISS Cuiabá/2014) Em 01/01/2013, uma empresa adquiriu os direitos para uso de uma marca por cinco anos. O contrato é renovável a cada cinco anos a custo insignificante, e a empresa pretende renová-lo por mais quinze anos, acreditando que, após este período, a marca não terá mais retorno. A vida útil a ser estabelecida pelo direito de utilização da marca, em 01/01/2013, é

- (A) de cinco anos.
- (B) de dez anos.
- (C) de quinze anos.
- (D) de vinte anos.
- (E) indefinida.

Comentários:

Conforme o Pronunciamento CPC

94. A vida útil de ativo intangível resultante de direitos contratuais ou outros direitos legais não deve exceder a vigência desses direitos, podendo ser menor dependendo do período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo. Caso os direitos contratuais ou outros direitos legais sejam outorgados por um prazo limitado renovável, a vida útil do ativo intangível só deve incluir o prazo de renovação, se existirem evidências que suportem a renovação pela entidade sem custo significativo.

Assim, **como a empresa pretende renovar o contrato por mais 15 anos, e o custo da renovação é insignificante, o prazo de vida útil deve incluir o período de renovação, totalizando 20 anos (5 do contrato original mais 15 anos de renovação).**

Gabarito → D**16.3 ATIVO INTANGÍVEL COM VIDA ÚTIL DEFINIDA**

97. **O valor amortizável de ativo intangível com vida útil definida deve ser apropriado de forma sistemática ao longo da sua vida útil estimada. A amortização deve ser iniciada a partir do momento em que o ativo estiver disponível para uso**, ou seja, quando se encontrar no local e nas condições necessários para que possa funcionar da maneira pretendida pela administração. A amortização deve cessar na data em que o ativo é classificado como mantido para venda ou incluído em um grupo de ativos classificado como mantido para venda ou, ainda, na data em que ele é baixado, o que ocorrer primeiro.

O método de amortização utilizado reflete o padrão de consumo pela entidade dos benefícios econômicos futuros. Se não for possível determinar esse padrão com segurança, deve ser utilizado o **método linear**. A **despesa de amortização** para cada período **deve ser reconhecida no resultado**, a não ser que outra norma contábil permita ou exija a sua inclusão no valor contábil de outro ativo.

Amortização
Apropriada ao longo da vida útil
Início: a partir do momento em que estiver disponível para uso
Cessação: quando classificado como mantido para venda ou quando for baixado
Método: o que melhor refletir padrão de consumo. Omissão: linear.

98. Podem ser utilizados vários métodos de amortização para apropriar de forma sistemática o valor amortizável de um ativo ao longo da sua vida útil. Tais métodos incluem o método linear, também conhecido como método de linha reta, o método dos saldos decrescentes e o método de unidades produzidas. A seleção do método deve obedecer ao padrão de consumo dos benefícios econômicos futuros esperados, incorporados ao ativo, e aplicado consistentemente entre períodos, a não ser que exista alteração nesse padrão.

Importante O valor amortizável de ativo com vida útil definida é determinado após a dedução de seu valor residual. Um valor residual diferente de zero implica que a entidade espera a alienação do ativo intangível antes do final de sua vida econômica.

105. Ao longo da vida de ativo intangível, pode ficar evidente que a estimativa de sua vida útil   inadequada. Por exemplo, o reconhecimento de prejuízo por perda de valor pode indicar que o prazo de amortização deve ser alterado.

16.4 ATIVO INTANGÍVEL COM VIDA ÚTIL INDEFINIDA

Importante: Ativo intangível com vida útil indefinida não deve ser amortizado.

A vida útil de ativo intangível que não é amortizado deve ser revisada periodicamente para determinar se eventos e circunstâncias continuam a consubstanciar a avaliação de vida útil indefinida. Caso contrário, a mudança na avaliação de vida útil de indefinida para definida deve ser contabilizada como mudança de estimativa contábil.

Um ativo intangível adquirido com vida útil indefinida:

- Deve ser reconhecido inicialmente ao custo.
- Não deve ser amortizado.
- Deve ser submetido ao teste de recuperabilidade anualmente, mesmo sem indício de perda.

16.5 TESTE DE RECUPERABILIDADE PARA ATIVOS INTANGÍVEIS

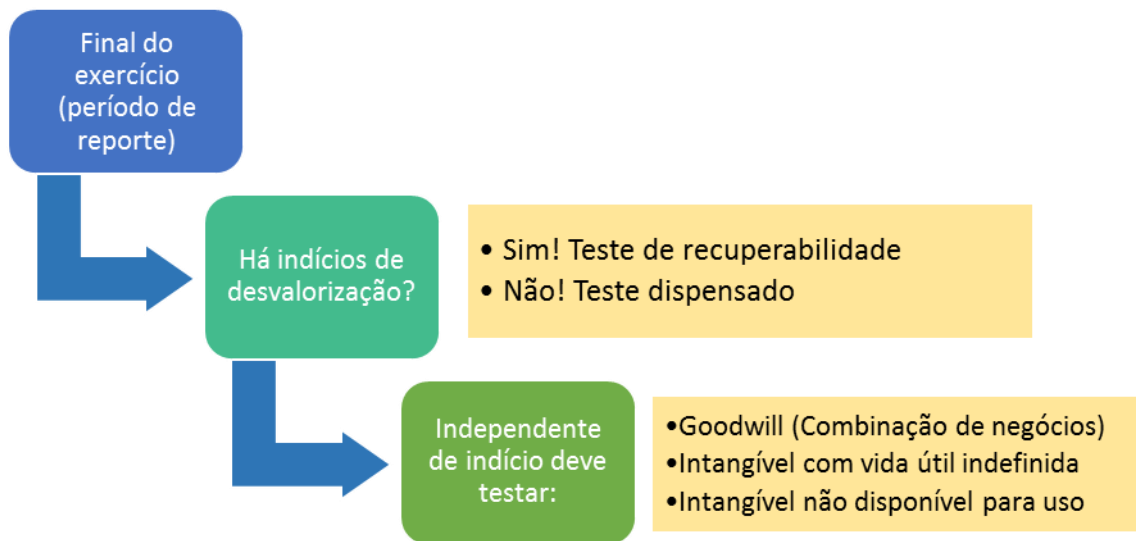
Segundo o CPC 01 – Teste de Recuperabilidade:

9. A entidade deve avaliar **ao fim de cada período de reporte** se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização. **Se houver alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo.**

Em síntese, funciona assim: Para os **ativos em geral** (como os imobilizados), a empresa deve verificar se **há indícios de desvalorização** no final do período de reporte (exercício social). Havendo indícios, a empresa faz uma estimativa formal da recuperabilidade. Não havendo, esta estimativa formal está dispensada.

Todavia, existem três ativos que devem ser avaliados formalmente, ainda que não haja indícios de perda. São eles:

- Goodwill
- Intangível com vida indefinida
- Intangível que ainda não está em uso.



Mas, professores, por que essas exceções à regra? A explicação é simples.

Os ativos em geral, como os imobilizados, por exemplo, têm reduções em seus valores ao longo do tempo (depreciação, amortização, exaustão). Então, mesmo que um ativo imobilizado esteja avaliado contabilmente por um valor superior ao seu valor recuperável, a redução em seu valor com o decurso de sua vida útil, gerada, por exemplo, pela depreciação, vai acabar por diminuir o seu valor contábil, o que atenua esse registro contábil por valor superior ao recuperável.

Ao revés, **o goodwill, o intangível com vida útil indefinida e o ativo intangível são ativos que têm a característica comum de não sofrer amortização**. Isto é, os seus valores não diminuem com o curso do tempo, como ocorre com os outros ativos que têm amortização, depreciação, exaustão, etc.

Com efeito, caso o registro destes três tipos de ativos estejam por valores superiores aos seus valores recuperáveis, permaneceriam assim caso nenhuma providência fosse tomada.

Por este motivo o CPC dispensou atenção maior a estes ativos, dispondo:

10. Independentemente de existir, ou não, qualquer indicação de redução ao valor recuperável, a entidade deve:

(a) testar, no mínimo anualmente, a redução ao valor recuperável de um ativo intangível com vida útil indefinida ou de um ativo intangível ainda não disponível para uso, comparando o seu valor contábil com seu valor recuperável. Esse teste de redução ao valor recuperável pode ser executado a qualquer momento no período de um ano, desde que seja executado, todo ano, no mesmo período. Ativos intangíveis diferentes podem ter o valor recuperável

testado em períodos diferentes. Entretanto, se tais ativos intangíveis foram inicialmente reconhecidos durante o ano corrente, devem ter a redução ao valor recuperável testada antes do fim do ano corrente; e

(b) testar, anualmente, o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) em combinação de negócios, de acordo com os itens 80 a 99.

Esta aula não visa a tratar sobre intangíveis, porém, faz-se necessária uma breve abordagem sobre o tema. São ativos intangíveis os direitos que tenham por objeto bens **incorpóreos** destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido. Para que uma entidade reconheça um ativo intangível ele deve atender conjuntamente a três critérios:

- 1) Ser separável;
- 2) Ser proveniente de direitos contratuais ou legais;
- 3) Ter o seu valor determinado com segurança. Atendendo-se aos critérios de reconhecimento pode-se passar a mensuração do ativo intangível.

Existem dois métodos distintos para a mensuração do ativo intangível trazidos pelo CPC 04, Método de Custo e Método de Reavaliação, a saber:

Método de Custo: Posteriormente ao reconhecimento inicial o ativo intangível deve ser apresentado ao custo, menos a amortização acumulada e a perda acumulada (se houver).

Método de reavaliação: Após o reconhecimento, se permitido legalmente, um ativo intangível pode ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao valor justo na data da reavaliação.

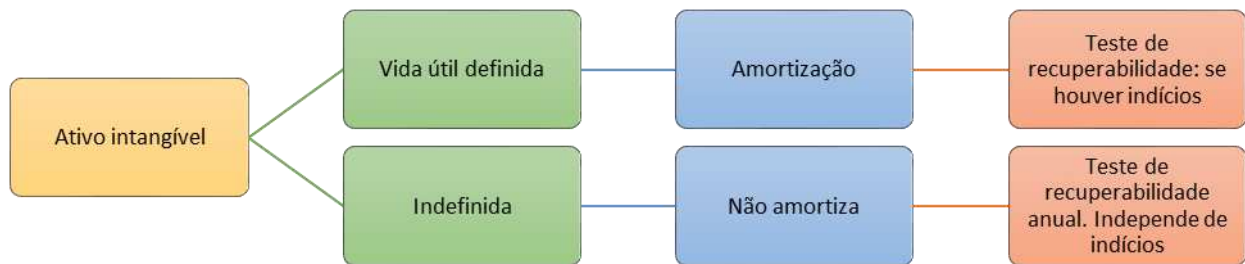
Apesar do CPC 04 trazer as duas definições, ressaltamos que a contabilização pela reavaliação não mais existe no ordenamento pátrio, portanto, não deve ser aplicada nas demonstrações contábeis.

Após a mensuração, a Cia deverá avaliar se se trata de um ativo intangível de **vida útil indefinida ou definida**. Para os ativos intangíveis de vida útil indefinida a amortização torna-se proibida, afinal, não temos um prazo para calcular, não saberemos apurar a amortização senão de forma arbitrária (como utilizamos para achar o valor de depreciação no imobilizado, exemplo: 10 anos de depreciação sem valor residual = 10% ao ano).

Contudo, **falar que um ativo intangível tem vida útil indefinida não significa dizer que ele tenha vida útil infinita, eterna. Esses ativos estarão sujeitos à análise de impairment anual.**

Já para os intangíveis de vida útil determinada mantém-se a prática de alocar seu custo de aquisição ao resultado com base no período determinado e se houver meios de determinar o valor residual para fins de amortização este deverá ser utilizado. Além da sujeição ao teste de recuperabilidade (ao final do período de reporte, havendo indícios de desvalorização).

Fica assim:



(ESAF/Especialista em Regulação/ANAC/2016) Avalie as seguintes proposições.

- I. Ativos Intangíveis com vida útil indefinida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).
- II. Ativos Intangíveis com vida útil definida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).
- III. O "Goodwill" (ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura) gerado internamente não deve ser reconhecido como um ativo.

Assinale a opção correta.

- a) I e III, apenas.
- b) I e II, apenas.
- c) II e III, apenas.
- d) Todas as proposições estão corretas.
- e) Nenhuma proposição está correta.

Gabarito → D.

(CESPE/Contabilidade/ANATEL/2014) Acerca dos ativos intangíveis e do teste de impairment, julgue o item a seguir.

Caso determinado ativo intangível tenha vida útil finita delimitada com precisão, é dispensável o teste de impairment

Comentários:

Para os ativos intangíveis com vida útil definida, é dispensável o teste de recuperabilidade, caso não haja indício de desvalorização.

Gabarito → Correto.

17 BAIXA E ALIENAÇÃO

112. O ativo intangível deve ser baixado:

- (a) por ocasião de sua alienação; ou
- (b) quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros com a sua utilização ou alienação.

113. Os ganhos ou perdas decorrentes da baixa de ativo intangível devem ser determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do ativo. Esses ganhos ou perdas devem ser reconhecidos no resultado quando o ativo é baixado (exceto se critério específico estiver previsto em outra norma contábil), mas os ganhos não devem ser classificados como receitas de venda.

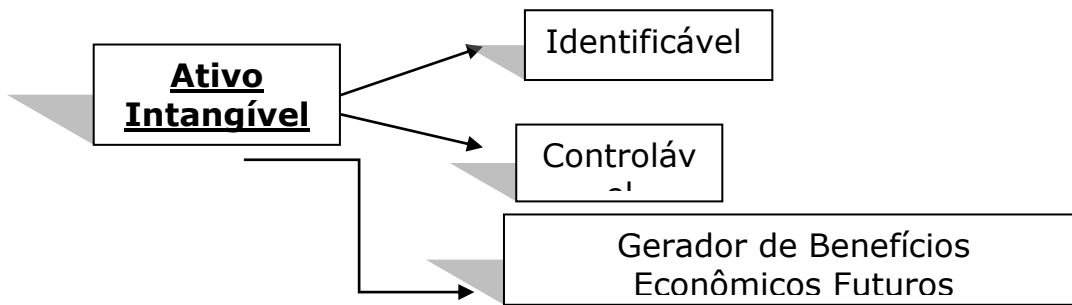
Vejam que o ganho pode ser expresso pela seguinte equação:

$$\text{Ganho} = \text{valor líquido de alienação} - \text{valor contábil do ativo}.$$

Ganho e receita não correspondem ao mesmo conceito, o ganho está, neste caso, representando o lucro, por isso a norma diz que os conceitos são distintos, em seu item 113.

18 RESUMO – INTANGÍVEL

1. **Ativo intangível** é um ativo **não monetário, identificável, e sem substância física**.
2. Três são as condições para que os itens acima sejam considerados ativos intangíveis, a saber:



Assim, um item será intangível quando atenda esses três requisitos cumulativamente: **seja identificável; seja controlável; seja gerador de benefícios futuros**.

3. Um intangível será reconhecido se, cumulativamente, atender aos seguintes critérios:
 - Atender ao conceito de intangível, ou seja, ser não monetário identificável sem substância física;
 - Ser identificável, controlável e gerar benefícios futuros.
4. Um ativo intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo.
5. O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (**goodwill**) **gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo**.
6. 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 segurança.
7. **Pesquisa** é a investigação original e planejada realizada com a expectativa de adquirir novo conhecimento e entendimento científico ou técnico. Os gastos com pesquisa devem ser reconhecidos como **despesa** quando incorridos.
8. Um ativo intangível resultante de desenvolvimento deve ser reconhecido **somente se a entidade puder demonstrar** todos os aspectos a seguir enumerados:

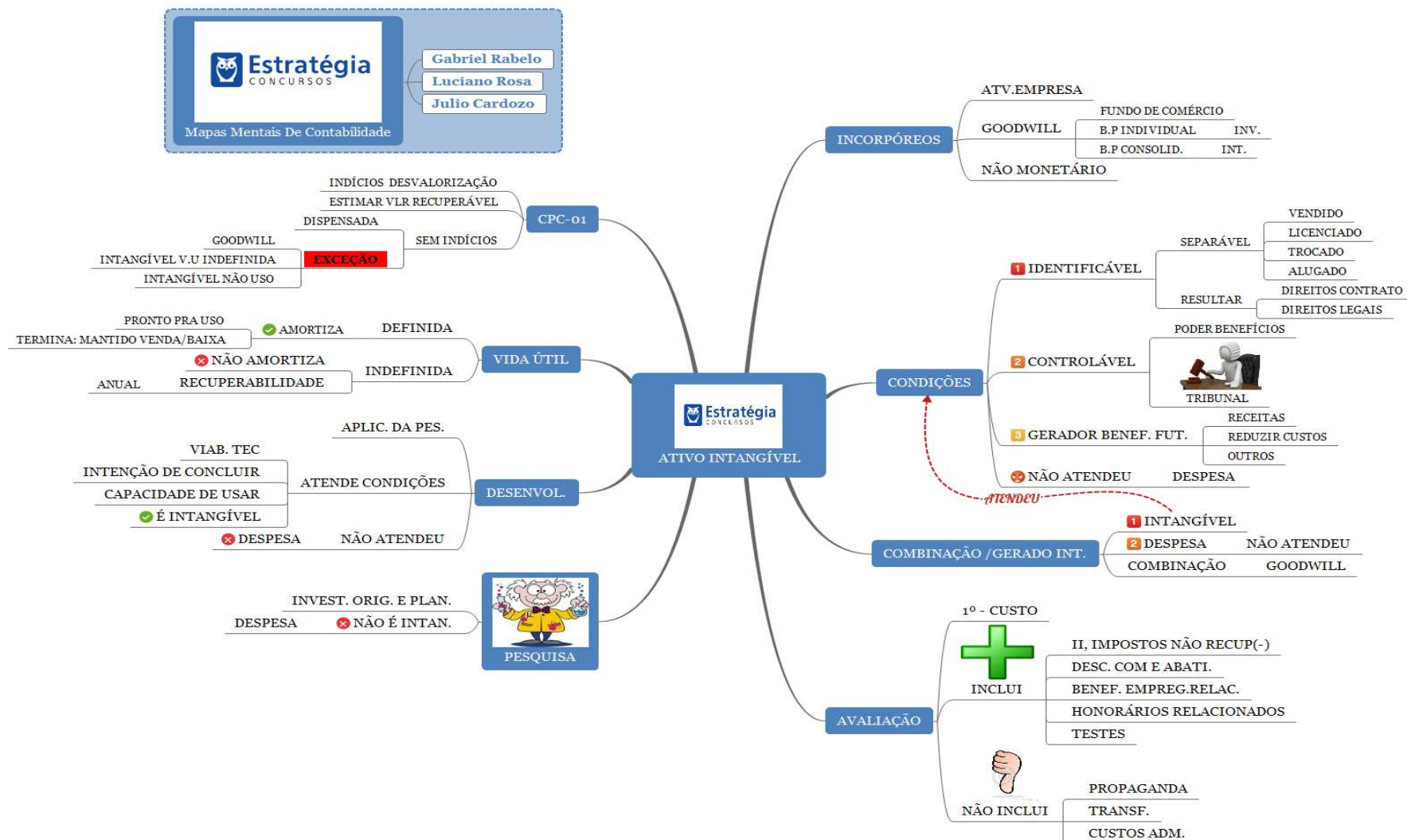
- a) viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;
- (b) intenção de **concluir** o ativo intangível e de **usá-lo ou vendê-lo**;
- (c) capacidade para usar ou vender o ativo intangível;
- (d) forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros.
- (e) disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível; e
- (f) capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

9. O custo de ativo intangível gerado internamente inclui todos os gastos **diretamente** atribuíveis, necessários à criação, produção e preparação do ativo para ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração.

10. Após o seu reconhecimento inicial, um ativo intangível deve ser apresentado ao **custo**, menos a eventual **amortização acumulada** e a **perda acumulada com Redução** ao Valor Recuperável de Ativos.

11. 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**.

19 MAPA MENTAL DESTA AULA (*ELABORADO PELO PROFESSOR JULIO CARDOZO)





20 QUESTÕES COMENTADAS

20.1 FCC

1) **(FCC/TRF 3ª Região/Contabilidade/2014)** A Empresa Fin S.A. adquiriu uma Marca por R\$ 80.000,00 à vista, cuja vida útil econômica foi estimada em 20 anos. Com base nestas informações, este ativo é mensurado ao.

- A) custo e não sofre amortização.
- B) valor justo e está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável.
- C) custo e não está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável.
- D) valor justo, sofre amortização e está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável.
- E) custo, sofre amortização e está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável

Comentários:

Conforme o CPC 04 – Ativo Intangível:

24. Um ativo intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo.

74. Após o seu reconhecimento inicial, um ativo intangível deve ser apresentado ao custo, menos a eventual amortização acumulada e a perda acumulada.

Podemos descartar as assertivas B e D (não é “Valor Justo”, é “Custo”).

A letra A está errada, pois sofre amortização.

E o erro da letra C é mencionar que não está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável.

A alternativa correta é a E.

Gabarito → E

2) **(FCC/TRT 13/Contabilidade/2014)** Um ativo intangível adquirido com vida útil indefinida (por exemplo, Direito Autoral), é mensurado inicialmente pelo

A) custo, devendo ser amortizado ao longo da vida útil e estando sujeito ao teste de recuperabilidade de custo ("impairment") anualmente e sempre que existirem indícios de que o ativo intangível possa ter perdido valor.

B) custo, não devendo ser amortizado ao longo da vida útil, mas estando sujeito ao teste de recuperabilidade de custo ("impairment") anualmente e sempre que existirem indícios de que o ativo intangível possa ter perdido valor.

C) valor justo, devendo ser amortizado ao longo da vida útil e estando sujeito ao teste de recuperabilidade de custo ("impairment") anualmente e sempre que existirem indícios de que o ativo intangível possa ter perdido valor.

D) valor justo, não devendo ser amortizado ao longo da vida útil e não estando sujeito ao teste de recuperabilidade de custo ("impairment").

E) custo, não devendo ser amortizado ao longo da vida útil e não estando sujeito ao teste de recuperabilidade de custo ("impairment").

Comentários:

Um ativo intangível adquirido com vida útil indefinida:

- Deve ser reconhecido inicialmente ao custo.
- Não deve ser amortizado.
- Deve ser submetido ao teste de recuperabilidade anualmente, mesmo sem indício de perda.

Cabe aqui uma explicação. O CPC 01 (R1) – Redução ao Valor Realizável de Ativos – estabelece que:

9. A entidade deve avaliar ao fim de cada período de reporte, se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização. Se houver alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo.

10. Independentemente de existir, ou não, qualquer indicação de redução ao valor recuperável, a entidade deve:

(a) testar, no mínimo anualmente, a redução ao valor recuperável de um ativo intangível com vida útil indefinida ou de um ativo intangível ainda não disponível para uso, comparando o seu valor contábil com seu valor recuperável. Esse teste de redução ao valor recuperável pode ser executado a qualquer momento no período de um ano, desde que seja executado, todo ano, no mesmo período. Ativos intangíveis diferentes podem ter o valor recuperável testado em períodos diferentes. Entretanto, se tais ativos intangíveis foram

inicialmente reconhecidos durante o ano corrente, devem ter a redução ao valor recuperável testada antes do fim do ano corrente; e

(b) testar, anualmente, o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) em combinação de negócios (...).

Assim, para os ativos “normais”, a empresa avalia anualmente se há indicação de perda. Se houver, a empresa deve estimar o valor recuperável do ativo.

Para três ativos “especiais”, a empresa deve testar, no mínimo anualmente, a redução ao valor recuperável. Os três ativos “especiais” são:

- Ativo Intangível de vida útil indefinida;
- Ativo Intangível não disponível para uso;
- Goodwill adquirido em combinação de negócio.

Estes três ativos possuem a característica de não serem amortizados. Portanto, um erro na avaliação do ativo (valor contábil acima do valor recuperável) iria se perpetuar.

Terrenos também não sofrem depreciação. Mas a avaliação de um terreno é bem mais objetiva e mais fácil de realizar que a avaliação dos três ativos “especiais”. Assim, terreno fica na regra geral (avalia se tem indicação de perda; se tiver, estima o valor recuperável).

Entretanto, a redação da resposta da banca indica que Ativo Intangível de vida útil indefinida “está sujeito ao teste de recuperabilidade de custo (*“impairment”*) anualmente e sempre que existirem indícios de que o ativo intangível possa ter perdido valor.”

Isto consta no Pronunciamento CPC 4 – Ativo Intangível:

107. Ativo intangível com vida útil indefinida não deve ser amortizado.

108. De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, a entidade deve testar a perda de valor dos ativos intangíveis com vida útil indefinida, comparando o seu valor recuperável com o seu valor contábil:

- (a) anualmente; e
- (b) sempre que existam indícios de que o ativo intangível pode ter perdido valor.

Enfim...podemos descartar as letras C e D por mencionar o “Valor Justo”, letra A por mencionar que “deve ser amortizado” e a letra E por dizer que “não está sujeito ao teste de recuperabilidade”. Só sobra a letra B.

Gabarito → B

3) **(FCC/TRT 19/Contabilidade/2014)** Determinada empresa iniciou um projeto de pesquisa e desenvolvimento de um novo medicamento. Os gastos incorridos com a pesquisa e desenvolvimento deste novo produto, nos anos de 2010 a 2013, são:

Ano	Valor (R\$)
2010	35.000
2011	50.000
2012	40.000
2013	70.000

Em 2010, o projeto estava na fase inicial de pesquisa. Em 2011, a empresa iniciou a fase de desenvolvimento, mas ainda não conseguiu demonstrar como o ativo iria gerar benefícios econômicos futuros para a empresa. Em 2012, a empresa conseguiu demonstrar que havia viabilidade técnica para concluir o projeto, mas ainda não conseguiu demonstrar que haveria demanda para tornar o produto economicamente viável. No início de 2013, a empresa conseguiu demonstrar que o produto é economicamente viável e concluiu o projeto, o qual começará a ser produzido em larga escala em 2014.

Com base nestas informações, o valor do ativo apresentado no Balanço Patrimonial da empresa em 2013, é, em reais, de

- A) 195.000,00.
- B) 160.000,00.
- C) 110.000,00.
- D) 70.000,00.
- E) 125.000,00.

Comentários:

Conforme o Pronunciamento CPC 04 – Ativo Intangível:

Fase de desenvolvimento

57. Um ativo intangível resultante de desenvolvimento (ou da fase de desenvolvimento de projeto interno) **deve ser reconhecido somente se a entidade puder demonstrar todos os aspectos a seguir enumerados:**

- (a) viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;
- (b) intenção de concluir o ativo intangível e de usá-lo ou vendê-lo;

- (c) capacidade para usar ou vender o ativo intangível;
- (d) forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros. Entre outros aspectos, a entidade deve demonstrar a existência de mercado para os produtos do ativo intangível ou para o próprio ativo intangível ou, caso este se destine ao uso interno, a sua utilidade;
- (e) disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível; e
- (f) capacidade de mensurar com confiabilidade os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

58. Na fase de desenvolvimento de projeto interno, a entidade pode, em alguns casos, identificar um ativo intangível e demonstrar que este gerará prováveis benefícios econômicos futuros, uma vez que a fase de desenvolvimento de um projeto é mais avançada do que a fase de pesquisa.

59. São exemplos de atividades de desenvolvimento:

- (a) projeto, construção e teste de protótipos e modelos pré-produção ou pré-utilização;
- (b) projeto de ferramentas, gabaritos, moldes e matrizes que envolvam nova tecnologia;
- (c) projeto, construção e operação de fábrica-piloto, desde que já não esteja em escala economicamente viável para produção comercial; e
- (d) projeto, construção e teste da alternativa escolhida de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas e serviços novos ou aperfeiçoados.

A empresa conseguiu demonstrar que o produto é economicamente viável e concluiu o projeto no início de 2013. Portanto, apenas o gasto do ano de 2013 será reconhecido (contabilizado) no Intangível.

Os valores gastos nos anos anteriores vão para o Resultado do Exercício, como Despesa.

Gabarito → D

4) **(FCC/Agente Fiscal de Rendas/ICMS SP/2013)** A Empresa GAMA S.A. incorreu, durante o exercício social de 2012, em gastos com

- I. Atividades pré-operacionais e treinamento de pessoal.
- II. Aquisição de softwares, licenças e franquias.
- III. Aquisição de marcas, patentes e direitos de propriedade.
- IV. Publicidade e reorganização da sociedade.

Com base na Resolução no 1.303/2010 do CFC, enquadram-se na definição de Ativo Intangível e podem ser reconhecidos no Balanço Patrimonial de uma empresa os gastos relacionados em

- (A) I, II, III e IV.
- (B) I, III e IV, apenas.
- (C) II e III, apenas.
- (D) II e IV, apenas.
- (E) III e IV, apenas.

Comentários

Segundo o CPC 04 – Ativo intangível:

69. Em alguns casos são incorridos gastos para gerar benefícios econômicos futuros à entidade, sem a aquisição ou criação de ativo intangível ou outros ativos passíveis de serem reconhecidos. No caso do fornecimento de produtos, a entidade deve reconhecer esse gasto como despesa quando tiver o direito de acessar aqueles produtos. No caso do fornecimento de serviços, a entidade deve reconhecer o gasto como despesa quando receber os serviços. Por exemplo, gastos com pesquisa devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos (ver item 54), exceto quando forem adquiridos como parte de uma combinação de negócios. Exemplos de outros gastos a serem reconhecidos como despesa quando incorridos:

- (a) **gastos com atividades pré-operacionais destinadas a constituir a empresa (ou seja, custo do início das operações)**, exceto se estiverem incluídas no custo de um item do ativo imobilizado, conforme Pronunciamento Técnico CPC 27 - Ativo Imobilizado. O custo do início das operações pode incluir custos de estabelecimento, tais como custos jurídicos e de secretaria, incorridos para constituir a pessoa jurídica, gastos para abrir novas instalações ou negócio (ou seja, custos pré-abertura) ou gastos com o início de novas unidades operacionais ou o lançamento de novos produtos ou processos;
- (b) **gastos com treinamento;**
- (c) **gastos com publicidade e atividades promocionais (incluindo envio de catálogos); e**
- (d) **gastos com remanejamento ou reorganização, total ou parcial, da entidade.**

Além disso, prega a norma que:

119. Uma classe de ativos intangíveis é um grupo de ativos de natureza e com utilização similar nas atividades da entidade. Entre os exemplos de classes distintas, temos:

- (a) **marcas;**

- (b) títulos de periódicos;
- (c) **softwares;**
- (d) **licenças e franquias;**
- (e) **direitos autorais, patentes e outros direitos de propriedade industrial, de serviços e operacionais;**
- (f) receitas, fórmulas, modelos, projetos e protótipos; e
- (g) ativos intangíveis em desenvolvimento.

Gabarito → C.

5) **(FCC/Analista Contábil/DPE/RS/2013)** Considere as seguintes assertivas sobre Ativos Intangíveis:

- I. O custo de um ativo intangível (identificado e separável) adquirido em uma combinação de negócios é o seu valor justo na data da aquisição.
- II. Os ativos intangíveis gerados internamente, resultantes da fase de pesquisa, devem ser reconhecidos, uma vez que o custo pode ser determinado com segurança.
- III. Um ativo intangível com vida útil indefinida deve ser reconhecido inicialmente pelo custo, não sofre amortização e está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável.

Está correto o que se afirma em

- (A) III, apenas.
- (B) I e II, apenas.
- (C) I e III, apenas.
- (D) II e III, apenas.
- (E) I, II e III.

Comentários

Comentemos item a item...

I. O custo de um ativo intangível (identificado e separável) adquirido em uma combinação de negócios é o seu valor justo na data da aquisição.

De acordo com o CPC 04:

34. De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 15 – Combinação de Negócios, **se um ativo intangível for adquirido em uma combinação de negócios, o seu custo deve ser o valor justo na data de aquisição**, o qual reflete as expectativas sobre a probabilidade de que os benefícios econômicos futuros incorporados no ativo serão gerados em favor da entidade. Em outras

palavras, a entidade espera que haja benefícios econômicos em seu favor, mesmo se houver incerteza em relação à época e ao valor desses benefícios econômicos. Portanto, a condição de probabilidade a que se refere o item 21(a) é sempre considerada atendida para ativos intangíveis adquiridos em uma combinação de negócios. Se um ativo adquirido em uma combinação de negócios for separável ou resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, considera-se que exista informação suficiente para mensurar com confiabilidade o seu valor justo. Portanto, o critério de mensuração previsto no item 21(b) é sempre considerado atendido para ativos intangíveis adquiridos em uma combinação de negócios.

Combinação de negócios, grosso modo, é o resultado de transações ou outros eventos em que um adquirente obtém o controle de uma ou mais atividades empresariais diferentes. Como exemplo, temos a compra, pela empresa X, do estabelecimento empresarial da empresa Y.

Item correto.

II. Os ativos intangíveis gerados internamente, resultantes da fase de pesquisa, devem ser reconhecidos, uma vez que o custo pode ser determinado com segurança.

Segundo o CPC 04:

54. Nenhum ativo intangível resultante de pesquisa (ou da fase de pesquisa de projeto interno) deve ser reconhecido. Os gastos com pesquisa (ou da fase de pesquisa de projeto interno) devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos.

III. Um ativo intangível com vida útil indefinida deve ser reconhecido inicialmente pelo custo, não sofre amortização e está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável.

A contabilização de ativo intangível baseia-se na sua vida útil. Inicialmente, o intangível é reconhecido ao custo.

Um ativo intangível com vida útil definida deve ser amortizado, enquanto a de um ativo intangível com vida útil indefinida não deve ser amortizado.

Item correto.

Gabarito → C

6) **(FCC/SEFAZ SP/AFR/2009)** São características necessárias para a identificação de um ativo Intangível

- (A) apresentar a possibilidade concreta de reconhecimento futuro e ser indivisível.
- (B) permitir a utilização de base confiável de controle, mesmo que a mensuração de seu custo não possa ser feita em bases fidedignas, e ter indivisibilidade patrimonial.
- (C) ser identificável, controlado e gerar benefícios econômicos futuros.
- (D) ter indivisibilidade patrimonial e financeira e utilização econômica limitada.
- (E) ter indivisibilidade patrimonial e não resultar de direitos contratuais.

Comentários

Questão simples da SEFAZ SP 2009. Vimos exaustivamente que os requisitos são ser identificável, controlado e gerar benefícios econômicos futuros.

Gabarito → C.

20.2 CESPE

- 7) **(CESPE/Analista Contábil/MPU/2015)** O ativo intangível gerado internamente não deve ser reconhecido nas demonstrações contábeis.

Comentários:

O item está incorreto. Um ativo intangível gerado internamente pode ser reconhecido. O que não pode é um ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) gerado internamente seja reconhecido.

Gabarito → Errado.

- 8) **(CESPE/Agente de Polícia Federal/2014)** O direito que uma empresa detém para a exploração de recursos minerais de jazida que não seja de sua propriedade é considerado bem incorpóreo

Comentários

O item está correto. Será classificado como um ativo intangível.

O que são ativos intangíveis? A resposta é simples. Podemos dizer, em linguagem simples, que os intangíveis **são aqueles ativos que não têm existência física.**

Como exemplos de intangíveis, temos os direitos de exploração de serviços públicos mediante concessão ou permissão do Poder Público, marcas e patentes, fundo de comércio adquirido.

Segundo a lei 6.404...

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

Isto é muito importante para concursos: classificam-se no intangível os direitos que tenham por objeto **bens incorpóreos** destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

Gabarito → Correto.

9) **(CESPE/TJ CE/Técnico – Ciências Contábeis/2014)**

	valores em reais		
	gastos incorridos em 2012	gastos incorridos em 2013	gastos projetados para 2014
projeto 1	200.000	300.000	300.000
projeto 2	50.000	200.000	150.000
projeto 3	-	100.000	200.000
	250.000	600.000	650.000

Suponha que a Cia. ABC mantenha três projetos internos em fase de pesquisa e apresente os gastos incorridos e estimados expostos na tabela acima. Suponha, ainda, que a Cia. ABC tenha encerrado o exercício social em 31 de dezembro de 2013. Com base nessa situação hipotética e considerando os pronunciamentos técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, os relatórios contábil-financeiros de 2013 da Cia. ABC apresentarão o reconhecimento de

- A) R\$ 850.000 em ativos intangíveis — projetos internos em fase de pesquisa.
- B) R\$ 850.000 em ativos intangíveis — projetos internos — e R\$ 650.000 em despesas a realizar.
- C) R\$ 600.000 em despesas de projetos internos em fase de pesquisa.
- D) R\$ 850.000 em despesas de projetos internos em fase de pesquisa.

E) R\$ 600.000 em ativos intangíveis — projetos internos em fase de pesquisa.

Comentário:

Pesquisa: nenhum gasto com pesquisa deve ser ativado. Os gastos com pesquisa devem ser contabilizados como despesa quando incorridos.

Desenvolvimento: na fase de desenvolvimento, os gastos podem ser contabilizados como ativo intangível, desde que a empresa consiga demonstrar que irá atender a alguns aspectos que indicam a viabilidade econômica do ativo.

A Cia ABC tem três projetos de pesquisa. Portanto, deverá classificar como despesas o gasto de 2013. As despesas de 2012 já foram contabilizadas no ano anterior; os gastos projetados para 2014 deverão ser contabilizados quando incorridos.

Assim, a empresa irá contabilizar 600.000 como despesa, em 2013.

Gabarito → C

10) **(CESPE/PF/Contabilidade/2014)** Ativos monetários identificáveis e sem substância física devem ser classificados contabilmente como ativos intangíveis.

Comentário:

Importantíssimo: Ativo intangível é um ativo não monetário identificável sem substância física.

A questão menciona “ativo monetário”. Está, portanto, errada.

Gabarito → Errado

11) **(CESPE/ANATEL/Contabilidade/2014)** Um ativo intangível consiste em um direito monetário não identificável e não dotado de substância física.

Comentário:

De novo? Conforme já mencionamos:

Importantíssimo: Ativo intangível é um ativo não monetário identificável sem substância física.

A questão menciona “direito monetário” e “não identificável”. Está, portanto, errada. Deveria ser “não monetário” e “identificável”.

Gabarito → Errado

12) **(CESPE/CADE/Contador/2014)** Os benefícios econômicos futuros gerados por ativo intangível podem influenciar a DRE em contas de receitas ou despesas/custos. Tal flexibilidade ocorre porque esses benefícios podem aumentar a receita da venda de produtos ou serviços ou reduzir os custos resultantes do uso do ativo pela entidade.

Comentários:

Conforme o CPC 04 (R1) – Ativo Intangível

17. Os benefícios econômicos futuros gerados por ativo intangível podem incluir a **receita da venda de produtos ou serviços, redução de custos ou outros benefícios resultantes do uso do ativo pela entidade**. Por exemplo, o uso da propriedade intelectual em um processo de produção pode reduzir os custos de produção futuros em vez de aumentar as receitas futuras.

Portanto, repita-se! **O benefício econômico futuro não inclui apenas as receitas**. Podem incluir a redução de custos ou consistir em outros benefícios para a entidade.

Gabarito → Correto.

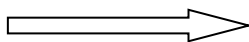
13) **(CESPE/PF/Contabilidade/2014)** O intangível gerado internamente somente deve ser reconhecido como ativo quando se encontrar na fase de desenvolvimento e a entidade que detiver o seu controle puder demonstrar uma série de aspectos exigidos pelo CPC, destinados a indicar que esse intangível é capaz de gerar benefícios econômicos futuros.

Comentário:

Devemos lembrar a diferença entre as fases de Pesquisa e Desenvolvimento:

54. Nenhum ativo intangível resultante de **pesquisa** (ou da fase de pesquisa de projeto interno) deve ser reconhecido. Os **gastos com pesquisa** (ou da fase de pesquisa de projeto interno) **devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos**.

Gastos com



Despesa quando

55. Durante a fase de pesquisa de projeto interno, a entidade não está apta a demonstrar a existência de ativo intangível que gerará prováveis benefícios econômicos futuros. Portanto, tais gastos são reconhecidos como despesa quando incorridos.

São exemplos de atividades de pesquisa: a) atividades destinadas à obtenção de novo conhecimento; b) busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços; c) busca, avaliação e seleção final das aplicações dos resultados de pesquisa ou outros conhecimentos; e d) formulação, projeto, avaliação e seleção final de alternativas possíveis para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou aperfeiçoados.

Desenvolvimento:

57. Um ativo intangível resultante de **desenvolvimento** (ou da fase de desenvolvimento de projeto interno) **deve ser reconhecido somente se a entidade puder demonstrar todos os aspectos a seguir enumerados:**

- (a) viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;
- (b) intenção de **concluir** o ativo intangível e de **usá-lo ou vendê-lo**;
- (c) capacidade para usar ou vender o ativo intangível;
- (d) forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros.
- (e) disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível; e
- (f) capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

Portanto, na fase de desenvolvimento, o ativo intangível deve ser reconhecido (contabilizado), desde que a empresa possa demonstrar uma série de aspectos destinados a indicar que esse intangível é capaz de gerar benefícios econômicos futuros.

Gabarito → Correto.

14) **(CESPE/ANATEL/Contabilidade/2014)** Os gastos com pesquisa e desenvolvimento de um ativo intangível são tratados, respectivamente, como despesa no resultado do período e ativo, caso demonstrem, entre outros aspectos, capacidade de gerar benefícios econômicos futuros.

Comentário:

Pesquisa: nenhum gasto com pesquisa deve ser ativado. Os gastos com pesquisa devem ser contabilizados como despesa quando incorridos.

Desenvolvimento: na fase de desenvolvimento, os gastos podem ser contabilizados como ativo intangível, desde que a empresa consiga demonstrar que irá atender a alguns aspectos que indicam a viabilidade econômica do ativo.

Gabarito → Correto.

20.3 FGV

15) **(FGV/Auditor Tributário/ISS Niterói/2015)** A Cia. Gama adquiriu, em 31.03.X1, o controle das Linhas Aéreas Epsilon S.A, que era titular de direitos de operação em aeroportos das regiões Sudeste e Centro-Oeste do Brasil. Ao contabilizar a aquisição da Linhas Aéreas Epsilon S.A., a Coa Gama deverá reconhecer esses direitos:

- a) como ativo intangível, mensurado pelo valor justo na data de aquisição.
- b) como ativo intangível, se sua concessão for por um prazo limitado.
- c) como ativo intangível, se puderem ser separados da Linhas Aéreas Epsilon S.A. e vendidos, transferidos, licenciados, alugados ou trocados.
- d) como ativo intangível, se a Linhas Aéreas Epsilon S.A. assim os tiver reconhecido em suas demonstrações financeiras anteriores à aquisição.
- e) como parte do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) dessa aquisição.

Comentários:

Questão difícil!

Letra A: **Correta.** Se fosse um ativo intangível adquirido como uma aquisição separada, seria mensurado pelo custo de aquisição. Mas um ativo intangível adquirido como parte de uma combinação de negócios (que é o caso da questão) deve ser avaliado pelo valor justo.

Letra B: **Errado.** A classificação como ativo intangível independe do prazo de concessão ser ou não limitado.

Letra C: **Errado.** Essa é a que mais confunde. Vamos lá:

- O adquirente deve reconhecer, separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), os ativos intangíveis identificáveis em uma combinação de negócios. Um ativo intangível é identificável se ele **atender ao critério de separação ou ao critério legal-contratual.**

- O critério de separação implica que um ativo intangível adquirido seja capaz de ser separado ou dividido da adquirida e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado individualmente. Até aqui, parece que a letra C está correta, não é? Mas o ativo intangível atende ao critério de separação também através do critério legal-contratual. Esse é o caso da questão.
- Um ativo intangível que atende ao critério legal-contratual é identificável mesmo se ele não puder ser transferido ou separado da adquirida ou de outros direitos e obrigações. Por exemplo:

(a) (...);

(b) a adquirida possui e opera uma usina geradora de energia nuclear. A licença para operar essa usina é um ativo intangível que atende ao critério contratual-legal para seu reconhecimento separado do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), mesmo que o adquirente não possa vender ou transferir essa licença separadamente da usina geradora de energia nuclear adquirida. O adquirente pode reconhecer o valor justo da licença de operação e o valor justo da usina geradora de energia nuclear como único ativo para fins de demonstrações contábeis, caso a vida útil econômica de ambos os ativos seja similar;

Letra D: **Errado**. Não é necessário que a adquirida tenha classificado como Intangível, no caso de combinação de negócios.

Letra E: **Errado**. Os ativos intangíveis identificados devem ser contabilizado separadamente do Goodwill.

Gabarito → A

16) **(FGV/Câmara de Caruaru/Analista – Contabilidade /2015)** Em 01/01/2011, um banco comprou, por R\$ 180.000,00, o direito de processar a folha de pagamentos de uma empresa por seis anos. Em 31/12/2012, o banco constatou que os funcionários da empresa não estavam utilizando os serviços do banco e verificou que poderia ter retorno total de R\$ 100.000,00 com a folha de pagamento nos anos remanescentes. Já em 31/12/2013, o banco realizou um novo estudo e verificou que, nos anos seguintes, poderia obter retorno total de R\$ 80.000,00. Em 31/12/2014, o valor contábil do direito era de

- (A) R\$ 50.000,00.
- (B) R\$ 53.333,00.
- (C) R\$ 60.000,00.
- (D) R\$ 75.000,00.
- (E) R\$ 83.333,00

Comentários:

Nesse tipo de questão, podemos resolver do modo mais demorado:

Valor original = 180.000

Prazo = 6 anos

Amortização anual = 30.000 por ano.

Em 31/12/2012, a empresa já amortizou dois anos, no valor total de 60.000.

Valor contábil em 31/12/2012 = $180.000 - 60.000 = 120.000$.

Mas o banco constatou que poderia ter retorno de 100.000, nos próximos 4 anos que faltavam para encerrar o prazo. Assim, deve reconhecer uma perda de recuperabilidade no valor de 20.000, ficando com o valor contábil de 100.000.

Amortização de 2013 = $100.000 / 4 \text{ anos} = 25.000$.

Valor contábil em 31/12/2013 = $100.000 - 25.000 = 75.000$

Como o valor recuperável aumentou para 80.000, a empresa reverte parcialmente a perda.

Assim, valor contábil passa para 80.000, para os 3 anos restantes.

Amortização: $80.000,00 / 3 \text{ anos} = 26.667$

Valor contábil em 31/12/2014 = $80.000 - 26.667 = 53.333$

Atenção! Resolução rápida!

Compare o valor contábil sem reconhecer nenhuma perda, até 31/12/2013, com o valor recuperável de 80.000:

Valor original 180.000

Amortização anual = $180.000 / 6 = 30.000$ por ano.

Amortização acumulada até 31/12/2013 = $30.000 \times 3 \text{ anos} = 90.000$

Valor contábil em 31.12.2013 = $180.000 - 90.000 = 90.000$

Como o valor recuperável é menor, o ativo fica com o valor de 80.000, e com 3 anos de prazo.

Amortização em 2014: $80.000 / 3 \text{ anos} = 26.667$

Valor contábil em 31/12/2014 = $80.000 - 26.667 = 53.333$

Gabarito → B

17) **(FGV/Analista Contábil/DPE/RO/2015)** A empresa de softwares Marcosoft S.A. adquiriu, pelo valor de \$ 7.600.000,00, todos os sistemas desenvolvidos por sua concorrente Sopa Ltda. O valor justo dos sistemas é de \$ 6.100.000,00. Nas demonstrações financeiras da Sopa era possível identificar que o custo para desenvolver os sistemas correspondia ao valor líquido de \$ 3.000.000,00.

Considerando as informações acima, a Marcosoft deve classificar essa aquisição da seguinte forma:

- a) \$ 6.100.000,00 como investimento e \$ 1.500.000,00 como goodwill;
- b) \$ 3.000.000,00 como intangível e \$ 4.600.000,00 como goodwill;
- c) \$ 6.100.000,00 como investimento e \$ 1.500.000,00 como despesa;
- d) \$ 3.000.000,00 como investimento e \$ 4.600.000,00 como intangível;
- e) \$ 7.600.000,00 como intangível.

Comentários:

Trata-se de aquisição de Ativo Intangível. Segundo o pronunciamento CPC 04 (R1) – Ativo Intangível:

24. Um ativo intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo.

Aquisição separada

25. Normalmente, o preço que a entidade paga para adquirir separadamente um ativo intangível reflete sua expectativa sobre a probabilidade de os benefícios econômicos futuros esperados, incorporados no ativo, serem gerados a seu favor. Em outras palavras, a entidade espera que haverá benefícios econômicos a seu favor, mesmo que haja incerteza em relação à época e ao valor desses benefícios econômicos. Portanto, a condição de probabilidade a que se refere o item 21(a) é sempre considerada atendida para ativos intangíveis adquiridos separadamente.

26. Além disso, 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.

O item 21 do pronunciamento CPC 04 - Ativo Intangível – estabelece que 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.

A condição (a) é sempre considerada atendida para os ativos intangíveis adquiridos separadamente. Afinal, nenhuma empresa iria adquirir Intangível se não tivesse a firme expectativa de obter benefícios econômicos com eles.

E o item (b) também é atendido, pois o custo de aquisição do ativo intangível pode normalmente ser medido com confiabilidade.

Portanto, a alternativa correta é a letra E, que indica a contabilização de \$ 7.600.000,00 como intangível.

Vejam agora o erro das demais alternativas:

a) \$ 6.100.000,00 como investimento e \$ 1.500.000,00 como goodwill;

Errado. Se fosse aquisição de Investimento, no balanço individual da investidora ficaria contabilizado em Investimento pelo valor total de \$7.600.000, dividido entre Valor Patrimonial de \$ 6.100.000,00 e Goodwill de \$ 1.500.000,00. Mas, como se trata de aquisição de Ativo Intangível, tal contabilização não se aplica.

b) \$ 3.000.000,00 como intangível e \$ 4.600.000,00 como goodwill;

Errado. O custo registrado na contabilidade da empresa vendedora não será contabilizado na empresa compradora.

c) \$ 6.100.000,00 como investimento e \$ 1.500.000,00 como despesa;

Errado. Não é caso de aquisição de investimento; mas, mesmo na hipótese de aquisição de investimento, o valor de \$1.500.000 seria contabilizado em Investimento, como Goodwill, e não como despesa.

d) \$ 3.000.000,00 como investimento e \$ 4.600.000,00 como intangível;

Errado. O custo registrado na contabilidade da empresa vendedora não será contabilizado na empresa compradora.

Gabarito → E.

18) **(FGV/Auditor Tributário/ISS Recife/2014)** Em 31/12/2011, uma entidade encerrou a criação de um software. Na criação, gastou R\$ 100.000,00 em pesquisas e R\$ 200.000,00 no desenvolvimento, já comprovada a viabilidade para produzir e utilizar o ativo. Depois de pronto o novo software, a entidade gastou R\$ 80.000,00 em publicidade a fim de promovê-lo.

A entidade começou a utilizar o software em 01/01/2012, estimando que ele seria utilizado por cinco anos. Já em 31/12/2012, a entidade constatou que poderia ter retorno de R\$ 150.000,00 com o software.

Em 31/12/2013, o valor contábil do software era de

- a) R\$ 112.500,00.
- b) R\$ 120.000,00.
- c) R\$ 150.000,00.
- d) R\$ 180.000,00.
- e) R\$ 228.000,00.

Comentários:

Pesquisa → vai para despesa

Desenvolvimento → vai para ativo intangível

Publicidade → despesa. Não integra o valor do ativo Intangível

Valor em 01/01/2012 = 200.000

Vida útil = 5 anos

Depreciação anual = $200.000 / 5 \text{ anos} = 40.000$ por ano.

Em 31/12/2012, o valor contábil era de \$160.000 (ou seja, 200.000 menos depreciação acumulada de 40.000).

Em 31/12/2012, a entidade constatou que poderia ter retorno de R\$ 150.000,00 com o software.

Como o valor recuperável é menor que o valor contábil, a empresa reconhece uma perda de $160.000 - 150.000 = 10.000$

Com isso, o software fica avaliado em \$150.000, com vida útil de 4 anos.

Depreciação a partir de 31/12/2012:

$\$150.000 / 4 \text{ anos} = \$ 37.500$

Valor contábil em 31/12/2013:

$\$150.000 - \$ 37.500 = \$ 112.500$

Gabarito → A.

19) **(FGV/DPE RJ/Técnico superior – Ciências Contábeis/2014)** No dia 01/01/X1 a empresa XYZ contratou a empresa ABC para desenvolver um

sistema de informática integrado. O valor orçado inicialmente para o desenvolvimento do sistema foi de \$ 600.000, com o prazo de 12 meses para a conclusão. O pagamento do serviço ocorrerá seis meses após a conclusão do trabalho e será feito em parcela única. No transcorrer da implantação do sistema, o valor foi reduzido para \$ 580.000 e o sistema foi entregue em 31/10/X1.

No dia 01/11/X1 foram identificados problemas em sua utilização, dado o envio incompleto de informações por parte da empresa XYZ. Isso gerará mais dois meses de trabalho para que o sistema funcione adequadamente. A empresa ABC cobrará mais R\$ 30.000,00 pelos ajustes.

O registro da operação no mês de outubro é

- (A) D – ativo intangível – R\$ 580.000
C – contas a pagar – R\$ 580.000
- (B) D – ativo intangível – R\$ 600.000
C – contas a pagar – R\$ 600.000
- (C) D – ativo intangível – R\$ 610.000
C – contas a pagar – R\$ 610.000
- (D) D – ativo intangível – R\$ 600.000
C – outras despesas operacionais – R\$ 10.000
C – contas a pagar – R\$ 610.000
- (E) D – ativo intangível – R\$ 580.000
C – outras despesas operacionais – R\$ 30.000
C – contas a pagar – R\$ 610.000

Comentários:

Nesse caso, a questão pergunta o registro da operação no mês de outubro. E informa que, no transcorrer da implantação do sistema, o valor foi reduzido para \$ 580.000 e o sistema foi entregue em 31/10/X1. O pagamento ocorrerá em seis meses.

Assim, a contabilização, em outubro, será:

D – Ativo Intangível – 580.000
C – Contas a pagar – 580.000

Mas e os trabalhos adicionais, ao custo de 30.000?

Serão contabilizados depois que os serviços adicionais forem concluídos. Em outubro, só a contabilização dos serviços já concluídos, no valor de 580.000.

Gabarito → A

20) **(FGV/Contador/SUDENE/PE/2013)** Quanto ao reconhecimento de um ativo intangível, é correto afirmar que ocorrerá quando

- (A) for provável que os benefícios econômicos atribuíveis ao ativo forem gerados em favor da entidade ou daquela a quem se pretende vender.
- (B) o custo for mensurado com confiabilidade.
- (C) o método de custo aplicado for o de recuperabilidade.
- (D) for pelo valor justo a data de reavaliação com a contrapartida na reserva de reavaliação do patrimônio líquido.
- (E) a entidade adquirir o bem intangível pelo custo histórico deduzido da depreciação acumulada.

Comentários:**Importante**

Um intangível será reconhecido se, cumulativamente, atender aos seguintes critérios:

- Atender ao conceito de intangível, ou seja, ser não monetário identificável sem substância física;
- Ser identificável, controlável e gerar benefícios futuros.

Ademais, segundo o CPC 04:

21. 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.**

Gabarito → B.

21) **(FGV/Auditor Fiscal/ISS Cuiabá/2014)** Em 01/01/2013, uma empresa adquiriu os direitos para uso de uma marca por cinco anos. O contrato é renovável a cada cinco anos a custo insignificante, e a empresa pretende renová-lo por mais quinze anos, acreditando que, após este período, a marca não terá mais retorno. A vida útil a ser estabelecida pelo direito de utilização da marca, em 01/01/2013, é

- (A) de cinco anos.
- (B) de dez anos.

- (C) de quinze anos.
- (D) de vinte anos.
- (E) indefinida.

Comentários:

Conforme o Pronunciamento CPC

94. A vida útil de ativo intangível resultante de direitos contratuais ou outros direitos legais não deve exceder a vigência desses direitos, podendo ser menor dependendo do período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo. Caso os direitos contratuais ou outros direitos legais sejam outorgados por um prazo limitado renovável, a vida útil do ativo intangível só deve incluir o prazo de renovação, se existirem evidências que suportem a renovação pela entidade sem custo significativo.

Assim, como a empresa pretende renovar o contrato por mais 15 anos, e o custo da renovação é insignificante, o prazo de vida útil deve incluir o período de renovação, totalizando 20 anos (5 do contrato original mais 15 anos de renovação).

Gabarito → D

22) **(FGV/DPE RJ/Técnico superior – Ciências Contábeis/2014)** A Companhia Acima, líder no setor de brinquedos, está em processo para adquirir o controle da empresa concorrente Aolado. A ideia da Companhia Acima é adquirir 100% das ações da empresa e retirar o mais rápido possível de circulação a marca "Aolado". O valor da marca, registrado como um intangível no balanço da Aolado, é de R\$ 550.000. Todavia, especialistas constataram que outras empresas do setor de brinquedos estariam dispostas a pagar R\$ 2.500.000 pela marca "Aolado", considerando-se esse, portanto, o valor justo para o referido ativo.

Caso a operação ocorra, o Balanço Patrimonial da Companhia Acima

(A) não identificará a marca Aolado como Intangível em suas demonstrações individuais, mas sim no grupo de Investimentos em Controladas. Por outro lado, nas demonstrações consolidadas, a marca Aolado será apresentada no grupo de Intangível com o valor de R\$ 2.500.000.

(B) não identificará a marca Aolado como Intangível em suas demonstrações individuais, mas sim no grupo de Investimentos em Controladas. Por outro lado, nas demonstrações consolidadas, a marca Aolado será apresentada como ativo intangível com o valor de R\$ 550.000 e ágio no valor de R\$ 1.950.000.

(C) não identificará a marca Aolado em nenhuma de suas demonstrações contábeis, uma vez que pretende descontinuar seu uso.

(D) identificará a marca no valor de R\$ 550.000 e como Ágio no valor de R\$ 1.950.000, ambos no grupo de Intangível, tanto em suas demonstrações individuais como nas consolidadas.

(E) identificará a marca no valor de R\$ 550.000 no grupo intangível e como ganho por compra vantajosa (Demonstração de Resultado) no valor de R\$ 1.950.000, ambos em suas demonstrações consolidadas.

Comentários:

Na adquirente, a aquisição de participação em outra empresa será contabilizada em três subcontas: Valor patrimonial, Mais Valia e Goodwill.

Exemplo: A Cia A adquire 100% da Cia B por \$12.000. Na data da aquisição, o valor contábil da Cia B era de \$8.500 e o valor justo dos ativos identificáveis e passivos assumidos era de \$10.000.

Goodwill:

Valor da aquisição	12.000
(-) Valor justo dos ativos e passivos assumidos	(10.000)
(=) Goodwill	2.000

Mais Valia:

Valor justo – valor patrimonial

Mais valia = $10.000 - 8.500 = 1.500$

Contabilização do investimento na Cia A:

D - Investimentos em controladas

Valor patrimonial	8.500	
Mais Valia	1.500	
Goodwill	2.000	
C – Caixa		12.000

Observação: no balanço individual, aparece apenas o valor do investimento: 12.000. Mas a Mais Valia e o Goodwill devem ser controlados em subcontas.

No balanço consolidado, a Mais Valia fica junto com os ativos e passivos que a originaram; e o Goodwill é transferido para o Ativo Intangível.

A Mais Valia é realizada conforme a realização dos ativos e passivos; o Goodwill não é amortizado, deve apenas ser submetido ao Teste de Recuperabilidade. Esse teste de recuperabilidade é realizado para o conjunto investimento + goodwill. Muito bem.

A questão não menciona o valor que a Companhia Acima iria pagar pela aquisição, portanto não dá para calcular o Goodwill.

Mas a marca Aolado será avaliada, no balanço individual da adquirente, pelo valor justo, como Investimentos em Controladas:

Contabilização no Balanço individual – Companhia Acima

D – Investimentos em controlada

Valor patrimonial	550.000
Mais Valia	1.950.000
C – Caixa/bancos	2.500.000

Como já mencionamos, pode constar apenas o valor total em investimentos, mas com a Mais Valia controlada em subconta.

No balanço consolidado, a marca ficará no Intangível, pelo valor patrimonial mais a Mais Valia. Ou seja, pelo valor justo.

Gabarito → A

20.4 ESAF

23) **(ESAF/Especialista em Regulação/ANAC/2016)** Avalie as seguintes proposições.

- I. Ativos Intangíveis com vida útil indefinida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).
- II. Ativos Intangíveis com vida útil definida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).
- III. O "Goodwill" (ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura) gerado internamente não deve ser reconhecido como um ativo.

Assinale a opção correta.

- a) I e III, apenas.
- b) I e II, apenas.
- c) II e III, apenas.
- d) Todas as proposições estão corretas.
- e) Nenhuma proposição está correta.

Comentários:

Comentemos item a item...

I. Ativos Intangíveis com vida útil indefinida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).

II. Ativos Intangíveis com vida útil definida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).

Existem dois métodos distintos para a mensuração do ativo intangível trazidos pelo CPC 04, Método de Custo e Método de Reavaliação, a saber:

Método de Custo: Posteriormente ao reconhecimento inicial o ativo intangível deve ser apresentado ao custo, menos a amortização acumulada e a perda acumulada (se houver).

Método de reavaliação: Após o reconhecimento, se permitido legalmente, um ativo intangível pode ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao valor justo na data da reavaliação. Apesar do CPC 04 trazer as duas definições, ressaltamos que a contabilização pela reavaliação não mais existe no ordenamento pátrio, portanto, não deve ser aplicada nas demonstrações contábeis.

Após a mensuração, a companhia deverá avaliar se se trata de um ativo intangível de **vida útil indefinida ou definida**. Para os ativos intangíveis de vida útil indefinida a amortização torna-se proibida, afinal, não temos um prazo para calcular, não saberemos apurar a amortização senão de forma arbitrária (como utilizamos para achar o valor de depreciação no imobilizado, exemplo: 10 anos de depreciação sem valor residual = 10% ao ano).

Contudo, falar que um ativo intangível tem vida útil indefinida não significa dizer que ele tenha vida útil infinita, eterna. Esses ativos estarão sujeitos à análise de *impairment* anual.

Já para os intangíveis de vida útil determinada mantém-se a prática de alocar seu custo de aquisição ao resultado com base no período determinado e se houver meios de determinar o valor residual para fins de amortização este deverá ser utilizado. Além disso, há sujeição também ao teste de recuperabilidade, como previsto no CPC 01.

Portanto, os dois itens estão corretos.

III. O "Goodwill" (ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura) gerado internamente não deve ser reconhecido como um ativo.

Segundo o CPC 04:

O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo (item 48). Em

alguns casos incorre-se em gastos para gerar benefícios econômicos futuros, mas que não resultam na criação de um ativo intangível que se enquadre nos critérios de reconhecimento estabelecidos. Esses gastos costumam ser descritos como contribuições para o ágio (goodwill) gerado internamente, o qual não é reconhecido como ativo porque não é um recurso identificável (ou seja, não é separável nem advém de direitos contratuais ou outros direitos legais) controlado pela entidade que pode ser mensurado com segurança ao custo.

Gabarito → D.

24) **(ESAF/Analista de Finanças e Controle/STN/2013) Não** é um gasto atribuível ao custo do intangível gerado internamente:

- a) materiais e serviços consumidos pelo ativo intangível.
- b) gastos com treinamento de pessoal para operar o ativo intangível.
- c) custos de benefícios a empregados, relacionado ao ativo intangível.
- d) amortização de licenças utilizadas na geração do ativo intangível.
- e) taxas de registro de direito legal.

Comentários:

Conforme o Pronunciamento CPC 04 (R1) – Ativo Intangível:

Custo de ativo intangível gerado internamente

66. O custo de ativo intangível gerado internamente inclui todos os gastos diretamente atribuíveis, necessários à criação, produção e preparação do ativo para ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração. Exemplos de custos diretamente atribuíveis:

- (a) gastos com materiais e serviços consumidos ou utilizados na geração do ativo intangível;
- (b) custos de benefícios a empregados (conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 33 –Benefícios a Empregados) relacionados à geração do ativo intangível;
- (c) taxas de registro de direito legal; e
- (d) amortização de patentes e licenças utilizadas na geração do ativo intangível.

O Pronunciamento Técnico CPC 20 – Custos de Empréstimos especifica critérios para o reconhecimento dos juros como um elemento do custo de um ativo intangível gerado internamente.

67. Os seguintes itens não **são componentes do custo** de ativo intangível gerado internamente:

- (a) gastos com vendas, administrativos e outros gastos indiretos, exceto se tais gastos puderem ser atribuídos diretamente à preparação do ativo para uso;
- (b) ineficiências identificadas e prejuízos operacionais iniciais incorridos antes do ativo atingir o desempenho planejado; e
- (c) gastos com o treinamento de pessoal para operar o ativo.**

Gabarito → B

25) **(ESAF/Analista de Finanças e Controle/STN/2013)** O valor desembolsado para o registro de uma nova patente deve ser reconhecido:

- a) em despesas antecipadas.
- b) como um intangível.
- c) no ativo imobilizado.
- d) em gasto de investimento.
- e) na conta de outra despesa operacional.

Comentários:

Conforme o Pronunciamento CPC 04 (R1) – Ativo Intangível:

Custo de ativo intangível gerado internamente

66. O custo de ativo intangível gerado internamente inclui todos os gastos diretamente atribuíveis, necessários à criação, produção e preparação do ativo para ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração. Exemplos de custos diretamente atribuíveis:

- (a) gastos com materiais e serviços consumidos ou utilizados na geração do ativo intangível;
- (b) custos de benefícios a empregados (conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 33 –Benefícios a Empregados) relacionados à geração do ativo intangível;
- (c) taxas de registro de direito legal; e**
- (d) amortização de patentes e licenças utilizadas na geração do ativo intangível.

Gabarito → B



21 LISTA DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA

1) **(FCC/TRF 3ª Região/Contabilidade/2014)** A Empresa Fin S.A. adquiriu uma Marca por R\$ 80.000,00 à vista, cuja vida útil econômica foi estimada em 20 anos. Com base nestas informações, este ativo é mensurado ao.

- A) custo e não sofre amortização.
- B) valor justo e está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável.
- C) custo e não está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável.
- D) valor justo, sofre amortização e está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável.
- E) custo, sofre amortização e está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável

2) **(FCC/TRT 13/Contabilidade/2014)** Um ativo intangível adquirido com vida útil indefinida (por exemplo, Direito Autoral), é mensurado inicialmente pelo

- A) custo, devendo ser amortizado ao longo da vida útil e estando sujeito ao teste de recuperabilidade de custo ("impairment") anualmente e sempre que existirem indícios de que o ativo intangível possa ter perdido valor.
- B) custo, não devendo ser amortizado ao longo da vida útil, mas estando sujeito ao teste de recuperabilidade de custo ("impairment") anualmente e sempre que existirem indícios de que o ativo intangível possa ter perdido valor.
- C) valor justo, devendo ser amortizado ao longo da vida útil e estando sujeito ao teste de recuperabilidade de custo ("impairment") anualmente e sempre que existirem indícios de que o ativo intangível possa ter perdido valor.
- D) valor justo, não devendo ser amortizado ao longo da vida útil e não estando sujeito ao teste de recuperabilidade de custo ("impairment").
- E) custo, não devendo ser amortizado ao longo da vida útil e não estando sujeito ao teste de recuperabilidade de custo ("impairment").

3) **(FCC/TRT 19/Contabilidade/2014)** Determinada empresa iniciou um projeto de pesquisa e desenvolvimento de um novo medicamento. Os gastos incorridos com a pesquisa e desenvolvimento deste novo produto, nos anos de 2010 a 2013, são:

Ano	Valor (R\$)
2010	35.000
2011	50.000
2012	40.000
2013	70.000

Em 2010, o projeto estava na fase inicial de pesquisa. Em 2011, a empresa iniciou a fase de desenvolvimento, mas ainda não conseguiu demonstrar como o ativo iria gerar benefícios econômicos futuros para a empresa. Em 2012, a empresa conseguiu demonstrar que havia viabilidade técnica para concluir o projeto, mas ainda não conseguiu demonstrar que haveria demanda para tornar o produto economicamente viável. No início de 2013, a empresa conseguiu demonstrar que o produto é economicamente viável e concluiu o projeto, o qual começará a ser produzido em larga escala em 2014.

Com base nestas informações, o valor do ativo apresentado no Balanço Patrimonial da empresa em 2013, é, em reais, de

- A) 195.000,00.
- B) 160.000,00.
- C) 110.000,00.
- D) 70.000,00.
- E) 125.000,00.

4) **(FCC/Agente Fiscal de Rendas/ICMS SP/2013)** A Empresa GAMA S.A. incorreu, durante o exercício social de 2012, em gastos com

- I. Atividades pré-operacionais e treinamento de pessoal.
- II. Aquisição de softwares, licenças e franquias.
- III. Aquisição de marcas, patentes e direitos de propriedade.
- IV. Publicidade e reorganização da sociedade.

Com base na Resolução no 1.303/2010 do CFC, enquadram-se na definição de Ativo Intangível e podem ser reconhecidos no Balanço Patrimonial de uma empresa os gastos relacionados em

- (A) I, II, III e IV.
- (B) I, III e IV, apenas.
- (C) II e III, apenas.
- (D) II e IV, apenas.
- (E) III e IV, apenas.

5) **(FCC/Analista Contábil/DPE/RS/2013)** Considere as seguintes assertivas sobre Ativos Intangíveis:

I. O custo de um ativo intangível (identificado e separável) adquirido em uma combinação de negócios é o seu valor justo na data da aquisição.

II. Os ativos intangíveis gerados internamente, resultantes da fase de pesquisa, devem ser reconhecidos, uma vez que o custo pode ser determinado com segurança.

III. Um ativo intangível com vida útil indefinida deve ser reconhecido inicialmente pelo custo, não sofre amortização e está sujeito ao teste de redução ao valor recuperável.

Está correto o que se afirma em

- (A) III, apenas.
- (B) I e II, apenas.
- (C) I e III, apenas.
- (D) II e III, apenas.
- (E) I, II e III.

6) **(FCC/SEFAZ SP/AFR/2009)** São características necessárias para a identificação de um ativo Intangível

- (A) apresentar a possibilidade concreta de reconhecimento futuro e ser indivisível.
- (B) permitir a utilização de base confiável de controle, mesmo que a mensuração de seu custo não possa ser feita em bases fidedignas, e ter indivisibilidade patrimonial.
- (C) ser identificável, controlado e gerar benefícios econômicos futuros.
- (D) ter indivisibilidade patrimonial e financeira e utilização econômica limitada.
- (E) ter indivisibilidade patrimonial e não resultar de direitos contratuais.

7) **(CESPE/Analista Contábil/MPU/2015)** O ativo intangível gerado internamente não deve ser reconhecido nas demonstrações contábeis.

8) **(CESPE/Agende de Polícia Federal/2014)** O direito que uma empresa detém para a exploração de recursos minerais de jazida que não seja de sua propriedade é considerado bem incorpóreo

9) **(CESPE/TJ CE/Técnico – Ciências Contábeis/2014)**

	valores em reais		
	gastos incorridos em 2012	gastos incorridos em 2013	gastos projetados para 2014
projeto 1	200.000	300.000	300.000
projeto 2	50.000	200.000	150.000
projeto 3	-	100.000	200.000
	250.000	600.000	650.000

Suponha que a Cia. ABC mantenha três projetos internos em fase de pesquisa e apresente os gastos incorridos e estimados expostos na tabela acima. Suponha, ainda, que a Cia. ABC tenha encerrado o exercício social em 31 de dezembro de 2013. Com base nessa situação hipotética e considerando os pronunciamentos técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, os relatórios contábil-financeiros de 2013 da Cia. ABC apresentarão o reconhecimento de

- A) R\$ 850.000 em ativos intangíveis — projetos internos em fase de pesquisa.
- B) R\$ 850.000 em ativos intangíveis — projetos internos — e R\$ 650.000 em despesas a realizar.
- C) R\$ 600.000 em despesas de projetos internos em fase de pesquisa.
- D) R\$ 850.000 em despesas de projetos internos em fase de pesquisa.
- E) R\$ 600.000 em ativos intangíveis — projetos internos em fase de pesquisa.

10) **(CESPE/PF/Contabilidade/2014)** Ativos monetários identificáveis e sem substância física devem ser classificados contabilmente como ativos intangíveis.

11) **(CESPE/ANATEL/Contabilidade/2014)** Um ativo intangível consiste em um direito monetário não identificável e não dotado de substância física.

12) **(CESPE/CADE/Contador/2014)** Os benefícios econômicos futuros gerados por ativo intangível podem influenciar a DRE em contas de receitas ou despesas/custos. Tal flexibilidade ocorre porque esses benefícios podem aumentar a receita da venda de produtos ou serviços ou reduzir os custos resultantes do uso do ativo pela entidade.

13) **(CESPE/PF/Contabilidade/2014)** O intangível gerado internamente somente deve ser reconhecido como ativo quando se encontrar na fase de desenvolvimento e a entidade que detiver o seu controle puder demonstrar uma série de aspectos exigidos pelo CPC, destinados a indicar que esse intangível é capaz de gerar benefícios econômicos futuros.

14) **(CESPE/ANATEL/Contabilidade/2014)** Os gastos com pesquisa e desenvolvimento de um ativo intangível são tratados, respectivamente, como despesa no resultado do período e ativo, caso demonstrem, entre outros aspectos, capacidade de gerar benefícios econômicos futuros.

15) **(FGV/Auditor Tributário/ISS Niterói/2015)** A Cia. Gama adquiriu, em 31.03.X1, o controle das Linhas Aéreas Epsilon S.A, que era titular de direitos de operação em aeroportos das regiões Sudeste e Centro-Oeste do Brasil. Ao contabilizar a aquisição da Linhas Aéreas Epsilon S.A., a Coa Gama deverá reconhecer esses direitos:

- a) como ativo intangível, mensurado pelo valor justo na data de aquisição.
- b) como ativo intangível, se sua concessão for por um prazo limitado.
- c) como ativo intangível, se puderem ser separados da Linhas Aéreas Epsilon S.A. e vendidos, transferidos, licenciados, alugados ou trocados.
- d) como ativo intangível, se a Linhas Aéreas Epsilon S.A. assim os tiver reconhecido em suas demonstrações financeiras anteriores à aquisição.
- e) como parte do ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) dessa aquisição.

16) **(FGV/Câmara de Caruaru/Analista – Contabilidade /2015)** Em 01/01/2011, um banco comprou, por R\$ 180.000,00, o direito de processar a folha de pagamentos de uma empresa por seis anos. Em 31/12/2012, o banco constatou que os funcionários da empresa não estavam utilizando os serviços do banco e verificou que poderia ter retorno total de R\$ 100.000,00 com a folha de pagamento nos anos remanescentes. Já em 31/12/2013, o banco realizou um novo estudo e verificou que, nos anos seguintes, poderia obter retorno total de R\$ 80.000,00. Em 31/12/2014, o valor contábil do direito era de

- (A) R\$ 50.000,00.
- (B) R\$ 53.333,00.
- (C) R\$ 60.000,00.
- (D) R\$ 75.000,00.
- (E) R\$ 83.333,00

17) **(FGV/Analista Contábil/DPE/RO/2015)** A empresa de softwares Marcosoft S.A. adquiriu, pelo valor de \$ 7.600.000,00, todos os sistemas desenvolvidos por sua concorrente Sopa Ltda. O valor justo dos sistemas é de \$ 6.100.000,00. Nas demonstrações financeiras da Sopa era possível identificar que o custo para desenvolver os sistemas correspondia ao valor líquido de \$ 3.000.000,00.

Considerando as informações acima, a Marcosoft deve classificar essa aquisição da seguinte forma:

- a) \$ 6.100.000,00 como investimento e \$ 1.500.000,00 como goodwill;

- b) \$ 3.000.000,00 como intangível e \$ 4.600.000,00 como goodwill;
- c) \$ 6.100.000,00 como investimento e \$ 1.500.000,00 como despesa;
- d) \$ 3.000.000,00 como investimento e \$ 4.600.000,00 como intangível;
- e) \$ 7.600.000,00 como intangível.

18) **(FGV/Auditor Tributário/ISS Recife/2014)** Em 31/12/2011, uma entidade encerrou a criação de um software. Na criação, gastou R\$ 100.000,00 em pesquisas e R\$ 200.000,00 no desenvolvimento, já comprovada a viabilidade para produzir e utilizar o ativo. Depois de pronto o novo software, a entidade gastou R\$ 80.000,00 em publicidade a fim de promovê-lo.

A entidade começou a utilizar o software em 01/01/2012, estimando que ele seria utilizado por cinco anos. Já em 31/12/2012, a entidade constatou que poderia ter retorno de R\$ 150.000,00 com o software.

Em 31/12/2013, o valor contábil do software era de

- a) R\$ 112.500,00.
- b) R\$ 120.000,00.
- c) R\$ 150.000,00.
- d) R\$ 180.000,00.
- e) R\$ 228.000,00.

19) **(FGV/DPE RJ/Técnico superior – Ciências Contábeis/2014)** No dia 01/01/X1 a empresa XYZ contratou a empresa ABC para desenvolver um sistema de informática integrado. O valor orçado inicialmente para o desenvolvimento do sistema foi de \$ 600.000, com o prazo de 12 meses para a conclusão. O pagamento do serviço ocorrerá seis meses após a conclusão do trabalho e será feito em parcela única. No transcorrer da implantação do sistema, o valor foi reduzido para \$ 580.000 e o sistema foi entregue em 31/10/X1.

No dia 01/11/X1 foram identificados problemas em sua utilização, dado o envio incompleto de informações por parte da empresa XYZ. Isso gerará mais dois meses de trabalho para que o sistema funcione adequadamente. A empresa ABC cobrará mais R\$ 30.000,00 pelos ajustes.

O registro da operação no mês de outubro é

(A) D – ativo intangível – R\$ 580.000
C – contas a pagar – R\$ 580.000

(B) D – ativo intangível – R\$ 600.000
C – contas a pagar – R\$ 600.000

(C) D – ativo intangível – R\$ 610.000
C – contas a pagar – R\$ 610.000

(D) D – ativo intangível – R\$ 600.000
C – outras despesas operacionais – R\$ 10.000
C – contas a pagar – R\$ 610.000

(E) D – ativo intangível – R\$ 580.000
C – outras despesas operacionais – R\$ 30.000
C – contas a pagar – R\$ 610.000

20) **(FGV/Contador/SUDENE/PE/2013)** Quanto ao reconhecimento de um ativo intangível, é correto afirmar que ocorrerá quando

- (A) for provável que os benefícios econômicos atribuíveis ao ativo forem gerados em favor da entidade ou daquela a quem se pretende vender.
- (B) o custo for mensurado com confiabilidade.
- (C) o método de custo aplicado for o de recuperabilidade.
- (D) for pelo valor justo a data de reavaliação com a contrapartida na reserva de reavaliação do patrimônio líquido.
- (E) a entidade adquirir o bem intangível pelo custo histórico deduzido da depreciação acumulada.

21) **(FGV/Auditor Fiscal/ISS Cuiabá/2014)** Em 01/01/2013, uma empresa adquiriu os direitos para uso de uma marca por cinco anos. O contrato é renovável a cada cinco anos a custo insignificante, e a empresa pretende renová-lo por mais quinze anos, acreditando que, após este período, a marca não terá mais retorno. A vida útil a ser estabelecida pelo direito de utilização da marca, em 01/01/2013, é

- (A) de cinco anos.
- (B) de dez anos.
- (C) de quinze anos.
- (D) de vinte anos.
- (E) indefinida.

22) **(FGV/DPE RJ/Técnico superior – Ciências Contábeis/2014)** A Companhia Acima, líder no setor de brinquedos, está em processo para adquirir o controle da empresa concorrente Aolado. A ideia da Companhia Acima é adquirir 100% das ações da empresa e retirar o mais rápido possível de circulação a marca "Aolado". O valor da marca, registrado como um intangível no balanço da Aolado, é de R\$ 550.000. Todavia, especialistas constataram que outras empresas do setor de brinquedos estariam dispostas a pagar R\$ 2.500.000 pela marca "Aolado", considerando-se esse, portanto, o valor justo para o referido ativo.

Caso a operação ocorra, o Balanço Patrimonial da Companhia Acima

(A) não identificará a marca Aolado como Intangível em suas demonstrações individuais, mas sim no grupo de Investimentos em Controladas. Por outro lado, nas demonstrações consolidadas, a marca Aolado será apresentada no grupo de Intangível com o valor de R\$ 2.500.000.

(B) não identificará a marca Aolado como Intangível em suas demonstrações individuais, mas sim no grupo de Investimentos em Controladas. Por outro lado, nas demonstrações consolidadas, a marca Aolado será apresentada como ativo intangível com o valor de R\$ 550.000 e ágio no valor de R\$ 1.950.000.

(C) não identificará a marca Aolado em nenhuma de suas demonstrações contábeis, uma vez que pretende descontinuar seu uso.

(D) identificará a marca no valor de R\$ 550.000 e como Ágio no valor de R\$ 1.950.000, ambos no grupo de Intangível, tanto em suas demonstrações individuais como nas consolidadas.

(E) identificará a marca no valor de R\$ 550.000 no grupo intangível e como ganho por compra vantajosa (Demonstração de Resultado) no valor de R\$ 1.950.000, ambos em suas demonstrações consolidadas.

23) (ESAF/Especialista em Regulação/ANAC/2016) Avalie as seguintes proposições.

I. Ativos Intangíveis com vida útil indefinida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).

II. Ativos Intangíveis com vida útil definida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).

III. O "Goodwill" (ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura) gerado internamente não deve ser reconhecido como um ativo.

Assinale a opção correta.

a) I e III, apenas.

b) I e II, apenas.

c) II e III, apenas.

d) Todas as proposições estão corretas.

e) Nenhuma proposição está correta.

24) (ESAF/Analista de Finanças e Controle/STN/2013) Não é um gasto atribuível ao custo do intangível gerado internamente:

a) materiais e serviços consumidos pelo ativo intangível.

b) gastos com treinamento de pessoal para operar o ativo intangível.

c) custos de benefícios a empregados, relacionado ao ativo intangível.

d) amortização de licenças utilizadas na geração do ativo intangível.

e) taxas de registro de direito legal.

25) (ESAF/Analista de Finanças e Controle/STN/2013) O valor desembolsado para o registro de uma nova patente deve ser reconhecido:

- a) em despesas antecipadas.
- b) como um intangível.
- c) no ativo imobilizado.
- d) em gasto de investimento.
- e) na conta de outra despesa operacional.

22 GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA

QUESTÃO	GABARITO	QUESTÃO	GABARITO
1	E	16	B
2	B	17	E
3	D	18	A
4	C	19	A
5	C	20	B
6	C	21	D
7	E	22	A
8	C	23	D
9	C	24	B
10	E	25	B
11	E		
12	C		
13	C		
14	C		
15	A		