

---

---

**Evidenciação do Ativo Intangível em empresas do setor de carnes e derivados**

---

---

**Fernanda Pedroso**

Graduada em Ciências Contábeis pela Libertas Faculdades Integradas

**Leidiane Silva**

Graduada em Ciências Contábeis pela Libertas Faculdades Integradas

**Julio Henrique Machado**

Mestre em Ciências Contábeis e professor da Libertas Faculdades Integradas

**RESUMO**

Com o advento da Lei nº 11.638/07, a contabilidade brasileira adaptou-se aos novos padrões devido às mudanças das normas internacionais. Entre várias mudanças ocorridas foi criado um novo grupo chamado ativo intangível, foco deste estudo, normatizado através do Pronunciamento Técnico CPC 04 – Ativos Intangíveis. Neste contexto, a presente pesquisa aborda um estudo sobre a evidenciação do ativo intangível em empresas de carnes e derivados. Foi traçado como objetivo geral evidenciar se as empresas no setor de carnes e derivados divulgam as informações exigidas por este Pronunciamento Técnico. Realizou-se uma pesquisa documental e descritiva comparando as notas explicativas das empresas com as exigências de evidenciações do CPC 04 em relação ao reconhecimento, a mensuração e a amortização, através das informações fornecidas pelas empresas. Verificou-se que as divulgações das empresas do setor apresentaram baixa obediência ao CPC 04.

**Palavras-chave:** evidenciação, ativo intangível, CPC 04.

**1 INTRODUÇÃO**

A contabilidade brasileira teve que se adaptar aos novos padrões exigidos, devido às mudanças nas normas internacionais, facilitando o investimento estrangeiro. Um dos mais significantes processos de normatização contábil iniciou no Brasil, em 1976, com o surgimento da Lei nº 6.404, alterada pela Lei nº 11.638/07 vigente até os dias atuais.

Um dos principais pontos do processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade refere-se aos ativos intangíveis. O tratamento contábil dos ativos

intangíveis estabelece que uma entidade deve reconhecer um ativo intangível apenas se determinados critérios especificados no Pronunciamento Técnico CPC 04 – Ativos Intangíveis forem atendidos.

O objetivo geral é evidenciar se as empresas do setor de carnes e derivados divulgam as informações exigidas pelo CPC 04.

Os objetivos específicos envolvem a revisão de literatura acerca dos ativos intangíveis comuns de cada empresa no setor de carnes e derivados e a comparação entre as notas explicativas das empresas e as exigências do CPC 04 através de um estudo descritivo e exploratório.

O presente estudo identificou a evidenciação do ativo intangível em empresas do setor de carnes e derivados. Para tanto, foi realizada uma pesquisa descritiva, com base documental, comparando as informações exigidas pelo CPC 04 com as notas explicativas das empresas do setor de carnes e derivados listadas na BM&F Bovespa, referentes a 2012.

Sob este contexto surge o seguinte problema: As empresas no setor de carnes e derivados atendem aos requisitos de evidenciação exigidos pelo CPC 04?

O CPC 04 tem o objetivo de definir o tratamento contábil destes ativos, sendo classificados pela norma como um ativo monetário identificável e sem substância física, representados por softwares, patentes, direitos autorais, lista de clientes, entre outros.

Para que esses itens citados acima sejam reconhecidos como ativos intangíveis, precisam atender aos critérios de identificação, de controle e da existência de benefícios econômicos futuros.

A entidade deve avaliar os benefícios econômicos futuros atribuíveis ao uso do ativo no momento de seu reconhecimento inicial dando importância às evidências externas.

O grupo de contas ativos intangíveis é usado na manutenção dos negócios de uma entidade e se diferenciam dos imobilizados por não terem substância física. Para identificação desse ativo foi utilizada a análise de reconhecimento, mensuração e divulgação, comparando com as notas explicativas.

Visto que as informações são de fácil acesso, a pesquisa torna-se viável, podendo ser aplicada em outras áreas ou setores diferentes. É importante estudar os

ativos intangíveis de uma entidade, pois através deles pode-se identificar se os investimentos realizados são viáveis e trazem benefícios econômicos futuros.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Com a convergência das normas internacionais, a contabilidade brasileira teve que se adaptar aos novos padrões, adotando um procedimento contábil harmônico e com transparência de informações, facilitando o investimento estrangeiro.

De acordo com Queiroz (et al. 2011, p. 03), o maior processo de normatização contábil no Brasil aconteceu com o surgimento da Lei nº 6.404, de 1976. Porém, certas normas definidas por essa lei estavam se tornando antiquadas, impedindo que o país se adequasse às normas internacionais de contabilidade, atualmente conhecidas como IFRS (International Financial Reporting Standard). Com isso, a lei nº 11.638, que foi aprovada em 2007, alterou artigos previstos na lei nº 6.404/76.

As normas internacionais auxiliam na interpretação dos balanços de diferentes companhias ao redor do mundo e facilitam o trabalho dos contadores pela aplicação universal com maior rigidez a diferentes situações.

De acordo com Iudícibus (et al, 2010, p.263) no Brasil, a Lei 6.404/76 sofreu alterações promovidas pela Lei 11.638/07, tendo que seguir uma nova estrutura de balanço patrimonial. As alterações tiveram início em 1º de janeiro de 2008 para as empresas de capital aberto e de capital fechado e sociedades de grande porte, no qual foram exigidas as mudanças para os próximos exercícios sociais.

De acordo com a Lei 6.404/76 no art. 179, o novo grupo criado, ativo intangível, deve ser classificado os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

### **2.1 Conceitos: Ativo Intangível**

Machado e Famá (2011) definem ativo intangível como um ativo de natureza permanente, sem existência física que, em conjunto com os ativos tangíveis, seja capaz de produzir benefícios futuros.

Os intangíveis são incluídos no grupo de ativos geradores de benefícios econômicos futuros, sobre os quais uma entidade possui o controle e exclusividade na sua exploração.

Os ativos intangíveis são importantes para a valorização das empresas. Isto se deve ao fato de que os ativos intangíveis identificam de formas diferentes o potencial da empresa no presente e a sua capacidade de gerar benefícios a curto e longo prazo.

## **2.2 Reconhecimento e mensuração**

Para reconhecimento de um ativo intangível é necessário que ele satisfaça as condições estabelecidas – ser um item não monetário sem substância física, separável e que gere benefícios econômicos.

De acordo com Lemes e Carvalho (2010, p.197) o ativo intangível deverá atender os seguintes critérios de reconhecimento:

- Probabilidade de que os benefícios econômicos futuros atribuíveis ao ativo fluirão para a entidade, e
- Mensuração confiável dos custos do ativo.

Um ativo intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo. Na condição de pagamento de um ativo intangível exceder os prazos normais de crédito, o custo do ativo é seu preço a vista. A diferença que ocorrer entre o pagamento a vista e a prazo, deve ser reconhecida como despesa com juros ao longo do prazo de financiamento. Exceção a esta condição é quando os juros são capitalizados como parte do ativo intangível.

Para Lemes e Carvalho (2010), os gastos realizados com intangíveis que não serão reconhecidos com o ativo intangível devem ser reconhecidos como despesa:

- Atividades realizadas com novas instalações;
- Treinamentos;
- Publicidade;
- Reorganização parcial ou total da entidade.

A mensuração determina ação ou efeito de medir ou mensurar o valor de certas grandezas da empresa, como por exemplo, sua marca.

Conforme CPC 04, 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.

Conforme Iudícibus et al (2010, p. 229) existem duas técnicas de mensuração dos ativos intangíveis: para os ativos de vida útil conhecida, confiavelmente determinada, utiliza-se a abordagem de amortização. Se não há vida útil conhecida, e que não seja confiável, utiliza-se a abordagem de recuperação. A vida útil do intangível é o período em que o ativo direta ou indiretamente contribui para entidade em termos de fluxo de caixa.

Os bens intangíveis, também conhecidos como imateriais ou incorpóreos, podem sofrer desvalorização contábil. Esses bens não se desvalorizam em função de seu desgaste, mas sim, no decorrer dos anos.

A amortização é a perda de valor desses bens imateriais, cuja vida útil tem prazo legal ou contratual; ou seja, é o custo do ativo menos seu valor residual.

Para Lemes e Carvalho (2010, p. 204), a amortização deve ser iniciada quando o ativo estiver pronto para uso e deve interromper-se quando ele é baixado ou reclassificado como mantido para venda, de acordo com a IFRS 5<sup>1</sup> - *International Financial Reporting Standards* (Normas Internacionais de Informação Financeira).

Mensalmente, os bens incorpóreos registrados no Ativo Intangível devem ser amortizados.

O valor residual de um ativo intangível é zero, e caso seja diferente desse valor, indica que a entidade tem a intenção de aliená-lo antes do final de sua vida econômica. Segundo Lemes e Carvalho (2010, p. 205), o valor residual deve ser revisado e revisto, no mínimo, no final de cada exercício contábil.

Para Lucena (2009) o valor das amortizações desses ativos é calculado com base no respectivo tempo de exploração econômica pela entidade, podendo ser:

- Estabelecido em lei que regule os direitos sobre o bem incorpóreo;
- Fixado no contrato de aquisição do bem;

- Decorrente de sua natureza, quando a existência ou duração for limitada.

Conforme Santos e Schmidt (2003, p. 10) despesa com amortização e perdas por *impairment* de ativos intangíveis será apresentada na demonstração do resultado, dentro do item operações em continuidade de forma apropriada para cada entidade.

### 2.3 Evidenciações

A entidade deve divulgar informações para cada classe de ativos intangíveis, separando ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis, tais como:

- Vida útil indefinida ou definida e, se definida, os prazos de vida útil ou as taxas de amortização utilizados;
- Os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida;
- O valor contábil e eventual amortização acumulada (mais as perdas acumuladas no valor recuperável) no início e no final do período;
- A rubrica da demonstração do resultado em que qualquer amortização de ativo intangível for incluída. ( RITTA, et al, 2010, p.66)

De acordo com o CPC 04, a entidade deve divulgar a conciliação do valor contábil no início e no final do período, demonstrando: adições adquiridas por combinação de negócios ou não; ativos classificados como mantidos para venda ou incluídos em outro grupo de ativos, de acordo com o CPC 31; aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações e perda por desvalorização de ativos reconhecida no patrimônio líquido.

Em relação aos gastos com pesquisa e desenvolvimento, a entidade precisa divulgá-los reconhecendo-os como despesa. Devem ser incluídos todos os gastos diretamente atribuíveis a essas atividades.

Para Lemes e Carvalho (2010, p. 207), as entidades não são obrigadas, mas também podem divulgar uma descrição dos ativos intangíveis amortizados que ainda estão em uso e de qualquer intangível controlado pela entidade, que não foi reconhecido como ativo, pois não atende ao critério de reconhecimento do presente.

### 3 METODOLOGIA

O trabalho foi realizado com as seguintes empresas do setor de carnes e derivados, que divulgam sua movimentação trimestral e/ou anual, por serem companhias de capital aberto:

- BRF-Brasil Foods S.A
- Excelsior Alimentos S.A
- JBS S.A
- Marfrig Alimentos S.A
- Minerva S.A
- Minupar Participações S.A

A pesquisa foi realizada com as informações fornecidas pelas entidades através de seu endereço eletrônico, na seção Relação com Investidores, com o foco de analisar a DFP – Demonstração Financeira Padronizada do ano de 2012. Conforme o quadro abaixo, a evidenciação de ativos intangíveis das empresas no setor de carnes e derivados no Brasil não está totalmente adaptada aos requisitos exigidos pelo CPC 04.

QUADRO 1 – Resultados das empresas

EXIGÊNCIAS	EMPRESAS					
	BRF FOODS	EXCELSIOR	JBS	MARFRIG	MINERVA	MINUPAR
Vida útil indefinida ou definida e os prazos de vida útil definida	SIM	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Para os ativos com vida útil indefinida, o seu valor contábil e os motivos que fundamentam essa avaliação.	SIM	NÃO	NÃO	SIM	NÃO	NÃO
Descrever os fatores mais importantes que levaram à definição de vida útil indefinida do ativo	SIM	NÃO	NÃO	SIM	NÃO	NÃO
Os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
A conciliação do valor contábil no início e no final do período	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Amortização reconhecida no período	SIM	NÃO	SIM	SIM	SIM	NÃO
Gastos com pesquisa e desenvolvimento reconhecido como despesa no período	SIM	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Total exigências	7	7	7	7	7	7
Exigências atendidas pela empresa	5	0	2	3	1	0
Média	71%	0%	29%	43%	14%	0%

Fonte: elaborado pelos autores.

Conforme a verificação dos dados registrados nas Demonstrações Financeiras Padronizadas, pode-se sugerir duas prováveis possibilidades para a falta de evidenciação de ativos intangíveis:

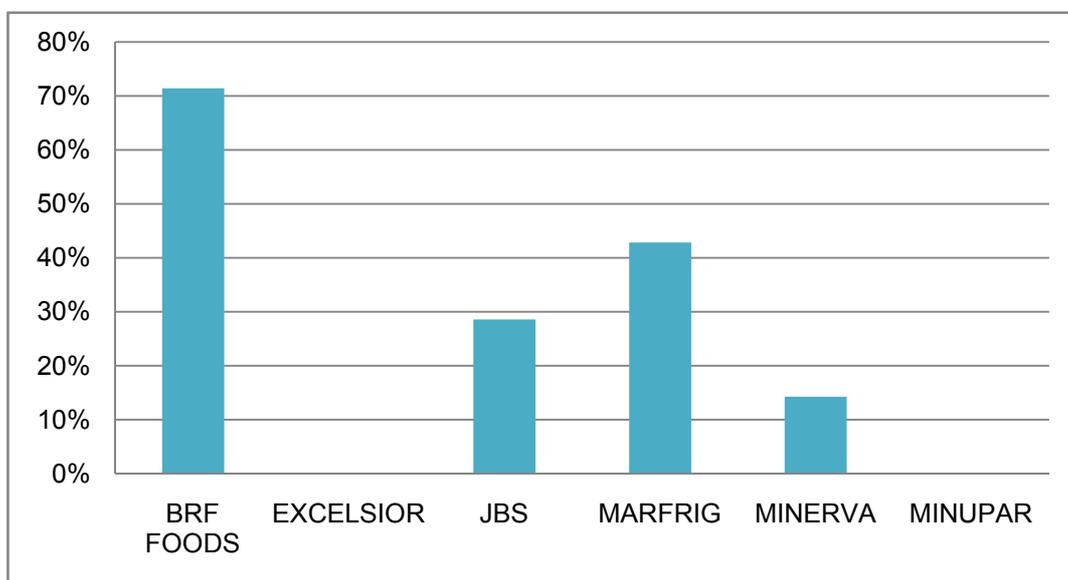
- O setor possui pouco ativo intangível; ou
- A evidenciação destes ativos ainda é, de fato, baixa.

Foram consultados os pareceres de auditora e em nenhum caso houve ressalva pela falta do ativo intangível nas demonstrações.

Espera-se que com o passar dos anos haja maior aderência às normas para as empresas se adaptarem ao novo processo de convergência, pois esses padrões serão mais praticados e valorizados pelos usuários. Isto ocorre devido ao fato de que a demanda de informações por parte dos usuários aumenta paralelamente com o desenvolvimento econômico.

O gráfico abaixo demonstra a relevância da divulgação de ativos intangíveis de todas as empresas:

GRÁFICO 1 – Percentual de divulgação de ativos intangíveis



Fonte: Elaborado pelos autores.

Nota-se que a empresa que teve maior cumprimento das exigências quanto à divulgação foi a BRF FOODS S.A. Esta teve um volume de divulgação próximo a 70% das exigências. Ao verificar as outras companhias estudadas, percebe-se que nenhuma ultrapassou o nível de 50% de evidenciação. E duas companhias sequer divulgaram seus ativos intangíveis.

#### **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O objetivo do trabalho foi verificar através de uma pesquisa documental, a evidenciação dos ativos intangíveis das empresas do setor de carnes e derivados, listadas na BM&FBovespa.

Baseando-se nas principais referências sobre o tema foi delimitado o seguinte problema: As empresas no setor de carnes e derivados atendem aos requisitos de evidenciação exigidos pelo CPC 04? Para obtenção da resposta foi analisada a DFP fornecida pelas empresas.

Conforme a análise, foi observado que mesmo sendo um dos principais pontos da convergência das normas internacionais de contabilidade as empresas estudadas ainda não estão cumprindo esses novos padrões.

Do total das empresas pesquisadas, apenas BRF-Brasil Foods S.A, JBS S.A, Marfrig Alimentos S.A e Minerva S.A, divulgaram seus ativos intangíveis mesmo com baixo nível de apresentação, enquanto as empresas Excelsior Alimentos S.A e Minupar Participações S.A não divulgaram.

Com base nos resultados, duas observações são possíveis: as empresas do setor possuem poucos ativos intangíveis, os quais apresentam baixa obediência às necessidades de divulgação.

Dos requisitos exigidos pelo CPC 04, o item amortização reconhecida no período foi a mais evidenciada pelas empresas, e os itens referentes à vida útil dos ativos intangíveis foi o segundo item mais evidenciado. O esclarecimento quanto ao gasto com pesquisa e desenvolvimento foi divulgado somente pela BRF-Brasil Foods S.A.

Os ativos intangíveis são importantes para a valorização das empresas, tendo como exemplos, marcas, patentes, *softwares*, pesquisas e desenvolvimento e carteira de clientes, tornando essenciais para a sua valorização.

Recomenda-se que novas pesquisas sejam feitas, considerando os aspectos específicos de cada setor. Estudar os ativos intangíveis é importante por tratar-se de importantes elementos geradores de benefício em um mundo globalizado.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº 6.404. 15 de Dezembro 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações**. Brasília, DF, 15 Dez 1976.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Pronunciamento Técnico CPC 04 – Ativos Intangíveis. Disponível em: <[http://www.cpc.org.br/pdf/CPC\\_04n.pdf](http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_04n.pdf)> Acesso em: 08/10/2012.

IUDÍCIUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E.R. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**, 7ª Ed. São Paulo. Atlas. 2010. 646 p.

LEMES, Sirlei; CARVALHO, Nelson. **Contabilidade Internacional para Graduação**, 1ª Ed. São Paulo: Atlas. 2010. 232p.

LUCENA, Humberto. **Curso Contabilidade Intermediária**, 2009. Disponível em: <[http://www.editoraferreira.com.br/publique/media/toq23\\_humberto\\_lucena.pdf](http://www.editoraferreira.com.br/publique/media/toq23_humberto_lucena.pdf)> Acesso em: 15/05/2013

MACHADO, FAMÁ, Julio Henrique, Rubens. Ativos intangíveis e governança corporativa no mercado de capitais brasileiro. **11º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**. São Paulo, p. 1-16, jul. 2011.

QUEIROZ, Lisia; CURCINO, Geordana; SCARPELINE, Láini; FLAVIO, Bruna; **Convergência das Normas Internacionais sobre Ativos Intangíveis pela Empresas de Medicamentos Listadas na Bovespa: um estudo comparativo pré e após as leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09**, 2011. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/semead/14semead/resultado/trabalhosPDF/964.pdf>>. Acesso em : 16/11/2012.

SANTOS, J. L.; SCHMIDT, P. **Ativos intangíveis: análise das principais alterações introduzidas pelos FAZ 141 e 142**, 2003. Disponível em: <[seer.ufrgs.br/ConTexto/article/download/11639/6841](http://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/download/11639/6841)> Acesso em: 16/11/2012