

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
UNIDADE ACADÊMICA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

DALIENE LOPES DE OLIVEIRA NOBRE

**A PERCEÇÃO DOS CONCLUINTEES DO CURSO DE CIÊNCIAS
CONTÁBEIS A RESPEITO DOS ATIVOS INTANGÍVEIS: Um estudo na
Universidade Federal de Campina Grande (UFCG) – Campus de Sousa-PB**

**SOUSA - PB
ABRIL 2013**

DALIENE LOPES DE OLIVEIRA NOBRE

**A PERCEPÇÃO DOS CONCLUINTES DO CURSO DE CIÊNCIAS
CONTÁBEIS A RESPEITO DOS ATIVOS INTANGÍVEIS:** Um estudo na
Universidade Federal de Campina Grande (UFCG) – Campus de Sousa-PB

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Campina Grande – UFCG, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Hipônio F. Guilherme

**SOUSA - PB
ABRIL 2013**

DALIENE LOPES DE OLIVEIRA NOBRE

**A PERCEPÇÃO DOS CONCLUINTES DO CURSO DE CIÊNCIAS
CONTÁBEIS À RESPEITO DOS ATIVOS INTANGÍVEIS:** Um estudo na
Universidade Federal de Campina Grande (UFCG) – Campus de Sousa-PB

Esta monografia foi dita como adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada pela banca examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande – PB.

BANCA EXAMINADORA

Prof. MsC Hipônio F. Guilherme - Orientador

Prof^a Ana Flávia Albuquerque Ventura - Membro

Prof^a Cristiane Queiroz Reis - Membro

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu, abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado: A percepção dos concluintes do curso de Ciências Contábeis a respeito dos ativos intangíveis: um estudo na Universidade Federal de Campina Grande – UFCG de Sousa-PB, estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Portanto, ficam, a instituição, o orientador e os demais membros da banca examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

Sousa, 19 de abril de 2013.

Daliene Lopes de Oliveira Nobre
Orientanda

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, ao meu Pai, as minhas irmãs, ao meu irmão, ao meu marido, a minha filha, a Luíza de Marilac, a Dona Socorro, a minha avó Licínia e especialmente a minha mãe que sempre me deu forças nessa longa caminhada.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, porque sei que sempre estás presente em minha vida; tanto nos momentos mais difíceis, como nas alegrias, tristezas e conquistas.

Ao meu Pai Francisco de Assis, a minha Mãe Maria José por toda a dedicação, amor e carinho, pelo caráter e por me ensinar a lutar por meus objetivos e sempre buscar o melhor.

As minhas duas irmãs Daniele e Marta que sempre estiveram presentes em todos os momentos por sempre sonharem e idealizarem a conclusão do meu curso demonstrando alegria pela minha vitória alcançada .

Ao meu irmão Daniel pelo carinho que sempre teve por mim, torcendo pela minha felicidade e sucesso.

Ao meu esposo Sanuel por sua existência, por estar sempre ao meu lado, pelo companheirismo, incentivo e sempre presente na minha vida.

A minha filha Isabella a razão da minha vida e do meu aprendizado, incentivo da minha luta, filha amada.

A meu orientador Prof.: Hiponio Fortes Guilherme que me orientou, pelo seu compromisso e sua paciência ao longo desse trabalho de conclusão de curso.

A Luíza de Marilac, por esses anos inesquecíveis de convivência, onde sempre me ajudou e ensinou tudo que sempre precisei nessa minha caminhada. Sinceramente não tenho palavras para agradecer toda paciência, carinho e amizade que sempre teve por mim.

A Dona Socorro e minha avó Licinia (*Inmemorian*), lamento por não estares mais aqui para presenciar essa nossa vitória, mas fico feliz em saber que estás em um lugar bom, torcendo e rezando para que minha felicidade e sucesso absolutos e plenos. Saudades eternas...

A toda minha família que contribuíram de forma direta ou indiretamente para que se tornasse possível essa conquista.

Se as coisa são intangíveis... Ora!
Não é motivo para não querê-los...
Que tristes os caminhos, se não fora
A presença distante das estrelas!
(Mário Quintana).

RESUMO

A finalidade da contabilidade é de fornecer dados úteis sobre o patrimônio, que facilitará nas tomadas de decisões, tanto por parte dos administradores ou proprietários, quanto por parte daqueles que pretendem investir na empresa. Assim, os registros dos fatos ocorridos dentro da empresa se tornam relevantes para o desenvolvimento da mesma, já que na contabilidade são evidenciados acontecimentos como as dívidas contraídas, os bens adquiridos, o capital investido no negócio, pois só com isso, irão obter conhecimento do seu desenvolvimento e crescimento. Dessa forma, observa-se que nas últimas décadas, as instituições, de um modo geral, vem buscando controlar e avaliar o seu ativo intangível também, como as marcas e patentes, os softwares, o seus funcionários (conhecidos como capital humano), entre outros que podem gerar benefícios para a empresa. Nesse sentido, esse estudo teve o objetivo de analisar o nível de conhecimento a respeito de ativos intangíveis por parte dos alunos concluintes do curso de ciências contábeis da Universidade Federal de Campina Grande – Campus de Sousa-PB. Utilizando-se como metodologia a pesquisa bibliográfica, pesquisa de campo e descritiva. Concluindo, como resultado da análise dos dados, que os discentes têm conhecimentos sobre o significado de um intangível, mesmo os que ainda não tenham pago a disciplina de teoria da contabilidade. Nesse caso, compreende-se que os alunos sabem diferenciar um ativo tangível de um intangível, como se pode ver nas respostas dos mesmos ao compará-las com os conceitos da literatura pertinente.

Palavras Chave: Contabilidade, Ativos Intangíveis, Criação de Valores.

ABSTRACT

The objective of accounting is to provide useful data on equity, which will facilitate in decision making, both by managers or owners, as by those wishing to invest in the company. Thus, the records of the events within the company become relevant to its development, as evidenced in accounting are events such as debts, assets acquired, the capital invested in the business, because only with it, will gain knowledge of its development and growth. Thus, it is observed that in recent decades, the institutions, in general, has been trying to monitor and evaluate their intangible assets as well as brands and patents, software, the employees (known as human capital), among others that can generate benefits for the company. Thus, this study aimed to analyze the level of knowledge about intangibles by students graduating in accounting science from the Federal University of Campina Grande – Campus de Sousa-PB. Using such methodology to bibliographic research, field research and descriptive. In conclusion, as a result of data analysis, that students have knowledge of the meaning of an intangible, even those who have not yet paid the discipline of accounting theory. In this case, it is understood that students know the difference between a tangible asset of an intangible, as can be seen in the responses of these by comparing them with the concepts of literature.

Key Words: Accounting, Intangible Assets, Value Creation.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 OBJETIVO	15
2.1 Objetivo Geral	15
2.2 Objetivos Específicos	15
3 JUSTIFICATIVA	16
4 METODOLOGIA.....	19
4.1 Classificação da Pesquisa	19
4.2 Universo e Amostra da Pesquisa.....	20
4.3 Procedimentos e Análise dos Dados.....	20
5 UM BREVE RELATO SOBRE O SURGIMENTO E A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE.....	22
5.1 O Conceito dos Ativos na Contabilidade	25
5.2 Conceito e Reconhecimento dos Ativos Intangíveis.....	28
5.2.1 Classificação dos Ativos Intangíveis.....	31
5.2.1.1 Considerações sobre o Goodwill	33
5.2.1.2 Considerações sobre o Capital Intelectual.....	35
5.2.2 Normas Contábeis e o Ativo Intangível.....	37
5.2.3 Principais Categorias dos Ativos Intangíveis	39
6 ANÁLISE DOS DADOS.....	42
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	55
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	57
APÊNDICE – Questionário	60

1 INTRODUÇÃO

O mundo dos negócios vem passando por mudanças econômicas de forma acelerada e progressiva, deixando as organizações cada vez mais competitivas. Tais mudanças foram originadas da globalização, que nas últimas décadas, trouxeram a necessidade de maior controle nas empresas, exigindo dos seus gestores mais conhecimento e informações que auxiliem no processo decisório.

Assim, para atender as exigências do mercado globalizado, as empresas vêm utilizando as informações obtidas da contabilidade, que por sua vez, tem como objetivo controlar e mensurar os patrimônios através dos princípios e normas contábeis. E, como uma ciência social, a contabilidade conquistou espaço no cenário econômico brasileiro, na medida em que foi exigido maior controle sobre o patrimônio das organizações.

Segundo Ribeiro (1996, p. 14), “a contabilidade é uma ciência que permite, através de suas técnicas, manter um controle permanentemente do Patrimônio da empresa”. Para Goulart (2002, p.2) “os usos da contabilidade estão se tornando mais e mais sofisticados. Entende-se que a contabilidade deve ser cada vez mais fácil de entender [...]”.

Nesse contexto, observa-se que a finalidade da contabilidade é de fornecer dados úteis sobre o patrimônio, que facilitará nas tomadas de decisões, tanto por parte dos administradores ou proprietários, quanto por parte daqueles que pretendem investir na empresa.

Para Silva *et al* (2008, p.2):

Portanto, a importância de se registrar as transações de uma organização é proveniente de uma série de fatores, como por exemplo: devido ao dinamismo das empresas, com mudança dos seus dirigentes e do pessoal que as opera; a necessidade de comprovar, com registros e documentos, a veracidade das transações ocorridas; a possibilidade de reconstituir, com detalhes as transações ocorridas; a necessidade de registrar as dívidas contraídas, os bens adquiridos, ou o capital que os proprietários investiram no negócio, além de informar os reflexos que as transações provocam na situação econômico-financeira da empresa [...]

Verifica-se então, que os registros dos fatos ocorridos dentro da empresa se tornam relevantes para o desenvolvimento da mesma, já que na contabilidade são evidenciados acontecimentos como as dívidas contraídas, os bens adquiridos, o capital investido no negócio, entre outros. Sendo relevante ainda por possibilitar aos diversos usuários e interessados, identificarem o real estado econômico e financeiro da organização, para que os mesmos tenham conhecimento do seu desenvolvimento e crescimento.

No entanto, as instituições, de um modo geral, só buscavam controlar e avaliar o seu Ativo Tangível, que conforme Marion (2000) está relacionado com os bens materiais, como: o estoque, veículos, terrenos, imóveis, máquinas e equipamentos, entre outros. Deixando de avaliar o Ativo Intangível, pois não os reconhecia como bens e/ou direitos da empresa.

Assim, conforme o autor entende-se que esse tipo de ativo está relacionado com os bens que não se pode pegar, ou seja, são invisíveis. E, as empresas só passaram a contabilizá-los depois da década de 80.

Assim, observa-se que o mercado das últimas décadas, exige que as organizações se adaptem as novas mudanças relacionadas ao reconhecimento dos seus ativos, pois só assim conseguem se manterem competitivas. Sendo preciso administrar as empresas de forma criativa e produtiva, uma vez que os ativos físicos deixaram de ser as únicas riquezas adquiridas pelas organizações.

Para Marion (2000, p.2), “a contabilidade combinada com as avaliações objetivas, com documentos, bens palpáveis, visíveis, se defronta com este enorme desafio: aferir intangível.”

Na percepção do CPC 04 (2008), o ativo só pode ser denominado como intangível quando o mesmo possuir capacidade de ser separado ou dividido da entidade e caso necessite possa ser vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado individualmente ou em conjunto.

Já Carvalho e Souza (1999) definem como os ativos sem forma física, que não são visíveis e nem se pode tocar. Sendo difícil de ser mensurado e avaliado na contabilidade, justamente por não serem identificados facilmente pelos gestores. No entanto, caso sejam considerados contabilmente, eles agregam valores e vantagens competitivas nas empresas.

O CPC 04 (2008), ainda menciona ainda que tal ativo pode ainda ser oriundo de resultado de direitos contratuais de outros direito legais. Com isso, sabe-se que a atividade contábil se fundamenta em princípios, leis e outras normas decorrentes das relações sociais entre pessoas, empresas e instituições em geral. E, de acordo com Carvalho e Souza (1999), a contabilização do Ativo Intangível é recente na legislação brasileira.

Nesse sentido, houve na legislação várias alterações referentes ao uso da contabilidade, no intuito de unifica-la com as normas internacionais. Com isso, foi criada a Lei n. 11.638/2007, que alterou a Lei 6.404/1976, em busca de atender as novas exigências e criando condições que harmonizem as práticas contábeis com as exigidas nos maiores mercados financeiros mundiais, como explica os autores Braga e Almeida (2008).

E, dentre as alterações nos demonstrativos contábeis, está o reconhecimento dos Ativos Intangíveis. Dessa forma, no balanço patrimonial todos os Ativos Intangíveis serão agrupados em um item e apresentados separadamente, no subgrupo Intangível, este sendo incluído no grupo do Ativo Não-Circulante, conforme o art. 178 da Lei n.11.638/07.

Nesse sentido, pode-se afirmar que muitas contas que eram mensuradas em outros subgrupos, deverá ser reclassificada dentro do ativo Não-Circulante, que passa a ter 4 subgrupos: Investimentos, Imobilizado, Intangível e o Diferido. Verifica-se ainda no art. 179 da referida lei, que no intangível devem ser evidenciados os direitos que a empresa obteve por bens incorpóreos destinados a manutenção da companhia ou exercidos com tal finalidade, incluindo fundo de comercio adquirido.

Diante do exposto, entende-se de acordo com a Lei 11.638/07 e o CPC 04, as organizações devem seguir as novas regras e normas relacionadas ao tratamento contábil dos ativos intangíveis, bem como obedecer os critérios nelas determinados para o seu reconhecimento e mensuração. A nova lei ainda determina como devem ser avaliados e quais são as divulgações necessárias para esse novo subgrupo do ativo patrimonial intangível.

Assim, os ativos intangíveis ganham seu reconhecimento através das mudanças na elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, determinados pela nova lei.

2 TEMA E PROBLEMÁTICA

Entende-se que o reconhecimento do ativo intangível é importante para o desenvolvimento de uma empresa, por proporcionar uma visão diferenciada sob o patrimônio. Marion (2000, p.2) explica que esse tipo de ativo se consolidou no Brasil nas duas últimas décadas e, cita como exemplo, a aquisição da empresa Kibom pela empresa Unilever, sendo pago 930 milhões de dólares na transação, negocio realizado em 1997.

O autor comenta que esse momento ocorreu pelo fato do patrimônio físico da Kibom estar contabilizado por menos de 30% do preço de negociação, nesse caso, a compra se referiu à marca Kibom, e não a fábrica de sorvetes propriamente dita. Ele define o ativo intangível como:

“[...] bens que não se pode tocar, pegar, que passaram a ter grande relevância a partir das ondas de fusões e incorporações na Europa e nos Estados Unidos [...] Do Ativo Intangível os termos que mais se destacam é o Capital Intelectual e “Goodwill”, principalmente em função do desenvolvimento da era do conhecimento. Outras expressões como marcas, empresas virtuais, ponto.com, ... passam a ser debatidas constantemente na Contabilidade.” (MARION, 2000, P.1;2).

Conforme o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, no Pronunciamento Técnico (CPC-04, 2008) que trata dos intangíveis, um ativo só deve ser considerado como intangível quando for possível provar quais benefícios futuros o mesmo gera em prol da entidade. Como foi considerado o caso da venda da Kibom, no qual, o poder da marca teve mais valor que a fábrica de sorvetes em si. Podendo citar também como exemplo a marca Coca-cola, que é conhecida mundialmente e, tem um grande valor comercial.

Pode-se afirmar que em muitos casos as marcas e patentes das empresas valem muito mais do que seus bens físicos. Sendo, o ativo intangível considerado muito mais relevante numa negociação entre empresas, principalmente quando as mesmas pretendem ou necessitam realizar fusões ou incorporações.

Nesse contexto, o poder que a imagem da organização tem no ambiente em que está inserida, como também sua posição comercial, são itens importantes e que passam por uma avaliação mais rigorosa e detalhada dentro das transações.

Os ativos intangíveis, segundo Hendriksen e Van Breda (1999), surgem do reconhecimento de fatos que podem ser relevantes na participação do valor real de uma empresa. Segundo Martins (2001), observa que o patrimônio constitui pela soma dos custos dos investimentos feitos pela entidade, assim o seu valor inclui também o valor econômico dos investimentos realizados.

Sob a percepção de Johnson e Kaplan (1993, *apud* ANDRADE; LIMA, 2008) o valor de uma empresa não se limita apenas à soma dos valores de seus ativos tangíveis, mas também se inclui os valores de ativos intangíveis, como: os produtos inovadores, o conhecimento de processos de produção flexíveis, além da qualidade, do talento e a moral dos empregados, como também a fidelidade dos clientes e imagem dos produtos.

Nesse sentido, quando uma empresa necessita fazer alguma transação, o gestor deve considerar no valor da mesma a imagem e credibilidade possui no mercado, e não apenas aquele valor quantificado pelo seu patrimônio líquido, relacionado aos bens físicos. Considerando ainda os outros bens intangíveis como sua clientela, seus funcionários e seus fornecedores.

Diante do exposto, este trabalho procura responder o seguinte problema de pesquisa: **Qual a percepção dos concluintes do curso de Ciências Contábeis da UFCG a respeito dos ativos intangíveis?**

2 OBJETIVO

2.1 Objetivo Geral

Verificar a percepção dos concluintes do curso de Ciências Contábeis da UFCG a respeito dos ativos intangíveis

2.2 Objetivos Específicos

- Identificar as propriedades que caracterizam os ativos intangíveis segundo literatura pertinente;
- Mostrar a compreensão que os alunos concluintes do curso de ciências contábeis, da UFCG (campus de Sousa-PB), têm sobre os principais conceitos envolvidos no estudo de ativos intangíveis;
- Investigar o significado que estes alunos, concluintes, atribuem aos ativos intangíveis nos contextos econômico e financeiro.

3 JUSTIFICATIVA

As informações obtidas pelo uso da contabilidade passaram a ser utilizadas não só para fins fiscais, mas também para o gerenciamento empresarial. Surgindo, com isso, a necessidade das empresas em utilizar a contabilidade para auxiliar na tomada de decisão, já que a mesma produz dados necessários para o processo de gestão (TRISTÃO, 2008).

Conforme afirma Antunes (2007, p. 20):

A Contabilidade como um sistema especial de informações, deve contemplar os novos requisitos exigidos pelo momento atual, se esse for o caso, por meio de averiguação e de análises criteriosas, e utilizando-se do método científico de pesquisa, continuar fazendo ciência. [...].

Nesse contexto, observa-se a importância desse tema para a área contábil, já que, o presente estudo busca trazer para a academia uma discussão acerca do ativo intangível e o seu processo de evidenciação contábil. Nesse sentido, existe a necessidade de verificar a percepção dos estudantes, no intuito de identificar a sua capacidade para atuar no mercado como um futuro profissional.

Assim, torna-se relevante essa pesquisa, uma vez que, será analisado se os alunos de graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Campina Grande (UFCG) tem algum conhecimento básico sobre os ativos intangíveis. Dada à relevância do tema, se faz necessário verificar a preparação e atualização desses alunos da UFCG.

Conforme Goulart (2002), em muitos cursos de graduação em contabilidade o conceito de ativos intangíveis é apresentado de maneira superficial, e dessa forma, não contempla as características fundamentais para que o futuro profissional adquira um conhecimento mais aprofundado sobre o assunto.

Uma vez que, os ativos intangíveis vêm ganhando destaque ao longo dos anos dentro das organizações e, conforme Cunha (2006), isso ocorre devido milionárias transações ocorridas no mercado em que os valores pagos por esse tipo de ativo são maiores que os tangíveis registrado na contabilidade das empresas.

Schnorrenberger (2004, *apud* Tristão 2008), explica que a importância dos ativos intangíveis vem aumentando com muita rapidez nas empresas, de forma que sua identificação e mensuração tornaram-se uma questão de sobrevivência para as mesmas. Uma vez que, a contabilização desses ativos modifica os conceitos na contabilidade, por isso os contadores precisam estar atentos a essas mudanças.

Sá (2000, p.47) cita que:

A marca, o capital intelectual, o ponto comercial, a clientela, a patente etc, todos são bens intangíveis (imateriais), mas traduzem-se em aumento de utilidade e em ampliação, de utilização do capital. Influindo no aumento da funcionalidade que pode alcançar a todos os sistemas da empresa (liquidez, resultabilidade, economicidade, estabilidade, produtividade, invulnerabilidade e elasticidade), embora de forma diferenciada em intensidade e expressão. (2000, p. 47).

Assim, as empresas vêm buscando nos últimos anos identificar seus ativos intangíveis e evidenciar qual o valor que esses ativos trazem para a mesma, já que o valor intrínseco desses ativos muitas vezes vale mais que o patrimônio registrado em seus balanços. Com isso, justifica-se o estudo sobre o tema pela crescente visibilidade e interesse que os ativos intangíveis vêm despertando tanto para as organizações como para os profissionais, principalmente os contadores.

Nesse sentido, torna-se relevante verificar se os alunos concluintes do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Campina Grande (UFCG) tenham obtido, no decorrer do curso, alguns conhecimentos básicos sobre tais ativos. Já que os mesmos serão futuros profissionais contábeis, sendo evidente que precisam saber da matéria em questão para atuar no mercado de trabalho, que atualmente vem se mostrando competitivo e exigente.

Assim, essa pesquisa mostra-se importante por buscar desenvolver uma reflexão sobre o conceito de ativos intangíveis, no intuito de identificar o nível de conhecimentos dos concluintes e, possíveis deficiências e compreensão do referido conceito por parte dos mesmos.

Já que nos últimos anos, as empresas buscam acompanhar a evolução e o crescimento de suas atividades, de modo a valorizar o capital intangível, que por sua vez gera o desenvolvimento sustentável das mesmas. Com isso, os profissionais

precisam dominar o assunto em questão para atender as necessidades atuais do mercado.

Sendo possível identificar ainda nesse estudo, com maior precisão, as qualidades e deficiências quanto ao ensino relacionado ao tema no curso de contábeis da UFCG. Uma vez que, quando se investiga o nível de conhecimento de um discente, conseqüentemente está sendo avaliada também a qualidade no ensino da instituição. Fato este, também considerado relevante, por contribuir com informações úteis, obtidas através da análise, que poderá auxiliar na melhoria do ensino, caso necessário.

Nesse contexto, esse estudo se torna relevante não somente para pesquisadores e acadêmicos, mas também para aqueles cuja atuação profissional está relacionada à contabilidade, já que a base para as práticas contábeis encontra-se justamente na teoria.

4 METODOLOGIA

A metodologia evidencia como uma pesquisa será desenvolvida, sendo relatado desde a percepção do problema de pesquisa em um determinado contexto, até o tratamento e análise dos dados. Assim, conforme Gonsalves (2007), a pesquisa tem como finalidade averiguar o homem e seu meio, para explicar fatos que ocorrem, ocorreram ou possam vir a ocorrer em sua vida.

4.1 Classificação da Pesquisa

Quanto aos objetivos, para alcançá-los, foi realizado um estudo do tipo descritivo, uma vez que, esse tipo de estudo objetiva evidenciar as características de um objeto de estudo. Foi realizada, também, uma pesquisa exploratória, pois esse tipo de pesquisa tem como objetivo oferecer uma análise e uma aproximação de um determinado fenômeno que é pouco explorado, esclarecendo as idéias (GONSALVES, 2007). Com o intuito de analisar o nível de conhecimento dos alunos concluintes da UFCG, sobre o ativo intangível.

Quanto aos procedimentos adotados no estudo, foi utilizada a pesquisa bibliográfica, no intuito de obter dados através de fontes secundárias, tais como materiais publicados: livros, teses, revistas, revistas eletrônicas, entre outros. De acordo com Gil (1999) essa pesquisa é desenvolvida a partir de material já publicado, principalmente livros, artigos de periódicos e atualmente com material disponibilizado na internet. Através desses meios, a pesquisa realizou um levantamento relacionado a caracterização e os tipos de ativos intangíveis.

Ainda quanto aos procedimentos, esse estudo se classifica como pesquisa de campo, já que teve o objetivo de identificar o nível de conhecimentos dos alunos concluintes quanto a temática em análise, através de um questionário aplicado na UFCG. Segundo Gil (1999) esse tipo de exame estuda um caso particular, ajudando na análise dos objetivos do trabalho.

Com relação à abordagem do problema, buscando esclarecer os pontos investigados, utilizou-se da pesquisa qualitativa, já que a mesma possibilita analisar e identificar os

principais aspectos do objeto estudado, relacionados ao grau de conhecimentos dos futuros profissionais contábeis, quanto aos ativos intangíveis. Segundo Gonsalves (2007), esse tipo de pesquisa preocupa-se com a compreensão e a interpretação dos fatos. Tratando-se também de uma pesquisa quantitativa, por serem utilizados dados estatísticos.

4.2 Universo e Amostra da Pesquisa

A pesquisa foi caracterizada pelos alunos concluintes (9 período em 2012.2) do curso de contábeis da UFCG, com universo de 59 alunos, no qual totalizou uma amostra de 36 respondentes da pesquisa. Dessa forma, os mesmos receberam um questionário relacionado ao tema em estudo, acompanhado de um texto explicativo sobre os propósitos da pesquisa e a importância de sua participação voluntária.

4.3 Procedimentos e Análise dos Dados

Com base na pesquisa bibliográfica, foi elaborado um questionário com perguntas estruturadas que visam demonstrar o perfil, bem como o conhecimento e a percepção dos pesquisados sobre os ativos intangíveis e, como estes são aplicados dentro das empresas.

Nesse contexto, o questionário, na visão de Gonsalves (2007), trata-se de uma técnica impessoal entre o pesquisador e o entrevistado, uma vez que, a entrevista ocorre por intermédio de um documento com perguntas dirigidas. Gil (1999) corrobora acrescentando que sua elaboração consiste basicamente em traduzir os objetivos específicos da pesquisa.

Assim, o questionário foi elaborado contendo critérios para investigar qual o nível de conhecimento dos alunos concluintes sobre o tema, de forma a identificar possíveis deficiências e compreensão do referido conceito por parte dos mesmos. Além de abordar questões gerais sobre o ativo intangível e suas características, sendo fundamentado com base na literatura e, contendo 21 questões.

O período estudado foi o período letivo de 2012.2, sendo o questionário aplicado no mês de março de 2013, e os dados foram tratados e tabulados com base nas

respostas obtidas pela aplicação do questionário, através de gráficos, formatados no Microsoft Excel ® 2007.

5 UM BREVE RELATO SOBRE O SURGIMENTO E A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE

A Contabilidade é um dos conhecimentos mais antigos e surgiu pela necessidade de verificar o valor do patrimônio individual. Verifica-se na literatura que os primeiros registros contábeis ocorreram a cerca de 6.000 anos a.C. na região do Egito, surgindo também no Oriente, especialmente na China, na Índia e na Grécia, ocorrendo paralelamente com o aprendizado da matemática (TINOCO e KRAEMER, 2006).

Segundo Marion (2005) a contabilidade é tão antiga quanto à origem do homem, mesmo antes de Cristo já existia a concorrência no crescimento do seu patrimônio, que na época se tratava do rebanho de ovelhas, como o caso de Jacó e seu sogro Labão que disputavam suas riquezas.

Assim, percebe-se que a Contabilidade surgiu em função da sua capacidade de responder a dúvidas sobre o patrimônio e de atender as necessidades dos usuários. Que desde muitos anos, o ser humano passou a controlar seus bens de forma bem rústica, através de desenhos e riscos nas paredes.

Para Gouveia (2010, p. 1), o surgimento da contabilidade pode ser explicado pela:

[...] necessidade de suprir as limitações da memória humana mediante um processo de classificação e registro que lhe permitisse recordar facilmente as variações sucessivas de determinadas grandezas, para que em qualquer momento pudesse saber a sua dimensão. [...] afinal à medida que o homem desenvolvia um patrimônio, era necessário que ele procurasse desenvolver procedimentos para determinar as suas posses e avaliar as mesmas.

Sá (2002, p. 14) complementa o raciocínio comentando que “a escrituração contábil nasceu antes mesmo que a escrita comum aparecesse, ou seja, o registro da riqueza antecedeu aos demais, como comprovam os estudos realizados sobre a questão, na antiga Suméria”. O autor ainda comenta que na história da contabilidade, há quatro mil anos a.C., numa época em que não havia moeda, escrita formal e até mesmos os números, o homem pastor tentava refletir o quanto aumentou seu rebanho de um inverno para o outro, comparando o número de pedrinhas entre os dois períodos, no qual cada pedrinha representava uma unidade do seu rebanho.

Nesse contexto, entende-se que a contabilidade já auxiliava ao seu usuário com dados que controlasse seu patrimônio, mesmo de forma rudimentar, já que desde a antiguidade existia a necessidade de identificar e controlar os bens do indivíduo. No entanto, com a evolução da sociedade e as necessidades dos cidadãos, a contabilidade foi se desenvolvendo e, o ser humano buscando outros métodos que pudessem evidenciar com mais clareza o seu patrimônio.

Com isso, a contabilidade passou por vários períodos, entre a idade da pedra até a idade moderna, nos dias atuais. Gouveia (2010) menciona que o período antigo foi caracterizado pela Contabilidade empírica, sendo exercida pelo homem primitivo, através de registros rudimentares. Em primeiro a contabilidade a praticada só na memória do homem, depois com o aumento de sua riqueza, apareceram as primeiras escritas na Era da Pedra Polida, quando o homem conseguiu fazer seus primeiros desenhos e gravações, combinando registros figurativos com o numéricos, principalmente em paredes de cavernas.

No início, esses registros eram realizados através de pequenas peças de argila. No Egito há milhares de anos, utilizava-se o papiro que deu origem aos livros contábeis e já se faziam registros sofisticados utilizando-se o sistema das matrizes. Há mais de 6.000 anos o comércio já era intenso, tendo assim vários fatos a registrar, o que desenvolveu a escrita contábil (GOUVEIA, 2010).

Dessa forma, na Europa desenvolveram-se grandes centros comerciais e, a contabilidade acompanhou essa evolução, através de métodos que facilitasse o controle e o gerenciamento dos negócios, surgindo em função disso as primeiras manifestações do Sistema das Partidas Dobradas (IUDÍCIBUS, 2009).

Assim, a origem da Contabilidade e a necessidade de registros patrimoniais do comércio estão ligadas até os dias atuais. Observa-se que a Contabilidade Antiga passou para a Moderna por volta do século XII e XIII, através do grande desenvolvimento econômico. Assim, pode-se verificar no Quadro 1 essa evolução de acordo com a literatura (IUDÍCIBUS, 2009; NIYAMA, 2005; TINOCO, KRAEMER, 2006; GOUVEIA, 2010).

Quadro 1 – Evolução Contábil desde a Antiguidade até a Atualidade

Período	Acontecimentos que evoluíram a Contabilidade
Pré-História	De 8.000 a.C. até 1.202 d.C. (empirismo, conhecimento superficial), as experiências e práticas vividas pelas civilizações do mundo antigo, destacando-se os estudos sumérios, babilônios, egípcios, chineses e romanos. Durante a qual foram utilizados desenhos, figuras e imagens para identificar o patrimônio.
Idade Média	Depois de 1.202 d.C., considerado período medieval da era cristã atcom a obra Leibe Abaci, de Leonardo Fibonacci, foi o período de sistematização dos registros.
Idade Moderna	Em 1494, com a publicação da obra Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni e Proportionalita, no capítulo Tratado Particular de Conta e Escrituração, do frei e matemático Luca Paccioli, em Veneza, onde este fez o estudo sobre o método das Partidas Dobradas, tornando-se um marco na evolução contábil, no qual o debito e credito que correspondia a teoria dos números a positivo e negativo, além do surgimento do Livro que recebia registros de recebimentos e pagamentos em dinheiro, utilizando-se o débito e o crédito, decorrentes das relações entre direitos e obrigações.
Idade Contemporânea	O século XVIII foi o período científico da Contabilidade, quando esta tornar-se ciência. A partir daí surgiram várias linhas de pensamento, entre as quais se destacam: o Contismo, cujo foco eram as contas; o Personalismo representando as contas personificadas; o Controlismo, que buscava o controle; o Aziendalismo, as aziendas, a partir do patrimonialismo.

Fonte: Iudícibus (2009), Niyama (2005), Tinoco e Kraemer (2006) e Gouveia (2010).

Nos anos 50, outros métodos surgiram sobre orçamento, o fluxo de caixa, a influência da informação contábil para a tomada de decisões e para a avaliação de desempenho organizacional. Já nos anos 70, as pesquisas pautaram-se pela aplicação da estatística para evidenciar as práticas de contabilidade gerencial (SCHMIDT et al, 2003).

O que toda historia tem mostrado é que a contabilidade torna-se importante na medida em que vai evoluindo o desenvolvimento econômico, já que através dela busca-se o controle e registro dos atos e fatos de uma administração. Assim, a contabilidade serve como ferramenta para o gerenciamento da evolução do patrimônio de uma organização.

Dessa forma, a contabilidade está diretamente relacionada ao desenvolvimento econômico de cada país, assim sua evolução é influenciada pelo ambiente em que atua (NIYAMA, 2005). De uma forma geral, valores culturais, tradição histórica, estrutura política, econômica e social acabam refletindo nas práticas contábeis de uma nação.

De acordo com Sá (2002, p.42), a contabilidade é uma “ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos em relação à eficácia funcional das células sociais”. Niyama (2005) comenta que a contabilidade tornou-se a linguagem de comunicação empresarial, que objetiva abastecer os usuários com informações que sejam relevantes para o processo decisório. Compreendendo que o sistema de informação é como um conjunto de dados e técnicas contábeis.

Entende-se, nesse contexto, que a contabilidade controla as alterações patrimoniais no intuito de gerar informações sobre bens, direitos, obrigações, receitas, despesas e resultados obtidos pela gestão administrativa das empresas. Uma vez que, seus usuários precisam de várias informações, de diversos setores, de caráter econômico, financeiro ou de produtividade da organização.

Diante do exposto, verifica-se que a contabilidade tem como objetivo o de coletar, elaborar, analisar e fornecer informações com qualidade e fidedignas em tempo hábil para os gestores. Logo, percebe-se que a contabilidade não só registra o passado das atividades empresariais, mas também busca contribuir com o futuro por meio de análises que auxiliem a tomada de decisões.

5.1 O Conceito dos Ativos na Contabilidade

No cenário econômico e social, a contabilidade tem um importante papel para o desenvolvimento empresarial. Sendo uma das ciências mais antigas, existindo desde o início das civilizações, com a necessidade de controlar os bens individuais do ser humano, entre eles: rebanhos e ferramentas de trabalho.

Beuren *et al* (2003) comentam que a Contabilidade do Mundo Antigo surgiu para atender à necessidade de avaliar a riqueza do homem, bem como os acréscimos e as

reduções dessa riqueza, em uma época em que ainda não existiam números, escrita ou moeda. E tudo era registrado através de riscos ou desenhos nas paredes das cavernas, desde os primórdios da história até aproximadamente o ano de 1202 d.C.

Já no Mundo Medieval, entre os anos de 1202 da era cristã até 1494, foi criado pelo frei Luca Pacioli, na Itália, a teoria das partidas dobradas do débito e do crédito, correspondente a números positivos e números negativos (BEUREN *et al*, 2003). Desde então, a ciência contábil foi evoluindo, passando do método rudimentar para o método moderno, conforme o crescimento da sociedade e, através do uso das partidas dobradas, no confronto entre o ativo e o passivo.

Dessa forma, a contabilidade chegou ao Mundo Moderno, que segundo Zalunca (2004), foi no período de 1494 a 1840, no qual surgiu o inventário e alguns livros de registro contábil, como o livro Diário e o Razão. Só depois de 1840 foi que surgiu o período científico contábil, que busca informações, através do crescimento dos negócios logo após a Revolução Industrial e que prevalece até os dias atuais, afirma o autor.

A evolução contábil é definida por Neumann e Arnosti (2004), de uma maneira mais simplificada, sendo distribuídas em três fases, em que mudanças significativas aconteceram com a sociedade e que influenciou na contabilidade. Os autores classificam essas fases como: a Era Agrícola, que começa com o Homem Primitivo até a publicação do Tractatus de Pacioli; a Era Industrial, com a solidificação da Teoria Geral da Contabilidade; e a Era do Conhecimento, no qual a Informação Contábil passa a auxiliar no Processo de Gestão Organizacional.

Nesse contexto, entende-se que através do método de partidas dobradas foi definido o débito e o crédito das atividades empresariais, buscando identificar os bens, direitos e obrigações das mesmas, atribuindo ambos como conta do ativo ou conta do passivo, respectivamente. Assim, os dados obtidos dessas técnicas da contabilidade foram se transformando em informações capazes de auxiliar os gestores no processo decisório.

Segundo Schmidt *et. al* (2003), para caracterizar-se um ativo, a empresa deve observar a existência de duas hipóteses básicas, entre elas: é que um ativo sempre estará representado por um bem ou direito de uma entidade, avaliável em dinheiro; e a outra é que o ativo sempre significará um benefício futuro para a entidade.

Sabe-se que os bens e direitos de uma empresa pertencem ao seu Ativo. No entanto, esses ativos devem gerar um retorno positivo para a organização. Através de ações passadas que possibilitam um fluxo de caixa positivo e em longo prazo.

Iudícibus (2009) explica que esses ativos devem proporcionar benefícios futuros para a empresa, devendo ser positivos, pois só assim, os elementos adquiridos serão considerados como ativos. O autor ainda comenta que existem três aspectos a serem observados pela instituição antes de definir um ativo, entre eles:

1. O ativo deve ser considerado modernamente, em primeiro lugar, quanto a sua controlabilidade por parte da entidade, subsidiariamente quanto a sua propriedade e posse;
2. Precisa estar incluído no ativo, em seu bojo, algum direito específico a benefícios futuros (por exemplo, a proteção de cobertura de sinistro, como direito em contraprestação ao prêmio do seguro pago pela empresa), ou, em sentido mais amplo, o elemento precisa apresentar uma potencialidade de serviços futuros (fluxos de caixa futuros) para a entidade;
3. O direito precisa ser exclusivo da entidade; por exemplo o direito de transportar a mercadoria da entidade por uma via expressa, embora benéfico, não é ativo, pois é geral, não sendo exclusivo da entidade (IUDÍCIBUS, 2009, P.125).

Na visão de Hendriksen e Van Breda (1999) os ativos podem ser reconhecidos através de características como: direitos adquiridos que geram benefícios ou serviços futuros exclusivamente para a empresa; buscando identificar evidências que garantam a receita de tais benefícios; devendo estes ser resultantes de transações passadas.

Nesse contexto, pode-se afirmar que um ativo pode ser reconhecido através da possibilidade que a empresa venha ter com relação ao acréscimo econômico resultante de tal bem adquirido no passado. Gerando, assim, em ações futuras, um fluxo de caixa. Ou seja, quando algo é adquirido através dos recursos da instituição e que, no futuro tenha algum valor econômico para a mesma.

Conforme Schmidt, Santos e Fernandes (2006), para se definir um ativo é necessário relacioná-lo a eventos econômicos reais, levando em consideração a realização dos relatórios contábeis que deverão conter informações úteis à tomada de decisão em relação aos investimentos, créditos e similares. Nesse sentido, os bens e direitos adquiridos por uma empresa, são considerados pelos autores, como elementos de um ativo.

Hendriksen e Breda (1999) relata que a Financial Accounting Standart Board (FASB – que é um órgão normatizador da contabilidade nos Estados Unidos) define o ativo como todos benefícios econômicos futuros prováveis, obtidos ou controlados oriundos de transações passadas.

O autor ainda menciona que o FASB, enumerou características de um ativo que se tornam essencial para sua identificação, sendo são elas:

1. Incorpora um benefício futuro provável que envolve a capacidade, isoladamente ou em combinação com outros ativos, de contribuir direta ou indiretamente à geração de entradas líquidas de caixa futuras.
2. Uma dada entidade pode conseguir o benefício e controlar o acesso de outras entidades a esse benefício.
3. A transação ou eventos originando o direito da entidade ao benefício, ou seu controle sobre o mesmo, já terá ocorrido (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999, p.285).

Para Martins (2001) o ativo é o futuro resultado econômico que se espera obter de um administrador, através da aplicação de recursos. Nesse contexto, pode-se afirmar que o ativo é um bem material ou um bem tangível, que o torna visível e é capaz de benefícios ao longo prazo, proporcionado retorno sobre seus investimentos.

Atualmente, as empresas estão buscando outras oportunidades de criação de valores e benefícios futuros. De acordo com Antunes (2007), estão direcionando seus ativos para estruturas baseadas no conhecimento, ou seja, em bens e direitos intangíveis. Sendo considerado nos seus demonstrativos como Ativo Intangível, o que possibilita se tornar a base de uma economia de retornos crescentes para a organização.

Com isso, entende-se que os ativos são formados por bens e direitos expressos em moeda, podendo os mesmos serem classificados em tangíveis ou intangíveis (ANTUNES, 2007). Assim, ambos se diferenciam porque os tangíveis são aqueles que possuem existência física e os intangíveis são os que não possuem.

5.2 Conceito e Reconhecimento dos Ativos Intangíveis

O comportamento do mercado e o aumento na demanda pela rapidez na tomada de decisões empresariais, originada pela economia globalizada, vêm mostrando que a

contabilidade é cada vez mais utilizada como grande fonte de informação. Assim, torna-se evidente que a ciência contábil vem evoluindo nas últimas décadas, principalmente no sentido de gerar informações qualitativas e/ou quantitativas que atendam de forma eficaz, às necessidades de todos os seus usuários, sejam eles internos ou externos.

Percebe-se, com isso, que alguns ativos fornecem um fluxo monetário de caixa e são denominados ativos financeiros, como exemplo: os títulos da dívida pública. Porém, outros são considerados fatores imateriais de competitividade, que são os ativos intangíveis e nem todos geram caixa diretamente. Porém, esse tipo de ativo torna-se relevante para o desenvolvimento da empresa, como exemplo tem os recursos humanos que podem ser classificados como capital intelectual (MARTINS, 2001).

No início dos anos 90, a competição global entre as organizações trouxe mudanças na medição do desempenho empresarial, e como consequência, as empresas tiveram que diferenciar seus ativos tangíveis dos ativos intangíveis, no intuito de verificar o valor que a posse desse ativo lhe confere (NEUUMANN; ARNOSTI, 2004).

Assim, segundo os autores, esses ativos foram originados do resultado relacionado com informação e o conhecimento das atividades produtivas das empresas, gerando vantagens competitivas. Nesse sentido, foi modificada a evidência do Ativo Tangível das empresas, direcionando-as para os investimentos no Ativo Intangível, ocasionando, com isso, o desafio para as organizações, em como reconhecer e mensurar seus intangíveis.

No entanto, conforme os autores, a preocupação com os ativos tangíveis não foi eliminada, e sim, direcionada também para os intangíveis. Uma vez que, o patrimônio intangível tornou-se um diferencial competitivo, que em muitos casos, pode agregar valores às organizações.

Para esclarecer e proporcionar maior compreensão, Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p.23) define os intangíveis com as mesmas características dos tangíveis, exceto a existência material. Sendo produtos adquiridos através de direitos autorais e de propriedade, que geram valor econômico para os proprietários das empresas, mas que não possuem dimensões físicas. Os autores ainda mencionam que o termo intangível “vem do latim tanger ou do grego tango, cujo o significado é tocar”, nesse sentido, significa dizer que os mesmos não podem ser tocados, pois não possuem forma física.

Conforme o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC-04, 2008), um ativo intangível é um ativo não monetário identificável sem substância física e, deve ser reconhecido inicialmente ao seu custo. De acordo com Hendriksen e Van Breda (1999, p. 388):

Os ativos intangíveis não deixam de ser ativos simplesmente porque não possuem substância. Seu reconhecimento deve obedecer, portanto, às mesmas regras válidas para todos os ativos. [...] são definidos, às vezes, como a diferença positiva entre o custo de uma empresa adquirida e a soma de seus ativos tangíveis líquidos. [...] formam uma das áreas mais complexas da teoria da contabilidade [...] por causa das incertezas a respeito da mensuração de seus valores e da estimação de suas vidas úteis.

Diante do exposto, entende-se que o intangível é um ativo como outro qualquer, já que agrega benefícios econômicos futuros para a entidade, como os tangíveis. O que diferencia um do outro é a questão do reconhecimento e da sua mensuração, já que o intangível não é visivelmente identificado pela empresa.

Os benefícios econômicos futuros gerados por um ativo intangível podem incluir a receita da venda de produtos ou serviços, como também a redução dos custos. O CPC-04 (2008) explica que o uso da propriedade intelectual em um processo de produção pode reduzir os custos de produção futuros em vez de aumentar as receitas futuras.

Rezende (2002) afirma que o diferencial entre as empresas está no conhecimento coletivo gerado e adquirido desse ativo, bem como nas habilidades, criatividade, valores, atitudes e motivação das pessoas que integram dentro da organização. Tendo seu valor limitado pelos direitos e benefícios, já que não possuem existência física.

Dessa forma, o reconhecimento de um ativo intangível exige que a organização evidencie critérios prováveis que os benefícios econômicos futuros esperados desse ativo sejam gerados em favor da entidade, assim como o seu o custo possa ser mensurado com segurança. Utilizando-se de premissas comprováveis que representem a melhor estimativa dos gestores com em relação ao conjunto de condições econômicas que venha a existir durante a vida útil desse ativo (CPC-04, 2008).

Assim, para o reconhecimento de um ativo intangível, existem alguns critérios que, conforme o CPC-04 (2008, p.9) se torna necessário para que a empresa os identifique, entre eles:

Um ativo é identificável na definição de um ativo intangível quando:

- (a) for separável, isto é, capaz de ser separado ou dividido da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, seja individualmente ou em conjunto com um contrato, ativo ou passivo relacionado; ou
- (b) resultar de direitos contratuais ou de outros direitos legais, quer esses direitos sejam transferíveis quer sejam separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações. [...]

Um ativo intangível deve ser reconhecido somente quando:

- (c) for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e
- (d) o custo do ativo possa ser mensurado com segurança.

No entanto, torna-se difícil avaliar se um ativo intangível gerado internamente se qualifica nesses itens para o seu reconhecimento, pelas às dificuldades de identificar se tal ativo gerará os benefícios econômicos futuros. Em alguns casos não é possível separar o custo incorrido com a geração interna de um ativo intangível, do custo da manutenção ou melhoria com as operações regulares, no cotidiano da entidade (CPC-04, 2008).

Nesse contexto, entende-se que o Ativo Intangível não é formado por objetos isolados dentro da organização, e sim, sendo formado por diversos Ativos que estão relacionados também com os Ativos Tangíveis. Apesar de serem difíceis de mensurar pela incerteza de seus valores e da estimação de suas vidas úteis.

5.2.1 Classificação dos Ativos Intangíveis

De acordo com Ludícibus (2009), os ativos intangíveis podem ser classificados em: goodwill, gastos de organização, marcas e patentes, certos investimentos a longo prazo, certos ativos diferidos de longo prazo, direitos de autoria, franquias, custos de desenvolvimento de softwares, entre outros.

Na visão de Hendriksen e Van Breda (1999), ainda existem ativos intangíveis como: licenças, concessões, marcas e nomes de produtos, pesquisa e desenvolvimento, propaganda e promoção, pesquisa de marketing, capital intelectual, entre outros.

Já o CPC-04 classifica ainda outros tipos de ativos intangíveis como: filmes cinematográficos, direitos sobre hipotecas, quotas de importação, relacionamentos com clientes ou fornecedores, fidelidade de clientes, participação no mercado e direitos de comercialização, entre outros. No entanto, nem todos esses itens descritos se enquadram na definição de ativo intangível, como controlados e geradores de benefícios econômicos futuros para as empresas.

As Marcas e Patentes podem ser definidas como termo ou nome que identifica um produto ou um empreendimento comercial, sendo uma invenção que causa desenvolvimento tecnológico (IUDÍCIBUS, 2009). Os autores ainda definem os Direitos de Autorias como um direito concedido ao autor sobre suas criações artísticas.

As Franquias, Licenças e Concessões estão relacionadas aos Direitos Contratuais, conforme Hendriksen e Van Breda (1999), que os definem como um direito concedido a terceiros, para o uso comercial de produtos ou serviços, e até mesmo direitos relacionados com a exploração de recursos naturais ou públicos. Sob o ponto de vista de Iudícibus (2009), esses ativos intangíveis representam direitos conferidos a alguém, durante determinado período.

Os Custos de Desenvolvimento de Softwares são sistemas que processam dados conforme instruções programadas. Já a Pesquisa e Desenvolvimento são os gastos efetuados pelas empresas para a geração de novos conhecimentos, produtos ou serviços. Para Hendriksen e Van Breda (1999, p. 389):

Os custos de serviços tais como pesquisa e desenvolvimento, reparos, treinamentos ou propaganda relacionam-se a benefícios econômicos futuros de duas maneiras. Em primeiro lugar, os custos podem representar direitos a serviços não realizados a serem recebidos de outras entidades. Por exemplo, os custos de propaganda podem estar associados a uma série de anúncios a serem publicados em revistas de circulação nacional nos próximos três meses. [...] Em segundo lugar, podem representar benefícios [...] que se espera ser obtido [...] em transações futuras com outras entidades. Por exemplo, a publicidade de um filme [...] antes de sua exibição (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999, p. 389),.

Assim, entende-se que os gastos relacionados com tais ativos intangíveis geram benefícios econômicos em longo prazo. Nesse sentido os autores comentam que os custos com pesquisas ou treinamentos, por exemplo, estão diretamente relacionados com benefícios futuros.

Com relação ao Goodwill e ao Capital Intelectual, estes, por sua vez, são os intangíveis que mais se destacam dentro os outros ativos dentro das organizações. Conforme os autores citados, eles possuem muitas características e merecem um tratamento diferenciado.

5.2.1.1 Considerações sobre o Goodwill

Diversas são as conceituações para Goodwill, elaboradas por diversos estudiosos que tentaram definir e descrever sua natureza. Assim, segue o conceito do Goodwill, na percepção de autores como Hendriksen e Breda (1999), Marion (2000) e Ludicibus (2009).

Ludicibus (2009, p. 205), conceitua o Goodwill como um dos assuntos mais complexos em Contabilidade:

Como o excesso de Preço pago pela compra de um empreendimento ou patrimônio sobre o valor de mercado de Ativos líquidos; nas consolidações, como o excesso de valor pago pela companhia-mãe por sua participação sobre os Ativos líquidos da subsidiária; e como o valor presente dos lucros futuros esperados, descontados por seus custos de oportunidade.

Para Marion (2000, p. 6), o Goodwill é:

Uma espécie de ágio, de um valor agregado que tem a empresa em função da lealdade dos clientes, da imagem, da reputação, do nome da empresa, da marca dos seus produtos, do ponto comercial, de patentes registrados, de direitos autorais, de direitos exclusivos de comercialização, de treinamento e habilidade de funcionários, etc.

Já Hendriksen e Breda (1999, p.392) explica que o Goodwill é:

O mais importante ativo intangível na maioria das empresas. Frequentemente, é o ativo de tratamento mais complexo porque carece de muitas das características associadas a ativos, tais como identificabilidade e separabilidade. Em conseqüência, sua mensuração tem recebido atenção especial. Uma vez que o objetivo da contabilidade é fornecer informações úteis e consistentes a usuários, torna-se discutível o uso ou não do Goodwill em seus demonstrativos, considerando se a partir de que ponto a sua subjetividade levaria à impraticabilidade.

Diante do exposto, entende-se que o goodwill é formado por um conjunto de características e qualidades de uma empresa, ou seja é um intangível reconhecido através de sua capacidade de gerar valores para a empresa, como as marcas registradas ou a credibilidade da empresa no mercado. Porém, representam vantagens que não são especificamente identificáveis.

Antunes (2007, p. 84) comenta que o goodwill deve ser reconhecido na contabilidade no momento de um processo de compra de uma empresa (ou parte dela), por exemplo. De forma que seu registro deve ser feito por meio da diferença entre o valor pago pela empresa, que é o valor de mercado, e o seu valor contábil. No entanto, observa-se a dificuldade de se identificar elementos específicos para sua perfeita mensuração.

Existem alguns fatores que geram o goodwill dentro das empresas, sob a percepção de Catlett e Olson (1972, *apud* Antunes, 2007, p. 86), entre eles:

- Organização ou gerente de vendas relevante.
- Fraqueza na administração do competidor.
- Propaganda eficaz.
- Processos secretos de fabricação.
- Boas relações com os empregados.
- Crédito no mercado como resultado de uma sólida reputação.
- Excelente treinamento para os empregados.
- Alta posição perante a comunidade conseguida através de ações filantrópicas e participação em atividades cívicas por parte dos administradores da empresa.
- Desenvolvimento desfavorável nas operações do competidor.
- Associações favoráveis com outra empresa.
- Localização estratégica.
- Descoberta de talentos ou recursos.
- Condições favoráveis com relação aos impostos.

Observa-se que tais fatores estão relacionados com o setor administrativo, direcionados a uma propaganda eficaz, sigilo relacionado ao processo de fabricação, ao bom relacionamento entre os empregados, como também uma boa reputação da empresa com relação ao mercado em que está inserida. Além da busca de novos conhecimentos através de treinamentos aos funcionários, entre outros fatores, que, como podem ser vistos, são intangíveis, ou seja intocáveis, mas que geram valores para a organização, se tornando um patrimônio.

De acordo com Sá (2000, p. 39) o Goodwill torna-se um dos patrimônios imateriais das empresas, sendo “um resultado do aumento de funções do próprio capital material e

dos agentes que sobre o mesmo atuam para dinamizá-lo e aumentar-lhe a capacidade de utilidade ou eficácia".

Nesse contexto, entende-se que o Goodwill está relacionado às necessidades de se reconhecer novos valores dentro da empresa, tendo como consequência o aumento do seu capital. E sua mensuração deve ser feita pela diferença do valor pago comparada com o valor de mercado.

5.2.1.2 Considerações sobre o Capital Intelectual

O Capital Intelectual também é considerado um ativo intangível, capaz de produzir benefícios relacionados ao capital humano que agregam valor para a organização. Cunha (2006, p15) comenta que:

Analisando-se a questão da "Era do conhecimento", percebe-se que há uma necessidade de evidenciação do capital intelectual, que prima pela valorização dos seus colaboradores, ou seja, do elemento humano.

O capital intelectual nem sempre pode ser avaliado por serem ocultos, no entanto, eles representam valores futuros para a empresa. Assim, Marion (2000, p. 4) comenta que:

O exemplo da árvore abaixo, explica como é muito mais simples avaliar o patrimônio visível das entidades. Mostra ainda que pelo fato de não se avaliar a parte invisível (raízes da árvore), pode-se deixar de prever o futuro da árvore. As raízes podem, com muitos nutrientes, melhorar a produção e produtividade da árvore, como também, qualquer doença poderia provocar problemas sérios no futuro. Assim, o Capital Intelectual hoje de uma empresa vai definir o futuro da mesma.

Observa-se na Figura 1, o exemplo da árvore, citado pelo autor, que serve para diferenciar os ativos tangíveis do capital intelectual da empresa, este representado pela raiz. Nesse contexto, entende-se que fatores ocultos, como este, afeta o destino da empresa, já que o capital intelectual está relacionado com o conhecimento humano, e, este por sua vez, interfere diretamente nas atividades e no processo decisório, determinando ações futuras.

Assim, o ativo intangível é como a raiz da árvore, que é invisível e intocável, mas se torna a estrutura da mesma, influenciando no seu desenvolvimento e na sua produção. O mesmo acontece com os intangíveis das empresas, que contribuem com o crescimento da mesma, apesar de estarem invisíveis.

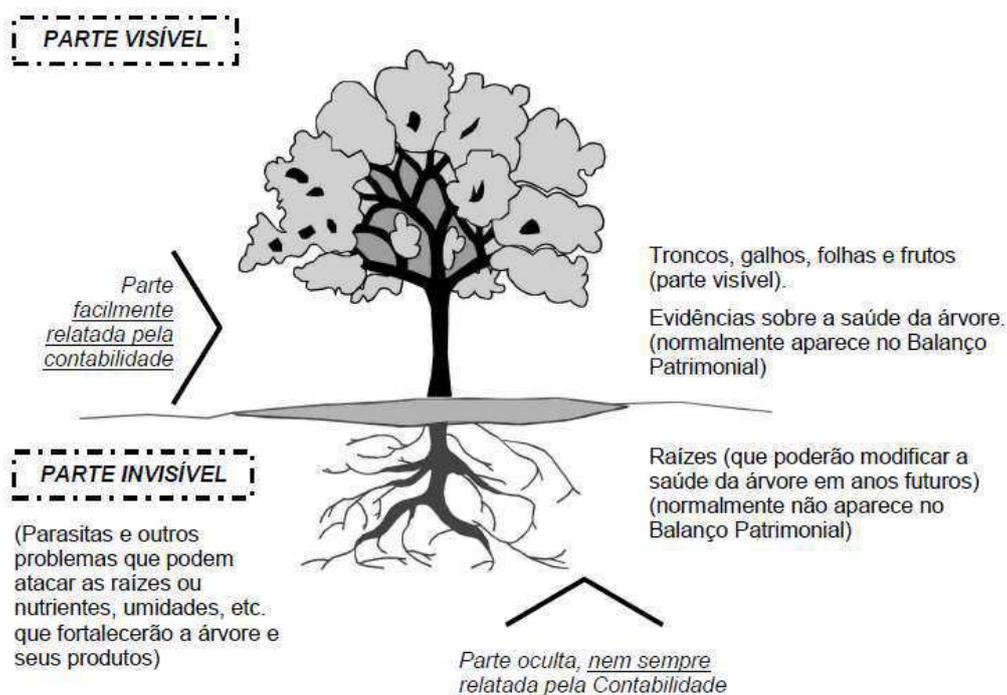


Figura 1 – Exemplo de Ativo Intangível: Capital Intelectual
Fonte: Marion (2000, p. 4); Edvinsson e Malone (1998, *apud* Tristão, 2008 p.24)

No entanto, verifica-se na literatura que, na percepção de Edvinsson e Malone (1998, *apud* Tristão, 2008), esse exemplo da árvore serve para representar, de um modo geral, o ativo intangível como um todo, e não apenas como o capital intelectual. Os autores procuram evidenciar que apesar de não serem visíveis, esses ativos devem ser reconhecidos, pois se tornam indispensáveis para a continuidade e o sucesso da empresa.

Diante do exposto, entende-se que não só o capital intelectual é invisível pela empresa, mas todo o ativo intangível, sabendo que mesmo sendo pouco evidenciados na contabilidade, os mesmos se tornam necessário para se obter uma gestão eficiente e o desenvolvimento da organização. Assim, como as raízes das árvores, que as matem viva e produtiva.

Existem fatores que são responsáveis pela formação do capital intelectual, de acordo Brooking (1996, *apud* ANTUNES, 2007, p. 86), que são eles:

- O conhecimento, por parte do funcionário, do que representa o seu trabalho para o objetivo global da companhia.
- O esforço da administração para alocar a pessoa certa na função certa, considerando suas habilidades.
- Existência de oportunidade para desenvolvimento profissional e pessoal.
- Avaliação do retorno sobre o investimento realizado em Pesquisa e Desenvolvimento (P&D).
- Identificação dos clientes recorrentes.
- Existência de uma estratégia proativa para tratar a propriedade intelectual.
- Avaliação do retorno sobre o investimento realizado em canais de distribuição.
- Sinergia entre os programas de treinamento e os objetivos corporativos.
- Existência de uma infra-estrutura para ajudar os funcionários a desempenhar um bom trabalho.
- Valorização das opiniões dos funcionários sobre os aspectos de trabalho.
- Participação dos funcionários na elaboração dos objetivos traçados.
- Encorajamento dos funcionários para inovar.
- Valorização da cultura organizacional.

Face ao exposto, observa-se que alguns itens estão diretamente relacionados com o desenvolvimento do ser humano, ou seja, o reconhecimento da capacidade de um funcionário em criar, opinar e crescer junto com a empresa. Outros itens estão relacionados a cultura e infra-estrutura da organização, no intuito de buscar valores e desempenhos.

5.2.2 Normas Contábeis e o Ativo Intangível

A Contabilidade como ciência social, tem a finalidade de apresentar, por meio das demonstrações contábeis e demais documentos que evidenciem a divulgação dos atos e fatos contábeis, a situação econômica e financeira das empresas (CUNHA, 2006). Nesse sentido, os atos e fatos contábeis devem ser mensurados e registrados seguindo regras e normas orientadas pela legislação vigente no Brasil.

Assim, sabe-se que a contabilidade é regida através da Lei nº 6.404/1976, que dispõe sobre as Sociedades por Ações. No entanto, essa lei foi alterada pela Lei 11.638/2007 que trás das convergências com as normas internacionais. E, foi a partir dela que os ativos intangíveis foram desmembrados do ativo imobilizado (no qual, foi sendo representado apenas pelos bens corpóreos), sendo o intangível representado agora por um sub grupo, dentro do ativo Não-Circulante.

Ferreira (2008) explica que essas alterações buscam harmonizar as práticas contábeis brasileiras e suas demonstrações com as práticas e demonstrações internacionais. O autor, reconhece que essa padronização de normas e regras torna-se positiva para o Brasil, por facilitar a análise das demonstrações para investidores estrangeiros que estejam interessados em investir em empresas brasileiras.

O Ativo Intangível tornou-se um subgrupo do Balanço Patrimonial, que tem como principal característica a potencialidade de gerar benefícios futuros para as empresas. Devendo ser classificados como Intangível os bens incorpóreos destinados a manutenção da companhia, ou exercícios com esta finalidade (ANDRADE, LIMA, 2009, *apud* CURSINO *et al*, 2011).

No inciso VI do art. 179 da Lei n. 6.404/76, pode-se observar que a nova Lei n. 11.638/2007, determina a classificação dos intangíveis, este passando a ter um subgrupo denominado Intangível e fazendo parte do Ativo Não-Circulante. Para Ludícibus, Martins e Gelbcke (2008, p. 45) deve ser mensurado nesse subgrupo “os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido”.

Quanto aos custos do ativo intangível, conforme as normas internacionais, Tristão (2008, p.30) explica que:

Quando o ativo intangível é adquirido em uma combinação de negócios visando o controle acionário o custo do ativo intangível será fundamentado pelo valor justo, na data de aquisição. O justo valor de um ativo intangível reflete as expectativas do mercado relativas a probabilidade de benefícios econômicos futuros. Na compra a prazo o custo do ativo intangível será corrigido, ou seja, representará o preço equivalente em dinheiro, isto é, o seu valor presente. A discrepância entre o valor real do ativo e o total pago é reconhecida como despesa de juros sobre o período do crédito.

Assim, um ativo intangível deve ser inicialmente mensurado pelo seu custo e, sendo adquirido separadamente, deve ser incluso o seu preço de compra, acrescentando nele os impostos de importação e o não recuperável sobre a compra (CPC-04, 2008).

Conforme Cursino *et al* (2011), a criação da Lei 11.638/07 representou um avanço na atualização da Lei 6.404/76, das Sociedades por Ações, já que foi através dela que surgiu o subgrupo Ativo Intangível no grupo Ativo Não Circulante, do qual fazem parte

diversas subcontas, entre elas: o Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura (Goodwill).

De acordo com o CPC 04, um dos critérios para a identificação de um ativo intangível, é quando este for separável, como já foi mencionado nesse estudo antes. Podendo ainda ser reconhecido se puder ser vendido, transferido, licenciado ou até mesmo alugado junto com um outro ativo ou passivo da empresa perante contrato, como o caso da marca Coca-cola, que pode ser vendida sem que integre sua fábrica (bens físicos no negócio).

Assim, entende-se que tal ativo é resultado de direitos contratuais ou legais de uma empresa, conforme o CPC 04), sendo independente de outros direitos legais, podendo ser transferíveis ou separáveis da entidade . No qual, seu reconhecimento se dá pelos prováveis benefícios gerados futuramente e favorável a empresa, de forma que seu custo seja mensurado com segurança.

Verifica-se com isso, que existia a necessidade de se evidenciar o intangível e buscar entender seus reais valores dentro da organização. Assim, com a recente a lei que insere os ativos intangíveis no balanço patrimonial conforme normas internacionais foram reconhecido que os mesmos significam grande parte do patrimônio empresarial, devendo ser reconhecido da divergência entre os valores contábeis e os valores negociados no mercado.

5.2.3 Principais Categorias dos Ativos Intangíveis

O órgão internacional que regula e define as principais categorias do ativo intangível, é o *Financial Accounting Standards Board (FASB)*, através do *Statement of financial Accounting Standards 141 (SFAS141)*, no qual, segundo Tristão (2008), constitui cinco categorias desses ativos, relacionadas ao marketing, aos clientes, as artes, como também os baseados em contratos e tecnologia (Quadro 2).

Nos Ativos Intangíveis relacionados a Marketing, de acordo com Megido e Xavier (2003, *apud* Tristão, 2008), quanto a marca do produto ou nome da empresa, estes tem mais valor que o das instalações físicas da organização. Já que, através da propaganda, a imagem da marca pode gerar uma vantagem competitiva, pois atrai os clientes. Quanto aos ativos relacionados a arte, os direitos autorais estão relacionados a fotografias, livros, jornais, trabalhos musicais, entre outros.

Quadro 2 – Principais Categorias dos Ativos Intangíveis

Categorias	Características
Ativos Intangíveis Relacionados a Marketing	Marcas registradas e nome comercial (nome fantasia da empresa), sendo usados na promoção dos produtos ou serviços
Ativos Intangíveis relacionados a clientes	Originam-se das relações de clientes, pedidos ou produção acumulados, contratos de clientes e relacionamentos não contratuais com clientes.
Ativos intangíveis relacionados a arte	São decorrentes da criação artística que origina os direitos autorais, contratuais.
Ativos intangíveis baseados em contratos	Representam o valor dos direitos que surgem a partir de contratos.
Ativos intangíveis baseados em tecnologia	São as inovações e avanços tecnológicos.

Fonte: Schmidt, Santos e Fernandes (2006)

Quanto aos Ativos intangíveis baseados em Contratos, Schmidt, Santos e Fernandes (2006) cita exemplos como os contratos de publicidade, de construção, de serviço e de fornecimento, contratos de franquia, entre outros. Já os exemplos citados pelos autores relacionados aos Ativos intangíveis baseados em Tecnologia, pode encontrar a tecnologia patenteada a base de dados, os softwares, e os segredos de comercialização.

5.3 A informação Contábil e os Ativos Intangíveis

A Contabilidade fornece ao usuário interessado, seja ele interno ou externo, como está o desempenho e o patrimônio da empresa, através de informações confiáveis, precisas e transparentes. Assim, de acordo com Ludícibus (2009), o objetivo da contabilidade é o de prover informações econômicas e financeiras para os usuários, de forma a propiciar decisões racionais que gerem lucros futuros.

Nesse sentido, observa-se que nos dias atuais, o modelo da contabilidade financeira está se ampliando, no intuito de incorporar a avaliação dos ativos intangíveis conforme as normas da Lei 11.638/2007. Ativos esses que foram reconhecidos como produtos e serviços de alta qualidade e valor para a empresa, gerando benefícios futuros. De

forma que alguns ativos intangíveis já são registrados contabilmente e estão refletidos nas demonstrações contábeis de muitas empresas brasileiras, conforme a legislação vigente.

Assim, uma empresa pode permanecer lucrativa por alguns exercícios sociais, apoiada em grandes investimentos realizados em ativos intangíveis no passado. De forma que, os gastos foram debitados nos resultados de exercícios sociais passados, mas os benefícios econômicos e financeiros estão sendo colhidos no exercício presente da empresa (MARTINS, 2001).

Uma vez que, existe a necessidade de se avaliar o desempenho da empresa no intuito de medir e gerenciar as suas atividades. Nesse contexto, o cenário empresarial teve que se adaptar e reconhecer a importância das avaliações de desempenho também com os ativos intangíveis. Conforme Martins (2001), já que os mesmos também são relevantes para tal finalidade, apesar de nem sempre gerar fluxo de caixa de imediato.

6 ANÁLISE DOS DADOS

Nesse capítulo será apresentada a análise dos dados, obtido de acordo com o questionário aplicado aos discentes, com questões relacionadas ao ativo intangível, sendo aplicados a uma amostra que corresponde a 36 alunos do curso de Ciências Contábeis da UFCG, na cidade Sousa-PB.

Foi questionado junto aos discentes sobre o tempo de atuação na profissão contábil. Verificou-se que 78% ainda não atuam na profissão ou não trabalham; 11% atuam com menos de 2 anos e 8% trabalham entre 2 a 5 anos e 3% trabalha na profissão a mais de 6 anos (Gráfico 1).



Gráfico 1 – Tempo de atuação na Profissão Contábil
Fonte: Elaboração própria, 2013.

Dos que trabalham na área contábil, apenas 3% tem escritório contábil, 61% não tem e 36% dos discentes não responderam ao questionamento, como pode ser observado no Gráfico 2.

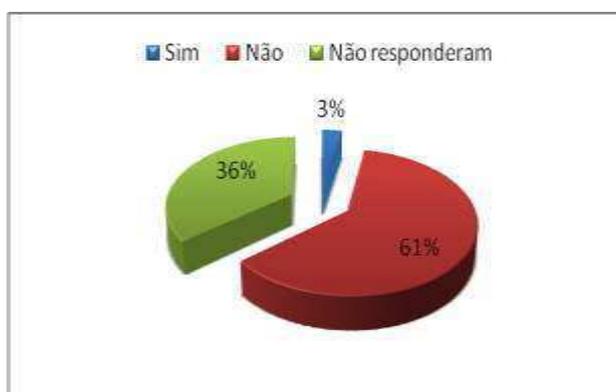


Gráfico 2 – Profissional com Escritório Contábil
Fonte: Elaboração própria, 2013

3) Caso trabalhe em outras empresas, qual sua atuação?

Foi questionado com os discentes, sobre sua atuação em outras empresas, caso os mesmos não tenham escritório de contabilidade, como pode ser observado na Tabela 1 e Gráfico 3.

Tabela 1 - Cargo que assume em outra empresa

Função em Outras Empresas	Quantidade de Respondentes
Aux. Escritório	10
Téc. Administração	1
Digitadora	3
Gerente	2
Proprietário	1
Bancário	2
Gestor Contábil	1
Caixa	2
Estagiário	1
Faturista	1
Não Responderam	12
Total	36

Fonte: Elaboração própria, 2013.

Obtendo no resultado da análise 27,8% deles trabalham como auxiliar de escritório, 8,3% trabalham como digitador, 5,6% estão entre bancário, caixa e gerente, 2,8% dos discentes afirmaram assumir cargos como: técnico de administração, gestor contábil, faturista, proprietário e estagiário. 33,3% não responderam ao questionamento.

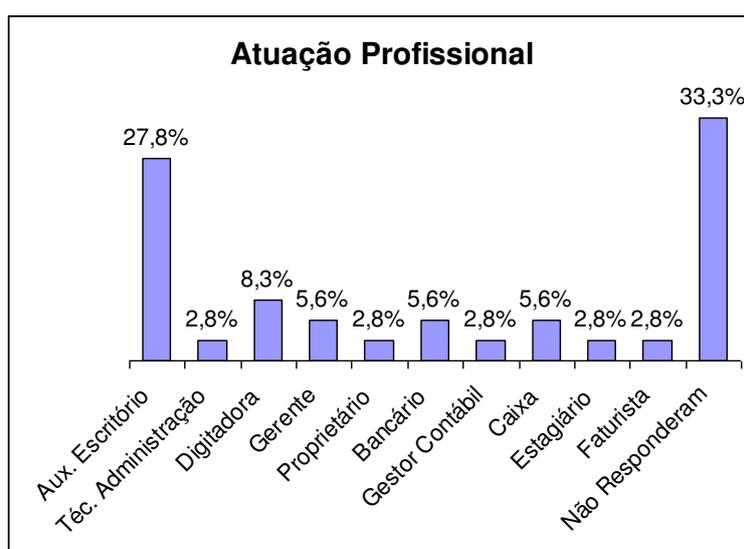


Gráfico 3 – Atuação do Profissional em outras Empresas
Fonte: Elaboração própria, 2013

4) Você já teve a oportunidade de debater sobre o conceito do termo ativo com algum professor em sala de aula?

Os discentes foram questionados sobre a oportunidade de debater sobre o conceito do termo Ativo com algum professor em sala de aula, de forma que verifica-se na análise que 42% discutiram sobre o tema de forma profunda, 39% apenas superficialmente e 19% ainda não o fizeram (Gráfico 4).



Gráfico 4 – Debate sobre o tema em sala de aula
Fonte: Elaboração própria, 2013

5) Na sua opinião, a definição “bens e direitos possuídos por uma entidade” reflete o significado do termo Ativo ?

Verifica-se no Gráfico 5 que 72% dos discentes relacionam os bens e direitos reflete com o significado do ativo, 28% não relacionam os bens e direitos ao conceito de ativo. Entende-se que os ativos são formados por bens e direitos expressos em moeda, podendo os mesmos serem classificados em tangíveis ou intangíveis (ANTUNES, 2007).

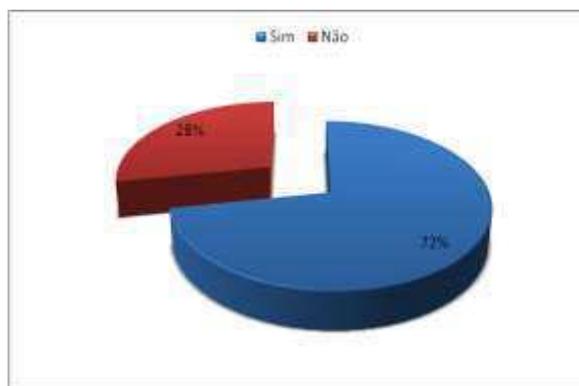


Gráfico 5 – Bens e Direitos relacionados aos Ativos
Fonte: Elaboração própria, 2013

Segundo Schmidt *et. al* (2003), para caracterizar-se um ativo, a empresa deve observar a existência de duas hipóteses básicas, entre elas: é que um ativo sempre estará representado por um bem ou direito de uma entidade, avaliável em dinheiro; e a outra é que o ativo sempre significará um benefício futuro para a entidade.

6) Conceito de Ativo.

É um ativo não monetário identificável sem substancia física, não podem ser tocados, incorpóreas sendo reconhecido pelo seu custo.

Tabela 2 - Conceito Ativo

Definição do Ativo	Quantidade de Respondentes
Bens	27
Bens tangíveis e intangíveis	26
Direitos	22
Benefícios Futuros	20
Aplicação de Recursos	14
Propriedade	9
Controle Exclusivo	7
Valor de custo	5

Fonte: Elaboração própria, 2013

Nesse sentido, verifica-se o conceito do ativo sob a percepção dos discentes, no qual 75% destes afirmam que o ativo são bens, 72,2% dizem ser bens tangíveis e intangíveis conforme apresenta-se na Tabela 2 e no Gráfico 6.

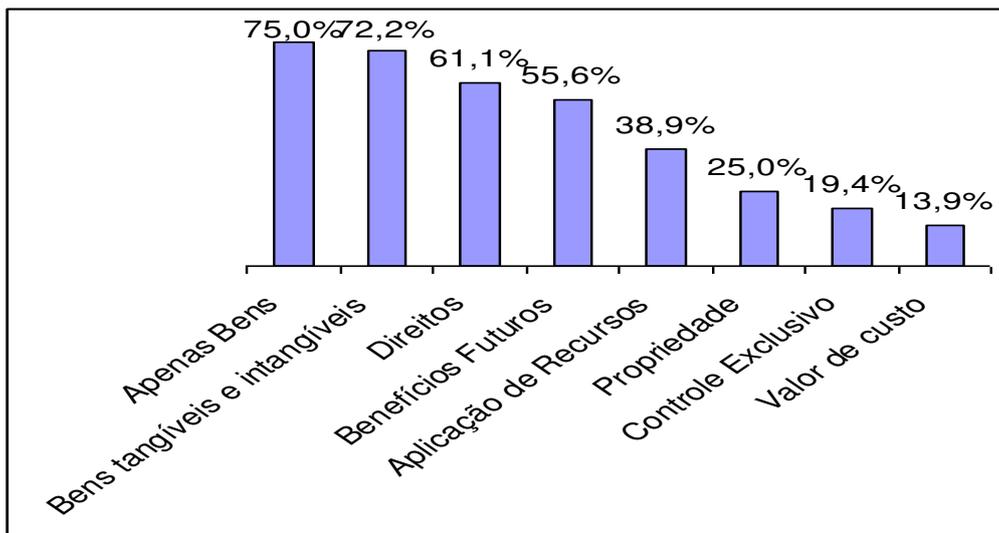


Gráfico 6 – Bens e Direitos relacionados aos Ativos
Fonte: Elaboração própria, 2013

Sendo o ativo reconhecido ainda como 61,1% afirmam que são direitos, 55,6% relaciona os ativos com benefícios futuros, 38,9% relacionam com propriedade. Reconhecido também como controle exclusivo e valor justo, 19,4% e 13,9%, respectivamente.

7) Você sabe o que são m Ativos Intangíveis?

Os discentes foram questionados sobre a discussão do conceito do ativo intangível, de forma que 75% discutiram sobre o tema de forma profunda, 19% apenas superficialmente, e 3% ao tema ainda não o ouviram falar. Outros 3% desconhece relacionado sobre o tema, de acordo com o Gráfico 7.

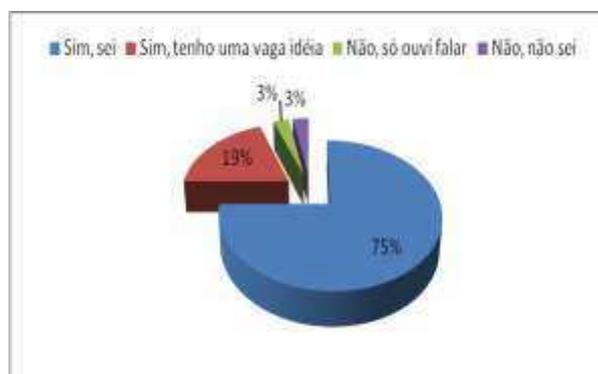


Gráfico 7 – Conceito do Ativo Intangível
Fonte: Elaboração própria, 2013

Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p.23) definem os intangíveis com as mesmas características dos tangíveis, exceto a existência material. Sendo produtos adquiridos através de direitos autorais e de propriedade, que geram valor econômico para as empresas, mas que não possuem dimensões físicas.

8) Exemplo de Ativos Intangíveis.

Quanto aos exemplos de ativos intangíveis, os discentes selecionaram várias das alternativas citadas no questionário, especificando-as como um intangível. Entre eles, pode ser observado a Logo tipo de marca (63%); Criatividade em equipe (52%); Conhecimento Funcionários; entre outros. Conforme Tabela 3.

Tabela 3 – Exemplos de bens intangíveis

Exemplos do Ativo Intangível	Quantidade de Respondentes	%
Logo tipo de marca	23	63%
Passe Jogador de Futebol	10	28%
Criatividade de uma equipe	19	52%
Relacionamento com Fornecedores	4	11%
Espírito empreendedor	9	25%
Conhecimento dos funcionários	15	42%
Relacionamento clientes	6	17%
Pesquisa e Desenvolvimento	14	39%

Fonte: Elaboração própria, 2013

9) Você aprendeu o conceito de Ativos Intangíveis em alguma disciplina obrigatória do currículo do curso?

Quando questionado aos discentes sobre onde aprendeu o conceito de ativos intangíveis, se foi em disciplina obrigatória, 94% deles afirmam que sim e, 6% dizem que não, conforme o Gráfico 8.

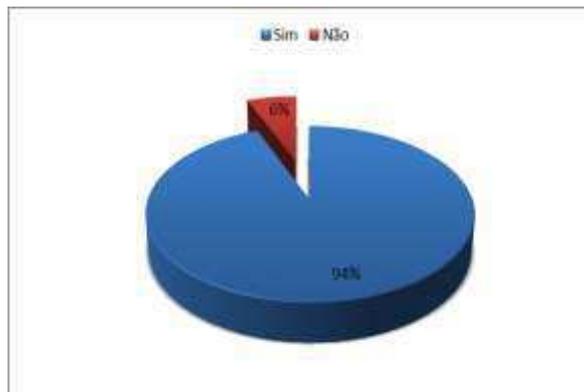


Gráfico 8 – Forma de Aquisição do Conceito
Fonte: Elaboração própria, 2013

10) Se a resposta da questão anterior for negativa, então onde você ouviu falar deste conceito?

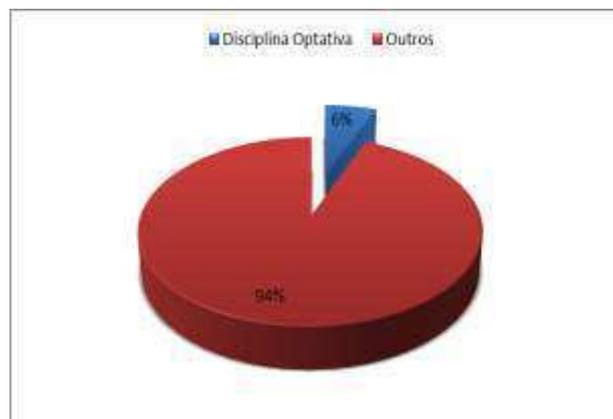


Gráfico 9 – Disciplina optativa e Outros
Fonte: Elaboração própria, 2013

Dos alunos que afirmaram não ter tido conhecimento sobre o ativo intangível através da disciplina, eles comentam que conhece o tema através de palestras ou congressos, bem como de livros, internet, entre outros (Gráfico 9).

11) Pra você, o que significa o termo Intangível?

Compreende-se que o intangível não se pode tocar, pegar, invisível, identificável que são benefícios futuros para as empresas. Assim, verifica-se que dos 36 respondentes, 9 não responderam ao questionamento. E 27 deles comentaram o conceito do intangível de diversas formas, entre elas, as que se destacam na Tabela 4.

Tabela 4 – Exemplos de bens intangíveis

Conceito do Intangível	Quantidade de Respondentes
O que não se pode pegar, ou seja não tem massa corpórea, não podendo ser visível	1
Não tem matéria prima	1
Não possui estrutura física	1
Não se tem o conhecimento que pode ser provado, mais não podemos tocar	1
Impalpável	2
Algo que não pode ser tocado	6
Um bem não concreto que atenda as mesmas necessidades com o mesmo direito de benefício futuro	1
Sem forma física difícil de ser identificado	1
Aquilo que não pode ser vista, mas existe, sendo difícil de ser mensurado	1
É tudo aquilo que existe no mundo abstrato, que pode ou não ser mensurável	1
O que não é material. Que não podemos tocar	1
Substancia incorpórea, invisível aos olhos	1
Tem que ser mensurável, agregar benefícios e ser identificado	1
São bens que não podem ser tocados	1
É um ativo não palpável refere-se ao capital intelectual, marcas patentes	1
Aquilo que não existe	1
Não material, não visível	1
Algo que não pode ser tocado, mas que possui valor	1
Não se pode ver	1
É um ativo não monetário	1
Possui valor mas não se consegue enxergar	1
Não responderam	9
Total	36

Fonte: Elaboração Própria, 2013

12) Sendo os ativos intangíveis são um ativo como outro qualquer, eles podem ser agregados de benefícios econômicos futuros sobre os quais uma empresa mantém o controle?

Verifica-se no Gráfico 10, que 89% dos discentes afirmam que os ativos intangíveis agregarem benefícios futuros sobre o controle da empresa, 11% discordam.

Nesse sentido, o reconhecimento de um ativo intangível exige que a organização evidencie critérios prováveis que os benefícios econômicos futuros esperados desse

ativo sejam gerados em favor da entidade, assim como o seu o custo possa ser mensurado com segurança (CPC-04, 2008).

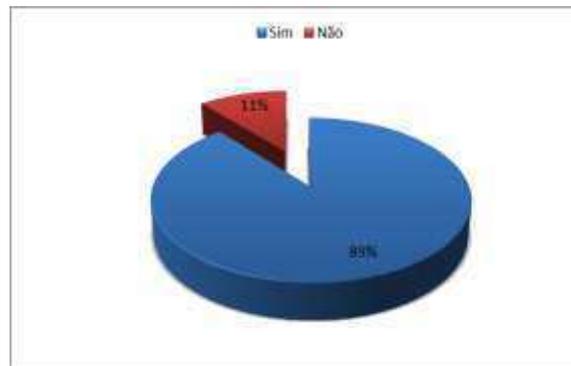


Gráfico 10 – Ativos Intangíveis são benefícios econômicos
Fonte: Elaboração própria, 2013

13) A diferença dos Ativos Tangíveis para os Intangíveis é que o primeiro são visivelmente identificados e contabilmente separados, os intangíveis nem sempre podem ser facilmente identificados e contabilmente separados?

Foi identificado na análise dos dados que 81% dos discentes concordam que os ativos tangíveis podem ser identificados e separados contabilmente, enquanto que os intangíveis nem sempre podem ser identificados com facilidade nem contabilmente separados, 19% discordam da afirmativa.



Gráfico 11 – Ativos Intangíveis versus Tangíveis
Fonte: Elaboração própria, 2013

Conforme Marion (2000), o ativo intangível é como a raiz da árvore, que é invisível e intocável, mas se torna a estrutura da mesma, influenciando no seu desenvolvimento e na sua produção. O mesmo acontece com os intangíveis das empresas, que contribuem com o crescimento da mesma, apesar de estarem invisíveis.

14) Você acredita que o conhecimento sobre a evidenciação e gerenciamento dos ativos intangíveis torna-se importante para formação dos Profissionais Contábil?

Observa-se no Gráfico 12 que 92% dos discentes acreditam que o conhecimento sobre a evidenciação e gerenciamento dos ativos intangíveis torna-se importante para a formação dos profissionais contábil, 8% discordam da afirmativa.

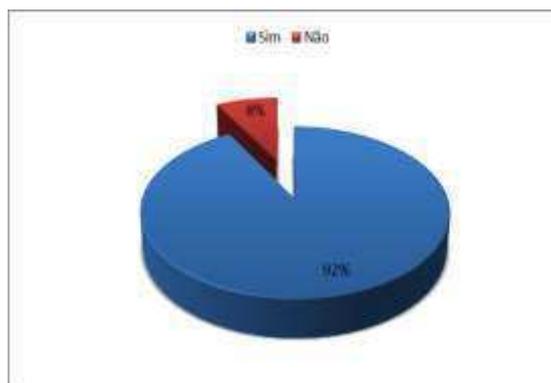


Gráfico 12 – Conhecimento sobre Evidenciação dos Intangíveis
Fonte: Elaboração própria, 2013

15) Você já ouviu falar nos Intangíveis Capital Intelectual e Googwil?

Os discentes foram questionados sobre a discursão do conceito do ativo Capital Intelectual e Goodwil em sala de aula, verificando-se na análise que 92% discutiram sobre o tema de forma profunda, 8% não o fizeram.

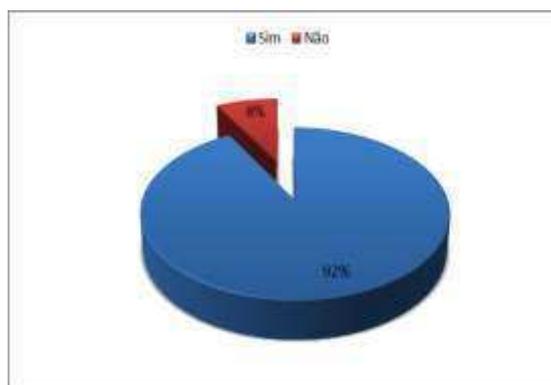


Gráfico 13 – Intangíveis: capital intelectual e goodwill
Fonte: Elaboração própria, 2013

Antunes (2007, p. 84) comenta que o goodwill deve ser reconhecido na contabilidade no momento de um processo de compra de uma empresa (ou parte dela), por exemplo. Já o capital intelectual é capaz de produzir benefícios relacionados ao capital

humano que agregam valor para a organização. Cunha (2006, p15) comenta que na era do conhecimento, existe a necessidade desse tipo de capital, que prima pela valorização dos seus colaboradores.

16) O Goodwil está relacionados a um conjunto de benefícios futuros mas que não podem ser identificados no processo de aquisição dessa forma não é possível uma contabilização em separado?

Foi questionado sobre os benefícios futuros que o goodwill gera, mas que não podem ser identificados no processo de aquisição, sendo assim impossível sua contabilização em separado. Obtendo como resposta que 67% dos discentes concordam e 33% discordam.



Gráfico 14 – Intangíveis: goodwill
Fonte: Elaboração própria, 2013

Compreende-se que o goodwill é formado por um conjunto de características e qualidades de uma empresa, sendo possível de ser reconhecido através de sua capacidade de gerar valores para a empresa, como as marcas registradas ou a credibilidade da empresa no mercado. Porém, representam vantagens que não são especificamente identificáveis, como afirma Antunes (2007).

17) O Goodwil é uma espécie de ágio, que agrega valor agregado em função da lealdade dos clientes, da imagem da reputação, do da marca de seus produtos?

Os discentes foram questionados sobre o Goodwill ser uma espécie de ágio que agregam valores, verificasse na análise que 58% concordam com a afirmativa e, 42% dos discentes discordam.

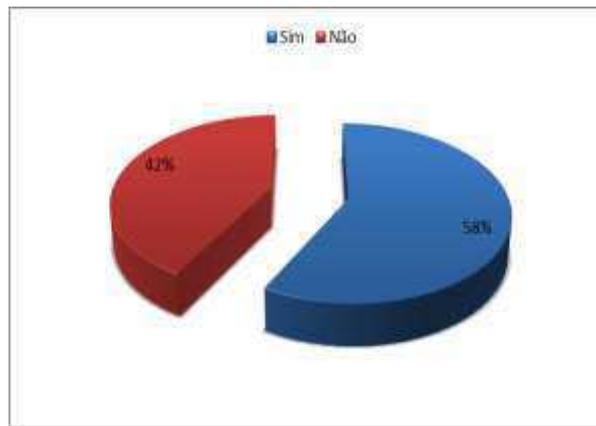


Gráfico 15 – Goodwill
Fonte: Elaboração própria, 2013

Nesse sentido, entende-se que o Goodwill está relacionado às necessidades de se reconhecer novos valores dentro da empresa, tendo como consequência o aumento do seu capital. De acordo com Sá (2000, p. 39) o Goodwill é um resultado do aumento de funções do próprio capital material e dos agentes que sobre o mesmo atuam para dinamizá-lo e aumentar-lhe a capacidade de utilidade ou eficácia.

18) Para se identificar o valor do Goodwill é necessário verificar a diferença entre o valor contábil e o valor de mercado?

Quanto ao valor do Goodwill, 89% dos discentes afirmam que para identificar seu valor é necessário verificar a diferença entre o valor contábil e o valor de mercado, 11% não concordam com a afirmativa.

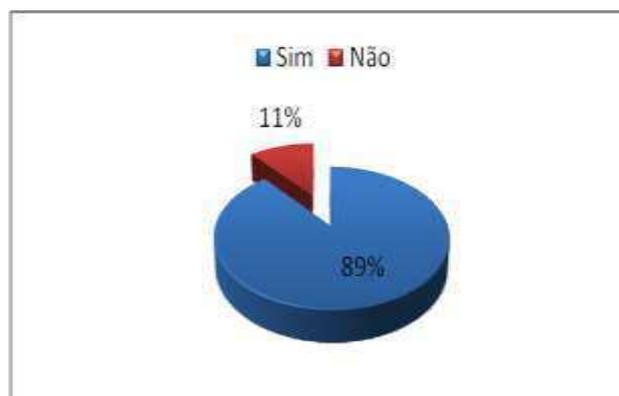


Gráfico 16 – Valor do Goodwill
Fonte: Elaboração própria, 2013

Nesse contexto, entende-se que o Goodwill está relacionado às necessidades de se reconhecer novos valores dentro da empresa, tendo como consequência o aumento

do seu capital. E sua mensuração deve ser feita pela diferença do valor pago comparada com o valor de mercado (SÁ, 2000).

19) Do seu ponto de vista, o Capital Intelectual é um conjunto de valores intangíveis que agregam valores às organizações e permite sua continuidade?

Sob o ponto de vista dos discentes (83%), o Capital Intelectual é um conjunto de valores intangíveis que agregam valores às organizações e permite sua continuidade. No entanto, 17% discordam do questionamento (Gráfico 17).

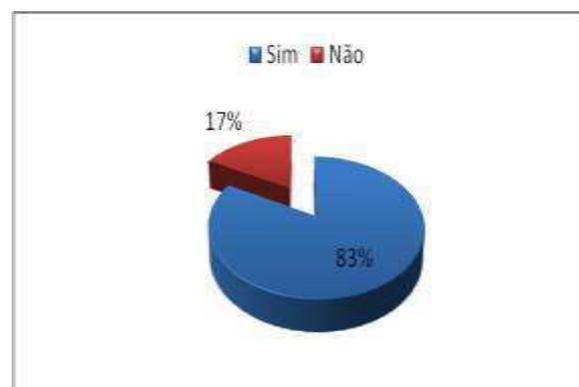


Gráfico 17 – Capital Intelectual
Fonte: Elaboração própria, 2013

Pode-se afirmar, conforme Marion (2000), que o capital intelectual está diretamente relacionado com o conhecimento humano, e, este por sua vez, interfere diretamente nas atividades e no processo decisório, determinando ações futuras, que contribuindo com o crescimento das mesmas.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para atender às exigências do mercado globalizado, as empresas vêm utilizando as informações obtidas da contabilidade, já que está busca controlar e mensurar os patrimônios através dos princípios e normas contábeis. Nesse contexto, observa-se que a finalidade da contabilidade é de fornecer dados úteis sobre o patrimônio, que facilitará nas tomadas de decisões, tanto por parte dos administradores ou proprietários, quanto por parte daqueles que pretendem investir na empresa.

Nesse sentido, quando uma empresa necessita fazer alguma transação, o gestor deve considerar no valor da mesma a imagem e credibilidade que possui no mercado, e não apenas aquele valor quantificado pelo seu patrimônio líquido, relacionado aos bens físicos. Com isso, existe a necessidade de se controlar e avaliar o seu ativo intangível. Estando este, relacionado com: capital intelectual, goodwill, marcas e patentes, entre outros.

Esta pesquisa tem como objetivo principal o de analisar o nível de conhecimento a respeito de ativos intangíveis por parte dos alunos concluintes do curso de ciências contábeis da Universidade Federal de Campina Grande – Campus de Sousa-PB.

Assim, foi identificado que para o reconhecimento de um ativo intangível é necessário que a organização evidencie critérios prováveis que os benefícios econômicos futuros esperados desse ativo sejam gerados em favor da entidade, assim como o seu o custo possa ser mensurado com segurança (CPC-04, 2008). Sendo difícil de se avalia-lo, pois em alguns casos não é possível separar o custo incorrido com a geração interna de um ativo intangível.

Diante disso, foi possível analisar a compreensão que os alunos concluintes do curso de ciências contábeis, da UFCG (campus de Sousa-PB), têm sobre os principais conceitos envolvidos no estudo de ativos intangíveis, no qual, na análise dos resultados, observa-se sob a percepção desses discentes, o intangível está relacionado com algo que não tem matéria prima. Sendo ainda um bem não concreto que atenda as mesmas necessidades de direito de um ativo comum, com o mesmo direito de benefício futuro ou, algo que não possui forma física e difícil de ser identificado.

Observou-se que entre esses e outros conceitos citados, os discentes tem conhecimentos sobre o significado de um intangível, mesmo os que ainda não pagaram a disciplina no curso de contábeis. Classificando-os de maneira correta como: capital intelectual, marcas e patentes, a criatividade de uma equipe, o goodwill, o reconhecimento dos fornecedores, entre outros. Nesse caso, compreende-se que tais alunos sabem diferenciar um ativo tangível e um intangível, como se pode ver nas respostas dos mesmos e compará-las com os conceitos da literatura.

Nesse contexto, compreende-se que os ativos intangíveis se tornam fundamentais para a geração de riqueza das organizações, devendo ser reconhecidos como um dos principais recursos de geração de valores. Assim, sugere-se futuras pesquisas sobre o tema, no intuito de fazer um comparativo entre os discentes de duas ou mais instituições buscando verificar a percepção desses futuros profissionais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANDRADE, Dorotéia de Moraes. LIMA, Robernei Aparecido. **Ativo Intangível**. Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade do Vale do Paraíba. 2008. Disponível em: <http://www.webartigos.com/artigos/ativo-intangivel/10289/#ixzz2NzbHJV81>. Acesso em: 18/03/2013.
- ANTUNES, Maria Thereza Pompa. **Capital intelectual**. São Paulo: Atlas, 2007
- BRAGA, Hugo Rocha; ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Mudanças Contábeis na Lei Societária: Lei n. 11.638, de 28-12-2007**. São Paulo: Atlas, 2008.
- BRASIL. Lei n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações**. Disponível: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 04/02/2013.
- _____. Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007. **Altera e revoga dispositivos da Lei n 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei n 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras**. Disponível: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 04/02/2013.
- _____. **Constituição 1988**. Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. Organização do texto: câmara dos deputados. 21. ed. Brasília, 2003.
- BEUREN, Ilse Maria *et al.* **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- CARVALHO, Ana.Cristina Marques; SOUZA, Leonardo Pellegrino de. **Ativos intangíveis ou capital intelectual: discussões das contradições na literatura e propostas para sua avaliação**. *Perspect. cienc. inf.*, Belo Horizonte, v. 4, n. 1, p. 73 - 83, jan./jun.1999.
- COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). Pronunciamento Técnico CPC 04 – **Ativos Intangíveis**. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pdf/CPC-04%20nova%20audiencia.pdf>. Acesso em: 25/02/2013.
- CUNHA, José Humberto da Cruz. **A contabilidade e o real valor das empresas: foco no capital intelectual**. 2006. Disponível em: <<http://www.congressoeac.locaweb.com.br/artigos62006/558.pdf>>. Acesso em 22/02/2013.
- CURSINO, Geordana Mendonça. *et al.* **Ativos Intangíveis Pré e Pós as Leis Nº 11.638/07 e Nº 11.941/09: um Estudo Comparativo das Empresas de Medicamentos Listadas na Bovespa**. VIII SEGeT – Simpósio de Excelência em

Gestão e Tecnologia – 2011. Disponível em:
<http://www.aedb.br/seget/artigos11/36714571.pdf>. Acesso em: 13/03/2013.

FERREIRA, J. Ricardo. **Comentários à Lei nº 11.638/07**. Publicado em 03/01/08. Disponível em: <<http://www.editoraferreira.com.br/publique/cgi>>. Acesso em: 25/02/2013.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GONSALVES, E. P. **Iniciação a Pesquisa Científica**. 4ª Edição. Revisada e Ampliada. Campinas/SP: Alínea, 2007.

GOULART, André Moura Cintra. **O conceito de ativos na contabilidade: um fundamento a ser explorado**. Artigo. Rev. contab. finanç. vol.13 no.28 São Paulo Jan./Apr. 2002. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772002000100004&script=sci_arttext. Acesso em: 23/02/2013.

GOUVEIA, Andréa Aparecida. **Contabilidade: evolução e avanços**. Sorriso-MT, 2010. Disponível em: <http://www.artigonal.com/ciencia-artigos/contabilidade-evolucao-e-avancos-2487789.html>. Acesso em: 19/03/2013

HENDRIKSEN, E. S., VAN BREDÁ, M. F. **Teoria da contabilidade**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, S. DE; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável às demais sociedades**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 9 Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARION, José Carlos. **Reflexões Sobre Ativo Intangível**. 2000. Disponível em: https://www.univem.edu.br/intranet/cad_cursos/arquivos/003-arqui-Ativo%20Intang.%C3%ADvel%20-%20Prof.%20Marion.pdf. Acesso em: 22/02/2013.

_____. **Contabilidade empresarial**. 11ª Ed., São Paulo: Editora Atlas, S.A, 2005.

MARTINS, Eliseu (Org). **Avaliação de empresas: da mensuração contábil à econômica**. São Paulo: Atlas, 2001.

NEUUMANN, Regina Aparecida; ARNOSTI, José Carlos Melchior. **Característica dos ativos intangíveis: a importância estratégica da mensuração do capital intelectual**. Portal Classe Contábil. Dezembro. 2004. Disponível em: <http://www.classecontabil.com.br>>. Acesso em: 25/02/2013.

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

REZENDE, Yara. **Gestão da informação e gestão do conhecimento na NATURA COSMÉTICOS**: ser virtual e o saber real. Disponível em:
<<http://portal.crie.coppe.ufrj.br/portal/data/documentos>>. Acesso em: 25/02/2013.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

SÁ, Antônio Lopes de. Ativo intangível e potencialidade dos capitais. **Revista de contabilidade** – CRCSP. Ano IV. N. 13. P. 38-47, setembro de 2000.

_____. Teoria da contabilidade. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SCHMIDT, Paulo; et. al. **Mensuração do Capital Intelectual**: O desafio da Era do Conhecimento. 2003. Disponível em:
<http://www.ccti.unisinos.br/ccti_interna.php?corpo=curso_turmas&cod_modulo=333&cod_area=16&cod_trilha=103>. Acesso em: 25/02/2013

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, Jose Luiz dos; FERNANDES, Luciane Alves. **Fundamentos da avaliação de ativos intangíveis** (Coleção resumos de contabilidade, v.16). São Paulo: Atlas, 2006.

SILVA, Bruno Adrian Carneiro da, *et al.* **Profissão Contábil: Estudo das Características e sua Evolução no Brasil**. 2008. Disponível em:

TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e gestão ambiental**. São Paulo: Atlas, 2006.

TRISTÃO, Gisela Fernanda. **O Futuro Bacharel em Ciências Contábeis Possui Conhecimentos Básicos Sobre os Ativos Intangíveis?** Um Estudo de Caso no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, 2008, f.114 Monografia do Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. Disponível em: <http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis292186>. Acesso em: 23/02/2013.

ZANLUCA, Júlio César. **História da Contabilidade**. 2004. Disponível em:
<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/historia.htm>>. Acesso em: 04/02/2013.

- 7) Na sua opinião, a definição "bens e direitos possuídos por uma entidade" reflete o significado do termo Ativos.
() sim () não
- 8) Se você fosse formular uma definição do conceito contábil sobre os Ativos, quais termos essenciais você incluiria, das alternativas abaixo?
() Aplicação de recursos
() Bens
() Direitos
() Bens tangíveis e intangíveis
() Benefícios futuros
() Propriedade
() Controle exclusivo
() Valor de custo
- 9) Você sabe o que são "Ativos Intangíveis"?
() Sim, sei
() Sim, tenho uma vaga ideia
() Não, só ouvi falar
() Não, não sei
- 10) Das alternativas abaixo, marque aquelas que você acredita serem exemplos de Ativos Intangíveis:
() Logo tipo de uma empresa() Espírito empreendedor dos líderes
() Passe de um jogador de futebol() Conhecimento dos funcionários
() Criatividade de uma equipe() Relacionamento com os clientes
() Relacionamento com fornecedores() Pesquisa e Desenvolvimento
- 11) Você aprendeu o conceito de Ativos Intangíveis em alguma disciplina obrigatória do currículo do curso?
() Sim () Não
- 12) Se a resposta da questão anterior for negativa, então onde você ouviu falar deste conceito?
() Eventos (palestras, congressos)
() Livros
() Internet
() Colegas
() Disciplina optativa
() Outros – cite: _____
- 13) Pra você, o que significa o termo "intangível" ?

- 14) Sendo os intangíveis são um ativo como outro qualquer, eles podem ser agregados de benefícios econômicos futuros sobre os quais uma empresa mantém o controle?
() Sim () Não
- 15) A diferença dos Ativos Tangíveis para os Intangíveis é que os primeiros são visivelmente identificados e contabilmente separados, os intangíveis nem sempre podem ser facilmente identificados e contabilmente separados?
() Sim () Não

- 16) Você acredita que o conhecimento sobre a evidenciação e gerenciamento dos ativos intangíveis torna-se importante para formação do Profissional Contábil?
() Sim () Não
- 17) Você já ouviu falar nos Intangíveis: Capital Intelectual e Goodwill?
() Sim () Não
- 18) Conforme Hendriksen e Van Breda (1999), Goodwill está relacionado a um conjunto de benefícios econômicos futuros, mas que não podem ser identificados no processo de aquisição, dessa forma não é possível uma contabilização em separado. Essa afirmativa está correta?
() Sim () Não
- 19) O Goodwill é uma espécie de ágio, que agrega valor agregado em função da lealdade dos clientes, da imagem, da reputação, do da marca de seus produtos?
() Sim () Não
- 20) Para se identificar o valor do Goodwill é necessário verificar a diferença entre o valor contábil e o valor de mercado?
() Sim () Não
- 21) No seu ponto de vista, o Capital Intelectual é um conjunto de valores intangíveis que agregam valores às organizações e permite sua continuidade?
() Sim () Não