

NBC TSP 31 – Ativo Intangível

Objetivo

1. O objetivo da presente Norma é o de definir o tratamento contábil dos ativos intangíveis que não são abrangidos especificamente em outra Norma. Esta Norma estabelece que uma entidade deve reconhecer um ativo intangível se, e somente se, determinados critérios especificados nesta Norma forem atendidos. A Norma também especifica como mensurar o valor contábil dos ativos intangíveis, exigindo divulgações específicas sobre esses ativos.

Alcance

2. **Uma entidade que elabore e apresente demonstrações contábeis sob o regime de competência deve aplicar esta Norma à contabilização de ativos intangíveis.**
3. **A presente Norma se aplica à contabilização de ativos intangíveis, exceto:**
 - (a) **ativos intangíveis dentro do alcance de outra Norma;**
 - (b) **ativos financeiros, conforme definido na NBC TSP 28, “Instrumentos Financeiros: Apresentação”;**
 - (c) **reconhecimento e mensuração do direito de exploração e avaliação de ativos (ver a norma contábil internacional ou nacional relevante que trata dos direitos de exploração e avaliação de recursos minerais).**
 - (d) **gastos com o desenvolvimento e a extração de recursos minerais, petróleo, gás natural e outros recursos não-renováveis similares;**
 - (e) **ativo intangível adquirido em combinação de negócio (ver a norma contábil internacional ou nacional relevante que trata de combinação de negócios).**
 - (f) **ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill* ou fundo de comércio) decorrente de combinação de negócios (ver a norma contábil internacional ou nacional relevante que trata de combinação de negócios);**
 - (g) **direitos e poderes conferidos pela legislação, constituição ou por meios equivalentes.**
 - (h) **ativos fiscais diferidos (ver a norma contábil internacional ou nacional relevante que trata de tributação sobre o superávit ou déficit);**
 - (i) **custos de aquisição diferidos e ativos intangíveis resultantes dos direitos contratuais de seguradora segundo contratos de seguro dentro do alcance da norma internacional ou nacional relevante que tratam de contrato de seguro. No caso onde as normas contábeis internacionais ou nacionais relevantes não estabelecem requerimentos de divulgação específicos para estes ativos intangíveis, os requerimentos de divulgação contidos nesta Norma são aplicáveis.**
 - (j) **ativos intangíveis não-circulantes, classificados como mantidos para venda (ou incluídos em um grupo de parágrafos que estejam classificados como mantidos para venda) de acordo com a norma contábil internacional ou nacional relevante que trata de ativos não-circulantes e operações descontinuadas; e**

(k) **Patrimônio cultural intangível. No entanto, os requerimentos de divulgação dos parágrafos 115-127 se aplicam a estes ativos que são reconhecidos.**

4. **A presente Norma se aplica a todas as entidades do setor público, exceto Empresas Estatais não dependentes.**
5. O "Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público" emitidos pelo NBC TSPB explica que empresas estatais devem aplicar os IFRSs, emitidos pelo IASB. Empresas Estatais são definidas na NBC TSP 1, "Apresentação das Demonstrações Contábeis"
6. No caso de Norma que se refira a um tipo específico de ativo intangível prevalece o conteúdo de tal Norma específica. Por exemplo, esta Norma não se aplica a:
 - (a) Ativos intangíveis mantidos para venda no curso normal das operações da entidade (ver NBC TSP 11 "Contratos de Construção", e NBC TSP 12 "Estoques")
 - (b) arrendamentos mercantis dentro do alcance da NBC TSP 13, "Operações de Arrendamento Mercantil";
 - (c) ativos decorrentes de benefícios a empregados (ver NBC TSP 25, "Benefícios a Empregados");
 - (d) ativos financeiros, conforme definido na NBC TSP 28. O reconhecimento ou mensuração de alguns ativos financeiros são abrangidos pela NBC TSP 6, "Demonstrações Contábeis consolidadas e individuais", NBC TSP 7, "Investimentos em Coligadas" e NBC TSP 8, "Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (*Joint Venture*)".
7. Alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem substância física, como um disco (como no caso de software), documentação jurídica (no caso de licença ou patente) ou em um filme. Para saber se um ativo que contém elementos intangíveis e tangíveis deve ser tratado de acordo com a NBC TSP 17, "Ativo Imobilizado", ou como ativo intangível, nos termos da presente Norma, a entidade avalia qual elemento é mais significativo. Por exemplo, um software de uma máquina-ferramenta controlada por computador que não funciona sem esse software específico é parte integrante do referido equipamento, devendo ser tratado como ativo imobilizado. O mesmo se aplica ao sistema operacional de um computador. Quando o software não é parte integrante do respectivo hardware, ele deve ser tratado como ativo intangível.
8. Entre outros, a presente Norma aplica-se a gastos com propaganda, treinamento, início das operações (também denominados pré-operacionais) e atividades de pesquisa e desenvolvimento. As atividades de pesquisa e desenvolvimento destinam-se ao desenvolvimento de conhecimento. Por conseguinte, apesar de poderem gerar um ativo com substância física (e.g., um protótipo), o elemento físico do ativo é secundário em relação ao seu componente intangível, isto é, o conhecimento incorporado ao mesmo.
9. No caso de arrendamento financeiro, o ativo correspondente pode ser tangível ou intangível. Após o reconhecimento inicial, o arrendatário aplica a presente Norma para a contabilização de um ativo intangível. Direitos cedidos por meio de contratos de licenciamento para itens como filmes cinematográficos, gravações em vídeo, peças, manuscritos, patentes e direitos autorais são excluídos do alcance da NBC TSP 13 e se enquadram na presente Norma.

10. As exclusões do alcance desta Norma podem ocorrer no caso de determinadas atividades ou transações que são tão especializadas que dão origem a questões contábeis que requerem tratamento diferenciado. Essas questões ocorrem na contabilização de gastos com a exploração ou o desenvolvimento e a extração de petróleo, gás e depósitos minerais de indústrias extrativas ou no caso de contratos de seguros. Portanto, a presente Norma não é aplicável a tais atividades e contratos. Entretanto, esta Norma aplica-se a outros ativos intangíveis utilizados (caso do software) e a outros gastos incorridos (como os gastos pré-operacionais) por indústrias extrativas ou seguradoras.

Patrimônio cultural intangível

11. A presente Norma não requer que a entidade reconheça como patrimônio cultural intangível os ativos que se enquadram na definição, e nos critérios de reconhecimento de ativos intangíveis. Se a entidade reconhece contabilmente patrimônio cultural intangível, deve aplicar os requerimentos de divulgação e pode, mas não necessariamente deve, aplicar os requerimentos de mensuração da presente Norma.
12. Alguns ativos intangíveis são definidos como bens do patrimônio cultural intangível pelas suas importâncias culturais, ambientais e históricas. Exemplos de bens do patrimônio cultural intangível incluem gravações de eventos históricos significativos e direitos de uso da imagem de uma pessoa pública, por exemplo, em selos postais ou moedas comemorativas. Certas características, incluindo as seguintes, são geralmente exibidas por ativos de patrimônio cultural intangível (apesar de essas características não serem exclusivas de tais ativos):
 - (a) Os seus valores em termos culturais, ambientais e históricos são improváveis de serem inteiramente refletidos em valor financeiro baseado puramente em um valor de mercado;
 - (b) obrigações estatutárias e jurídicas podem impor proibições ou severas restrições na alienação por venda.
 - (c) seu valor pode aumentar ao longo do tempo; e
 - (d) pode ser difícil estimar sua vida útil, que em alguns casos poderia ser centenas de anos.
13. Entidades do setor público podem possuir expressivos valores em patrimônio cultural intangível, que foram sendo adquiridos ao longo de muitos anos e por vários meios, que incluem compra, doação, legado, desapropriação e confisco. Estes ativos são raramente mantidos pelo seu potencial de geração de fluxos caixa, e podem haver obstáculos sociais e jurídicos para seus usos para tais propósitos.
14. Alguns bens do patrimônio cultural intangível possuem benefícios econômicos futuros ou outro serviço potencial além de seu valor cultural, por exemplo, direitos pagos para a entidade para uso de gravação histórica. Nestes casos, reconhece e mensura-se um patrimônio cultural intangível na mesma base de outros ativos intangíveis geradores de caixa. Para outros bens do patrimônio cultural intangível, seu benefício econômico futuro ou potencial de serviço é limitado a suas características culturais. A existência de ambos os benefícios econômicos futuros e potencial de serviço pode afetar a escolha da base de mensuração.

15. Os requerimentos de divulgação descritos nos parágrafos 117-124 exigem que entidades divulguem informações sobre ativos intangíveis reconhecidos. Portanto, exige-se que entidades que reconheçam patrimônio cultural intangível divulguem a respeito de tais ativos as seguintes informações:
- (a) a base de mensuração utilizada;
 - (b) o método de amortização utilizado, se houver;
 - (c) o valor contábil bruto;
 - (d) a amortização acumulada no final do período, se houver; e
 - (e) conciliação do valor contábil entre o início e o final do período, demonstrando os componentes responsáveis pela variação.

Definições

16. **Os termos abaixo são utilizados na presente Norma com os seguintes significados:**

Amortização é a alocação sistemática do valor depreciable (amortizável) de ativos intangíveis durante sua vida útil.

Desenvolvimento é a aplicação dos resultados da pesquisa ou de outros conhecimentos em um plano ou projeto visando à produção de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou substancialmente aprimorados, antes do início da sua produção comercial ou do seu uso.

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

Pesquisa é a investigação original e planejada realizada com a expectativa de adquirir novo conhecimento e entendimento científico ou técnico.

Termos definidos em outras NBC TSPs são utilizados na presente Norma com o mesmo significado, e são reproduzidos no Glossário de Termos Definidos publicado separadamente.

Ativo Intangível

17. As entidades freqüentemente despendem recursos ou contraem obrigações com a aquisição, o desenvolvimento, a manutenção ou o aprimoramento de recursos intangíveis como conhecimento científico ou técnico, desenho e implantação de novos processos ou sistemas, licenças, propriedade intelectual e marcas registradas (incluindo nomes comerciais e títulos de publicações). Exemplos de itens que se enquadram nessas categorias amplas são: *softwares*, patentes, direitos autorais, direitos sobre filmes cinematográficos, licenças de pesca, quotas de importação adquiridas e relacionamentos com usuários de um serviço.
18. Nem todos os itens descritos no parágrafo anterior se enquadram na definição de ativo intangível, ou seja, são identificáveis, controlados e geradores de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Caso um item abrangido pela presente Norma não atenda à definição de ativo intangível, o gasto incorrido na sua aquisição ou geração interna deve ser reconhecido como despesa quando incorrido.
19. **Um ativo satisfaz o critério de identificação, em termos de definição de um ativo intangível, quando:**

- (a) **for separável, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade; ou**
- (b) **resultar de compromissos obrigatórios (incluindo direitos contratuais ou outros direitos legais), independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.**

20. Para os propósitos da presente Norma, compromissos obrigatórios referem-se a um arranjo que conferem direitos e obrigações similares entre as partes como se equivalesse a um contrato.

Controle de um Ativo

- 21. A entidade controla um ativo quando detém o poder de obter benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais gerados pelo recurso subjacente e de restringir o acesso de terceiros a esses benefícios ou serviços. Normalmente, a capacidade da entidade de controlar os benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais de ativo intangível advém de direitos legais que possam ser exercidos num tribunal. A ausência de direitos legais dificulta a comprovação do controle. No entanto, a imposição legal de um direito não é uma condição imprescindível para o controle, visto que a entidade pode controlar benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais de outra forma.
- 22. O conhecimento científico ou técnico podem gerar benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. A entidade controla esses benefícios ou serviços se, por exemplo, o conhecimento for protegido por direitos legais, tais como direitos autorais, uma limitação de um acordo comercial (se permitida) ou o dever legal dos empregados de manterem a confidencialidade.
- 23. A entidade pode dispor de equipe de pessoal especializado e ser capaz de identificar habilidades adicionais que gerarão benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais a partir do treinamento. A entidade pode também esperar que esse pessoal continue a disponibilizar as suas habilidades. Entretanto, o controle da entidade sobre os eventuais benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais gerados pelo pessoal especializado e pelo treinamento é insuficiente para que esses itens se enquadrem na definição de ativo intangível. Por razão semelhante, raramente um talento gerencial ou técnico específico atende à definição de ativo intangível, a não ser que esteja protegido por direitos legais sobre a sua utilização e obtenção dos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais, além de se enquadrar nos outros aspectos da definição.
- 24. A entidade pode ter uma carteira de usuários ou taxa de sucesso no atendimento de usuários de seus serviços e esperar que, em virtude dos seus esforços para criar relacionamentos com usuários, estes continuarão a utilizar seus serviços. No entanto, a ausência de direitos legais de proteção ou de outro tipo de controle sobre as relações com os usuários de seus serviços ou a sua fidelidade faz com que a entidade normalmente não tenha controle suficiente sobre os benefícios econômicos previstos ou serviços potenciais, gerados do relacionamento com usuários de um serviço e de sua fidelidade a tais itens, (e.g. carteira de usuários de um serviço, participação de mercado ou taxa de sucesso na prestação do serviço, relacionamento e fidelidade dos usuários) que se enquadrem na definição de ativos intangíveis. Entretanto, na ausência de direitos legais de

proteção de tais relacionamentos, a capacidade de realizar operações com esses clientes ou similares por meio de relações não contratuais fornece evidências de que a entidade é, mesmo assim, capaz de controlar os eventuais benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais gerados pelas relações com usuários de um serviço. Uma vez que tais operações também fornecem evidências que esse relacionamento com usuários de um serviço é separável, ele pode ser definido como ativo intangível.

Benefício Econômico Futuro ou Serviço Potencial

25. Os benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais gerados por ativo intangível podem incluir a receita da venda de produtos ou serviços, redução de custos ou outros benefícios resultantes do uso do ativo pela entidade. Por exemplo, o uso da propriedade intelectual em um processo de produção ou prestação de serviço pode reduzir os custos de produção e serviços futuros ou melhorar o serviço de entrega em vez de aumentar as receitas futuras (e.g. um sistema on-line que permite cidadãos renovarem suas carteiras de habilitações mais rapidamente, resultando em redução de pessoal de escritório requerido para executar esta função enquanto for aumentando a velocidade de processamento).

Reconhecimento e mensuração

26. O reconhecimento de um item como ativo intangível exige que a entidade demonstre que ele atenda:
 - (a) a definição de ativo intangível (ver parágrafos 17 a 25); e
 - (b) os critérios de reconhecimento (ver parágrafos 28 a 30).

Este requerimento é aplicável a custos mensurados no reconhecimento (o custo em uma transação com contraprestação para gerar internamente um ativo intangível ou o valor justo do ativo intangível adquirido por meio de transação sem contraprestação) e aos custos incorridos posteriormente para acrescentar algo, substituir parte ou recolocá-lo em condições de uso.

27. A natureza dos ativos intangíveis implica, em muitos casos, não haver o que ser adicionado ao ativo nem se poder substituir parte dele. Por conseguinte, a maioria dos gastos subseqüentes provavelmente é efetuada para manter a expectativa de benefícios econômicos futuros ou serviço potencial incorporados ao ativo intangível existente, em vez de atender à definição de ativo intangível e tampouco aos critérios de reconhecimento da presente Norma. Além disso, dificilmente gastos subseqüentes são atribuídos diretamente a determinado ativo intangível em vez da entidade como um todo. Portanto, somente em raras ocasiões os gastos subseqüentes (incorridos após o reconhecimento inicial de ativo intangível adquirido ou a conclusão de um gerado internamente) devem ser reconhecidos no valor contábil de ativo intangível. Em conformidade com o parágrafo 61, custos subseqüentes com marcas, títulos de publicações, logomarcas, listas de usuários de um serviço e itens de natureza similar (quer sejam eles adquiridos externamente ou gerados internamente) sempre são reconhecidos em resultado, quando incorridos, uma vez que não se consegue separá-los de outros gastos incorridos no desenvolvimento das operações da entidade como um todo.
28. Um ativo intangível deve ser reconhecido se e somente se:

- (a) **for provável que os benefícios econômicos futuros esperados e serviço potencial atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e**
 - (b) **o custo ou valor justo do ativo possa ser mensurado com segurança.**
29. **A entidade deve avaliar a probabilidade de geração dos benefícios econômicos futuros ou serviço potencial utilizando premissas razoáveis e comprováveis que representem a melhor estimativa da administração em relação ao conjunto de condições econômicas que existirão durante a vida útil do ativo.**
30. A entidade utiliza seu julgamento para avaliar o grau de certeza relacionado ao fluxo de benefícios econômicos futuros ou serviço potencial atribuíveis ao uso do ativo, com base nas evidências disponíveis no momento do reconhecimento inicial, dando maior peso às evidências externas.
31. **Um ativo intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo de acordo com os parágrafos 32-43. Quando um ativo intangível é adquirido por meio de transação sem contraprestação, seu custo inicial na data da aquisição, deve ser mensurado pelo valor justo em tal data.**

Aquisição separada

32. Normalmente, o preço que a entidade paga para adquirir separadamente um ativo intangível reflete sua expectativa sobre a probabilidade de os benefícios econômicos futuros ou serviço potencial esperados, incorporados no ativo, fluírem a seu favor. Em outras palavras, a entidade espera que haja entrada de benefícios econômicos ou serviço potencial a seu favor, mesmo que haja incerteza em relação à época da entrada e ao valor desses benefícios ou serviços. Portanto, a condição de probabilidade a que se refere o parágrafo 28 **Erro! Fonte de referência não encontrada.** é sempre considerada atendida para ativos intangíveis adquiridos separadamente.
33. Além disso, o custo de ativo intangível adquirido em separado pode normalmente ser mensurado com segurança, sobretudo quando o valor é pago em dinheiro ou com outros ativos monetários.
34. O custo de ativo intangível adquirido separadamente inclui:
- (a) seu preço de compra, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e
 - (b) qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta.
35. Exemplos de custos diretamente atribuíveis são:
- (a) Custos de benefícios aos empregados (conforme definido na NBC TSP 25) incorridos diretamente para que o ativo fique em condições operacionais (de uso ou funcionamento);
 - (b) honorários profissionais diretamente relacionados para que o ativo fique em condições operacionais; e
 - (c) custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente.

36. Exemplos de gastos que não fazem parte do custo de ativo intangível:
- (a) custos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);
 - (b) custos da transferência das atividades para novo local ou para nova categoria de clientes (incluindo custos de treinamento); e
 - (c) custos administrativos e outros custos indiretos.
37. O reconhecimento dos custos no valor contábil de ativo intangível cessa quando esse ativo está nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os custos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de ativo intangível não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os seguintes custos:
- (a) custos incorridos durante o período em que um ativo capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração não foi ainda colocado em uso; e
 - (b) déficits operacionais iniciais, tais como os incorridos enquanto a demanda pelos produtos do ativo se acumula.
38. Algumas operações realizadas em conexão com o desenvolvimento de ativo intangível não são necessárias para deixá-lo em condições operacionais pretendidas pela administração. Essas atividades eventuais podem ocorrer antes ou durante as atividades de desenvolvimento. Como essas atividades não são necessárias para que um ativo fique em condições de funcionar da maneira pretendida pela administração, as receitas e as despesas relacionadas devem ser reconhecidas imediatamente no superávit ou déficit e incluídas nas suas respectivas classificações de receita e despesa.
39. Se o prazo de pagamento de ativo intangível excede os prazos normais de crédito, seu custo é o equivalente ao preço à vista. A diferença entre esse valor e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como despesa com juros durante o período, a menos que seja passível de capitalização, conforme tratamento permitido pela NBC TSP 5, "Custos de Empréstimos".

Gastos subsequentes em projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento adquirido

40. **Gastos de pesquisa ou desenvolvimento:**
- (a) **relativos a projeto de pesquisa ou desenvolvimento em andamento, adquirido em separado e reconhecido como ativo intangível; e**
 - (b) **incorridos após a aquisição desse projeto,**
- devem ser contabilizados de acordo com os parágrafos 52 a 60.**
41. A aplicação das disposições dos parágrafos 52 a 60 significa que os gastos subsequentes de projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento, adquirido separadamente e reconhecido como ativo intangível, devem ser reconhecidos da seguinte maneira:
- (a) gastos de pesquisa – como despesa quando incorridos;
 - (b) gastos de desenvolvimento que não atendem aos critérios de

- reconhecimento como ativo intangível, previstos no parágrafo 55 – como despesa quando incorridos; e
- (c) gastos de desenvolvimento em conformidade com referidos critérios de reconhecimento do parágrafo 55 – adicionados ao valor contábil do projeto de pesquisa ou desenvolvimento em andamento adquirido.

Aquisição por meio de transações sem contraprestação

42. Em alguns casos, um ativo intangível pode ser adquirido por meio de transações sem contraprestação. Isso pode ocorrer quando outra entidade do setor público transfere a uma entidade em uma transação sem contraprestação ativos intangíveis, como direito de aterrissagem em aeroporto, licenças para operação de estações de rádio ou de televisão, licenças de importação ou quotas ou direitos de acesso a outros recursos restritos. Um cidadão, por exemplo um ganhador do Prêmio Nobel, pode ceder suas obras pessoais, incluindo os direitos autorais de suas publicações ao arquivo nacional (uma entidade do setor público) em uma transação sem contraprestação.
43. Nestas circunstâncias o custo do item é o seu valor justo na data em que é adquirido. Para os propósitos da presente Norma, a mensuração no reconhecimento de ativo intangível adquirido por meio de transação sem contraprestação pelo valor justo consistente com os requisitos do parágrafo 74, não constitui uma reavaliação. Conseqüentemente, os requisitos de reavaliação presentes no parágrafo 74, e os comentários de suporte dos parágrafos 75-86 somente aplicam-se quando uma entidade opta por reavaliar um ativo intangível em períodos subsequentes.

Permuta de ativos

44. Um ou mais ativos intangíveis podem ser adquiridos por meio de permuta por ativos ou ativo não monetários, ou conjunto de ativos monetários e não monetários. O ativo ou ativos objeto de permuta podem ser de mesma natureza ou de naturezas diferentes. O texto a seguir refere-se apenas à permuta de ativo não monetário por outro; todavia, o mesmo conceito pode ser aplicado a todas as permutas descritas anteriormente. O custo de ativo intangível é mensurado pelo valor justo a não ser que o valor justo do ativo recebido e do ativo cedido não possa ser mensurado com segurança. O ativo adquirido é mensurado dessa forma mesmo que a entidade não consiga dar baixa imediata ao ativo cedido. Se o ativo adquirido não for mensurável ao valor justo, seu custo é determinado pelo valor contábil do ativo cedido.
45. O parágrafo 28 **Erro! Fonte de referência não encontrada.** especifica que uma das condições de reconhecimento de ativo intangível é a mensuração do seu custo com segurança. O valor justo de ativo intangível para o qual não existem transações comparáveis só pode ser mensurado com segurança:
- (a) se a variabilidade da faixa de estimativas de valor justo razoável não for significativa ou
 - (b) se as probabilidades de várias estimativas, dentro dessa faixa, possam ser razoavelmente avaliadas e utilizadas na mensuração do valor justo.

Caso a entidade seja capaz de mensurar com segurança tanto o valor justo do ativo recebido como do ativo cedido, então o valor justo do segundo é usado para determinar o custo, a não ser que o valor justo do primeiro seja mais

evidente.

Ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*Goodwill*) gerado internamente

46. **O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo.**
47. Em alguns casos incorre-se em gastos para gerar benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais, mas que não resultam na criação de ativo intangível que se enquadre nos critérios de reconhecimento estabelecidos na presente Norma. Esses gastos costumam ser descritos como contribuições para o ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) gerado internamente, o qual não é reconhecido como ativo porque não é um recurso identificável, ou seja, não é separável nem advém de acordos obrigatórios (direitos contratuais ou outros direitos legais) controlados pela entidade que pode ser mensurado com segurança ao custo.
48. As diferenças entre valor de mercado da entidade e o valor contábil de seu ativo líquido / patrimônio líquido, a qualquer momento, podem incluir uma série de fatores que afetam o valor da entidade. No entanto, essas diferenças não representam o custo dos ativos intangíveis controlados pela entidade.

Ativo intangível gerado internamente

49. Por vezes é difícil avaliar se um ativo intangível gerado internamente se qualifica para o reconhecimento, devido às dificuldades para:
- (a) identificar se, e quando, existe um ativo identificável que gerará benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais esperados; e
 - (b) determinar com segurança o custo do ativo. Em alguns casos não é possível separar o custo incorrido com a geração interna de ativo intangível do custo da manutenção ou melhoria do ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) gerado internamente ou com as operações regulares (do dia-a-dia) da entidade.

Portanto, além de atender às exigências gerais de reconhecimento e mensuração inicial de ativo intangível, a entidade deve aplicar os requerimentos e orientações contidas nos parágrafos 50 a 65 a seguir, a todos os ativos intangíveis gerados internamente.

50. Para avaliar se um ativo intangível gerado internamente atende aos critérios de reconhecimento, a entidade
- (a) na fase de pesquisa; e
 - (b) na fase de desenvolvimento.

Embora os termos "pesquisa" e "desenvolvimento" estejam definidos, as expressões "fase de pesquisa" e "fase de desenvolvimento" têm um significado mais amplo para efeitos desta Norma.

51. Caso a entidade não consiga diferenciar a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento de projeto interno de criação de ativo intangível, o gasto com o projeto deve ser tratado como incorrido apenas na fase de pesquisa.

Fase de pesquisa

52. **Nenhum ativo intangível resultante de pesquisa (ou da fase de pesquisa de projeto interno) deve ser reconhecido. Os gastos com pesquisa (ou da fase de pesquisa de projeto interno) devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos.**
53. Durante a fase de pesquisa de projeto interno, a entidade não está apta a demonstrar a existência de ativo intangível que gerará prováveis benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Portanto, tais gastos são reconhecidos como despesa quando incorridos.
54. São exemplos de atividades de pesquisa:
- (a) atividades destinadas à obtenção de novo conhecimento;
 - (b) busca, avaliação e seleção final das aplicações dos resultados de pesquisa ou outros conhecimentos;
 - (c) busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços; e
 - (d) formulação, projeto, avaliação e seleção final de alternativas possíveis para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou aperfeiçoados.

Fase de desenvolvimento

55. **Um ativo intangível resultante de desenvolvimento (ou da fase de desenvolvimento de projeto interno) deve ser reconhecido somente se a entidade puder demonstrar todos os aspectos a seguir enumerados:**
- (a) **viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;**
 - (b) **intenção de concluir o ativo intangível e de usá-lo ou vendê-lo;**
 - (c) **capacidade para usar ou vender o ativo intangível;**
 - (d) **forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Entre outros aspectos, a entidade deve demonstrar a existência de mercado para os produtos do ativo intangível ou para o próprio ativo intangível ou, caso este se destine ao uso interno, a sua utilidade;**
 - (e) **disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível; e**
 - (f) **capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.**
56. Na fase de desenvolvimento de projeto interno, a entidade pode, em alguns casos, identificar um ativo intangível e demonstrar que este gerará prováveis benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais, uma vez que a fase de desenvolvimento de um projeto é mais avançada do que a fase de pesquisa.
57. São exemplos de atividades de desenvolvimento:
- (a) projeto, construção e teste de protótipos e modelos pré-produção ou pré-utilização;
 - (b) projeto de ferramentas, gabaritos, moldes e matrizes que envolvam nova

tecnologia;

- (c) projeto, construção e operação de fábrica-piloto, desde que já não esteja em escala economicamente viável para produção comercial ou fornecimento de serviços; e
- (d) projeto, construção e teste da alternativa escolhida de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas e serviços novos ou aperfeiçoados; e
- (e) custos relacionados à *websites* e desenvolvimento de softwares.

58. Para demonstrar como um ativo intangível gerará prováveis benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais, a entidade avalia os benefícios econômicos ou serviços a serem obtidos por meio desse ativo com base nos princípios tanto do NBC TSP 21 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos Não-Geradores de Caixa ou do NBC TSP 26 – Redução ao Valor Recuperável de uma Unidade Geradora de Caixa, conforme apropriado. Se o ativo gerar benefícios econômicos ou serviços potenciais somente em conjunto com outros ativos, deve ser considerado o conceito de unidades geradoras de caixa previsto no NBC TSP 26.
59. A disponibilidade de recursos para concluir, usar e obter os benefícios gerados por um ativo intangível pode ser evidenciada, por exemplo, por um plano de negócios que demonstre os recursos técnicos, financeiros e outros recursos necessários, e a capacidade da entidade de garantir esses recursos. Em alguns casos, a entidade demonstra a disponibilidade de recursos externos ao conseguir junto a um financiador ou provedor de recursos indicação de que ele está disposto a financiar o plano.
60. Os sistemas de custos de uma entidade podem muitas vezes mensurar com confiabilidade o custo de geração interna de ativo intangível, como salários e outros gastos incorridos para obter direitos autorais, licenças ou para desenvolver software de computadores.
61. **Marcas desenvolvidas internamente, títulos de publicações, folha de pagamento, listas de cadastro de usuários e outros itens de natureza similar, gerados internamente, não devem ser reconhecidos como ativos intangíveis.**
62. Os gastos incorridos com marcas, títulos de publicações, **folha de pagamento, listas de cadastro** de usuários e outros itens de natureza similar não podem ser separados dos custos relacionados ao desenvolvimento do negócio como um todo. Dessa forma, esses itens não são reconhecidos como ativos intangíveis.

Custo de ativo intangível gerado internamente

63. O custo de ativo intangível gerado internamente que se qualifica para o reconhecimento contábil nos termos desta Norma como estabelecido no parágrafo 31 se restringe à soma dos gastos incorridos a partir da data em que o ativo intangível atende os critérios de reconhecimento contidos nos parágrafos 28, 29 e 55. O parágrafo 70 não permite a reintegração de gastos anteriormente reconhecidos como despesa.
64. O custo de ativo intangível gerado internamente inclui todos os gastos diretamente atribuíveis, necessários à criação, produção e preparação do ativo para ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração. Exemplos

de custos diretamente atribuíveis:

- (a) gastos com materiais e serviços consumidos ou utilizados na geração do ativo intangível;
- (b) custos de benefícios a empregados (conforme definidos na NBC TSP 25) relacionados à geração do ativo intangível;
- (c) taxas de registro de direito legal; e
- (d) amortização de patentes e licenças utilizadas na geração do ativo intangível.

65. Os seguintes parágrafos não são componentes do custo de ativo intangível gerado internamente:

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

Reconhecimento como despesa

66. **Os gastos com um item intangível devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos, exceto se fizerem parte do custo de ativo intangível que atenda aos critérios de reconhecimento (ver parágrafos 26 a 65).**

67. Em alguns casos são incorridos gastos para gerar benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais à entidade, sem a aquisição ou criação de ativo intangível ou outros ativos passíveis de serem reconhecidos. No caso do fornecimento de produtos, a entidade reconhece esse gasto como despesa quando tiver o direito de acessar aqueles produtos. No caso do fornecimento de serviços, a entidade reconhece o gasto como despesa quando recebe os serviços. Por exemplo, gastos com pesquisa devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos (ver parágrafo 52). Exemplos de outros gastos a serem reconhecidos como despesa quando incorridos:

- (a) gastos com atividades pré-operacionais destinadas a constituir a empresa (ou seja, custo do início das operações), exceto se estiverem incluídas no custo de um item do Ativo Imobilizado de acordo com a NBC TSP 17. O custo do início das operações pode incluir custos de estabelecimento, tais como custos jurídicos e de secretaria, incorridos para constituir a pessoa jurídica, gastos para abrir novas instalações ou negócio (ou seja, custos pré-abertura) ou gastos com o início de novas unidades operacionais ou o lançamento de novos produtos ou processos (ou seja, custos pré-operacionais);
- (b) gastos com treinamento;
- (c) gastos com publicidade e atividades promocionais (incluindo envio de catálogos e folhetos informativos); e
- (d) gastos com remanejamento ou reorganização, total ou parcial, da entidade.

68. Uma entidade tem o direito de acessar os produtos quando estes passam a ser de sua propriedade. Da mesma forma, ela tem o direito de acessar produtos que tenham sido desenvolvidos por um fornecedor, de acordo com os termos de

contrato de fornecimento e cuja entrega possa ser exigida pela entidade em troca do pagamento efetuado. Serviços são recebidos quando são prestados por um fornecedor de acordo com contrato de prestação de serviços e não quando a entidade usa os mesmos para prestar outros serviços, como, por exemplo, para enviar informação sobre o serviço a seus usuários.

69. O parágrafo 66 não impede que a entidade reconheça o pagamento antecipado como ativo, quando bens tenham sido pagos antes de a entidade obter o direito de acessar aqueles bens. De forma similar, o parágrafo 66 não impede que a entidade reconheça o pagamento antecipado como ativo, quando serviços tiverem sido pagos antes de a entidade receber esses serviços.

Despesas anteriores não reconhecidas como ativo

70. **Gastos com um item intangível reconhecidos inicialmente como despesa de acordo com a presente Norma não devem ser reconhecidos como parte do custo de ativo intangível em data subsequente.**

Mensuração após reconhecimento

71. **A entidade deve optar em reconhecer um ativo intangível pelo método de custo (item 73) ou pelo método de reavaliação (item 74). Caso um ativo intangível seja contabilizado com base no método de reavaliação, todos os ativos restantes da sua classe devem ser registrados utilizando o mesmo método, exceto quando não existir mercado ativo para tais itens.**
72. Uma classe de ativos intangíveis é um grupo de ativos com natureza e uso semelhante, dentro das operações da entidade. Os itens de uma classe de ativos intangíveis devem ser reavaliados simultaneamente para evitar a reavaliação de apenas alguns ativos e a apresentação de valores de outros ativos nas demonstrações contábeis, representando uma mistura de custos e valores em datas diferentes.

Método de custo

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

Método de reavaliação

74. **Uma vez adotado o método de reavaliação para um item do ativo intangível, após o seu reconhecimento inicial, tal item deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação menos qualquer amortização acumulada subsequente. Para efeitos de reavaliação nos termos da presente Norma, o valor justo deve ser apurado em relação a um mercado ativo. A reavaliação deve ser realizada regularmente para que, na data do balanço, o valor contábil do ativo não apresente divergências materiais em relação ao seu valor justo.**
75. O método de reavaliação não permite:

- (a) a reavaliação de ativos intangíveis que não tenham sido previamente reconhecidos como ativos; nem
- (b) o reconhecimento inicial de ativos intangíveis a valores diferentes do custo.

76. O método de reavaliação é aplicado após um ativo ter sido inicialmente reconhecido pelo custo. No entanto, se apenas parte do custo de um ativo intangível é reconhecido como ativo porque ele não atendia aos critérios de reconhecimento até determinado ponto do processo (ver parágrafo 63), o método de reavaliação pode ser aplicado a todo o ativo. Além disso, o método de reavaliação pode ser aplicado a ativo intangível recebido por transação sem contraprestação (ver parágrafos 42-43).
77. É raro existir mercado ativo para um ativo intangível, mas pode acontecer. Por exemplo, em alguns locais, pode haver mercado ativo para classes homogêneas de licenças ou cotas de produção transferíveis livremente, que uma entidade adquiriu de outra. No entanto, pode não haver mercado ativo para marcas, newspaper mastheads (listas impressas de membros do quadro editorial de jornal), títulos de publicações, direitos de edição de músicas e filmes, patentes ou marcas registradas porque esse tipo de ativo é único. Além do mais, apesar de ativos intangíveis serem comprados e vendidos, contratos são negociados entre compradores e vendedores individuais e transações são relativamente raras. Por essa razão, o preço pago por um ativo pode não constituir evidência suficiente do valor justo de outro. Ademais, os preços muitas vezes não estão disponíveis para o público.
78. A freqüência das reavaliações depende da volatilidade do valor justo de ativos intangíveis que estão sendo reavaliados. Se o valor justo do ativo reavaliado diferir materialmente do seu valor contábil, será necessário realizar outra reavaliação. O valor justo de alguns ativos intangíveis pode variar significativamente, exigindo, por isso, reavaliação anual. Reavaliações freqüentes são desnecessárias no caso de ativos intangíveis sem variações significativas do seu valor justo.
79. Se um ativo intangível for reavaliado, a amortização acumulada na data da reavaliação deve ser:
- (a) atualizada proporcionalmente à variação no valor contábil bruto do ativo, para que o valor contábil do ativo após a reavaliação seja igual ao valor reavaliado do ativo; ou
 - (b) eliminada contra o valor contábil bruto do ativo, atualizando-se o valor líquido pelo valor reavaliado do ativo.
80. **Caso um ativo intangível em uma classe de ativos intangíveis reavaliados não possa ser reavaliado porque não existe mercado ativo para ele, este deve ser reconhecido pelo custo menos a amortização acumulada e a perda por irrecoverabilidade.**
81. **Se o valor justo de ativo intangível reavaliado deixar de poder ser apurado em relação a um mercado ativo, o seu valor contábil deve ser o valor reavaliado na data da última reavaliação em relação ao mercado ativo, menos a eventual amortização acumulada e a perda por irrecoverabilidade.**

82. O fato de já não existir mercado ativo para o ativo intangível reavaliado pode indicar que ele pode ter perdido valor, devendo ser testado de acordo com o NBC TSP 21 ou NBC TSP 26, conforme apropriado.
83. Se o valor justo do ativo puder ser determinado em relação a um mercado ativo na data de avaliação posterior, o método de reavaliação deve ser aplicado a partir dessa data.
84. **Se o valor contábil de ativo intangível aumentar em virtude de reavaliação, esse aumento deve ser creditado diretamente à conta de reserva de reavaliação. No entanto, o aumento deve ser reconhecido no superávit ou déficit quando se tratar da reversão de decréscimo de reavaliação do mesmo ativo anteriormente reconhecido no superávit ou déficit.**
85. **Se o valor contábil de ativo intangível diminuir em virtude de reavaliação, essa diminuição deve ser reconhecida no resultado. No entanto, a diminuição do ativo intangível deve ser debitada diretamente ao patrimônio líquido até o limite do saldo credor da conta de reserva de reavaliação referente a esse ativo. A redução reconhecida diretamente no patrimônio líquido reduz seu montante acumulado mediante débito na conta de reserva de reavaliação.**
86. O saldo acumulado relativo à reavaliação do ativo intangível incluída no patrimônio líquido somente pode ser transferido para superávits ou débitos acumulados quando for realizada. O valor total pode ser realizado com a baixa ou a alienação do ativo. Entretanto, uma parte da reavaliação pode ser realizada enquanto o ativo é usado pela entidade; nesse caso, o valor realizado será a diferença entre a amortização baseada no valor contábil do ativo e a amortização que teria sido reconhecida com base no custo histórico do ativo. A transferência para resultados acumulados não transita pelo resultado.

Vida Útil

87. **A entidade deve avaliar se a vida útil de ativo intangível é definida ou indefinida e, no primeiro caso, a duração ou o volume de produção ou unidades semelhantes que formam essa vida útil. A entidade deve atribuir vida útil indefinida a um ativo intangível quando, com base na análise de todos os fatores relevantes, não existe um limite previsível para o período durante o qual o ativo deverá gerar fluxos de caixa líquidos positivos, ou fornecer serviços potenciais, para a entidade.**
88. A contabilização de ativo intangível baseia-se na sua vida útil. Um ativo intangível com vida útil definida deve ser amortizado (ver parágrafos 96 a 105), enquanto a de um ativo intangível com vida útil indefinida não deve ser amortizado (ver parágrafos 106 a 109). **O Guia de Implantação** incluído nesta Norma ilustra a determinação da vida útil de diferentes ativos intangíveis e a sua posterior contabilização com base na determinação da vida útil.
89. Muitos fatores são considerados na determinação da vida útil de ativo intangível, inclusive:
- (a) a utilização prevista de um ativo pela entidade e se o ativo pode ser gerenciado eficientemente por outra equipe de administração;
 - (b) os ciclos de vida típicos dos produtos do ativo e as informações públicas

sobre estimativas de vida útil de ativos semelhantes, utilizados de maneira semelhante;

- (c) obsolescência técnica, tecnológica, comercial ou de outro tipo;
- (d) a estabilidade do setor em que o ativo opera e as mudanças na demanda de mercado para produtos ou serviços gerados pelo ativo;
- (e) medidas esperadas da concorrência ou de potenciais concorrentes;
- (f) o nível dos gastos de manutenção requerido para obter os benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais do ativo e a capacidade e intenção da entidade para atingir tal nível;
- (g) o período de controle sobre o ativo e os limites legais ou similares para a sua utilização, tais como datas de vencimento dos arrendamentos/locações relacionados; e
- (h) se a vida útil do ativo depende da vida útil de outros ativos da entidade.

90. O termo "indefinida" não significa "infinita". A vida útil de ativo intangível deve levar em consideração apenas a manutenção futura exigida para mantê-lo no nível de desempenho avaliado no momento da estimativa da sua vida útil e capacidade e intenção da entidade para atingir tal nível. A conclusão de que a vida útil de ativo intangível é indefinida não deve estar fundamentada em uma previsão de gastos futuros superiores ao necessário para mantê-lo nesse nível de desempenho.
91. Considerando o histórico de rápidas alterações na tecnologia, os softwares e muitos outros ativos intangíveis estão suscetíveis à obsolescência tecnológica. Portanto, é provável que sua vida útil seja curta.
92. A vida útil de ativo intangível pode ser muito longa ou até indefinida. A incerteza justifica a prudência na estimativa da sua vida útil, mas isso não justifica escolher um prazo tão curto que seja irreal.
93. **A vida útil de ativo intangível resultante de acordos obrigatórios (direitos contratuais ou outros direitos legais) não deve exceder a vigência desses direitos, podendo ser menor dependendo do período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo. Caso os acordos obrigatórios (direitos contratuais ou outros direitos legais) sejam outorgados por um prazo limitado renovável, a vida útil do ativo intangível só deve incluir o prazo de renovação se existirem evidências que suportem a renovação pela entidade sem custo significativo.**
94. Podem existir fatores econômicos, políticos, sociais e legais influenciando a vida útil de ativo intangível. Os fatores econômicos, políticos e sociais determinam o período durante o qual a entidade receberá benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais, enquanto os fatores legais podem restringir o período durante o qual a entidade controla o acesso a esses benefícios ou serviços. A vida útil a ser considerada deve ser o menor dos períodos determinados por esses fatores.
95. A existência dos fatores a seguir, entre outros, indica que a entidade está apta a renovar os acordos obrigatórios (direitos contratuais ou outros direitos legais) sem custo significativo:
- (a) existem evidências, possivelmente com base na experiência, de que os acordos obrigatórios (direitos contratuais ou outros direitos legais) serão renovados. Se a renovação depender de autorização de terceiros, devem

- ser incluídas evidências de que essa autorização será concedida;
- (b) existem evidências de que quaisquer condições necessárias para obter a renovação serão cumpridas; e
 - (c) o custo de renovação para a entidade não é significativo se comparado aos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais que se esperam fluir para a entidade a partir dessa renovação.

Caso esse custo seja significativo, quando comparado aos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais esperados, o custo de "renovação" deve representar, em essência, o custo de aquisição de um novo ativo intangível na data da renovação.

Ativo intangível com vida útil definida

Período e método de amortização

96. **O valor amortizável de ativo intangível com vida útil definida deve ser apropriado de forma sistemática ao longo da sua vida útil estimada. A amortização deve ser iniciada a partir do momento em que o ativo estiver disponível para uso, ou seja, quando se encontrar no local e condições necessários para que possa funcionar da maneira pretendida pela administração. A amortização deve cessar na data em que o ativo é classificado como mantido para venda (ou incluído em um grupo de ativos classificado como mantido para venda) de acordo com norma contábil internacional ou nacional relevante que tratam de ativos não circulantes mantidos para venda e operações descontinuadas ou na data em que ele é baixado, o que ocorrer primeiro. O método de amortização utilizado reflete o padrão de consumo previsto pela entidade dos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Se não for possível determinar esse padrão com segurança, deve ser utilizado o método linear. A despesa de amortização para cada período deve ser reconhecida no superávit ou déficit, a não ser que esta ou outra Norma ou Norma contábil permita ou exija a sua inclusão no valor contábil de outro ativo.**
97. Podem ser utilizados vários métodos de amortização para apropriar de forma sistemática o valor amortizável de um ativo ao longo da sua vida útil. Tais métodos incluem o método linear, também conhecido como método de linha reta, o método dos saldos decrescentes e o método de unidades produzidas. A seleção do método deve obedecer ao padrão de consumo dos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais esperados, incorporados ao ativo, e aplicado consistentemente entre períodos, a não ser que exista alteração nesse padrão.
98. A amortização deve normalmente ser reconhecida no superávit ou déficit. No entanto, por vezes os benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais incorporados no ativo são absorvidos para a produção de outros ativos. Nesses casos, a amortização faz parte do custo de outro ativo, devendo ser incluída no seu valor contábil. Por exemplo, a amortização de ativos intangíveis utilizados em processo de produção faz parte do valor contábil dos estoques (ver NBC TSP 12).

Valor residual

99. **Deve-se presumir que o valor residual de ativo intangível com vida útil definida é zero, a não ser que:**
- (a) **haja compromisso de terceiros para comprar o ativo ao final da sua vida útil; ou**
 - (b) **exista mercado ativo para ele e:**
 - (i) **o valor residual possa ser determinado em relação a esse mercado; e**
 - (ii) **seja provável que esse mercado continuará a existir ao final da vida útil do ativo.**
100. O valor amortizável de ativo com vida útil definida é determinado após a dedução de seu valor residual. Um valor residual diferente de zero implica que a entidade espera a alienação do ativo intangível antes do final de sua vida econômica.
101. A estimativa do valor residual baseia-se no valor recuperável pela alienação, utilizando os preços em vigor na data da estimativa para a venda de ativo similar que tenha atingido o final de sua vida útil e que tenha sido operado em condições semelhantes àquelas em que o ativo será utilizado. O valor residual é revisado pelo menos ao final de cada exercício. Uma alteração no valor residual deve ser contabilizada como mudança na estimativa contábil, de acordo com NBC TSP 3, "Práticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Correção de Erros".
102. O valor residual de ativo intangível pode ser aumentado para um valor igual ou superior ao valor contábil. Se isto ocorrer, a despesa de amortização de ativo intangível será zero a menos que e até seu valor residual reduzir subsequentemente a um montante abaixo do valor contábil.

Revisão do período e do método de amortização

103. **O período e o método de amortização de ativo intangível com vida útil definida devem ser revisados pelo menos ao final de cada exercício. Caso a vida útil prevista do ativo seja diferente de estimativas anteriores, o prazo de amortização deve ser devidamente alterado. Se houver alteração no padrão de consumo previsto dos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais atrelados ao ativo, o método de amortização deve ser alterado para refletir essa mudança. Tais mudanças devem ser registradas como mudanças nas estimativas contábeis, de acordo com a NBC TSP 3.**
104. Ao longo da vida de ativo intangível, pode ficar evidente que a estimativa de sua vida útil é inadequada. Por exemplo, o reconhecimento de perda por irrecuperabilidade pode indicar que o prazo de amortização deve ser alterado.
105. Com o decorrer do tempo, o padrão dos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais gerados pelo ativo intangível que se espera ingressar na entidade pode mudar. Por exemplo, pode ficar evidente que o método dos saldos decrescentes é mais adequado que o método linear. Outro exemplo é o caso da utilização de direitos de licença que depende de medidas pendentes em relação a outros componentes do plano de negócios. Nesse caso, os benefícios econômicos ou serviços potenciais gerados pelo ativo talvez só sejam auferidos em períodos

posteriores.

Ativo intangível com vida útil indefinida

106. **Ativo intangível com vida útil indefinida não deve ser amortizado.**
107. De acordo com os NBC TSP 21 e NBC TSP 26, a entidade deve testar a perda de valor dos ativos intangíveis com vida útil indefinida, ou aqueles ainda não disponíveis para o uso, comparando o valor recuperável de seus serviços ou seu valor recuperável, o que for apropriado, com o seu valor contábil:
- (a) anualmente; e
 - (b) sempre que existam indícios de que o ativo intangível pode ter perdido valor.

Revisão da vida útil

108. **A vida útil de ativo intangível que não é amortizado deve ser revisada periodicamente para determinar se eventos e circunstâncias continuam a consubstanciar a avaliação de vida útil indefinida. Caso contrário, a mudança na avaliação de vida útil de indefinida para definida deve ser contabilizada como mudança de estimativa contábil de acordo com o NBC TSP 3.**
109. Para ativos intangíveis mensurados pelo método do custo, a revisão da vida útil de indefinida para definida de acordo com ambos NBC TSP 21 ou NBC TSP 26, conforme apropriado, é um indicador de que o ativo possa ter sofrido perda por irrecuperabilidade. Assim, a entidade deve testar a perda de valor do ativo em relação ao valor recuperável de seus serviços ou seu valor recuperável, determinados de acordo com ambos NBC TSP 21 ou NBC TSP 26, conforme apropriado, com seu valor contábil, reconhecendo a eventual perda por irrecuperabilidade.

Recuperação do valor contábil - Perda por redução ao valor recuperável de ativos

110. Para determinar se um ativo intangível mensurado pelo método do custo tenha sofrido perda por irrecuperabilidade, a entidade aplica ambas NBC TSP 21 ou NBC TSP 26, conforme apropriado. Essas Normas determinam quando e como a entidade deve revisar o valor contábil de seus ativos, como determinar o valor recuperável de seus serviços ou seu valor recuperável, conforme apropriado, e quando reconhecer ou reverter perda por irrecuperabilidade.

Baixa e alienação

111. **O ativo intangível deve ser baixado:**
- (a) **por ocasião de sua alienação (incluindo a alienação por meio de transação sem contraprestação); ou**
 - (b) **quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais com a sua utilização ou alienação.**
112. **Os ganhos ou perdas decorrentes da baixa de ativo intangível devem ser determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se**

houver, e o valor contábil do ativo. Esses ganhos ou perdas devem ser reconhecidos no superávit e déficit quando o ativo é baixado (exceto se a NBC TSP 13 dispuser de outra maneira em uma venda ou *leaseback*).

113. Existem várias formas de alienação de ativo intangível (e.g. venda, arrendamento financeiro ou por meio de transação sem contraprestação). Para determinar a data da alienação de ativo, a entidade deve aplicar os critérios da NBC TSP 9 – “Receita de Transações com Contraprestação” de reconhecimento de receitas de venda de produtos. Exceto se critério específico estiver previsto em outra Norma contábil. A NBC TSP 13 aplica-se a alienação por venda e *leaseback*.
114. Se, de acordo com o princípio de reconhecimento de ativo intangível previsto no parágrafo 28, a entidade reconhecer no valor contábil de ativo o custo de substituição de parte de ativo intangível, deve baixar o valor contábil da parcela substituída. Se a apuração desse valor contábil não for praticável para a entidade, esta pode utilizar o custo de substituição como indicador do custo da parcela substituída na época em que foi adquirida ou gerada internamente.
115. A importância a receber pela alienação de ativo intangível deve ser reconhecida inicialmente pelo seu valor justo. Se esse pagamento for a prazo, o valor recebido deve ser reconhecido inicialmente pelo equivalente ao preço à vista. A diferença entre o valor nominal da importância a receber e seu equivalente ao preço à vista deve ser reconhecida como receita financeira pela fluência do prazo, em conformidade com a NBC TSP 9, refletindo o rendimento efetivo do valor a receber.
116. A amortização de ativo intangível com vida útil definida não termina quando ele deixa de ser utilizado, a não ser que esteja completamente amortizado ou classificado como mantido para venda (ou incluído em um grupo de ativos classificado como mantido para venda) de acordo com a norma contábil internacional ou nacional relevante que trata de ativos não circulantes mantidos para venda e operações descontinuadas.

Divulgação

Geral

117. **A entidade deve divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos intangíveis, fazendo a distinção entre ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis:**
 - (a) **com vida útil indefinida ou definida e, se definida, os prazos de vida útil ou as taxas de amortização utilizados;**
 - (b) **os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida;**
 - (c) **o valor contábil bruto e eventual amortização acumulada (mais as perdas acumuladas no valor recuperável) no início e no final do período;**
 - (d) **a rubrica da demonstração do resultado do exercício (demonstração das variações patrimoniais) em que qualquer amortização de ativo intangível for incluída;**
 - (e) **a conciliação do valor contábil no início e no final do período,**

demonstrando:

- (i) **adições, indicando separadamente as que foram geradas por desenvolvimento interno e as adquiridas separadamente;**
- (ii) **ativos classificados como mantidos para venda ou incluídos em grupo de ativos classificados como mantidos para venda de acordo com a norma contábil internacional ou nacional relevante que trata de ativos não circulantes e operações descontinuadas e outras baixas;**
- (iii) **aumentos ou reduções durante o período, decorrentes de reavaliações nos termos dos parágrafos 74, 84 e 85 (se houver);**
- (iv) **Perdas por irrecuperabilidade de ativos, reconhecidas no superávit ou déficit do período, de acordo com a NBC TSP 21 ou NBC TSP 26 (se houver);**
- (v) **reversão de perda por irrecuperabilidade de ativos, apropriada ao superávit ou déficit do período, de acordo com a NBC TSP 21 ou NBC TSP 26 (se houver);**
- (vi) **qualquer amortização reconhecida no período;**
- (vii) **variações cambiais líquidas geradas pela conversão das demonstrações contábeis para a moeda de apresentação e de operações no exterior para a moeda de apresentação da entidade; e**
- (viii) **outras alterações no valor contábil durante o período.**

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

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

As classes acima mencionadas devem ser separadas (agregadas) em classes menores (maiores) se isso resultar em informação mais relevante para os usuários das demonstrações contábeis.

119. A entidade deve divulgar informações sobre ativos intangíveis que perderam o seu valor de acordo com a NBC TSP 21 e NBC TSP 26, além das informações exigidas no parágrafo 117(e)(iii) a (v).

120. A NBC TSP 3 requer que a entidade divulgue a natureza e o valor das variações nas estimativas contábeis com impacto material no período corrente ou em períodos subseqüentes. Essa divulgação pode resultar de alterações:

- (a) na avaliação da vida útil de ativo intangível;
- (b) no método de amortização; ou
- (c) nos valores residuais.

121. **A entidade também deve divulgar:**

- (a) **em relação a ativos intangíveis avaliados como tendo vida útil indefinida, o seu valor contábil e os motivos que fundamentam essa avaliação. Ao apresentar essas razões, a entidade deve descrever os fatores mais importantes que levaram à definição de vida útil indefinida do ativo;**
- (b) **uma descrição, o valor contábil e o prazo de amortização remanescente de qualquer ativo intangível individual material para as demonstrações contábeis da entidade;**
- (c) **em relação a ativos intangíveis adquiridos por meio de transação sem contraprestação e inicialmente reconhecidos ao valor justo (ver parágrafos 42-43):**
 - (i) **o valor justo inicialmente reconhecido dos ativos;**
 - (ii) **o seu valor contábil; e**
 - (iii) **se são mensurados, após o reconhecimento, pelo método de custo ou de reavaliação;**
- (d) **a existência e os valores contábeis de ativos intangíveis cuja titularidade é restrita e os valores contábeis de ativos intangíveis oferecidos como garantia de obrigações; e**
- (e) **o valor dos compromissos contratuais advindos da aquisição de ativos intangíveis.**

122. Quando a entidade descrever os fatores mais importantes que levaram à definição de que a vida útil do ativo é indefinida, deve levar em consideração os fatores relacionados no parágrafo 89.

Ativo intangível mensurado após reconhecimento utilizando o método de reavaliação

123. **Caso os ativos intangíveis sejam contabilizados a valores reavaliados, a entidade deve divulgar o seguinte:**

- (a) **por classe de ativos intangíveis:**
 - (i) **a data efetiva da reavaliação;**
 - (ii) **o valor contábil dos ativos intangíveis reavaliados; e**
 - (iii) **o diferencial entre o valor contábil dos ativos intangíveis reavaliados e o valor desses mesmos ativos se utilizado o método de custo especificado no parágrafo 73;**
- (b) **o saldo da reavaliação relacionada aos ativos intangíveis, no início e no final do período, indicando as variações ocorridas no período e eventuais restrições à distribuição do saldo aos proprietários; e**
- (c) **os métodos e premissas significativos aplicados à estimativa do valor justo dos ativos.**

124. Pode ser necessário agrupar as classes de ativos reavaliados em classes maiores para efeitos de divulgação. No entanto, elas não serão agrupadas se isso provocar a apresentação de uma classe de ativos intangíveis que inclua valores mensurados pelos métodos de custo e de reavaliação.

Gasto com pesquisa e desenvolvimento

125. **A entidade deve divulgar o total de gastos com pesquisa e desenvolvimento reconhecidos como despesas no período.**

126. Os gastos com pesquisa e desenvolvimento devem incluir todos os gastos diretamente atribuíveis às atividades de pesquisa ou de desenvolvimento (ver parágrafos 64 e 65 para obter orientação sobre o tipo de gasto a incluir para efeito da exigência de divulgação prevista no parágrafo 125).

Outras informações

127. É recomendável, mas não obrigatório, que a entidade divulgue as seguintes informações:
- (a) descrição de qualquer ativo intangível totalmente amortizado que ainda esteja em operação; e
 - (b) breve descrição de ativos intangíveis significativos, controlados pela entidade, mas que não são reconhecidos como ativos porque não atendem aos critérios de reconhecimento da presente Norma.

Transição

128. **A entidade que tenha reconhecido previamente ativos intangíveis devem aplicar a presente Norma retrospectivamente em conformidade com o NBC TSP 3, "Práticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Correção de Erros".**
129. **A entidade que não reconheça previamente ativos intangíveis e utilize o regime de competência deve aplicar a presente Norma prospectivamente. No entanto, a aplicação retroativa é permitida.**
130. Para ativos intangíveis que atendam:
- (a) os critérios de reconhecimento desta Norma (incluindo a mensuração confiável do custo original); e
 - (b) o critério para reavaliação nesta Norma (incluindo a existência de mercado ativo);

A entidade pode optar por medir o ativo intangível na data de transição pelo seu valor justo, e usar este valor justo como seu custo atribuído naquela data.

131. A entidade pode optar por utilizar uma reavaliação prévia do ativo intangível até a data de transição ao custo atribuído na data de reavaliação, se a reavaliação foi, até esta data, amplamente comparável ao:
- (a) valor justo; ou
 - (b) custo ou custo amortizável de acordo com as NBC TSPs, ajustado para refletir, por exemplo, mudanças em índice de preço geral ou específico.