

Tendências da Contabilidade Contemporânea

Atena Editora



Atena Editora

**TENDÊNCIAS DA CONTABILIDADE
CONTEMPORÂNEA**

Atena Editora
2017

2017 by Atena Editora
Copyright © da Atena Editora
Editora Chefe: Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira
Edição de Arte e Capa: Geraldo Alves
Revisão: Os autores

Conselho Editorial

Profª Drª Adriana Regina Redivo – Universidade do Estado de Mato Grosso
Prof. Dr. Álvaro Augusto de Borba Barreto – Universidade Federal de Pelotas
Prof. Dr. Antonio Carlos Frasson – Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof. Dr. Antonio Isidro-Filho – Universidade de Brasília
Prof. Dr. Carlos Javier Mosquera Suárez – Universidad Distrital de Bogotá-Colombia
Prof. Dr. Constantino Ribeiro de Oliveira Junior – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª. Drª. Daiane Garabeli Trojan – Universidade Norte do Paraná
Profª Drª. Deusilene Souza Vieira Dall’Acqua – Universidade Federal de Rondônia
Prof. Dr. Gilmei Fleck – Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Profª Drª Ivone Goulart Lopes – Istituto Internazionele delle Figlie de Maria Ausiliatrice
Profª Drª Lina Maria Gonçalves – Universidade Federal do Tocantins
Profª. Drª. Natiéli Piovesan – Instituto Federal do Rio Grande do Norte
Profª Drª Paola Andressa Scortegagna – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª Drª Raissa Rachel Salustriano da Silva Matos – Universidade Federal do Maranhão
Prof. Dr. Ronilson Freitas de Souza – Universidade do Estado do Pará
Prof. Dr. Takeshy Tachizawa – Faculdade de Campo Limpo Paulista
Prof. Dr. Valdemar Antonio Paffaro Junior – Universidade Federal de Alfenas
Profª Drª Vanessa Bordin Viera – Universidade Federal de Campina Grande
Prof. Dr. Willian Douglas Guilherme – Universidade Federal do Tocantins

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) (eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)

A864t

Atena Editora.
Tendências da contabilidade contemporânea / Atena Editora. –
Ponta Grossa (PR): Atena Editora, 2017.
1.296 kbytes

Formato: PDF
ISBN 978-85-93243-51-6
DOI 10.22533/at.ed.516170412
Inclui bibliografia

1. Empresas. 2. Contabilidade. I. Título.

CDD-657

O conteúdo dos artigos e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de responsabilidade exclusiva dos seus respectivos autores.

2017

Proibida a reprodução parcial ou total desta obra sem autorização da Atena Editora

www.atenaeditora.com.br

E-mail: contato@atenaeditora.com.br

Sumário

CAPÍTULO I

A IMPORTÂNCIA DE UM CONTADOR NA FIGURA DO ADMINISTRADOR JUDICIAL NA BUSCA DA EFICÁCIA DOS PROCESSOS FALIMENTARES E DE RECUPERAÇÃO DE EMPRESAS

Maressa Nadir Fonseca, Benedito Albuquerque da Silva e Ozeni Souza de Oliveira12

CAPÍTULO II

INFORMAÇÃO CONTÁBIL COMO FERRAMENTA DE APOIO A TOMADA DE DECISÃO GERENCIAL NA VISÃO DOS CONTADORES DE ESCRITÓRIO EM FEIRA DE SANTANA - Ba

Caroline do Carmo Adorno, René Becker Almeida Carmo, Carlos Alberto Oliveira Brito e Luiz Ivan dos Santos Silva31

CAPÍTULO III

ANÁLISE DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA SOBRE AS PRÁTICAS DE DIVULGAÇÃO ELETRÔNICA EM PORTAIS PÚBLICOS NO PERÍODO DE 2010-2015

Artur Angelo Ramos Lamenha, Gabriel Ramos Lamenha, João Vinicius Santos Correia de Melo e Maria Luciana de Melo52

CAPÍTULO IV

ARMADILHAS CONTIDAS EM PROCESSO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL: UM CASO DE FORENSIC ACCOUNTING

Sílvio Parodi Oliveira Camilo, César Medeiros Cupertino e Reinaldo de Almeida Coelho71

CAPÍTULO V

AVALIAÇÃO DA RESPONSABILIDADE SOCIAL EMPRESARIAL PELA DISTRIBUIÇÃO DE RENDA COM BASE NA DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO

Selma Alves Dias93

CAPÍTULO VI

AVALIAÇÃO DAS PRINCIPAIS RECEITAS MUNICIPAIS DAS MESORREGIÕES CATARINENSES POR INTERMÉDIO DE INDICADORES CONTÁBEIS (2010-2013)

Rodney Wernke e Ivone Junges115

CAPÍTULO VII

AVALIAÇÕES DE EMPRESAS VIESADAS: UMA ANÁLISE DOS LAUDOS DE OFERTA PÚBLICA DE AÇÕES

Roberto Francisco de Souza , Diego Messias, Denis Dall’Asta e Jerry Adriani Johann ..138

CAPÍTULO VIII

AVESSO A PERDAS E PROPENSO A GANHOS: PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO À LUZ DA TEORIA DOS PROSPECTOS

Silvana Dalmutt Kruger, Mateus Prestes , Sérgio Murilo Petri e Sady Mazzioni153

CAPÍTULO IX

DISCLOSURE DOS ATIVOS INTANGÍVEIS DAS EMPRESAS BRASILEIRAS DO SETOR DE
TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LISTADAS NA BM&FBOVESPA

*Leidyenne Kássia Brandão Carneiro, Jeanne Marguerite Molina Moreira e Allyne Marie
Molina Moreira.....173*

CAPÍTULO X

ESTATÍSTICA DESCRITIVA APLICADA À ANÁLISE DE BALANÇOS

*Benedito Albuquerque da Silva, Reginaldo Brito da Costa, Michel Constantino de
Oliveira, Ana Paula M. Campos, Nidia M. Guerra Gomes e Rosane Aparecida Kulevicz194*

CAPÍTULO XI

EVOLUÇÃO DA CONDUTA SOCIAL DAS EMPRESAS: UM ESTUDO SOBRE O NÍVEL DE
INVESTIMENTOS EM RESPONSABILIDADE SOCIAL NO SETOR ELÉTRICO BRASILEIRO

Herivelton Antônio Schuster, Bradley Ricardo Moretti e Roberto Carlos Klann.....207

CAPÍTULO XII

PERFIL DO PROFISSIONAL CONTÁBIL DEMANDADO PELO MERCADO DE TRABALHO
NA REGIÃO SUL DO BRASIL

Silvana Dalmutt Kruger, Keizi Sacon, Sérgio Murilo Petri e Sady Mazzioni.....229

CAPÍTULO XIII

IMPACTOS ECONÔMICOS DA CESTA BÁSICA

*Ozeni Souza de Oliveira, Benedito Albuquerque da Silva, Sandro Aparecido Lima dos
Santos, Michel Constantino de Oliveira e Reginaldo Brito da Costa248*

Sobre os autores.....260

CAPÍTULO IX

DISCLOSURE DOS ATIVOS INTANGÍVEIS DAS EMPRESAS BRASILEIRAS DO SETOR DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LISTADAS NA BM&FBOVESPA

**Leidyanne Kássia Brandão Carneiro
Jeanne Marguerite Molina Moreira
Allyne Marie Molina Moreira**

DISCLOSURE DOS ATIVOS INTANGÍVEIS DAS EMPRESAS BRASILEIRAS DO SETOR DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LISTADAS NA BM&FBOVESPA

Leidyenne Kássia Brandão Carneiro

Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade

Fortaleza - Ceará

Jeanne Marguerite Molina Moreira

Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade

Fortaleza - Ceará

Allyne Marie Molina Moreira

UNI7 Fortaleza, Centro Universitário 7 de Setembro

Fortaleza - Ceará.

RESUMO: Com o mundo globalizado e o mercado competitivo, os ativos intangíveis ganham importância no mundo dos negócios, pois se trata de um componente fundamental para agregar valor à empresa. Por considerar o setor da tecnologia da informação (TI) um importante ramo ao se avaliar os ativos intangíveis, e por haver poucos estudos sobre a evidenciação dos intangíveis por esse setor é que se deu a escolha do estudo. O trabalho foi fruto de uma revisão bibliográfica na literatura sobre o assunto e uma análise documental nas demonstrações financeiras nas entidades da amostra. O objetivo geral do estudo foi verificar o nível de evidenciação do Ativo Intangível nas empresas brasileiras do setor de Tecnologia da Informação listadas na BM&FBOVESPA. Os resultados apontaram que das empresas pesquisadas, a Bematech e Linx foram às que divulgaram mais itens do checklist, ou seja, as que tiveram um maior grau de evidenciação, com 84,61% de itens divulgados. Foi constatado, que as empresas que mais divulgaram os itens do checklist fazem parte do Novo Mercado da BM&FBovespa. Ficou evidente no estudo que as empresas da pesquisa têm que melhorar as informações fornecidas em suas demonstrações.

PALAVRAS-CHAVE: Ativo Intangível; Evidenciação Contábil (Disclosure); CPC 04 (R1).

1. INTRODUÇÃO

A Contabilidade é uma ferramenta imprescindível para uma organização por contribuir no processo de tomada de decisão, e nas últimas décadas, o tema Ativo Intangível vem sendo discutido, principalmente pela dificuldade em identificá-lo e mensurá-lo.

Este grupo do patrimônio contribui para a composição do valor real de uma entidade. Muitas vezes o seu valor não é mensurado, oferecendo informação distorcida. Em virtude da globalização e com o mercado cada vez mais competitivo, surge a necessidade de mensurar melhor os intangíveis, não se preocupando

apenas em evidenciar nas demonstrações financeiras os ativos tangíveis.

Os Ativos Intangíveis são bens que não são corpóreos, são difíceis de ser reconhecidos e mensurados. Alguns exemplos são as marcas, as patentes, os softwares, carteira de clientes de uma empresa, os direitos autorais, dentre outros. Identificá-lo não é uma tarefa muito fácil, principalmente porque uma das características para a sua definição está baseada na geração de benefícios econômicos futuro, que é algo incerto.

Segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, através do Pronunciamento Técnico CPC 04, o Ativo deve possuir três características para ser considerado um intangível: deve ser identificável, de modo que ele possa ser separado da entidade, vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ou quando resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais; ele deve ser controlado pela entidade. E esse controle só é válido se a empresa detém o poder de obter os seus futuros benefícios econômicos; e obrigatoriamente devem ser geradores desse benefício.

A Lei n° 6.404, de 15 de dezembro de 1976, instituiu o maior processo de normatização contábil no Brasil para as sociedades empresariais, porém, não trazia em seu conteúdo a definição de Ativo Intangível, nem mesmo nenhuma Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) até então. Em 28 de dezembro de 2007 foi instituída a Lei n° 11.638, que separou definitivamente os bens materiais, conhecidos como Ativo Imobilizado, dos bens intangíveis ou imateriais, como Ativo Intangível, ao dar a nova redação ao art. 178 da Lei n° 6.404/76, alínea c. Criou-se um novo grupo de contas no Balanço Patrimonial, o Ativo Não Circulante, que contém em um dos seus subgrupos o Ativo Intangível, desmembrando o que antes era apenas Ativo Imobilizado. O inciso VI do art. 179 da nova norma, trouxe em seu conteúdo uma definição de Ativo Intangível: “os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.”

Considerando que o assunto do presente estudo é complexo em sua aplicação pelas entidades e no meio acadêmico, pois é notória a necessidade de reconhecer e mensurar os intangíveis nas Demonstrações Financeiras das entidades; que os usuários da Contabilidade buscam uma informação mais fidedigna, principalmente os investidores, bem como a própria entidade, que com isso aumentará a credibilidade frente aos concorrentes, é que se deu a escolha do tema.

O ramo da Tecnologia da Informação- TI, foi o escolhido por evidenciar os intangíveis contribuindo de maneira significativa para mostrar uma informação mais transparente aos usuários. Dessa forma, pretende-se responder a seguinte questão: Qual o nível de evidenciação em relação aos Ativos Intangíveis que são divulgados pelas empresas brasileiras do setor de Tecnologia da Informação listadas na BM&FBOVESPA? Para responder a questão, o objetivo geral do estudo foi verificar o nível de evidenciação do Ativo Intangível das empresas brasileiras do setor de Tecnologia da Informação listadas na BM&FBOVESPA, que foi alcançado através dos objetivos específicos: listar os itens exigidos para divulgação do Ativo

Intangível descritos no CPC 04; comparar as Notas Explicativas das empresas listadas na BM&FBOVESPA em relação ao CPC 04; observar quais os itens do CPC 04 são mais divulgados pelas empresas pesquisadas em relação ao Ativo Intangível.

Foi realizada uma pesquisa bibliográfica, de modo a entender como funciona os intangíveis, trazendo definições dos doutrinadores, bem como mostrar como identificá-lo, mensurá-lo e evidenciá-lo. Foi realizado um estudo documental nos relatórios contábeis de uma amostra de empresas do site da BM&FBOVESPA do setor de Tecnologia da Informação, onde foram examinadas as Notas Explicativas e comparadas ao que pede o CPC 04 para a sua divulgação. Foi elaborado um checklist para comparar quais itens do CPC 04 são mais divulgados pelas empresas da amostra do estudo.

Este artigo foi estruturado em cinco seções, incluindo esta Introdução. A segunda seção trata do referencial teórico que abrange aspectos gerais sobre os ativos intangíveis, tais como definição, identificação, mensuração e evidenciação. A terceira seção descreve a metodologia da pesquisa. Na quarta apresentam-se os resultados e a análise dos dados. Por fim, a quinta seção trás às considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Ativo Intangível

Para o entendimento do que é Ativo Intangível, faz-se necessário, primeiramente, definir o seu conceito, bem como suas características principais. Segundo Hendriksen e Van Breda (1999, p.281) “ativos são essencialmente reservas de benefícios futuros”, enfatizando a característica mais importante de um Ativo que é a potencialidade de gerar benefícios econômicos futuros para a empresa.

Perez e Famá (2006, p.12) conceituam Ativo como “todo e qualquer elemento com ou sem natureza física, que seja controlado pela empresa e que a ela proporcione a possibilidade de obtenção de fluxos de caixa”. A referida conceituação contempla a questão dos ativos intangíveis, trazendo os aspectos materiais ou não dos ativos, além de salientar que ele precisa ser controlado pela entidade, de modo a proporcionar, para ela, os benefícios esperados com a sua utilização. Ludícibus (2010, p. 125), também trouxe a questão do controle e da capacidade que o Ativo deve ter de gerar benefícios econômicos para a empresa, definindo os ativos como sendo “recursos controlados por uma entidade, capazes de gerar, mediata ou imediatamente, fluxo de caixa”. O termo recursos, utilizado pelo autor, engloba os ativos intangíveis.

Outro conceito relevante, introduzido na definição de Ativo é que ele decorra de eventos passados para ser considerado como tal. O Financial Accounting

Standards Board – FASB (apud HENDRIKSEN E VAN BREDÁ, 1999, p. 283) definem Ativo como “benefícios econômicos futuros prováveis, obtidos ou controlados por uma dada entidade em consequência de transações ou eventos passados”.

Todas as descrições trazidas pelos autores são importantes ao agregar partes para compor um todo, de modo a contribuir para uma definição mais completa de Ativo. Dessa forma, o item 08 do CPC n° 04/08, em consonância com as Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB, define este grupo do patrimônio como, “um recurso controlado por uma entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem benefícios econômicos futuros para a entidade”. Todos os requisitos essenciais de um Ativo são contemplados na definição. Portanto, deve ser controlado pela entidade, observando a primazia da essência sobre a forma, deve decorrer de algum evento passado, e por fim, deve ter a capacidade de geração de benefícios econômicos para a empresa.

Explanadas as características para identificar um Ativo, pode-se abordar um tipo específico, mais complexo, os intangíveis, por tratar-se de algo sem substância física e por ser de difícil identificação e mensuração. Hendriksen e Van Breda (1999, p. 388) afirmam que os ativos intangíveis formam “uma das áreas mais complexas e desafiadoras da contabilidade.”, deve-se às dificuldades de identificação, definição e mensuração. Schmid e Santos (2009, p. 4) abordam a ausência de substância física, que segundo ele “o termo intangível vem do latim *tangere* ou do grego *tango*, cujo significado é tocar”. Portanto, intangível significa algo que não pode ser tocado ou que tem ausência de substância física.

Schmid e Santos (2009), ainda afirmam que, não é obtido êxito ao relacionar a etimologia da palavra intangível à definição contábil dessa categoria, haja vista que muitos outros ativos não possuem tangibilidade e são classificados como se fossem tangíveis, como por exemplo, as despesas antecipadas, duplicatas a receber, aplicações financeiras, dentre outros. Hendriksen e Van Breda (1999) justificam o que foi afirmado, ao dizer que “os contadores têm procurado limitar a definição de intangíveis restringindo a ativos não circulantes”.

Coelho (2010, p. 71) usa como base para sua definição três características que são atribuídas aos ativos intangíveis: “é qualquer bem ou direito da empresa que a ela traz retorno patrimonial, econômico ou financeiro, que é invisível, incorpóreo e resultado da capacidade intelectual da empresa na sua construção ou utilização”.

Amaral (2012, p. 140) é mais amplo, conceituando Ativo Intangível como sendo “fatores incorpóreos/imateriais que contribuem para a geração de produto e/ou serviços, de que decorrem, ou são esperados, benefícios presente e futuros para aqueles que os controlam e/ou possuem”. E complementa informando que “devido a assimetrias de informações ou diferenças de perspectivas e expectativas, nem todos os ativos intangíveis são imediata e igualmente identificáveis por todos os agentes”.

Kayo (2002) salienta que os ativos intangíveis podem ser definidos como um conjunto estruturado de conhecimentos, práticas e atitudes da empresa que, interagindo com seus ativos tangíveis, contribuem para a formação do valor da

empresa. Ele comenta, também, que os ativos tangíveis e intangíveis não são facilmente separados, pois o verdadeiro valor da empresa está na soma dos dois e que um Ativo Intangível bem utilizado poderá fazer com o que o tangível tenha uma melhor rentabilidade.

Por não poderem ser separados, como mencionado, é uma característica diferenciadora do Ativo Intangível, que considera que só exista e possua valor se for combinado aos ativos tangíveis da empresa. Em decorrência dessa característica, os ativos intangíveis são considerados como representativos de benefícios residuais, ou seja, depois que são identificados todos os ativos tangíveis, o que sobrar será classificado como intangível.

O Internacional Accounting Standards Board - IASB, através da Internacional Accounting Standard - IAS e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, pelo CPC 04 (R1), tem a definição de Ativo Intangível como sendo “um ativo não monetário identificável sem substância física”.

2.1.1 Reconhecimento e mensuração

A busca de um padrão para o reconhecimento e a mensuração tem como objetivo evitar a adoção de práticas distintas, de modo a não dificultar o processo de comparação entre as empresas, e dessa forma facilitar a tomada de decisão. Carvalho e Lemes (2010) informam, para que um item seja reconhecido como Ativo Intangível, deve satisfazer as condições estabelecidas na definição de tal ativo, ou seja: deve ser um item não monetário, sem substância física, separável, controlável e que gere benefícios econômicos. E ele deve, também, atender aos seguintes critérios de reconhecimento: probabilidade de que os benefícios econômicos futuros atribuíveis ao ativo fluirão para a entidade; e mensuração confiável dos custos do ativo.

O Pronunciamento Técnico - CPC (04), no seu item 18, trás exatamente esses dois requisitos para o reconhecimento do item como Ativo Intangível: (a) a definição de Ativo Intangível; e (b) os critérios de reconhecimento.

Carvalho e Lemes (2010) discorrem ainda sobre cada uma dessas condições. Para eles, o Ativo atende ao critério de identificação quando ele pode ser separado da entidade e transferido individualmente ou em conjunto com um Ativo, um contrato ou um Passivo relacionado, ou ainda, quando ele surge por meio de um contrato, ou outros direitos legais, mesmo que esses direitos não possam ser transferidos ou separados da entidade ou de outros direitos e obrigações.

Continuando, os autores informam que o controle existe quando a entidade tem o poder de obter os futuros benefícios econômicos relacionados ao Ativo e de restringir o acesso de terceiros àqueles benefícios. A análise da existência do controle do Ativo pela entidade deve ser feita com cuidado, como por exemplo: a entidade pode possuir uma boa carteira de clientes e esperar que essa carteira crie benefícios futuros, mas isso não garante o controle por que esses clientes não podem ser forçados a comprar da entidade. Logo a carteira de clientes não vai ser

um intangível, pois não há controle por parte da entidade. É importante salientar que os benefícios econômicos futuros incluem não somente a receita da venda de produtos ou serviços, mas também podem originar-se da redução de custos ou de outros benefícios resultantes do uso do intangível.

Hendriksen e Van Breda (1999), acrescentam que os ativos intangíveis devem ser reconhecidos se atenderem aos seguintes requisitos: devem satisfazer a definição de ativo, sendo capaz de gerar benefícios econômicos futuros para a empresa; a entidade deve ter o controle e exclusividade sobre o Ativo; deve ser relevante, algo muito subjetivo, mas a informação contábil tem que ser importante no processo de tomada de decisão na empresa; devem ser mensuráveis. A atribuição de valor tem que ser confiável; o valor atribuível ao Ativo deve ser preciso, a informação tem que poder ser verificável. Portanto, é necessário que o Ativo Intangível possua todas as características de um Ativo, caso contrário, o elemento não pode ser reconhecido e registrado contabilmente.

Continuando Hendriksen e Van Breda (1999) informam que, os ativos intangíveis podem ser classificados como identificáveis ou não identificáveis. Quando a empresa conseguir dar nome ao intangível ele será identificável, caso contrário será não identificável, tal como o goodwill. Como regra o Ativo deve ser identificável para ser considerado um intangível. O goodwill é uma exceção de um Ativo não identificável, que é tido como intangível.

A entidade deve avaliar o Ativo Intangível quanto a sua vida útil, Carvalho e Lemes (2010) discorrem sobre essa questão. O Intangível vai ser avaliado com vida útil indefinida quando a entidade não conseguir prever com confiança o período de tempo para o recebimento dos benefícios econômicos gerados pelo Ativo, e este vai ter vida útil definida quando ele surgir de um contrato ou de outro direito legal, sendo que o período de vida útil não poderá ser maior que o prazo do contrato ou do direito. Para esses tipos de ativos devem ocorrer à amortização durante toda a sua vida útil. Para os de vida útil indefinida deve ser realizado apenas o teste de impairment, que é contemplado através do Pronunciamento Técnico CPC 01 (Redução do valor recuperável do Ativo).

Niyama e Silva (2013, p.142) comentam que “o principal objetivo é assegurar que um ativo não seja avaliado por um valor superior ao valor recuperável”, dessa forma a realização do teste de impairment “faz com que a contabilidade verifique se o valor contábil está condizente com o denominado valor recuperável”. Os autores comentam, também, que a adoção da Redução ao Valor Recuperável “refere-se ao abandono da objetividade como fim último da prática contábil”, pois anteriormente a contabilidade estava preocupada em registrar os valores de forma mais objetiva possível, isto significava a adoção habitual do custo histórico como base para o processo de avaliação.

O Pronunciamento Técnico CPC 04 (R1), no seu item 111, determina que os intangíveis, de um modo geral, quer tenham vida útil definida quer tenham vida útil indefinida se submetam sob os ditames do Pronunciamento Técnico CPC 01 (R1) – Redução ao Valor Recuperável do Ativo, como todo e qualquer Ativo, à avaliação periódica de sua capacidade de gerar benefícios econômicos para a entidade.

O CPC 01 (R1) determina que, independentemente de existir ou não qualquer indício de desvalorização, a empresa deverá testar, no mínimo anualmente, a redução ao Valor Recuperável de um Ativo Intangível com vida útil indefinida ou definida, comparando o seu valor contábil com seu valor recuperável.

Em relação à mensuração, é importante salientar que ela é uma ferramenta imprescindível para tomada de decisão dos gestores de uma empresa, pois é através dela que ocorre a evidenciação de forma mais adequada do valor econômico dos objetos e eventos de uma entidade. Carvalho, Lemes e Costa (2009) apontam que inicialmente ela deverá ser ao custo. Após isso a empresa deverá mensurar um Ativo Intangível deduzindo do custo o valor da amortização acumulada ou o valor reavaliado.

2.1.2 A evidenciação e a sua importância

Ludícibus (2010, p.110) esclarece que, “o disclosure está relacionado aos objetivos da contabilidade, ao garantir informações diferenciadas para os vários tipos de usuários”, e que o sentido da evidenciação é que a informação seja relevante a fim de tornar os demonstrativos contábeis significativos e possíveis de serem entendidos plenamente.

O maior processo de normatização contábil que aconteceu no Brasil deu-se através da Lei nº. 6.404/76. Porém, algumas décadas depois essa lei ficou obsoleta, impedindo que o País acompanhasse o que estava mudando na Contabilidade Internacional. Pensando em adequar a contabilidade brasileira, foi aprovada a Lei nº. 11.638/07 que alterou alguns artigos da Lei nº. 6.404/76. Posteriormente a Lei nº 11.941/09, conversão da Medida Provisória nº. 449, foi aprovada para algumas adaptações em relação às normas previstas na lei aprovada em 2007.

A Lei nº. 11.638/07 teve como principal meta atualizar a legislação societária nacional para poder facilitar a convergência das normas contábeis brasileiras às normas internacionais. As modificações que ela normatizou aplicaram-se às companhias de capital aberto e também às de grande porte. Antes da referida legislação, não havia normas específicas que tratassem da mensuração, reconhecimento e divulgação dos ativos intangíveis. O Brasil buscou alinhar a Contabilidade brasileira com a internacional, através da criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). O Pronunciamento CPC 04, aprovado em 3 de outubro de 2008, depois revisado e aprovado como CPC 04 (R1), em 5 de novembro de 2010, veio formalizar o tratamento contábil do intangível, contemplando normas com mais clareza, de modo que auxilie para um melhor tratamento e resolução de dúvidas que antes ocorriam com frequência.

Ludícibus et al (2013), acrescentam que, “com as alterações na Lei nº 6.404/76, promovidas pelas Leis nº 11.638/07 e 11.941/09, uma nova estrutura de Balanço Patrimonial passou a ser adotada”. A aplicação da Lei nº 11.638/07, para as companhias abertas e fechadas e sociedades de grande porte passou a ser

uma exigência para os exercícios sociais com início a partir de 1º de janeiro de 2008. Foi criado o grupo “intangíveis”, que passou a figurar como um ativo não circulante, assim como o realizável à longo prazo, os investimentos de longo prazo e o ativo imobilizado. Salienta-se que a inclusão do grupo de Intangível já era uma exigência para as companhias abertas, por força da Deliberação CVM nº 488/05.

Com base no CPC 04 (R1), no seu item 118, a entidade deve divulgar as seguintes informações para cada classe de intangíveis, fazendo a distinção entre os ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis: apresentar a vida útil do Ativo, se definida ou indefinida, além dos prazos ou as taxas de amortização utilizadas, justificando os motivos que fundamentam a avaliação; o valor contábil bruto e eventual amortização acumulada (mais as perdas acumuladas no valor recuperável) no início e no final do período; a rubrica da demonstração do resultado em que qualquer amortização de Ativo Intangível for incluída; e a conciliação do valor contábil no início e no final do período, incluindo informações sobre adições, baixas e transferências, ativos classificados como mantidos para venda ou outras baixas, bem como os adquiridos por meio de combinação de negócios.

Ainda de acordo com o CPC 04 (R1), no seu item 120, a entidade deve divulgar, informações sobre ativos intangíveis que perderam o seu valor de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, além do total de gastos com pesquisa e desenvolvimento reconhecidos como despesas no período.

Carvalho, Lemes e Costa (2009), baseando-se na IAS 38, listaram os principais pontos que devem ser divulgados sobre ativos intangíveis, como a distinção entre os gerados internamente e outros intangíveis, o método de amortização adotado, a identificação da vida útil, o valor contábil, amortização acumulada e perda por impairment no início e final do período, e a natureza e valores resultantes de mudanças na avaliação da vida útil.

Sobre a divulgação de informações, é essencial discorrer sobre um padrão de transparência altamente diferenciado, o Novo Mercado. Ele foi implantado em 2000 pela antiga Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA) e tem como um dos seus objetivos descrever os compromissos de governança corporativa que as empresas registradas nesse segmento assumem em adição aos existentes na legislação atual. Um dos compromissos refere-se à prestação de informações que facilitam o acompanhamento e a fiscalização dos atos da administração e dos controladores da companhia. A melhoria da qualidade das informações prestadas pela companhia reduzem as incertezas no processo de avaliação e de investimento e, conseqüentemente, o risco. Assim, em virtude do aumento da confiança, eleva-se a disposição dos investidores de adquirir ações da companhia, tornando-se sócios desta.

2.2 Tecnologia da Informação

A Tecnologia da Informação está transformando a realidade econômica e social. As fronteiras estão sendo derrubadas e o mundo está sendo bombardeado de informações, conhecimentos e ideias de qualquer natureza.

O'Brien e Marakas (2008) salientam que os recursos tecnológicos como hardware, software, redes de telecomunicação e sistemas gerenciadores de dados são identificados como Tecnologia de Informação (TI), estes quando se destinam a atender os usuários, formam conjuntos conhecidos por Sistemas de Informação (SI), os quais resultam em relatórios administrativos que auxiliam os profissionais nas decisões a serem tomadas.

A crescente utilização da Tecnologia da Informação (TI) nas organizações está diretamente relacionada ao processo de tomada de decisão, pois ela tem como principal objetivo melhorar a competitividade dos negócios, e quem souber utilizar a informação corretamente, certamente, irá se destacar frente às outras empresas. Dessa forma, as empresas necessitam administrar a transição para uma nova economia e para uma nova tecnologia, com intuito de permanecerem competitivas no mercado globalizado.

Rezende, (2002) adverte que, a Tecnologia da Informação é fator essencial ou recurso sustentador para o desenvolvimento organizacional e constitui-se por apresentar os seguintes fatores de alinhamento: mensurar benefícios organizacionais; suportar objetivos organizacionais; eliminar barreiras de tempo e distância; implementar atividades organizacionais; compartilha recursos; tornar a organização mais competitiva; dar consistência aos planos organizacionais; potencializar estratégias; capacitar pessoas; obter vantagens competitivas; gerar estratégias de sucesso com visão organizacional.

Os Ativos Intangíveis para o ramo da Tecnologia da Informação constituem elementos essenciais para a composição de seus produtos, ou melhor, a maioria dos seus produtos é dito intangíveis. Por isso, se dá a importância do tratamento dos ativos intangíveis neste ramo de atividade. Alguns exemplos de intangíveis que compõem o setor de tecnologia da informação são: softwares, licenciamento e cessão de direito de uso de programas de softwares, prestação de serviços de assistência técnica, assessoria, treinamento e projetos de informatização, exploração de franquia de produtos e de serviços, dentre outros.

3. METODOLOGIA

A metodologia utilizada com relação aos objetivos classifica-se como descritiva, e atende ao conceito elaborado por Collis e Hussey (2005), já que este estudo busca proporcionar uma visão de como são evidenciados e registrados os ativos intangíveis das empresas. A pesquisa descritiva identifica, descreve e classifica os acontecimentos de uma amostra. Para realizá-la podem ser usadas várias técnicas para obtenção e compreensão dos dados. Beuren et al (2012, p.81)

afirmam que “configura-se como um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e explicativa” Quanto à natureza do problema, o estudo se caracteriza como qualitativo.

Como propósito de obter embasamento teórico para explicar e discutir o assunto abordado no trabalho, foi realizada uma pesquisa bibliográfica, que segundo Martins e Theóphilo (2007, p.54), “a pesquisa bibliográfica é um excelente meio de informação científica quando realizada independentemente – análise teórica – ou como parte indisponível de qualquer trabalho científico, visando à construção da plataforma teórica do estudo.” Sendo assim, foi utilizado a literatura nacional para conduzir a elaboração do trabalho. Em seguida foi realizada uma pesquisa documental nas Notas Explicativas das empresas.

A pesquisa visou identificar qual o nível de aderência das empresas brasileiras do setor de tecnologia da informação, listadas na BM&FBOVESPA, em relação aos critérios de evidenciação determinados pelo CPC 04 (R1) no exercício de 2014.

Para o alcance deste objetivo, foi constituído um checklist, Quadro 1, por meio da identificação dos critérios obrigatórios de divulgação para os ativos intangíveis contidos no Pronunciamento Técnico 04 (R1), sendo utilizado os ckecklists elaborados por Lopes et al (2014) e Avelino et al (2012), adaptando-os para que possam ser observados na realidade das empresas de tecnologia da informação.

Quadro 1. Checklist de aderência de acordo com o CPC 04 (R1)

Linhas	CRITÉRIOS DE DIVULGAÇÃO
1	Identificação da vida útil (definida ou indefinida) dos ativos intangíveis
2	Prazo da vida útil ou taxas de amortização utilizadas para os ativos intangíveis com vida útil a definida
3	Os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida
4	Valor contábil bruto e eventual amortização acumulada no início e no final do período
5	Identificação da rubrica a qual é atribuída à amortização
6	Informação sobre intangíveis separados em classes
7	Amortização Acumulada no início do período
8	Amortização reconhecida no período.
9	Valor contábil e os motivos que fundamentam a avaliação de ativos intangíveis avaliados como tendo vida útil indefinida
10	Informações sobre adições, baixas e transferências.
11	Informações sobre realizações de teste de impairment
12	Informações sobre cada classe de intangível
13	Total de gastos com pesquisa e desenvolvimento reconhecidos como despesa no período

Fonte: Adaptado de Lopes et al (2014) e Avelino et al (2012)

Quando um item do ckecklist for atendido será atribuído um ponto, caso contrário será atribuído ponto zero. Ao fim, os pontos serão somados e com o resultado será observado qual o grau de comprometimento com a evidenciação do Intangível de cada empresa da amostra, ou seja, quem está mais adequado ao CPC 04 (R1).

Em seguida, todas as linhas serão analisadas, explicando como a informação foi divulgada em cada uma das empresas, e caso ela não tenha sido publicada, será avaliado se foi apresentado motivo para tal omissão ou se existe alguma outra informação que possa substituí-la em Notas Explicativas.

3.1 Definição da amostra

A população selecionada nesta pesquisa incluiu 25 empresas do setor de Tecnologia da Informação, listadas na BM&FBOVESPA. A escolha do setor se deu pela sua relevância e por conta de nele estar concentrado um número relativo de empresas que possuem ativos intangíveis. Sendo necessário, assim, trazer mais informações sobre os intangíveis e de maneira mais detalhada, como pede o Pronunciamento Técnico 04 (R1).

Verificou-se no site da BM&FBOVESPA que das 25 empresas que compõem o setor, 15 são estrangeiras e não divulgam seus relatórios contábeis segundo a legislação brasileira. Sendo assim, a amostra final desta pesquisa é de 10 empresas que puderam ser consideradas válidas para a aplicação do checklist (Quadro 1).

A coleta de dados foi realizada através de consultas ao site da BM&FBOVESPA, através das demonstrações contábeis consolidadas de cada uma das empresas analisadas no exercício de 2014, focando na observação de suas respectivas Notas Explicativas, analisando-as através da leitura e da busca de palavras-chave associadas aos itens do checklist.

4. RESULTADOS

No Quadro 2 foi evidenciado quais empresas pontuaram em cada item que foi apresentado no Quadro 1, sendo que cada linha representa um critério de divulgação. As 10 empresas da amostra estão sendo representadas por letras do alfabeto: A – Bematech; B – Itautec; C – Positivo Inf; D – Gama Participações; E – Ideias Net; F – Linx; G – Quality Software; H – Sênior Solution; I – Telebras; J- Totvs.

O 1º Critério estabelece haver na norma a identificação da vida útil do intangível, se tem vida útil definida ou indefinida. Para vida útil definida a entidade deve evidenciar a duração ou o volume de produção ou unidades semelhantes que formam essa vida útil. A atribuição de vida útil indefinida deve ser dada quando a empresa, com base em todos os fatores relevantes, não conseguir atribuir limite previsível para o período durante o qual o Ativo deverá gerar fluxos de caixa líquidos positivos para a entidade. A única empresa que não divulgou informações sobre a vida útil de seus intangíveis foi a Gama Participações, pois, em seu relatório financeiro não foi encontrado nenhuma informação sobre intangíveis, nem em seu Balanço Patrimonial. Subtende-se que a empresa não possui ativos intangíveis, em virtude de não haver nenhuma referência ao título.

Quadro 2. Nível de adequação à norma

Linhas	CRITÉRIOS	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	TOTAL
1	Identificação da vida útil	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	9
2	Prazo da vida útil e taxas de amortização	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	9
3	Métodos de amortização utilizados	1	0	0	0	1	1	0	1	1	1	6
4	Valor contábil bruto e amortização acumulada no início e final do período	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	9
5	Rubrica a qual é incluída a amortização	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
6	Intangíveis separados em classes	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	7
7	Amortização acumulada no início do período	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	9
8	Amortizações reconhecidas no período	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	9
9	Motivos que fundamentam a avaliação de intangíveis como tendo vida útil indefinida	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
10	Adições, baixas e transferências.	1	1	1	0	1	1	0	1	0	1	7
11	Informações sobre realizações de teste de impairment.	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	8
12	Informações sobre cada classe	1	0	1	0	1	1	0	1	0	1	6
13	Total de gastos com pesquisa e desenvolvimento.	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	2
	TOTAL	11	6	9	0	10	11	7	10	7	10	-

Fonte: Elaborado pela autora (2015) Nota: 1 – atende a norma; 0 – não atende a norma.

A Bematech, Ideias Net, Quality e a Sênior Solution, deixam claro nas Notas Explicativas a definição da vida útil como sendo definida. Na Linx e na Telebras fica subtendido que seus intangíveis têm vida útil definida ao mostrarem que cada um deles é amortizado com base no Método Linear, que é escolhido quando não se podem determinar com confiabilidade o padrão de consumo pela entidade dos benefícios econômicos futuros. A Itautec e a Positivo informaram que as licenças de software, que compõem os seus intangíveis são amortizados durante a sua vida útil estimada, pois o valor amortizável de ativo intangível com vida útil definida deve ser apropriado de forma sistemática ao longo da sua vida útil estimada, deixando subtendida a identificação da sua vida útil, como sendo definida. A Totvs afirma que capitaliza os intangíveis com base nos custos incorridos e amortiza durante sua vida útil estimada.

O 2º Critério foi atendido por quase todas as empresas, só não a Gama Participações, já que foi constatado que ela não divulgou nada sobre intangíveis em seu relatório. Positivo, Linx, Telebras, e Totvs divulgam tanto o prazo de vida útil, como as taxas de amortização utilizadas. Positivo, Telebras e Totvs não dão um prazo exato, mas afirmam que os Ativos Intangíveis são amortizados por um tempo não superior a cinco anos.

As empresas que divulgaram apenas o prazo de amortização são: Itaotec, Ideias Net, Quality e a Sênior Solution, não citando sobre a taxa de amortização utilizada. A vida útil estimada dos ativos intangíveis da Idéias Net e suas controladas para marcas registradas e licenças é de 5 a 30 anos, para software em até 5 anos, e para carteira de clientes de 2 a 5 anos, como foi evidenciado em suas Notas Explicativas. A Bematech divulgou apenas a taxa média de amortização anual, utilizada para cada classe de intangíveis e informou que os intangíveis são amortizados de acordo com os respectivos prazos de vida útil, só que não deixa claro qual foi o prazo.

A amortização deve cessar na data em que o Ativo é classificado como mantido para venda, ou na data em que ele é baixado, o que ocorrer primeiro. Ela deve normalmente ser reconhecida no resultado, a não ser que os benefícios econômicos futuros incorporados no ativo sejam 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. Os métodos de amortização que são exigidos no 3º Critério podem ser de 3 tipos de acordo com o CPC 04. O método linear, também conhecido como método de linha reta, o método dos saldos decrescentes e o método de unidades produzidas.

A metade das empresas da amostra utilizou o Método Linear para o cálculo da amortização. São elas: Bematech, Ideias Net, Linx, Telebras e Sênior Solution. A Sênior Solution relata que os ágios gerados nas aquisições de investimento ocorridas até 31 de dezembro de 2008 estavam sendo amortizados de forma linear pelo prazo de 5 a 10 anos, desde as datas das transações que os originaram, mas a partir de 1º de janeiro de 2009 não são mais amortizados, sendo submetido ao teste anual para análise de perda do seu valor recuperável, o impairment. Os gastos com o desenvolvimento de softwares reconhecidos como ativos intangíveis; carteira de clientes; marcas registradas e licenças são amortizadas usando-se o Método Linear ao longo de suas vidas úteis. Itaotec, Positivo Informática, Gama Participações, Quality e Totvs não divulgaram o método de amortização utilizado.

O 4º e o 10º Critérios podem ser analisados juntos, pois 7 das 10 empresas apresentaram o que foi estabelecido na Norma, ou seja, o valor de custo dos Intangíveis seguidos das adições baixas e transferências. São elas: Bematech, Itaotec, Positivo Info, Ideias Net, Linx, Sênior Solution e Totvs. A Quality Software e a Telebras não mencionaram nada em suas Notas Explicativas sobre as adições, baixas e transferências, apenas o valor de custo. A Gama Participações como foi mencionado anteriormente, não divulgou nada sobre Intangíveis. O critério número 5 não foi encontrado nas Notas Explicativas das empresas analisadas.

O 6° e 12° Critérios serão analisados juntos. A Norma estabelece que as empresas divulguem seus Ativos Intangíveis separados em classes. Uma Classe de Ativos intangíveis é um grupo de ativos de natureza e com utilização similar nas atividades da entidade. A Separação em classes ocorre para facilitar a compreensão do usuário da informação. A única empresa que não divulgou o que a Norma estabelece foi a Gama Participações. A Itautec e a Telebras, possuem apenas licenças de softwares como intangíveis, não se aplicando essa divisão de classes, conseqüentemente, não trazendo informações sobre essas divisões, como pede o Critério 12. A Quality Software, apesar de ter divulgado seus intangíveis divididos em classes, não evidenciou informações sobre eles, não atendendo ao Critério 12.

A Gama Participações foi a única empresa da amostra que não atendeu ao 7° e 8° Critérios, as demais empresas evidenciaram a amortização acumulada no início do período e as amortizações reconhecidas no período, satisfazendo assim a norma.

O 9° Critério foi o único que não foi evidenciado por nenhuma das 10 empresas da amostra. O provável motivo de isso ter acontecido é por que nenhuma das empresas reconhece ativos intangíveis com vida útil indefinida.

Os ativos devem ser revisados para a verificação de impairment sempre que eventos ou mudanças nas circunstâncias indicarem que o valor contábil pode não ser recuperável. Uma perda por impairment é reconhecida quando o valor contábil do Ativo excede seu valor recuperável, o qual representa o maior valor entre o valor justo de um ativo menos seus custos de venda e o seu valor em uso.

Em relação ao 11° Critério a Bematech realiza seus testes de impairment, e no exercício findo de 2014, ela afirma que os testes não resultaram na necessidade de reconhecimento de perda, visto que o valor estimado de mercado foi superior ao valor líquido contábil na data da avaliação. A Ideias Net e suas controladas revisam o valor contábil de seus ativos tangíveis e intangíveis para determinar se há alguma indicação de que tais ativos sofreram alguma perda por redução ao valor recuperável, dessa forma, o montante recuperável do Ativo é estimado com a finalidade de mensurar o montante dessa perda. Quando não for possível estimar o montante recuperável de um Ativo individualmente, a Companhia e suas controladas calculam o montante recuperável da unidade geradora de caixa à qual pertence o Ativo. A Linx revisa o valor dos seus intangíveis a cada data de apresentação para apurar se há indicação de perda no valor recuperável. Caso ocorra tal indicação, então o valor recuperável do ativo é determinado.

A Quality Software salientou, em suas Notas Explicativas, que seus ativos serão reavaliados periodicamente quanto a sua expectativa de recuperabilidade em linha com o CPC 04. A Sênior Solution e a Positivo Informaram que os ativos intangíveis adquiridos separadamente são mensurados no reconhecimento inicial ao custo de aquisição e, posteriormente, deduzidos da amortização acumulada e perdas do valor recuperável, quando aplicável. Ativos intangíveis com vida útil finita são amortizados ao longo da vida útil econômica e avaliados em relação à perda do

valor recuperável sempre que houver indicação de perda do seu valor econômico, deixando clara a realização de teste de impairment pelas empresas.

A Telebras menciona nas Notas Explicativas, sem muitos detalhes, que realizou o teste de recuperabilidade em seus ativos e reconheceu as perdas por redução ao valor recuperável sempre que for aplicável. O teste de recuperabilidade da companhia Totvs realizado anualmente, resultou na provisão de perda. Ela foi a única empresa das analisadas que divulgou o valor da perda. O teste para perda por redução ao valor recuperável de ágio é calculado anualmente ou quando as circunstâncias indicarem perda por desvalorização ao valor contábil. As únicas empresas que não mencionaram em suas Notas Explicativas sobre a realização de teste de impairment foram a Itautec e a Gama Participações.

De acordo com o CPC 04 deve ser evidenciado, pelas empresas, o total dos gastos com pesquisa e desenvolvimento reconhecidos como despesa no período. No 13º Critério apenas a Bematech evidenciou o total dos gastos com pesquisa reconhecidos como despesa durante o período. A Itautec informou nas Notas Explicativas que não possui projetos com pesquisa e desenvolvimento, apenas licença de software, adquirida de outras empresas. A Positivo Inf salientou que possui gastos com pesquisa e que esses gastos são tratadas como despesa no período em que são incorridas, mas não evidenciou a quantidade desses gastos. A companhia se beneficiou de incentivos fiscais concedidos pelo segmento de informática. Para fazer jus ao benefício, as empresas de desenvolvimento ou produção de bens e serviços de informática devem investir, anualmente, um percentual mínimo de seu faturamento em atividades de desenvolvimento em tecnologia da informação a serem realizadas no País.

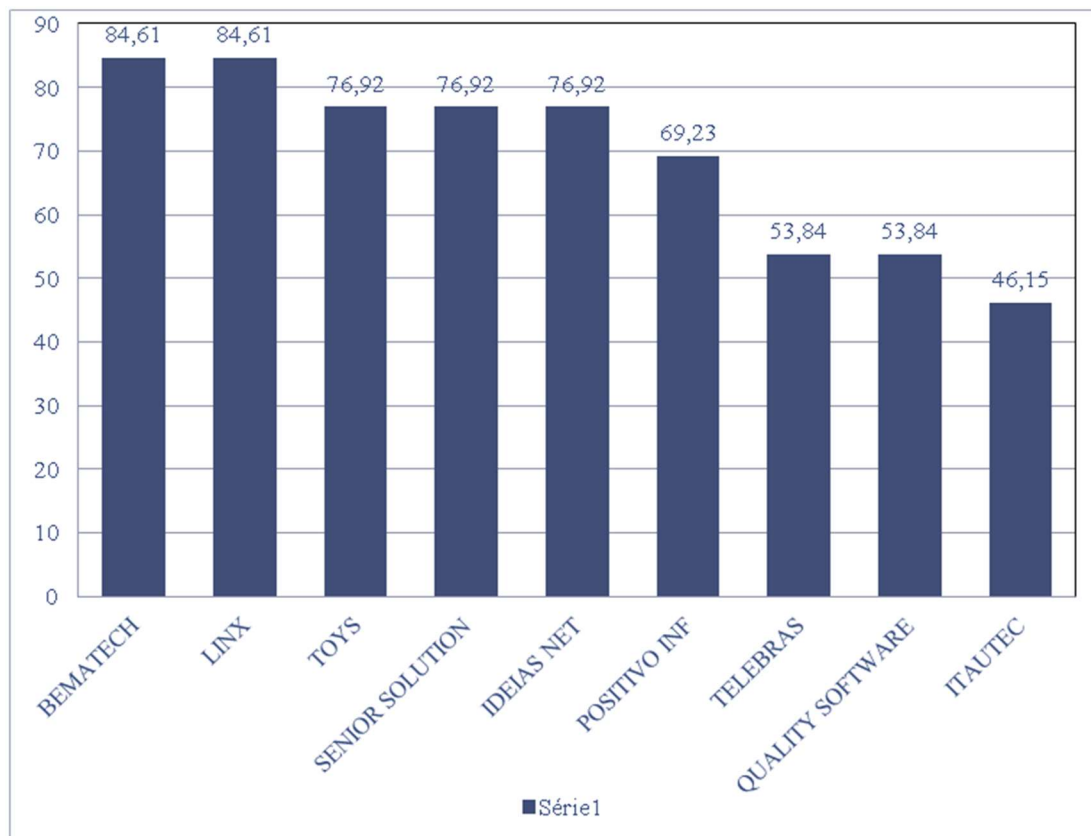
A Ideias Net não mencionou nas Notas Explicativas que possui gastos com pesquisa e desenvolvimento, nem mesmo os reconhecidos como despesa no período. A Linx mencionou que reconhece as despesas com pesquisas no resultado, quando incorridas, e no exercício findo em 31 de dezembro de 2014 ela evidenciou o total desses gastos, referente à pesquisa e manutenção dos softwares desenvolvidos. Suas atividades com desenvolvimento envolveram um plano ou projeto visando à manutenção de produtos novos ou substancialmente aprimorados. Os gastos com desenvolvimento são capitalizados somente quando todos os elementos trazidos no CPC 04 estiverem presentes. A atividade da Linx Sistemas pressupõe o contínuo desenvolvimento de novos sistemas e aplicativos. Assim, estão em desenvolvimento diversos projetos voltados para sistemas e aplicativos para os clientes.

A Sênior Solution citou que reconhece os gastos com pesquisa e que aquele diretamente associados compõe o valor do intangível, mas não evidencia os valores. Os gastos associados ao desenvolvimento ou à manutenção de software são reconhecidos como despesa na medida em que são incorridos. Os gastos diretamente associados a softwares identificáveis e únicos são reconhecidos como ativos intangíveis. Gama Participações, Quality Software, Telebras, e Totvs não divulgaram se possuem investimentos em pesquisa e desenvolvimento.

O gráfico analisado em seguida, vai mostrar os percentuais de divulgação

dos critérios exigidos pelo CPC 04 (R1) de cada uma das empresas analisadas, e que pôde ser notado que a Gama Participações não aparece porque foi a única que não evidenciou nenhum dos critérios.

GRÁFICO 1 - Percentagem de divulgação dos critérios exigidos pelo CPC 04



Fonte: Elaborado pela autora com base nas pesquisas (2015)

Retira-se do gráfico que a Bematech e a Linx foram às empresas da amostra que mais evidenciaram informações do checklist, ou seja, 84,61% de itens divulgados. A Ideias Net, Sênior Solutions e Totvs vêm em seguida com 76,92%. Positivo Inf divulgou 69,23% dos itens analisados. A Telebras e a Quality Software divulgaram o equivalente a 53,84%, cada. A Itaútec foi a empresa que divulgou menos da metade dos itens contidos no checklist, apenas 46,15%. A Gama Participações foi a única empresa da amostra que não divulgou os critérios exigidos pelo CPC 04 a respeito dos critérios do checklist nas Notas Explicativas. A percentagem foi calculada a partir da divisão do total de itens evidenciados pelo total de itens requisitados no checklist.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo principal verificar o nível de divulgação dos ativos intangíveis das empresas do ramo de Tecnologia da Informação, por se tratar de um segmento onde os intangíveis estão mais presentes, devido à atividade fim

dessas empresas. Foi observado se as empresas da amostra estão atendendo aos critérios de evidenciação contidos no CPC 04 (R1), e quais se encontram mais adequada à norma.

A análise consistiu na elaboração de um checklist dos itens relacionados à divulgação do Ativo Intangível contidas no CPC 04 (R1) e, posteriormente, a análise das Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas das empresas a fim de se verificar se as mesmas atenderam aos itens relacionados no referido checklist.

No estudo, nenhuma das empresas da amostra divulgou todos os itens contidos no checklist, o que pode dificultar na decisão de potenciais investidores. A Bematech e a Linx foram às empresas que apresentaram os maiores índices de evidenciação de acordo com o checklist, com 84,61% cada.

Mesmo que todos os itens não tenham sido divulgados, os mais importantes foram demonstrados por quase todas as empresas. Por exemplo, a identificação da vida útil, os prazos de vida útil e as taxas de amortização utilizadas foram devidamente evidenciados. Desconsiderando a Gama Participações, que foi a única empresa que não evidenciou os critérios sobre intangíveis, todas as empresas apresentaram a identificação da vida útil, como sendo definida. A Bematech foi a única que não divulgou o prazo de vida útil, apenas a taxa média de amortização anual. Dois critérios divulgados por quase todas as empresas foi, o valor contábil bruto dos intangíveis bem como as adições, baixas e transferências. As amortizações acumulada no início do período, bem como as reconhecidos no próprio período foram evidenciadas por todas as empresas da amostra, desconsiderando a Gama Participações.

Informações sobre a realização de testes de impairment foi um critério dos mais atendidos pelas empresas. A única que não evidenciou esse critério foi a Itaotec. Os itens mais importantes foram divulgados, mas as empresas falharam em não divulgar, por exemplo, o total dos gastos com pesquisa e desenvolvimento reconhecidos como despesas no período, apenas a Bematech e a Linx evidenciaram os valores. Nenhuma empresa divulgou o que se pedia no Critério 9, ou seja, os motivos que fundamentam a avaliação de ativos intangíveis como tendo vida útil indefinida, e o provável motivo disso ter ocorrido é por que as empresas reconhecem os ativos intangíveis com vida útil definida.

O interessante e esperado resultado que pôde ser notado no estudo, foi que as empresas que mais divulgaram informações sobre ativos intangíveis, de acordo com os critérios contidos no Quadro 1, foram as que fazem parte do Novo Mercado da BM&FBovespa, sob a observância das práticas de Governança Corporativa, são elas: Bematech e Lix, que apresentaram os maiores índices de evidenciação de acordo com o checklist, com 84,61% cada. Em segundo lugar com 76,92% cada, a Ideias Net e a Totvs, logo em seguida a Positivo Inf, que divulgou 69,23% dos itens analisados. Uma exceção, que precisa ser mostrada é sobre a Sênior Solution, que mesmo não fazendo parte do Novo Mercado da BM&FBovespa, evidenciou o equivalente a 76,92%.

Uma sugestão para próximos estudos seria analisar as demonstrações contábeis e notas explicativas de outros exercícios e ver se os resultados dessa

pesquisa se repetem, e depois com um período de análise maior, três, quatro ou cinco exercícios, verificar o comportamento do setor quanto à divulgação dos ativos intangíveis. Interessante, também, seria se houvesse uma maior fiscalização quanto a essa divulgação, de modo a dar uma maior transparência aos usuários da informação contábil, aos investidores, que necessitam de uma informação fidedigna.

Desta forma as companhias analisadas estão cumprindo, em sua maioria, com as normas pertinentes à divulgação do Ativo Intangíveis, atendendo, portanto, ao objetivo geral da pesquisa e respondendo ao questionamento do estudo realizado.

REFERÊNCIAS

AMARAL, H. F. **Proposta teórico-empírica para identificação e avaliação de ativos intangíveis**. Tese (Concurso para professor titular). Faculdade de Ciências Econômicas. Universidade Federal de Minas Gerais, UFMG, 2012.

AVELINO, B. C.; PINHEIRO, L. E. T.; LAMOUNIER, W. M. **Evidenciação de ativos intangíveis**: estudo empírico em companhias abertas. Revista de Contabilidade e Organizações, v. 6, n. 14, 2012.

BEUREN, I M et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo. Atlas. 2012.

BOLSA DE MERCADORIAS & FUTUROS E BOLSA DE VALORES DE SAO PAULO (BM&FBOVESPA). 2008. Disponível em <<http://www.bovespa.com.br>>. Acesso em: 04 jan. 2016.

BRASIL, **Lei nº 11.638**, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 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 em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2009/lei11941.htm>. Acesso em 04 nov. 2015.

_____. **Lei nº 6.404** de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 21 dez. 2015.

CARVALHO, L. N.; LEMES, S. **Contabilidade Internacional para graduação**. São Paulo: Atlas, 2010.

_____.; COSTA, F M da. **Contabilidade Internacional**: aplicação das IFRS 2005. São Paulo: Atlas, 2009.

COELHO, C U. S.; LINS, Luiz dos Santos. **Teoria da Contabilidade: Abordagem contextual, histórica e Gerencial.**São Paulo: Atlas, 2010.

COLLIS, J; HUSSEY, R. **Pesquisa em Administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação.** 2ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 01 – Redução ao valor recuperável de Ativos.** Aprovado pela Deliberação CVM n° 527, de 01.11.07. Internet: <<http://www.org.br>>. Acesso em 29 dez. 2015.

_____. **Pronunciamento Técnico CPC 04: Ativo Intangível.** Brasília 3 de outubro de 2008. Disponível em: http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_04.pdf. Acesso em 06 nov. 2015.

Disponível: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 21 dez. 2015.

HENDRIKSEN, S.; VAN BREDA, M F. **Teoria da Contabilidade.** São Paulo: Atlas, 1999.

IASB (Internacional Accounting Standards Board) através da IAS (Internacional Accounting Standards).

IUDÍCIBUS, S de, et al. **Manuel de Contabilidade Societária: aplicável a todas as sociedades.** 2ªed. São Paulo 2013.

_____. **Teoria da Contabilidade.** 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KAYO, E K. **A estrutura de capital e o risco das empresas tangível e intangível intensivas: uma contribuição ao estudo da valoração de empresas.** Tese (Doutorado em Administração) - FEA/USP, 2002.

LOPES, L. C.; ALVES, N. M.; SILVA, L. L.; MONTEIRO, J. A. M.; LAGIOIA, U. C. T.; CORDEIRO, P. C. **Evidenciação das informações dos ativos intangíveis: um estudo sobre o nível de aderência das companhias brasileiras do setor de bens industriais listadas na bolsa de valores do Brasil ao CPC 04.** Qualit@s Revista Eletrônica ISSN 1677 4280, v.15, n. 1, 2014.

MARTINS, G de A; THEÓPHILO, C R. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas.** São Paulo. Atlas. 2007.

NIYAMA, J. K.; Silva, C. A. T. **Teoria da Contabilidade.**3 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

O'BRIEN, J.A.; MARAKAS, G.M. **Administração de Sistemas de Informação.** Uma introdução. 13 ed. São Paulo: McGrawHill, 2008

PEREZ, M M; FAMÁ, R. Ativos Intangíveis e o desempenho empresarial. **Revista de**

Contabilidade e Finanças, USP, São Paulo, n 40, p.7-24, Jan.- abr.2006.

REZENDE, D A. **Tecnologia da informação**: integrada a inteligência empresarial.São Paulo: Atlas, 2002.

SCHMIDT, P; SANTOS, J L dos. **Avaliação de Ativos Intangíveis**.2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ABSTRACT: With the globalized world and the competitive market, intangible assets become more important in the business world, because it is a key component to add value to the company. Considering the sector of information technology (IT) an important branch when evaluating intangible assets, and there are few studies on the disclosure of intangible in this sector is that it has the choice of study. The work was the result of a literature review of the literature on the subject and document analysis in the financial statements in the sample entities. The overall objective of the study was to investigate the disclosure level of Intangible Assets in Brazilian companies in the information technology sector listed on the BM&FBOVESPA. The results showed that the surveyed companies, Bematech, and Linx went to that released more items of the checklist, so, those who had a higher degree of disclosure, with 84.61% of disclosed items. It was found that the companies that released the checklist items are part of the new market of the BM&FBovespa. It became clear in the study that the companies in the survey have to improve the information provided in their statements.

KEYWORDS: Intangible Assets; Accounting Evidence (Disclosure); IAS 38.

Sobre os autores

Allyne Marie Molina Moreira Graduada em Direito pela Universidade de Fortaleza; Mestranda em Direito no Centro Universitário 7 de Setembro.

Ana Paula de Moraes Campos Teixeira Coordenadora e Professora da Faculdade de Administração do Instituto Cuiabá de Ensino e Cultura (ICEC) e Instituto de Ensino Superior de Mato Grosso (IESMT). Graduada em Administração Com Habilitação em Comercio Exterior. Mestrado em Administração e Liderança. Mestranda em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária. Pós-Graduada Gestão em Negócio. paulacampos.adm@hotmail.com

Artur Angelo Ramos Lamenha É doutorando em Administração de empresas y Comércio Internacional pela UNEX (2013); Mestre em Gestão Pública (2010), especialista em Psicologia Organizacional (2015); especialista em Economia (2012); especialista em Contabilidade e Controladoria (1998) e graduado em Ciências Contábeis (1995). Atualmente é Professor da UFAL (FEAC) nos cursos de graduação em ciências contábeis e administração, e do Centro de Estudos Superiores de Maceió - CESMAC nos cursos de especialização das áreas de Administração, Administração Pública e Ciências Contábeis. Tem trabalhos publicados em livros e artigos científicos publicados pela Revista Olhares Plurais. Recebeu prêmio do Conselho Regional de Contabilidade por participação no 20º Congresso Brasileiro de Contabilidade. É componente da Academia Alagoana de Contabilidade empossado na cátedra 21, E-mail: artur.lamenha@gmail.com.

Benedito Albuquerque da Silva Professor da Universidade Federal de Mato Grosso – UFMT – Faculdade de Administração e Ciências Contábeis – FAC – Departamento de Ciências Contábeis. Graduado em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Várzea Grande-UNIVAG; Mestre em Ciências Contábeis e Atuariais pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP;Doutor em Contabilidade pela Universidade Nacional de Rosário – Argentina; Doutorando em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária pela Universidade Católica Dom Bosco – Campo Grande – MS. E-mail para contato: ba.silva@terra.com.br

Bradlei Ricardo Moretti Professor da Universidade Regional de Blumenau Auditor Independente. Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau - FURB; Mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau – FURB E-mail: morettibrm@hotmail.com

Carlos Alberto Oliveira Brito Professor da Universidade Estadual de Feira de Santana; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Bahia; Especialização em Consultoria Industrial pela SUDENE/UFPB; Mestrado em Contabilidade pela Faculdade Visconde de Cairu. E-mail para contato: caobrito@uol.com.br

Caroline do Carmo Adorno Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Feira de Santana; E-mail para contato: adornocaroline@gmail.com

César Medeiros Cupertino, Universidade do Vale do Itajaí, Biguaçu, Santa Catarina. Possui graduação em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (1992), mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília (2003), mestrado em Economia pela Universidade Federal de Santa Catarina (2005), doutorado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (2010), doutorado em Administração pela Universidade Federal de Santa Catarina e pós-doutorado em Administração pela Universidade do Vale do Itajaí (UNIVALI). Professor em cursos de graduação e pós-graduação, tendo atuado em diversas instituições de ensino de Santa Catarina, entre elas: UFSC, UDESC/ESAG, SOCIESC/FGV, SENAC/SC e UNIVALI. Entre as disciplinas lecionadas destacam-se as seguintes: Administração Financeira, Mercado de Capitais, Matemática Financeira, Métodos Matemáticos e Estatísticos, Contabilidade de Custos, Auditoria Contábil e Perícia Contábil. É palestrante convidado de eventos científicos e de formação profissional, como o Curso de Formação de Peritos em Contabilidade da Polícia Federal. Possui artigos publicados em periódicos nacionais e internacionais, com ênfase em accrual anomaly, earnings quality, earnings management, valuation, sonegação fiscal, auditoria e perícia contábil

Denis Dall'Asta Graduado em Ciências Contábeis pela Fundação de Ciências e Letras de Cascavel (1984), Especialista em Contabilidade Gerencial pela Universidade Estadual de Maringá (1991) e Auditoria pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (1993), Mestre (2000) e Doutor (2006) em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina. Docente do Mestrado em Contabilidade e Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Oeste do Paraná. Membro do Conselho Editorial da Revista Ciências Sociais em Perspectiva. Líder do Grupo de Pesquisa em Contabilidade e Finanças. E-mail: denis.asta@unioeste.br

Diego Messias Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE (2009); Especialista em Controle da Gestão Pública pela Universidade Federal da Santa Catarina (2016) e especialista em Contabilidade Pública e Responsabilidade Fiscal pelo Centro Universitário Internacional (2012); Mestre em Contabilidade pela UNIOESTE. Participante do Grupo de Pesquisa em Contabilidade Financeira e Finanças do Mestrado em Contabilidade (UNIOESTE). E-mail: diegomessias.1986@gmail.com

Gabriel Ramos Lamenha É bacharel em ciências contábeis pela SEUNE, com trabalhos acadêmicos publicados pela Revista Olhares Plurais. Tem experiência com escrituração fiscal e trabalhista, relatórios gerenciais e análise das demonstrações financeiras. Recebeu prêmio do Conselho Regional de Contabilidade por participação no 20º Congresso Brasileiro de Contabilidade, E-mail: lamenha20@hotmail.com.

Herivelton Antônio Schuster Professor da Universidade da Região de Chapecó - Unochapecó, Faculdade Mater Dei e Instituto Federal do Paraná – IFPR. Graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade Mater Dei; Mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau – FURB. E-mail: herivelton_schuster@hotmail.com

Ivone Junges (Economista, Doutora em Engenharia de Produção e Sistemas/UFSC, Professora no Curso de Administração/UNISUL – E-mail: ivone.junges@unisul.br)

Jeanne Marguerite Molina Moreira Professor da Universidade Federal do Ceará; Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR); Graduada em Direito pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR); Mestre em Controladoria pela Universidade de São Paulo (USP); E-mail para contato: jeannemoreira@hotmail.com

Jerry Adriani Johann Graduado em Engenharia Agrícola pela UNIOESTE - Universidade Estadual do Oeste do Paraná (1997); Especialista em Engenharia de Segurança do Trabalho pela UFPR - Universidade Federal do Paraná (1998); Mestre em Engenharia Agrícola pela UNIOESTE (2001) Doutorado em Engenharia Agrícola pela UNICAMP - Universidade Estadual de Campinas (2011). Atua na graduação em Engenharia Agrícola e na pós-graduação no mestrado/doutorado em Engenharia Agrícola e no mestrado em Administração e Contabilidade. Vice-líder do grupo de pesquisa de Geoestatística Aplicada (GGEA) (1998-Atual) e Grupo de Pesquisa de Otimização de Sistemas Agroindustriais do Oeste do Paraná (GROSAP) da UNIOESTE (1997-Atual), e Grupo de Estudos em Geoprocessamento (GEO) da UNICAMP/SP (2000-Atual). E-mail: jerry.johann@hotmail.com

João Vinicius Santos Correia de Melo É pós graduando em Administração e Contabilidade Pública pela IPOG (2016); Possui graduação em Ciências Contábeis pela Seune (2015). Contém Artigo completo publicado na revista Olhares Plurais; Tem resumos publicados em anais de congressos e fez apresentações de trabalhos em simpósios e congressos, Recebeu prêmio do Conselho Regional de Contabilidade de Alagoas pela aprovação do Comitê Científico do 20º Congresso Brasileiro de Contabilidade dos dois trabalhos de sua autoria. Atualmente é diretor administrativo e contador da Torquato & Melo Assessoria Contábil e Empresarial e é Controlador Geral da Prefeitura Municipal de Anadia. E-mail: jvscm93@hotmail.com

Keizi Sacon Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Comunitária Regional de Chapecó (Unochapecó); Chapecó, Santa Catarina.

Leidyanne Kássia Brandão Carneiro Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (UFC); E-mail para contato: leidyanne_kassia_@hotmail.com

Luiz Ivan dos Santos Silva Professor da Universidade Estadual de Feira de Santana e da Faculdade Anísio Teixeira; Membro do corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade Gerencial *lato sensu* da Universidade Estadual de Feira de Santana; Graduação em Engenharia Agrônoma pela Universidade Federal da Bahia; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Feira de Santana; Especialização em Gestão Empresarial pela Universidade Estadual de Feira de Santana; Especialização em Gestão Pública e Planejamento de Projetos pela Faculdade Batista Brasileira; Mestrado em Contabilidade pela Faculdade Visconde de Cairu. E-mail para contato: prof.luizivan@hotmail.com

Mateus Prestes Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Comunitária Regional de Chapecó (Unochapecó); Chapecó, Santa Catarina.

Maria Luciana de Melo É Pós-Graduanda em Contabilidade e Direito Tributário pela IPOG (Instituto de Pós-Graduação e Graduação), bacharela em Ciências Contábeis pela SEUNE (Sociedade de Ensino Universitário do Nordeste), com trabalhos acadêmicos publicados pela Revista Olhares Plurais. Atua como Gerente Financeiro. Recebeu prêmio do Conselho Regional de Contabilidade por participação no 20º Congresso Brasileiro de Contabilidade. E-mail: malumelo87@gmail.com

Maressa Nadir Fonseca Possui graduação em Direito pela Universidade de Cuiabá (2014) e graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Mato Grosso (2014). Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito trabalhista; e na área de Contabilidade, com ênfase em Consultoria de micro e pequenas empresas.

Michel Angelo Constantino de Oliveira Professor nos Programas de Doutorado e Mestrado em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária e em Desenvolvimento Local da Universidade Católica Dom Bosco. Graduado em Administração. Mestre em Desenvolvimento Local. Doutor em Economia pela Universidade Católica de Brasília. Pesquisador da área de Políticas Públicas Agroambientais, Economia Comportamental, Economia Regional e Econometria (Métodos Quantitativos). Pesquisador visitante do Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada – IPEA-Brasília/DF. Editor associado da *Economic Analysis of Law Review*. É Vice-líder do Grupo de Pesquisa cadastrado no DGP/CNPq: Desenvolvimento, meio-ambiente e sustentabilidade, envolvendo pesquisadores nacionais e internacionais. No grupo de pesquisa destaca-se entre outros, o tema: Caracterização, variabilidade e diversidade genética em populações arbóreas com finalidades madeiráveis e, especialmente não madeiráveis, incluindo-se medicinais com utilização em saúde. Cientista de dados.

Nidia Martineia Guerra Gomes Professora do Instituto Cuiabá de Ensino e Cultura (ICEC) e do Instituto de Ensino Superior de Mato Grosso (IESMT) nos cursos de administração, ciências contábeis e direito. Graduada em Ciências Econômicas pela Universidade Estadual de Maringá – PR. Especialista em Economia

Agroindustrial pela Universidade Federal de Mato Grosso – MT. Mestre em Agricultura Tropical pela Universidade Federal de Mato Grosso – MT. Doutoranda em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária pela Universidade Católica Dom Bosco – Campo Grande – MS. E-mail para contato: nidiaguerra2@gmail.com

Ozeni Souza de Oliveira Graduação em Ciências Biológicas. Pós-graduação em Ciências e Biotecnologia de Alimentos. Mestre em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária

Reginaldo Brito da Costa Professor titular da Universidade Católica Dom Bosco. Graduado em Engenharia Florestal pela Universidade Federal de Mato Grosso. Mestre em Ciências Florestais pela Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiroz. Doutor em Ciências Florestais pela Universidade Federal do Paraná. Revisor dos periódicos científicos *Bragantia*, *Crop Breeding and Applied Biotechnology*, *Pesquisa Agropecuária Brasileira*, *Ciência Rural*, *Scientia Forestalis*, *Ciência Florestal*, *Interações*, *Multitemas*. É líder do Grupo de Pesquisa cadastrado no DGP/CNPq: Desenvolvimento, meio-ambiente e sustentabilidade, envolvendo pesquisadores nacionais e internacionais. No grupo de pesquisa destaca-se entre outros, o tema: Caracterização, variabilidade e diversidade genética em populações arbóreas com finalidades madeiráveis e, especialmente não madeiráveis, incluindo-se medicinais com utilização em saúde. Membro titular do Conselho Municipal de Desenvolvimento Rural Sustentável (CMDRS), Campo Grande, MS.

Reinaldo de Almeida Coelho, Universidade do Estado de Santa Catarina-UDESC, Florianópolis, Santa Catarina. Possui graduação em Engenharia Mecânica pela Universidade Federal de Santa Catarina (1999), mestrado em Industrial and Systems Engineering - Virginia Polytechnic Institute and State University (2002), mestrado em Economia pela Universidade Federal de Santa Catarina (2006) e Doutorado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (2012). Atualmente é gerente regional - Fundo Criatec - BNDES e professor universitário da Universidade do Estado de Santa Catarina. Tem experiência na área de Economia, com ênfase em Finanças, atuando principalmente nos seguintes temas: alocação de recursos, políticas públicas, desenvolvimento econômico, finanças corporativas e mercado de capitais.

René Becker Almeida Carmo Professor da Universidade Estadual de Feira de Santana; Membro do corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade Gerencial *lato sensu* da Universidade Estadual de Feira de Santana; Graduação em Ciências Econômicas pela Faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia; Especialização em Consultoria Industrial pela SUDENE/UFPB; Mestrado em Ciências Agrárias pela Universidade Federal da Bahia; Doutorado em Ciências Sociais pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. E-mail para contato: rene@uefs.br

Roberto Carlos Klann Professor da Universidade Regional de Blumenau. Membro do corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau – FURB; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau - FURB; Mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau – FURB; Doutorado em Ciências Contábeis e Administração pela Universidade Regional de Blumenau – FURB. E-mail: rklann@furb.br

Roberto Francisco de Souza Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena – AJES (2009). Especialização em Contabilidade Gerencial e Controladoria em andamento pela Universidade Federal da Bahia. Mestre em Contabilidade pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE), participante do Grupo de Pesquisa em Contabilidade Gerencial e Controle em Organizações do Mestrado em Contabilidade (UNIOESTE). E-mail: robertofsouzajr@gmail.com

Rodney Wernke (Contador, Doutor em Engenharia de Produção e Sistemas/UFSC, Professor no Curso de Administração/UNISUL e Professor no PPG em Ciências Contábeis e Administração/UNOCHAPECÓ – E-mail: rodney.wernke@unisul.br)

Rosane Aparecida Kulevicz Professora na UFMT – Universidade Federal de Mato Grosso – FAC – Faculdade de Administração e Contábeis do departamento Ciências Contábeis Desde agosto de 1992 - até o momento. Graduada na - Universidade Federal de Mato Grosso em Bacharelado em Ciências Contábeis, 1988 – 1991; Especialista em Administração, pela Universidade de Tiradentes – RJ, Especialização em administração, 1994 – 1996; MBA em gestão Empresarial, pela Fundação Getúlio Vargas – RJ em Master of Business Administration (MBA), Economia e Gestão Empresarial, 1999 – 2001; Mestra em Ciências Contábeis e Atuariais, pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – SP em Ciências Financeiras e Contábeis e Atuariais, 1999 – 2002. Doutorando em CIÊNCIAS AMBIENTAIS E SUSTENTABILIDADE AGROPECUÁRIA. Universidade Católica Dom Bosco, UCDB, Campo Grande, MS; e-mail para contato: rosaneakulevicz@gmail.com

Sady Mazzioni Doutor em Ciências Contábeis e Administração pela FURB; Professor do Programa de Mestrado Ciências Contábeis e Administração da Universidade Comunitária Regional de Chapecó (Unochapecó); Professor do Curso de Ciências Contábeis da Unochapecó. Chapecó, Santa Catarina.

Sandro Aparecido Lima dos Santos Professor do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Mato Grosso – Campus Cuiabá. Graduado em Ciências Sociais pela UNESP – Universidade Estadual Paulista – Campus Marília. Mestre em História pela Universidade Federal de Mato Grosso. E-mail: sandroal.santos@gmail.com

Selma Alves Dios Professor da Universidade Federal Fluminense. Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade federal do Rio de Janeiro. Mestrado em Ciências Contábeis pela fundação Getúlio Vargas. Doutorado em Contabilidade e finanças pela Universidad de Zaragoza, Espanha

Sérgio Murilo Petri Doutor em Engenharia de Produção pela UFSC; Professor do Programa de Mestrado e Doutorado em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC); Professor do Curso de Ciências Contábeis da UFSC. Florianópolis, Santa Catarina.

Silvana Dalmutt Kruger Doutoranda em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC); Mestra em Contabilidade e Professora do Curso de Ciências Contábeis da Unochapecó; Chapecó, Santa Catarina.

Sílvio Parodi Oliveira Camilo, Universidade do Extremo Sul Catarinense-UNESC, Criciúma, Santa Catarina. Pós-doutorado em Ciências Contábeis-PPGC-UFSC. Doutorado em Administração e Turismo pela Universidade do Vale do Itajaí. Mestrado em Administração e Negócios, com ênfase em estratégia empresarial (PUC/RS). Pós-graduação em Finanças das Empresas, em nível de especialização (UFRGS). Graduado em Administração de Empresas pela Faculdade Porto Alegre de Ciências Contábeis e Administração. Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Graduação em Ciências Jurídicas e Sociais pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Graduação em Ciências Econômicas (UNISUL). Estudante de Filosofia (UNISUL). Líder do Grupo de Pesquisa Estratégia e Competitividade -GECOMD (UNESC); e membro do GP Estudos em Estratégia e Performance- GEEP (UNIVALI/SC). Professor de Pós-graduação do Mestrado em Desenvolvimento Socioeconômico - PPGDS (UNESC). Tem interesse em pesquisa nos seguintes temas: Finanças, Estratégia, Governança Corporativa, Determinantes da Inovação e Procedimentos Metodológicos de Pesquisa. É membro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (ANPAD) nas áreas temáticas de Estratégia, Finanças e Contabilidade

Agência Brasileira do ISBN

ISBN 978-85-93243-51-6



9 788593 243516