



ANÁLISE DA CTOC

Activos intangíveis



JOÃO ANTUNES,
CONSULTOR DA CÂMARA
DOS TÉCNICOS OFICIAIS
DE CONTAS

→ Muitas dúvidas se levantam na hora de contabilizar determinados direitos e bens intangíveis, considerando-os como um custo ou como um activo da empresa. Esta diferente contabilização pode fazer toda a diferença, dado que, enquanto se considerar determinado direito como um custo vai influenciar a demonstração de resultados, ao passo que considerá-lo como um valor imobilizado vai ter reflexos ao nível do balanço da empresa, aumentando assim o seu património.

Não obstante a nomenclatura do nosso Plano Oficial de Contabilidade de ainda se referir a imobilizado incorpóreo, vamos sempre referir a nomenclatura usada na norma internacional 38 que refere sempre activos intangíveis, tanto mais que a norma contabilística e de relato financeiro 6 – NCRF6 também usa o termo activo intangível. Sublinhe-se que o novo modelo contabilístico nacional se encontra actualmente em discussão, podendo ser consultado no endereço electrónico da Comissão de Normalização Contabilística. Digase ainda que esta NCRF6 se baseou na estrutura conceptual da IAS 38.

As regras contabilísticas nacionais (1) mandam que em primeiro lugar há que atender ao Plano Oficial de Contabilidade, de seguida às Directrizes Contabilísticas e, por último, aos princípios contabilísticos divulgados nas normas internacionais de contabilidade emitidas pelo IASB (2). Ora, nesta matéria, o POC e as próprias directrizes contabilísticas são muito pouco esclarecedoras. À IAS – International Accounting Standard que trata destas matérias é a IAS 38 e basicamente considera que apenas se deve considerar activo intangível aquele que verifique três requisitos, a saber:

- A identificabilidade: um activo, para se classificar como intangível, deve ser identificável, i.e., deve ser separável de outros elementos activos. O activo é separável se a entidade o puder arrendar, vender, trocar ou de outra forma negociar. Os activos intangíveis podem não ser separáveis, mas ainda assim ser identificáveis –

é o caso de um intangível adquirido com um grupo de activos em que existem direitos legais perfeitamente identificáveis;

- O controlo: existe se a entidade puder obter os recursos relacionados com o activo e bem assim, puder restringir o acesso aos benefícios de tal elemento. A existência de direito legal reforça a condição de controlo, mas não é essencial;

- Os benefícios económicos futuros: o activo intangível apenas se qualifica como tal se for provável que benefícios económicos futuros fluirão para a entidade.

Estes critérios aplicam-se quer o activo intangível seja adquirido externamente, quer originado internamente.

Esta IAS 38 especifica que o “goodwill”, as marcas, cabeçalhos, os títulos de publicações, as listas de clientes e itens similares em substância, não devem ser reconhecidos como activos da empresa.

A IAS 38 vem ainda dizer que, se a empresa reconhece inicialmente um custo em demonstrações financeiras anteriores, não pode reconhecer esse custo como parte do custo de um activo intangível numa data posterior.

Mensuração

Um activo intangível deve ser mensurado inicialmente pelo seu custo. Tratando-se de uma aquisição separada, é fácil mensurar o activo com fiabilidade.

O custo de um activo intangível deve compreender o seu preço de compra, incluindo quaisquer direitos de importação e impostos de compra não reembolsáveis e quaisquer outras despesas directamente relacionadas com a preparação do activo para o uso pretendido. Como exemplo, de despesas directamente relacionadas, temos os honorários profissionais de serviços legais (advogados, solicitadores, notários).

“Goodwill”

O “goodwill” gerado internamente

não deve ser reconhecido como um activo da empresa porque não é um recurso identificável controlado pela empresa e que possa ser fiavelmente mensurado pelo custo. Como avaliar o valor de uma equipa de administração ou mesmo de um administrador? Como avaliar o valor de uma marca? Todas estas questões se colocam aos mercados, a que esta norma contabilística responde dizendo que são realidades que não devem constar do activo das empresas.

Por outro lado, a diferença entre o valor de mercado de uma empresa e a quantia escriturada dos seus activos, especialmente para as empresas cotadas em Bolsa, mas não só, pode ser explicada por uma série de factores. Porém, esta diferença não pode ser considerada como representando o custo dos activos intangíveis controlados pela empresa. Exemplo disso mesmo é o valor de uma boa equipa de gestão sem a qual a empresa não seria a mesma e perderia valor face à percepção do mercado. Como avaliar o valor das pessoas numa empresa?

Gastos de Instalação

Segundo o Plano Oficial de Contabilidade, as despesas de instalação e arranque correspondem às despesas com a constituição e organização da empresa, assim como as relativas à sua expansão, nomeadamente despesas com aumento de capital, estudos e projectos e devem ser contabilizadas como um activo imobilizado incorpóreo (activo intangível).

Nesta matéria há um claro conflito entre as regras do nosso actual normativo contabilístico e as normas internacionais, dado que este tipo de despesa não reúne nenhum requisito para constar do activo das empresas, estando pois a falsear os dados do balanço.

Investigação & Desenvolvimento

Esta norma exige que todas as despesas com pesquisa sejam reconhecidas como um gasto quando forem incorridas. Vai mais longe e dá exemplos de outras despesas que não devem originar activos intan-

gíveis, tais como:

- Despesas no arranque de uma unidade operacional ou de um negócio (custos de arranque);
- Despesas com treino;
- Despesas com publicidade e/ou promoções;
- Despesas com realocização ou reorganização de parte ou de toda uma empresa;

De acordo com esta norma, não deve ser reconhecido nenhum activo proveniente da fase de pesquisa, devendo ser reconhecidos como meros custos. Parece-nos claro que na fase de pesquisa a empresa não pode provar que esse activo irá gerar prováveis benefícios económicos futuros. Por isso mesmo devem ser reconhecidos como custos.

Na fase de desenvolvimento, deve poder ser reconhecido o activo, desde que a empresa puder demonstrar tudo o que se segue:

- A viabilidade técnica de concluir o activo intangível de forma que esteja disponível para uso ou venda;
- A intenção de concluir o activo intangível e usá-lo ou vendê-lo;
- A forma como o activo intangível irá gerar prováveis benefícios económicos futuros. A empresa deve ser capaz de demonstrar a existência de um mercado para o activo intangível ou para o “output” (por exemplo, um medicamento resultado do desenvolvimento da investigação), ou se for para ser usado internamente, a sua utilidade;
- A disponibilidade de adequados recursos técnicos, financeiros e outros para concluir o desenvolvimento e usar e vender o activo intangível;
- A sua capacidade para mensurar as despesas atribuíveis ao activo intangível durante a sua fase de desenvolvimento;

Esta matéria põe-se com muita acuidade em empresas farmacêuticas. Veja-se a título de exemplo a farmacêutica Bial que desenvolveu com sucesso durante 14 anos um medicamento contra a epilepsia e que vai ser comercializado nos Estados Unidos e no Canadá. Será que nesse período, na sua fase de desenvolvimento, reconheceu esses dispêndios como um activo intangível da empresa? À partida, parece-nos que reunia todos os requisitos para o ter feito.

Amortização

Ainda segundo esta norma, a amortização de um activo intangível, ou seja, a sua depreciação anual, deve ser considerada de acordo com a melhor estimativa para a sua vida útil. A amortização deve começar quando o activo estiver disponível para uso. Por exemplo, quando um medicamento estiver na fase da comercialização, o correspondente activo intangível (despesas de investigação & desenvolvimento) pode começar a ser amortizado. Não se esperando que medicamentos ou terapêuticas alternativas sejam desenvolvidas nos próximos 10 anos, então a empresa pode amortizar o seu activo intangível por um período de uma década.

Muito mais havia a dizer sobre esta matéria apaixonante e que muitas dúvidas tem trazido aos nossos Técnicos Oficiais de Contas e responsáveis financeiros, mas estamos convencidos de que a aplicação destas normas irá trazer mais verdade às contas das empresas. Pensamos que não é aceitável aparecer no Balanço das empresas como Activo despesas em Investigação & Desenvolvimento e Gastos de Instalação, empolando artificialmente a situação patrimonial das empresas

(1) Directriz Contabilística n.º 18 – Objectivos das Demonstrações Financeiras e Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites

(2) International Accounting Standards Board