



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

ANEXO I

MANUAL DO TRATAMENTO INICIAL DOS BENS INTANGÍVEIS DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

Sumário

1 ABRANGÊNCIA DO MANUAL	
1.1 Conceitos	
1.2 Classe dos ativos	
1.3 Identificação ativo intangível	
2 RECONHECIMENTO	
2.1 Aquisição separada	
2.2 Geração interna	
2.2.1 Custo do ativo gerado internamente	
2.3 Aquisição através de transação sem contraprestação	
2.4 Permuta de ativos	
3 MENSURAÇÃO	
4 REAVALIAÇÃO	
5 AMORTIZAÇÃO	
5.1 Definição da vida útil	
5.2 Amortização de ativo intangível – vida útil definida	
5.3 Amortização de ativo intangível – vida útil indefinida	
5.4 Revisão da vida útil e do método de amortização	
5.5 Baixa do ativo intangível	
6 EVIDENCIAÇÃO	
7 SOFTWARES – TRATAMENTO ORÇAMENTÁRIO E CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL ..	
7.1 Definições de software	
7.2 Despesas com software classificáveis como despesa corrente	
7.3 Despesas com software classificáveis como despesa de capital	
8 MARCAS E PATENTES	
9 DIREITO DE USO DE IMÓVEL	
10 REFERÊNCIAS	
10.1 Base legal	
10.2 Base administrativa	

1 ABRANGÊNCIA DO MANUAL

A abrangência das definições e procedimentos contidos neste manual alcança os ativos definidos como ativo intangível, bem como a análise de situações



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

que envolvam gastos com propaganda, marcas, patentes, treinamento, atividades de pesquisa e desenvolvimento e início das operações (pré-operacionais).

Este manual não deve ser aplicado a atividades ou transações que são extremamente especializadas e dão origem a questões contábeis que requerem tratamento diferenciado.

O presente trabalho também não deve ser aplicado aos itens listados abaixo:

- a) Ativos financeiros;
- b) Reconhecimento e mensuração do direito de exploração e avaliação de ativos;
- c) Gastos com o desenvolvimento e a extração de recursos minerais, petróleo, gás natural e outros recursos não-renováveis similares;
- d) Ativo intangível adquirido em combinação de negócio;
- e) Ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (goodwill ou fundo de comércio) decorrente da combinação de negócio, que não deve ser reconhecido;
- f) Direitos e poderes conferidos pela legislação, constituição ou por meios equivalentes;
- g) Ativos fiscais diferidos;
- h) Custos de aquisição diferidos e ativos intangíveis resultantes dos direitos contratuais de seguradora segundo contratos de seguro; e
- i) Patrimônio cultural intangível.

1.1 Conceitos

Nesta seção definiremos alguns conceitos que são fundamentais para o entendimento dos assuntos que serão tratados neste manual.

Ativo intangível: é um ativo não monetário, sem substância física, identificável, controlado pelo órgão/entidade e gerador de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais.

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

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.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

Amortização: É a alocação sistemática do valor amortizável do ativo intangível ao longo da sua vida útil.

Classe de Ativo Intangível: representa um agrupamento de ativos de natureza ou função similares nas operações da entidade, que é evidenciado como um único item para fins de divulgação nas demonstrações contábeis.

Ativos geradores de caixa: são aqueles mantidos com o objetivo principal de gerar retorno comercial.

Ativos não geradores de caixa: são aqueles mantidos com o objetivo de prestação de serviços públicos, e os demais ativos não mantidos com o objetivo de gerar retorno comercial.

Custo do Ativo: é o montante gasto ou o valor necessário para adquirir um ativo na data da sua aquisição ou construção.

Valor de aquisição: soma do preço de compra de bem com os gastos suportados direta ou indiretamente para colocá-lo em condição de uso.

Valor justo: é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração.

Valor bruto contábil: valor do bem registrado na contabilidade, em determinada data, sem a dedução da correspondente amortização acumulada.

Valor líquido contábil: é o valor do bem registrado na contabilidade, em uma determinada data, deduzido da correspondente amortização acumulada.

Valor de mercado ou valor justo (fair value): é o valor pelo qual um ativo poderia ser negociado, ou um passivo liquidado em uma transação em que não há favorecidos e em que as partes estejam informadas e dispostas a transacionar.

Valor Contábil: É o montante pelo qual o ativo é reconhecido após a dedução da amortização acumulada e das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável.

Valor recuperável: é o valor de venda de um ativo menos o custo para a sua alienação (preço líquido de venda), ou o valor que o órgão/entidade do setor público espera recuperar pelo uso futuro desse ativo nas suas operações, estimado com base nos fluxos de caixa ou potencial de serviços futuros trazidos a valor presente por meio de taxa de desconto (valor em uso), o que o for maior.

Valor residual de um ativo: é o valor estimado que o órgão/entidade obterá com a venda do ativo, caso já tivesse a idade, a condição e o tempo de uso esperados para o fim de sua vida útil. O cálculo do valor residual é feito por estimativa, sendo seu valor determinado antes do início da amortização. Assim, o valor residual seria o valor de mercado depois de efetuada toda a amortização. O



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

valor residual é determinado para amortização não seja incidente em cem por cento do valor do bem, e desta forma não sejam registradas variações patrimoniais diminutivas além das realmente incorridas.

Valor líquido de venda: é o valor a ser obtido pela venda de um ativo em transações em bases comutativas, entre partes conhecedoras e interessadas, menos as despesas estimadas de venda.

Valor depreciável, amortizável e exaurível: é o valor original de um ativo deduzido do seu valor residual, quando possível ou necessária a sua determinação.

Reavaliação: é a adoção do valor de mercado ou do valor de consenso entre as partes para os bens do ativo. Na impossibilidade de se estabelecer o valor de mercado, o valor do ativo imobilizado pode ser definido com base em parâmetros de referência, que considerem características, circunstâncias e localizações assemelhadas.

Vida útil: é o período durante o qual o órgão/entidade espera utilizar o ativo, ou número de unidade de produção ou de unidades semelhantes que o órgão/entidade espera obter pela utilização do ativo.

Vida útil econômica: é o período de tempo definido ou estimado tecnicamente, durante o qual se espera obter fluxos de benefícios futuros de um ativo.

1.2 Classe dos ativos

Conforme, mencionado acima, a classe de ativos intangíveis representa a reunião de ativos que possuem natureza ou função similar. Assim é natural que existam várias classes de ativos intangíveis com por exemplo:

- I. Marcas;
- II. Títulos de publicação;
- III. Softwares para computador;
- IV. Licenças;
- V. Direitos autorais, patentes e outros direitos de propriedade industrial, de serviços e operacionais;
- VI. Receitas, fórmulas, modelos, projetos e protótipos; e
- VII. Ativos intangíveis em desenvolvimento.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

1.3 Identificação ativo intangível

A identificação de um ativo intangível não está relacionada apenas à substância física, mas se o ativo que está sendo analisado apresenta as seguintes características. O ativo ser identificável, controlável e gerador de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Caso estas características não sejam atendidas, o gasto incorrido na aquisição ou geração interna deverá ser reconhecido como despesa.

O ativo intangível satisfará o critério de identificação quando:

I. For separável, ou seja, for capaz de ser separado do órgão/entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independentemente da intenção de uso pelo órgão/entidade; ou

II. Resultar de compromissos obrigatórios (incluindo direitos contratuais ou outros direitos legais), independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis do órgão/entidade ou de outros direitos e obrigações.

O critério de controle é atendido quando, a entidade detém o poder de obter benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços gerados pelo recurso subjacente e de restringir o acesso de terceiros a esses benefícios ou serviços. 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 potencial de serviços de outra forma.

Por fim, com relação à característica de geração benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais, estes podem ser confirmados por meio da avaliação da possibilidade de o ativo ser utilizados para:

I. Gerar entradas de caixa para a entidade;

II. Reduzir saídas de caixa da entidade; ou

III. Contribuir para oferta de bens e serviços públicos, de acordo com a finalidade da entidade.

2 RECONHECIMENTO

O reconhecimento de um item como ativo intangível exige que a entidade demonstre que ele atenda aos seguintes itens:

I. A definição de ativo intangível; e



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

II. Os critérios de reconhecimento, ou seja, quando:

- a) For provável que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e
- b) O custo ou valor justo do ativo possa ser mensurado com segurança.

O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo.

A entidade deve avaliar a probabilidade de geração dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços esperados, 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.

Alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem substância física, como no caso de software ou no de licença ou patente. Para saber se um ativo que contém elementos intangíveis e tangíveis deve ser tratado como ativo imobilizado ou como ativo intangível, a entidade avalia qual elemento é mais significativo. Por exemplo, um software de um equipamento/solução de TI que não funciona sem esse software específico – sem similar no mercado – 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.

O reconhecimento inicial de um ativo intangível pode ocorrer de três formas:

- I. Aquisição separada;
- II. Geração interna; e
- III. Aquisição por meio de transações sem contraprestação.

2.1 Aquisição separada

O custo suportado pela entidade para compra separada de um ativo intangível, normalmente, reflete a expectativa sobre a probabilidade de os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços esperados, incorporados no ativo, fluírem a seu favor. O custo de aquisição do ativo inclui:

- I. Seu preço de compra, acrescido de impostos não recuperáveis sobre a compra, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e
- II. Qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta, como por exemplo:



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

- a) Custos de pessoal 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) Honorários profissionais diretamente relacionados para que o ativo fique em condições operacionais; e
- d) Custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente.

Em relação às despesas que não fazem parte do custo do ativo intangível, são exemplo os gastos:

- I. Incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);
- II. Com transferência das atividades para novo local (incluindo custos de treinamento); e
- III. Com administrativos e outros indiretos.

O reconhecimento dos custos no valor contábil de ativo intangível cessa quando esse ativo está nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, as despesas realizadas com o uso ou transferência do ativo intangível não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os gastos incorridos durante o período em que um ativo capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração não é utilizado.

O ativo intangível adquirido em separado pode ser mensurado de maneira confiável quando é pago pelo preço à vista, caso contrário a diferença entre o preço pago e o preço à vista, deve ser reconhecida como variação patrimonial diminutiva com juros.

2.2 Geração interna

Os dispêndios relacionados a projeto de pesquisa ou desenvolvimento em andamento, adquiridos em separado e reconhecidos como ativo intangível ou incorridos após a aquisição desse projeto devem ser contabilizados de acordo com a fase de pesquisa ou de desenvolvimento.

Para o reconhecimento de ativo intangível gerado internamente, além de atender às exigências gerais de reconhecimento e mensuração inicial de ativo intangível, o deverá ser aplicado os requisitos e orientações a seguir, devendo, antes,



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

atentar-se para classificar a geração do ativo em: Fase de Pesquisa e Fase de Desenvolvimento.

Caso não seja possível diferenciar a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento de projeto interno de criação de ativo intangível, o gasto com o projeto deverá ser tratado como incorrido apenas na fase de pesquisa.

Nenhum ativo intangível resultante de pesquisa deve ser reconhecido. As despesas com pesquisa devem ser reconhecidas como variação patrimonial diminutiva quando incorridos. Isso decorre da impossibilidade para se demonstrar a existência de ativo intangível capaz de gerar prováveis benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços.

São exemplos de atividades de pesquisa:

- I. Atividades destinadas à obtenção de novo conhecimento;
- II. Busca, avaliação e seleção final das aplicações dos resultados de pesquisa ou outros conhecimentos;
- III. Busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços; e
- IV. Formulação, projeto, avaliação e seleção final de alternativas possíveis para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou aperfeiçoados.

Com relação às atividades de desenvolvimento são exemplos desta:

- I. Projeto, construção e teste de protótipos e modelos pré-produção ou pré-utilização;
- II. Projeto de ferramentas, gabaritos, moldes e matrizes que envolvam nova tecnologia;
- III. Projeto, construção e operação de fábrica-piloto, desde que já não esteja em escala economicamente viável para produção comercial ou fornecimento de serviços; e
- IV. Projeto, construção e teste da alternativa escolhida de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas e serviços novos ou aperfeiçoados; e
- V. Custos relacionados à websites e desenvolvimento de softwares.

Um ativo intangível resultante de desenvolvimento deverá ser reconhecido somente se todos os aspectos a seguir puderem ser demonstrados:

- I. Viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

II. Intenção de concluir o ativo intangível e de usá-lo ou vendê-lo;

III. Capacidade para usar ou vender o ativo intangível;

IV. Forma como o ativo intangível deverá gerar benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Entre outros aspectos, o órgão/entidade deverá 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;

V. Disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível; e

VI. Capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

Não devem reconhecidos como ativos intangíveis marcas, títulos de publicações, listas de usuários de um serviço, direitos sobre folha de pagamento e outros itens de natureza similar, gerados internamente.

2.2.1 Custo do ativo gerado internamente

O custo do ativo intangível gerado internamente que se qualifica para o reconhecimento contábil se restringe à soma dos gastos incorridos a partir da data em que o ativo intangível atende os critérios de reconhecimento. Não é permitida a reintegração de gastos anteriormente reconhecidos como variação patrimonial diminutiva.

O custo do ativo intangível, gerado internamente, inclui as despesas diretamente atribuíveis necessárias à criação, à produção e à preparação do ativo. São exemplos de custos diretamente atribuíveis:

I. Custos com materiais e serviços consumidos ou utilizados na geração do ativo intangível;

II. Custos de benefícios a empregados relacionados à geração do ativo intangível;

III. Taxas de registro de direito legal; e

IV. Amortização de patentes e licenças utilizadas na geração do ativo intangível.

Os itens abaixo não compõem o custo do ativo intangível gerado internamente:

I. Gastos com vendas, administrativos e outros gastos indiretos, exceto se tais gastos puderem ser atribuídos diretamente à preparação do ativo para uso;



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

- II. Ineficiências identificadas e perdas operacionais iniciais incorridas antes de o ativo atingir o desempenho planejado; e
- III. Gastos com treinamento de pessoal para operar o ativo.

2.3 Aquisição através de transação sem contraprestação

Um ativo intangível pode ser adquirido por meio de transações sem contraprestação. Isso pode ocorrer quando outra entidade do setor público transfere ativos intangíveis a outra entidade em uma transação sem contraprestação, como licenças de software, direito autoral, títulos de periódicos etc. Por exemplo, o Tribunal de Justiça do Paraná poderia ceder a licença de uso de um software desenvolvido internamente a outro Tribunal em uma transação sem contraprestação.

Os custos incorridos que sejam diretamente atribuídos à preparação do ativo para o uso pretendido devem ser acrescentados ao valor de registro inicial.

O ativo intangível adquirido por meio de transação sem contraprestação é mensurado inicialmente pelo valor justo na data da aquisição e não constitui uma reavaliação. Posteriormente ao reconhecimento inicial pelo valor justo, esses ativos poderão utilizar o modelo de reavaliação, caso seja necessário.

2.4 Permuta de ativos

Outra forma de aquisição de Ativos intangíveis é por meio de permuta por um ou mais ativos não monetários, ou pela combinação de ativos monetários e não monetários.

Os ativos intangíveis recebidos e cedidos serão avaliados pelo valor justo.

Caso o valor justo do ativo recebido e do ativo cedido sejam mensurados confiavelmente, o valor justo do ativo cedido será utilizado para determinar o custo.

Se o ativo adquirido não for mensurável pelo valor justo, seu custo é determinado pelo valor contábil do ativo cedido.

O valor justo de ativo intangível só pode ser mensurado confiavelmente se:

- I. A variabilidade na faixa de estimativas razoáveis do valor justo não for significativa para esse ativo; ou
- II. As probabilidades de várias estimativas, dentro dessa faixa, puderem ser razoavelmente avaliadas e utilizadas na mensuração do valor justo.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

3 MENSURAÇÃO

Um ativo intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo.

Após o seu reconhecimento inicial o órgão deve escolher mensurar o ativo intangível pelo modelo de custo ou pelo modelo de reavaliação. Pelo modelo de custo o ativo intangível deve ser apresentado pelo custo, menos a amortização e a perda por redução ao valor recuperável acumuladas. Já pelo modelo de reavaliação o valor do ativo corresponderá ao valor justo, na data de reavaliação, menos qualquer amortização acumulada subsequente.

Como já descrito anteriormente, é importante destacar que devem ser realizados ajustes para que o balanço patrimonial reflita a realidade dos seus elementos patrimoniais. Dessa forma os intangíveis devem ser mensurados inicialmente pelo custo ou valor justo, adotando-se, posteriormente, procedimentos de mensuração após o reconhecimento inicial (como a amortização).

Cabe esclarecer, com relação aos bens intangíveis tratados neste manual, que aqueles bens adquiridos anteriormente a data de 01/01/2021, deverão passar por procedimento de avaliação inicial do seu valor, enquanto que para os adquiridos após 01/01/2021 deverão passar pelo procedimento de amortização.

O procedimento de avaliação inicial tem como objetivo realizar uma primeira atualização do ativo intangível a valor justo.

Por fim, pode-se dizer que, salvo aspectos contábeis, os procedimentos para avaliação inicial e reavaliação são semelhantes.

4 REAVALIAÇÃO

O valor contábil do ativo intangível pode, ao longo do tempo e por diversos fatores, se distanciar do seu valor justo. Assim uma maneira de proceder o ajuste do valor é por meio do modelo de reavaliação.

Se um ativo intangível for reavaliado, a amortização acumulada na data da reavaliação deverá ser eliminada contra o valor contábil bruto do ativo, atualizando-se o valor líquido pelo seu valor reavaliado.

Os elementos, que compõem uma determinada classe de ativo intangível, devem ser reavaliados ao mesmo tempo.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

Caso um item de uma classe de ativos intangíveis não possa ser reavaliado porque não existe mercado ativo para ele, este item deverá ser mensurado pelo custo menos a amortização acumulada e a perda por irrecoverabilidade.

Para os ativos intangíveis que forem contabilizados com base em valor de reavaliação, deverá ser divulgada as seguintes informações:

I. Por classe de ativos intangíveis

- a) A data da reavaliação;
- b) O valor contábil dos ativos intangíveis reavaliados; e
- c) A diferença entre o valor contábil dos ativos intangíveis reavaliados e o valor desses ativos se utilizado o modelo de custo;

II. O saldo da reavaliação relacionada aos ativos intangíveis, no início e no final do período contábil, indicando as variações ocorridas nesse período; e

III. Os métodos e as premissas significativos aplicados à estimativa do valor justo dos ativos.

Os ativos intangíveis poderão ser reavaliados após o exercício financeiro de implantação dos procedimentos de amortização.

Tendo em vista a especificidade de cada classe do ativo intangível, a periodicidade da reavaliação ficará a critério da unidade responsável por sua guarda, a qual indicará servidoras ou servidores para compor a comissão de reavaliação ou a necessidade de contratação de empresa especializada para realização de tal tarefa.

5 AMORTIZAÇÃO

Amortização refere-se à redução do valor do bem, sendo aplicada para elementos patrimoniais de direitos de propriedade e bens intangíveis que possuam vida útil econômica limitada.

5.1 Definição da vida útil

A vida útil do ativo intangível deve ser classificada em definida ou indefinida.

O ativo terá sua vida útil classificada como definida com base na avaliação da duração e o volume de produção, bem como outros fatores semelhantes que formam a vida útil do bem. Em relação a vida útil indefinida, tal classificação deverá



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

ser utilizada quando o ativo intangível, com base na análise de todos os fatores relevantes, não apresentar um limite previsível para o período durante o qual deverá gerar fluxos de caixa líquidos positivos, ou fornecer serviços para a entidade. O termo “indefinida” não significa “infinita”.

A entidade deve considerar os seguintes fatores na determinação da vida útil de um ativo intangível:

I. A utilização prevista de um ativo pela entidade e se o ativo pode ser gerenciado eficientemente por outra equipe da administração;

II. 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;

III. Obsolescência técnica, tecnológica, comercial ou de outro tipo;

IV. A estabilidade do setor em que o ativo opera e as mudanças na demanda de mercado para produtos ou serviços gerados pelo ativo;

V. O nível dos gastos de manutenção requerido para obter os benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais do ativo e a capacidade de intenção da entidade para atingir tal nível;

VI. O período de controle sobre o ativo e os limites legais ou contratuais para a sua utilização, tais como datas de vencimento dos arrendamentos/locações relacionados; e

VII. Se a vida útil do ativo depende da vida útil de outros ativos da entidade.

A vida útil de um 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 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.

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, 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.

Os fatores a seguir, dentre outros, indicam que a entidade está apta a renovar os acordos obrigatórios (direitos contratuais ou outros direitos legais) sem custo significativo:



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

I. 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;

II. Existem evidências de que quaisquer condições necessárias para obter a renovação serão cumpridas; e

III. 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.

5.2 Amortização de ativo intangível – vida útil definida

A amortização de ativos intangíveis com vida útil definida deverá ser iniciada a partir do momento em que o ativo estiver disponível para uso. Tal procedimento deverá cessar na data em que o ativo é classificado como mantido para venda, quando estiver totalmente amortizado ou na data em que ele é baixado, o que ocorrer primeiro.

Existem vários métodos de amortização que podem ser utilizados para alocar de forma sistemática o valor amortizável de um ativo ao longo da sua vida útil. Dentre os métodos, destaca-se o método linear (ou cotas constantes), o da soma dos dígitos e o de unidades produzidas.

Assim a definição do método de amortização a ser utilizado, deverá refletir o padrão esperado de consumo, pela entidade, dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços que poderão ser gerados pelo ativo intangível.

Se não for possível determinar, com segurança, o padrão de consumo previsto pela entidade dos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais, o método a ser utilizado será o linear (cotas constantes).

Outro fator a ser considerado no processo de amortização do ativo refere-se ao valor residual. Este deve ser presumido como sendo de valor zero, exceto quando:

I. Haja compromisso de terceiro para comprar o ativo ao final da sua vida útil;
ou

II. Exista mercado ativo para ele e, cumulativamente:



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

- a) O valor residual possa ser determinado em relação a esse mercado;
- b) Seja provável que esse mercado continuará a existir ao final da vida útil do ativo.

Dessa forma o valor amortizável do ativo intangível, com vida útil definida, poderá ser determinado após a dedução de seu valor residual.

A amortização deve normalmente ser reconhecida no resultado. 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.

5.3 Amortização de ativo intangível – vida útil indefinida

O ativo intangível com vida útil indefinida não deve ser amortizado. 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 com o seu valor contábil sempre que existir indícios de que ativo intangível pode ter perdido valor.

5.4 Revisão da vida útil e do método de amortização

A vida útil de um 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.

O período e o método de amortização de ativo intangível também 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 consideradas como mudanças nas estimativas.

5.5 Baixa do ativo intangível



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

O ativo intangível deve ser baixado nas seguintes situações:

I. Por ocasião da sua alienação; ou

II. Quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais com a sua utilização ou alienação.

Perdas ou ganhos decorrentes da baixa do ativo intangível devem ser determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do ativo.

Por fim a importância a receber pela alienação deverá ser reconhecida inicialmente pelo seu valor justo.

6 EVIDENCIAÇÃO

O órgão deverá divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos intangíveis, distinguindo os ativos gerados internamente dos demais.

I. Com vida útil indefinida ou definida e, se definida, os prazos de vida útil ou taxas de amortização utilizadas;

II. Os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida;

III. O valor contábil bruto e eventual amortização acumulada (mais as perdas acumuladas no valor recuperável) no início e final do período; e

IV. A conciliação do valor contábil no início e no final do período.

7 SOFTWARES – TRATAMENTO ORÇAMENTÁRIO E CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL

7.1 Definições de software

Software é um termo técnico utilizado em tecnologia da informação para designação de um programa de computador, cujo objetivo é a execução de uma sequência de instruções a serem seguidas, para a exibição, manipulação ou modificação de uma informação. Inclui, além do software/produto desenvolvido, os manuais e especificações.

Um software normalmente é composto por diversas funções, bibliotecas e módulos que gera um programa executável ao final do processo de desenvolvimento



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

e este, quando executado, recebe algum tipo de “entrada” de dados (input), processa as informações segundo uma série de algoritmos ou sequências de instruções lógicas e libera uma saída (output) como resultado deste processamento.

Há uma variedade de programas que fazem diversas tarefas, independente do sistema operacional que está inserido.

Podem ser classificados nas seguintes categorias:

Software de sistema utilizado quando incluiu o *firmware* (Exemplo: a BIOS dos computadores), drivers de dispositivos para o sistema operacional e tipicamente uma interface gráfica que, em conjunto, permitem ao usuário interagir com o computador e seus periféricos. Normalmente integrado com o equipamento e faz parte da solução.

Software como aplicativo ou software de prateleira é o software projetado para executar um grupo de funções, tarefas ou atividades coordenadas para o benefício do usuário e que pode ser automatizado no computador (Exemplo: Editores de texto, Processadores de planilhas, Banco de dados, etc.). Aplicativos podem ter uma abrangência de uso de larga escala, nestes casos, os programas tendem a ser mais robustos e mais padronizados.

Software embarcado/embutido quando o software é destinado a funcionar agregado ou dentro de um dispositivo, que não é um computador de uso geral. Normalmente com um destino muito específico, integrado com o equipamento e faz parte da solução.

Software como serviço quando o software é acessado pela internet, não sendo necessário instalar no computador do usuário. É uma forma de distribuição e comercialização de software onde o fornecedor do software se responsabiliza por toda a infraestrutura necessária para a disponibilização do sistema (servidores, conectividade, cuidados com segurança da informação) e o usuário utiliza-o através da internet, pagando um valor pelo serviço.

Software de programação é o conjunto de ferramentas que permitem ao desenvolvedor construir programas de computador usando diferentes linguagens de programação (Exemplo: Compiladores, Interpretadores, Depuradores, etc.).

Software como ambientes de desenvolvimento integrado quando se tem o agrupamento das ferramentas de programação, geralmente em um ambiente visual, de modo que o desenvolvedor não precisa digitar vários comandos para a compilação, interpretação, depuração (Exemplo: IDEs de desenvolvimento, Netbeans, IntelliJ IDEA, Visual Studio, Eclipse, etc.).

Software de código aberto é o software de computador que tem o seu código fonte disponibilizado sob licença gratuita, com direito/permissão de estudar, utilizar, modificar e distribuir o software sem custo. O software de código aberto



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

normalmente é desenvolvido publicamente e de forma colaborativa sob a condição de que novos desenvolvimentos e aplicações sejam colocadas sob a mesma licença.

Software de código fechado ou proprietário é o software de computador cujo código fonte não é disponibilizado sob uma licença de código aberto. Desta forma, não é permitido modificar, aplicar engenharia reversa e/ou distribuir o software de graça. O software de código proprietário normalmente é desenvolvido privativamente e distribuído com permissão de uso e com custo para o adquirente.

Software livre é quando o software está disponível para todos, que pode ser copiado, usado, modificado e redistribuído de acordo com as necessidades de cada usuário. O software livre tem como pré-requisito o acesso ao código fonte. É importante destacar que software livre não equivale a software gratuito, pois é livre para utilizá-lo sob determinado tempo ou com um custo financeiro aplicado. A ideia e a liberdade de uso do software não o lucro sobre ele.

Software gratuito é o equivalente ao software livre, podendo executar, redistribuir cópias, de código aberto ou fechado, com a diferença de que não há um custo aplicado.

7.2 Despesas com software classificáveis como despesa corrente

Serão enquadradas como “Despesas Correntes” os dispêndios com serviços, suporte, manutenção, revisão, correção de problemas operacionais e manutenção de sustentação (corretiva, preventiva e adaptativa) de software, sem acréscimo de novas funcionalidades ao programa.

A manutenção de sustentação é composta por:

I. **Manutenção Corretiva:** alteração para correção de defeitos ou comportamentos inadequados que causem problemas de uso ou funcionamento, sem introdução de novas funcionalidades;

II. **Manutenção Preventiva:** alterações que visem à melhora da manutenibilidade ou confiabilidade futura do software, além de aprimorar a base para futuros melhoramentos, sem introdução de novas funcionalidades.

III. **Manutenção Adaptativa:** adaptações por mudanças externas (negócio, legislação, ambiente operacional), sem introdução de novas funcionalidades.

Ainda poderão ser classificados como despesa corrente os gastos com aluguel de software bem como aqueles realizados para aquisição de softwares com licenciamento temporário, ou seja, softwares que podem ser retirados do ambiente de produção do Tribunal de Justiça ou terem sua utilização regular impossibilitada quando do término do contrato ou licença.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

Serão classificadas como “Despesas Correntes”, para fins deste Manual, os gastos com consultoria e contratação de serviço especializado na área de tecnologia da informação, desde que não acarretem aprimoramento em softwares e sistemas classificados como ativos intangíveis.

Os softwares que estejam em fase de pesquisa de projetos internos não devem ser reconhecidos como ativos intangíveis, sendo reconhecidos como despesa corrente quando ocorridos, pois nesta fase a entidade não está apta a demonstrar a existência de ativo intangível.

São exemplos de atividades de pesquisa:

- I. Atividades destinadas à obtenção de novo conhecimento;
- II. Busca, avaliação e seleção final das aplicações dos resultados de pesquisa ou outros conhecimentos;
- III. Busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços; e
- IV. Formulação, projeto, avaliação e seleção final de alternativas possíveis para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou aperfeiçoados.

7.3 Despesas com software classificáveis como despesa de capital

Os dispêndios com aquisição, desenvolvimento, manutenção evolutiva de software e serviços técnicos, que acarretem o aprimoramento do software, são classificados como Despesa de Capital.

Os softwares cujos códigos-fontes pertencem ou pertencerão ao ente, bem como aqueles com licença permanente serão classificados como Despesa de Capital e reconhecidos como ativos intangíveis. Importante mencionar que o software, caso seja parte integrante de uma máquina, não será reconhecido como ativo intangível conforme mencionado na seção 1.4 que trata do reconhecimento do ativo.

As atividades de desenvolvimento deverão ser reconhecidas como ativo intangível se a entidade tiver condições de demonstrar as seguintes situações:

- I. Viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;
- II. Intenção de concluir o ativo intangível e de usá-lo ou vendê-lo;
- III. Capacidade para usar ou vender o ativo intangível;



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

IV. 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;

V. Disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível; e

VI. Capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

São exemplos de atividades de desenvolvimento:

I. Projeto, construção e teste de protótipos e modelos pré-produção ou pré-utilização;

II. Projeto de ferramentas, gabaritos, moldes e matrizes que envolvam nova tecnologia;

III. Projeto, construção e operação de fábrica-piloto, desde que já não esteja em escala economicamente viável para produção comercial ou fornecimento de serviços;

IV. Projeto, construção e teste da alternativa escolhida de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas e serviços novos ou aperfeiçoados;

V. Custos relacionados à websites e desenvolvimento de softwares.

As despesas relativas à manutenção evolutiva, bem como aquelas relativas à contratação de serviços técnicos profissionais na área de Tecnologia da Informação são classificadas como Despesa de capital, caso acarretem aprimoramento no software.

Por fim o software deverá ser reconhecido pelo seu custo de aquisição que inclui o preço de compra, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta.

São exemplos de custos diretamente atribuíveis:

I. Custos de pessoal incorridos diretamente para que o ativo fique em condições operacionais (de uso ou funcionamento);

II. Honorários profissionais diretamente relacionados para que o ativo fique em condições operacionais; e

III. Custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

O reconhecimento dos custos no valor contábil do software cessa quando esse ativo está nas condições operacionais pretendidas pela administração. Assim, os gastos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação deste ativo não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os gastos incorridos durante o período em que o ativo capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração não foi ainda colocado em uso.

8 MARCAS E PATENTES

Esta classe de ativo de intangível inclui gastos com registro de marca, nome, invenções próprias, além de desembolsos a terceiros por contrato de uso de marcas, patentes ou processos de fabricação (tecnologia).

Não dever ocorrer o reconhecimento contábil de marca ou patente para a qual o órgão, apesar de possuir o direito de exclusividade na sua exploração, não tenha incorrido em custo. Assim, só serão contabilizadas as marcas e patentes com as quais o órgão tenha incorrido em custo, de uma transação entre partes não relacionadas.

Assim como no caso dos demais intangíveis, as marcas e patentes devem ser amortizadas caso tenham vida útil definida. Caso tenham vida útil indefinida, deverá ser realizado o teste de recuperabilidade periodicamente e sempre que houver indicação de que possa ter ocorrido uma perda desse valor.

A periodicidade do teste de recuperabilidade ficará a critério dos responsáveis por sua guarda.

9 DIREITO DE USO DE IMÓVEL

Esta classe de intangível está relacionada a aquisição de direito de uso de imóvel e também deve ser amortizado.

A amortização do direito de uso de imóveis somente ocorrerá se a vida útil do direito for definida. De outra forma se a vida útil for indefinida, deverá ser realizado teste de recuperabilidade anualmente e sempre que houver indicação de que possa ter ocorrido uma perda desse valor.

A vida útil de um 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 sejam outorgados por um prazo limitado renovável, a vida útil do ativo intangível só deve incluir o prazo de renovação se



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

existirem evidências que suportem a renovação pela entidade sem custo significativo.

10 REFERÊNCIAS

O presente manual está baseado nas Leis e normas descritas abaixo:

10.1 Base legal

- Lei nº 4.320/1964
- Lei Complementar nº 101/2000
- Lei Estadual nº 12.216/98
- Lei Estadual nº 15.608/2007

10.2 Base administrativa

- TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO PARANÁ – INSTRUÇÃO NORMATIVA nº 16/2018
- TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO PARANÁ – INSTRUÇÃO NORMATIVA nº 11/2018
- ESTADO DO PARANÁ - Manual dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais para Reconhecimento, Mensuração, Evidenciação, Reavaliação, Redução ao Valor Recuperável, Depreciação, Amortização e Exaustão dos Bens Móveis, Bens Imóveis, Ativos de Infraestrutura, Bens do Patrimônio Cultural e Ativos Intangíveis da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo do Estado do Paraná - 2018
- ESTADO DO RIO DE JANEIRO – MANUAL DO TRATAMENTO INICIAL DOS BENS INTANGÍVEIS - 2017
- ESTADO DO ESPÍRITO SANTO – NOTA TÉCNICA – SUNOP/GECOG nº 002/2018
- ESTADO DE SANTA CATARINA – NOTA TÉCNICA – GENOC/DCOG nº 1/2011



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

-
CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE -
NORMA BRASILEIRA APLICADA AO SETOR PÚBLICO 08 - 2017

-
COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - P
PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 04