

IAS 38**Ativos Intangíveis**

Em abril de 2001, o Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (Conselho) adotou a *IAS 38 – Ativos Intangíveis*, que foi originalmente emitida pelo Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade em setembro de 1998. Essa Norma substituiu a *IAS 9 – Custos de Pesquisa e Desenvolvimento*, que foi emitida em 1993, que substituiu uma versão anterior denominada *Contabilização de Atividades de Pesquisa e Desenvolvimento*, que foi emitida em julho de 1978.

O Conselho revisou a *IAS 38* em março de 2004 como parte da primeira fase de seu projeto de Combinações de Negócios. Em janeiro de 2008, o Conselho alterou a *IAS 38* novamente como parte da segunda fase de seu projeto de Combinações de Negócios.

Em maio de 2014, o Conselho alterou a *IAS 38* para esclarecer quando o uso do método de amortização baseado na receita é apropriado.

Outras Normas introduziram pequenas alterações decorrentes à *IAS 38*. Elas incluem a *IFRS 10 – Demonstrações Financeiras Consolidadas* (emitida em maio de 2011), a *IFRS 11 – Negócios em Conjunto* (emitida em maio de 2011), a *IFRS 13 – Mensuração do Valor Justo* (emitida em maio de 2011), a *Melhorias Anuais às IFRS Ciclo 2010–2012* (emitida em dezembro de 2013), a *IFRS 15 – Receita de Contratos com Clientes* (emitida em maio de 2014), a *IFRS 16 – Arrendamentos* (emitida em janeiro de 2016), a *IFRS 17 – Contratos de Seguro* (emitida em maio de 2017) e *Alterações a Referências à Estrutura Conceitual nas Normas IFRS* (emitida em março de 2018).

CONTEÚDO*do parágrafo***NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE IAS 38
ATIVOS INTANGÍVEIS**

OBJETIVO	1
ALCANCE	2
DEFINIÇÕES	8
Ativos intangíveis	9
RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO	18
Aquisição separada	25
Aquisição como parte de uma combinação de negócios	33
Aquisição por meio de uma subvenção governamental	44
Trocas de ativos	45
Ágio gerado internamente	48
Ativos intangíveis gerados internamente	51
RECONHECIMENTO DE UMA DESPESA	68
Despesas passadas não reconhecidas como um ativo	71
MENSURAÇÃO APÓS O RECONHECIMENTO	72
Método de custo	74
Método de reavaliação	75
VIDA ÚTIL	88
ATIVOS INTANGÍVEIS COM VIDAS ÚTEIS DEFINIDAS	97
Período de amortização e método de amortização	97
Valor residual	100
Revisão do período de amortização e método de amortização	104
ATIVOS INTANGÍVEIS COM VIDAS ÚTEIS INDEFINIDAS	107
Revisão da avaliação de vida útil	109
RECUPERAÇÃO DO VALOR CONTÁBIL – PERDAS POR REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL	111
BAIXAS E ALIENAÇÕES	112
DIVULGAÇÃO	118
Disposições Gerais	118
Ativos intangíveis mensurados após o reconhecimento utilizando o método de reavaliação	124
Gasto com pesquisa e desenvolvimento	126
Outras informações	128
DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS E DATA DE VIGÊNCIA	130

Trocas de ativos similares	131
Aplicação antecipada	132
REVOGAÇÃO DA IAS 38 (EMITIDA EM 1998)	133

APROVAÇÃO PELO CONSELHO DA IAS 38 EMITIDA EM MARÇO DE 2004

APROVAÇÃO PELO CONSELHO DE *ESCLARECIMENTO DOS MÉTODOS ACEITÁVEIS DE DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO* (ALTERAÇÕES À IAS 16 E À IAS 38) EMITIDA EM MAIO DE 2014

PARA A ORIENTAÇÃO ANEXA INDICADA ABAIXO, CONSULTE A PARTE B DESTA EDIÇÃO

EXEMPLOS ILUSTRATIVOS

Avaliação das vidas úteis de ativos intangíveis

PARA A BASE PARA CONCLUSÕES, CONSULTE A PARTE C DESTA EDIÇÃO

BASE PARA CONCLUSÕES

OPINIÕES DIVERGENTES

A Norma Internacional de Contabilidade *IAS 38 – Ativos Intangíveis (IAS 38)* é definida nos parágrafos 1–133. Todos os parágrafos têm igual importância, mas mantêm o formato da Norma do *IASC* quando adotada pelo *IASB*. A *IAS 38* deve ser lida no contexto de seu objetivo e da Base para Conclusões, do *Prefácio às Normas IFRS* e da *Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro*. A *IAS 8 – Políticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros* fornece uma base para seleção e aplicação das políticas contábeis na ausência de orientação explícita.

Norma Internacional de Contabilidade IAS 38

Ativos Intangíveis

Objetivo

- 1 O objetivo desta Norma é prescrever o tratamento contábil para ativos intangíveis que não são tratados especificamente em outra Norma. Esta Norma exige que uma entidade reconheça um ativo intangível se, e somente se, critérios específicos forem atendidos. A Norma também especifica como mensurar o valor contábil de ativos intangíveis e exige divulgações específicas sobre ativos intangíveis.

Alcance

- 2 **Esta Norma será aplicada na contabilização de ativos intangíveis, exceto:**
- (a) **ativos intangíveis que estejam dentro do alcance de outra Norma;**
 - (b) **ativos financeiros, conforme definido na IAS 32 – Instrumentos Financeiros: Apresentação;**
 - (c) **reconhecimento e mensuração de ativos de exploração e avaliação (vide IFRS 6 – Exploração e Avaliação de Recursos Minerais); e**
 - (d) **gastos no desenvolvimento e extração de minérios, petróleo, gás natural e recursos não renováveis similares.**
- 3 Se outra Norma prescrever a contabilização de um tipo específico de ativo intangível, uma entidade aplica essa Norma em vez de aplicar esta Norma. Por exemplo, esta Norma não se aplica a:
- (a) ativos intangíveis mantidos por uma entidade para venda no curso normal dos negócios (vide IAS 2 – Estoques).
 - (b) impostos diferidos ativos (vide IAS 12 – Impostos sobre a Renda).
 - (c) arrendamentos de ativos intangíveis contabilizados de acordo com a IFRS 16 – Arrendamentos.
 - (d) ativos resultantes de benefícios aos empregados (vide IAS 19 – Benefícios aos Empregados).
 - (e) ativos financeiros, conforme definido na IAS 32. O reconhecimento e a mensuração de alguns ativos financeiros estão cobertos pela IFRS 10 – Demonstrações Financeiras Consolidadas, IAS 27 – Demonstrações Financeiras Separadas e IAS 28 – Investimentos em Coligadas e Empreendimentos em Conjunto (Joint Ventures).
 - (f) **ágio adquirido em uma combinação de negócios (vide IFRS 3 – Combinações de Negócios).**
 - (g) contratos dentro do alcance da IFRS 17 – Contratos de Seguro.
 - (h) ativos intangíveis não circulantes classificados como mantidos para venda (ou incluídos em um grupo de alienação que seja classificado como mantido para venda) de acordo com a IFRS 5 – Ativos Não Circulantes Mantidos para Venda e Operações Descontinuadas.
 - (i) ativos decorrentes de contratos com clientes que são reconhecidos de acordo com a IFRS 15 – Receita de Contratos com Clientes;
- 4 Alguns ativos intangíveis podem estar contidos em uma substância física, como por exemplo, em um CD (no caso de software de computador), documentação legal (no caso de uma licença ou patente) ou filme. Ao determinar se um ativo que incorpora tanto elementos intangíveis quanto tangíveis deve ser tratado de acordo com a IAS 16 – Imobilizado ou como um ativo intangível de acordo com esta Norma, uma entidade utiliza julgamento para avaliar qual elemento é mais significativo. Por exemplo, software para uma máquina controlada por computador que não pode operar sem esse software específico é uma parte integrante do respectivo hardware e é tratado como imobilizado. O mesmo se aplica ao sistema operacional de um computador. Quando o software não for uma parte integrante do respectivo hardware, o software é tratado como um ativo intangível.
- 5 Esta Norma se aplica, entre outras coisas, a gastos com publicidade, treinamento, início de operação e atividades de pesquisa e desenvolvimento. As atividades de pesquisa e desenvolvimento são voltadas ao desenvolvimento de conhecimento. Portanto, embora essas atividades possam resultar em um ativo com substância física (por exemplo, um protótipo), o elemento físico do ativo é secundário ao seu componente intangível, ou seja, o conhecimento nele incorporado.

- 6 Os direitos detidos por um arrendatário previstos em contratos de licenciamentos para itens tais como filmes, gravações em vídeo, reproduções, manuscritos, patentes e direitos autorais estão dentro desta Norma e estão excluídos do alcance da *IFRS 16*.
- 7 As exclusões do alcance de uma Norma podem ocorrer se as atividades ou transações forem tão especializadas que originem questões contábeis que precisam ser tratadas de uma forma diferente. Essas questões surgem na contabilização de gastos com exploração ou desenvolvimento e extração de petróleo, gás e depósitos minerais em indústrias extrativas e no caso de contratos de seguro. Portanto, esta Norma não se aplica a gastos com essas atividades e contratos. Entretanto, esta Norma se aplica a outros ativos intangíveis usados (como, por exemplo, software de computador) e outros gastos incorridos (tais como custos com início de operação), em indústrias extrativas ou por seguradoras.

Definições

- 8 Os seguintes termos são usados nesta Norma com os seguintes significados:

Amortização é a alocação sistemática do valor depreciável de um ativo intangível ao longo de sua vida útil.

Um *ativo* é um recurso:

- (a) controlado por uma entidade como resultado de eventos passados; e
- (b) ¹do qual se espera que fluam benefícios econômicos futuros para a entidade.

Valor contábil é o valor pelo qual um ativo é reconhecido na demonstração da posição financeira após deduzir-se qualquer amortização acumulada e perdas acumuladas por redução ao seu valor recuperável.

Custo é o valor de caixa ou equivalentes de caixa pago ou o valor justo de outra contraprestação dada para a aquisição de um ativo no momento de sua aquisição ou construção, ou, quando aplicável, o valor atribuído a esse ativo quando inicialmente reconhecido de acordo com as exigências específicas de outras *IFRS*, por exemplo, a *IFRS 2 – Pagamento Baseado em Ações*.

Valor depreciável é o custo de um ativo, ou outro montante que substitua o custo (nas demonstrações financeiras), menos o seu valor residual.

Desenvolvimento é a aplicação de resultados de pesquisa ou outros conhecimentos a um plano ou projeto para a produção de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou significativamente melhorados antes do início de sua produção ou uso comercial.

Valor específico da entidade é o valor presente dos fluxos de caixa que uma entidade espera obter do uso contínuo de um ativo e de sua alienação ao final de sua vida útil, ou que espera incorrer ao liquidar um passivo.

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 ordenada entre participantes do mercado na data de mensuração. (Vide *IFRS 13 – Mensuração do Valor Justo*.)

Uma *perda por redução ao valor recuperável de ativos* é o valor pelo qual o valor contábil de um ativo excede o seu valor recuperável.

Um *ativo intangível* é um ativo não monetário identificável, sem substância física.

Ativos monetários compreendem o caixa disponível e ativos a serem recebidos em valores fixos ou determináveis em caixa.

Pesquisa é a investigação original e planejada empreendida com o intuito de obter novo conhecimento e entendimento científico ou técnico.

O **valor residual** de um ativo intangível é o valor estimado que uma entidade obteria presentemente a partir da alienação de um ativo, após deduzir os custos estimados de alienação, se o ativo já tivesse a idade e na condição esperada no final de sua vida útil.

Vida útil significa:

- (a) o período ao longo do qual se espera que um ativo esteja disponível para uso por uma entidade; ou

¹ A definição de um ativo nesta Norma não foi revisada após a revisão da definição de um ativo na *Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro* emitida em 2018.

- (b) **o número de unidades de produção ou de unidades similares que se espera que seja obtido do ativo por uma entidade.**

Ativos intangíveis

- 9 As entidades frequentemente gastam recursos, ou incorrem em passivos, na aquisição, desenvolvimento, manutenção ou melhoria de recursos intangíveis como, por exemplo, conhecimento científico ou técnico, projeto e implementação de novos processos ou sistemas, licenças, propriedade intelectual, conhecimento de mercado e marcas registradas (incluindo nomes comerciais e títulos de publicação). Exemplos comuns de itens abrangidos por esses títulos amplos são software de computador, patentes, direitos autorais, filmes, listas de clientes, direitos de serviço de hipoteca, licenças de pesca, cotas de importação, franquias, relacionamentos com clientes ou fornecedores, fidelidade do cliente, participação de mercado e direitos de marketing.
- 10 Nem todos os itens descritos no parágrafo 9 atendem à definição de um ativo intangível, ou seja, identificação, controle sobre um recurso e existência de benefícios econômicos futuros. Se um item dentro do alcance desta Norma não atender à definição de um ativo intangível, o gasto para adquiri-lo ou gerá-lo internamente é reconhecido como uma despesa quando incorrido. Entretanto, se o item for adquirido em uma combinação de negócios, ele faz parte do ágio reconhecido na data de aquisição (*vide* parágrafo 68).

Identificação

- 11 A definição de ativo intangível exige que o ativo intangível seja identificável para distingui-lo do ágio. O ágio reconhecido em uma combinação de negócios é um ativo que representa benefícios econômicos futuros de outros ativos adquiridos em uma combinação de negócios que não são identificados individualmente e reconhecidos separadamente. Os benefícios econômicos futuros podem resultar da sinergia entre os ativos identificáveis adquiridos ou dos ativos que, individualmente, não se qualificam para reconhecimento nas demonstrações financeiras.
- 12 **Um ativo é identificável quando:**
- (a) **for separável, ou seja, for capaz de ser separado ou dividido da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, seja individualmente ou em conjunto com um respectivo contrato, ativo identificável ou passivo, independente de a entidade pretender fazê-lo; ou**
- (b) **resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, independentemente de esses direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.**

Controle

- 13 Uma entidade controla um ativo se tiver o poder de obter benefícios econômicos futuros que fluam do recurso subjacente e de restringir o acesso de terceiros a esses benefícios. A capacidade de uma entidade de controlar os benefícios econômicos futuros de um ativo intangível normalmente provém de direitos legais que são exequíveis em um tribunal de justiça. Na ausência de direitos legais, é mais difícil demonstrar o controle. Contudo, a exequibilidade legal de um direito não é uma condição necessária para o controle, pois uma entidade pode ser capaz de controlar os benefícios econômicos futuros de alguma outra forma.
- 14 O conhecimento do mercado e o conhecimento técnico podem originar benefícios econômicos futuros. Uma entidade controla esses benefícios se, por exemplo, o conhecimento estiver protegido por direitos legais, tais como direitos autorais, uma restrição de contrato comercial (quando permitido) ou por um dever legal para os empregados de manter a confidencialidade.
- 15 Uma entidade pode ter uma equipe de pessoas qualificadas e pode ser capaz de identificar habilidades incrementais da equipe que levam a benefícios econômicos futuros a partir do treinamento. A entidade também pode esperar que a equipe continue a disponibilizar suas habilidades à entidade. Entretanto, uma entidade geralmente não tem controle suficiente sobre os benefícios econômicos futuros esperados que surjam de uma equipe de pessoas qualificadas e do treinamento para que esses itens atendam à definição de um ativo intangível. Por um motivo similar, um talento gerencial ou técnico específico provavelmente não atenderá à definição de ativo intangível, a menos que esteja protegido por direitos legais para usá-lo e obter os respectivos benefícios econômicos futuros esperados, e também cumprir as outras partes da definição.
- 16 Uma entidade pode ter uma carteira de clientes ou uma participação de mercado e esperar que, por causa de seus esforços para construir relacionamentos e fidelidade com os clientes, os clientes continuarão a negociar com a entidade. Entretanto, na ausência de direitos legais para proteger, ou outras formas de controlar, os relacionamentos com clientes ou a fidelidade dos clientes em relação à entidade, a entidade

geralmente não tem controle suficiente sobre os benefícios econômicos esperados dos relacionamentos com clientes e sua fidelidade em relação a esses itens (por exemplo, carteira de clientes, participações de mercado, relacionamentos com clientes e fidelidade do cliente) para atender à definição de ativos intangíveis. Na ausência de direitos legais para proteger os relacionamentos com os clientes, as transações de troca para os mesmos relacionamentos não contratuais com clientes ou similares (que não sejam parte de uma combinação de negócios) fornecem evidências de que a entidade é, contudo, capaz de controlar os benefícios econômicos futuros esperados dos relacionamentos com os clientes. Como essas transações de troca também fornecem evidência de que os relacionamentos com clientes são separáveis, esses relacionamentos com clientes atendem à definição de um ativo intangível.

Benefícios econômicos futuros

- 17 Os benefícios econômicos futuros de um ativo intangível podem incluir receita proveniente da venda de produtos ou serviços, economias de custos ou outros benefícios resultantes do uso do ativo pela entidade. Por exemplo, o uso de propriedade intelectual em um processo de produção pode reduzir os custos futuros de produção em vez de aumentar as receitas futuras.

Reconhecimento e mensuração

- 18 O reconhecimento de um item como um ativo intangível exige que uma entidade demonstre que o item atende:
- (a) à definição de um ativo intangível (*vide* parágrafos 8–17); e
 - (b) aos critérios de reconhecimento (*vide* parágrafos 21–23).
- Esse requisito se aplica a custos incorridos inicialmente para adquirir ou gerar internamente um ativo intangível e aqueles incorridos subsequentemente para adicionar ao ativo, substituir parte dele ou realizar os respectivos serviços.
- 19 Os parágrafos 25–32 tratam da aplicação dos critérios de reconhecimento aos ativos intangíveis adquiridos separadamente, e os parágrafos 33–43 tratam de sua aplicação a ativos intangíveis adquiridos em uma combinação de negócios. O parágrafo 44 trata da mensuração inicial de ativos intangíveis adquiridos por meio de uma subvenção governamental, os parágrafos 45–47 de trocas de ativos intangíveis, e os parágrafos 48–50 do tratamento de ágio gerado internamente. Os parágrafos 51–67 tratam do reconhecimento inicial e mensuração de ativos intangíveis gerados internamente.
- 20 Devido à natureza dos ativos intangíveis, em muitos casos não há nenhuma adição a esse ativo ou substituição de parte dele. Consequentemente, a maioria dos gastos subsequentes provavelmente manterá os benefícios econômicos futuros esperados incorporados em um ativo intangível existente em vez de atender à definição de um ativo intangível e aos critérios de reconhecimento nesta Norma. Além disso, frequentemente é difícil atribuir o gasto subsequente diretamente a um ativo intangível específico, em vez de ao negócio como um todo. Portanto, somente em ocasiões raras, o gasto subsequente - gasto incorrido após o reconhecimento inicial de um ativo intangível adquirido ou após a conclusão de um ativo intangível gerado internamente - será reconhecido no valor contábil de um ativo. Consistentemente com o parágrafo 63, o gasto subsequente com marcas, cabeçalhos (*mastheads*), títulos de publicação, listas de clientes e itens similares em substância (seja adquirido externamente ou gerado internamente) é sempre reconhecido em lucro ou prejuízo conforme incorrido. Isso se deve ao fato de que esse gasto não pode ser distinguido do gasto para desenvolver o negócio como um todo.
- 21 **Um ativo intangível será reconhecido se, e apenas se:**
- (a) **for provável que os benefícios econômicos futuros esperados que são atribuíveis ao ativo fluirão para a entidade; e**
 - (b) **o custo do ativo puder ser mensurado de forma confiável.**
- 22 **Uma entidade avaliará a probabilidade de benefícios econômicos futuros esperados utilizando premissas razoáveis e suportáveis que representem a melhor estimativa da administração do conjunto de condições econômicas que existirá ao longo da vida útil do ativo.**
- 23 Uma entidade utiliza julgamento para avaliar o grau de certeza inerente ao fluxo de benefícios econômicos futuros que são atribuíveis ao uso do ativo com base na evidência disponível por ocasião do reconhecimento inicial, dando maior peso à evidência externa.
- 24 **Um ativo intangível será mensurado inicialmente pelo custo.**

Aquisição separada

- 25 Normalmente, o preço que uma entidade paga para adquirir separadamente um ativo intangível refletirá as expectativas sobre a probabilidade de que benefícios econômicos futuros esperados incorporados no ativo fluirão para a entidade. Em outras palavras, a entidade espera que haja um fluxo de entrada de benefícios econômicos, mesmo se houver incerteza sobre a época ou o valor do fluxo de entrada. Portanto, o critério de reconhecimento por probabilidade no parágrafo 21(a) é sempre considerado como cumprido para ativos intangíveis adquiridos separadamente.
- 26 Além disso, o custo de um ativo intangível adquirido separadamente geralmente pode ser mensurado de forma confiável. Isso ocorre, particularmente, quando a contrapartida da compra é na forma de caixa ou outros ativos monetários.
- 27 O custo de um ativo intangível adquirido separadamente compreende:
- (a) seu preço de compra, incluindo tarifas de importação e impostos não recuperáveis sobre compras, após deduzir os descontos comerciais e rebates; e
 - (b) qualquer custo diretamente atribuível da preparação do ativo para seu uso pretendido.
- 28 São exemplos de custos diretamente atribuíveis:
- (a) custos de benefícios aos empregados (conforme definido na IAS 19) resultantes diretamente da colocação do ativo em condições de uso;
 - (b) honorários profissionais resultantes diretamente da colocação do ativo em condições de uso; e
 - (c) custos de testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente.
- 29 São exemplos de gastos que não fazem parte do custo de um ativo intangível:
- (a) custos de introdução de um novo produto ou serviço (inclusive custos de publicidade e atividades promocionais);
 - (b) custos da realização de um negócio em um novo local ou com uma nova classe de cliente (inclusive custos de treinamento de pessoal); e
 - (c) custos administrativos e outros custos gerais.
- 30 O reconhecimento de custos no valor contábil de um ativo intangível deixa de ocorrer quando o ativo estiver na condição necessária para que seja capaz de operar da forma pretendida pela administração. Portanto, os custos incorridos no uso ou novo emprego de um ativo intangível não estão incluídos no valor contábil desse ativo. Por exemplo, os seguintes custos não estão incluídos no valor contábil de um ativo intangível:
- (a) custos incorridos enquanto um ativo capaz de operar da forma pretendida pela administração ainda tem de ser colocado em uso; e
 - (b) perdas operacionais iniciais, tais como aquelas incorridas enquanto a demanda para a produção do ativo é formada.
- 31 Algumas operações ocorrem em relação ao desenvolvimento de um ativo intangível, mas não são necessárias para trazer o ativo à condição necessária para que seja capaz de operar da forma pretendida pela administração. Essas operações ocasionais podem ocorrer antes ou durante as atividades de desenvolvimento. Como as operações ocasionais não são necessárias para trazer um ativo à condição necessária para que seja capaz de operar da forma pretendida pela administração, a receita e as respectivas despesas de operações ocasionais são reconhecidas imediatamente em lucro ou prejuízo e incluídas em suas respectivas classificações de receita e despesa.
- 32 Se o pagamento por um ativo intangível for diferido além dos prazos de crédito normais, seu custo é o equivalente ao preço à vista. A diferença entre esse valor e os pagamentos totais é reconhecida como despesa de juros ao longo do período de crédito, a menos que seja capitalizada de acordo com a IAS 23 – *Custos de Empréstimos*.

Aquisição como parte de uma combinação de negócios

- 33 De acordo com a IFRS 3 – *Combinações de Negócios*, se um ativo intangível for adquirido em uma combinação de negócios, o custo desse ativo intangível é o seu valor justo na data de aquisição. O valor justo de um ativo intangível refletirá as expectativas dos participantes do mercado na data de aquisição sobre a probabilidade de que os benefícios econômicos futuros esperados incorporados no ativo fluirão para a entidade. Em outras palavras, a entidade espera que haja um fluxo de entrada de benefícios econômicos, mesmo se houver incerteza sobre a época ou o valor do fluxo de entrada. Portanto, o critério de

reconhecimento por probabilidade no parágrafo 21(a) é sempre considerado como cumprido para ativos intangíveis adquiridos em combinações de negócios. Se um ativo adquirido em uma combinação de negócios for separável ou surgir de direitos contratuais ou outros direitos legais, existem informações suficientes para mensurar de forma confiável o valor justo do ativo. Portanto, o critério de mensuração confiável no parágrafo 21(b) é sempre considerado como cumprido para ativos intangíveis adquiridos em combinações de negócios.

- 34 De acordo com esta Norma e a *IFRS 3* (tal como revisada em 2008), um adquirente reconhece na data de aquisição, separadamente do ágio, um ativo intangível do adquirido, independente do fato de o ativo ter sido reconhecido pelo adquirido antes da combinação de negócios. Isso significa que o adquirente reconhece como um ativo separadamente do ágio um projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento do adquirido se o projeto atender à definição de ativo intangível. Um projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento de um adquirido atende à definição de um ativo intangível quando ele:
- (a) atender à definição de um ativo; e
 - (b) for identificável, ou seja, separável ou resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais.

Ativos adquiridos em uma combinação de negócios

- 35 Se um ativo intangível adquirido em uma combinação de negócios for separável ou resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, existem informações suficientes para mensurar de forma confiável o valor justo do ativo. Quando, para as estimativas usadas para mensurar o valor justo de um ativo intangível, houver uma faixa de possíveis resultados com diferentes probabilidades, essa incerteza entra na mensuração do valor justo do ativo.
- 36 Um ativo intangível adquirido em uma combinação de negócios pode ser separável, mas somente em conjunto com um contrato relacionado, um ativo ou um passivo identificável. Nesses casos, o adquirente reconhece o ativo intangível separadamente do ágio, mas juntamente com o item relacionado.
- 37 O adquirente pode reconhecer um grupo de ativos intangíveis complementares como um único ativo, desde que os ativos individuais tenham vidas úteis similares. Por exemplo, os termos “marca” e “nome de marca” são frequentemente utilizados como sinônimos para marcas registradas e outras marcas. Entretanto, a primeira constitui termos gerais de marketing que são geralmente utilizados para se referir a um grupo de ativos complementares como, por exemplo, uma marca registrada (ou marca de serviço) e seu respectivo nome comercial, fórmulas, receitas e experiência tecnológica.
- 38–41 [Excluídos]

Gasto subsequente com um projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento adquirido

- 42 **O gasto com pesquisa e desenvolvimento que:**
- (a) **estiver relacionado a um projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento adquirido separadamente ou em uma combinação de negócios e reconhecido como um ativo intangível; e**
 - (b) **for incorrido após a aquisição desse projeto**
- será contabilizado de acordo com os parágrafos 54-62.**
- 43 A aplicação dos requisitos nos parágrafos 54–62 significa que o gasto subsequente com um projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento adquirido separadamente ou em uma combinação de negócios e reconhecido como um ativo intangível é:
- (a) reconhecido como uma despesa quando incorrido se for um gasto com pesquisa;
 - (b) reconhecido como uma despesa quando incorrido se for um gasto com desenvolvimento que não cumpra os critérios para reconhecimento como um ativo intangível no parágrafo 57; e
 - (c) adicionado ao valor contábil do projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento adquirido se for um gasto com desenvolvimento que atenda aos critérios de reconhecimento no parágrafo 57.

Aquisição por meio de uma subvenção governamental

- 44 Em alguns casos, um ativo intangível pode ser adquirido gratuitamente, ou por contraprestação nominal, por meio de uma subvenção governamental. Isso pode ocorrer quando um governo transfere ou aloca a uma

entidade ativos intangíveis como, por exemplo, direitos de aterrissagem em aeroportos, licenças para operar estações de rádio ou televisão, licenças ou cotas de importação ou direitos de acessar outros recursos restritos. De acordo com a IAS 20 – *Contabilização de Subvenções Governamentais e Divulgação de Assistência Governamental*, uma entidade pode escolher reconhecer tanto o ativo intangível quanto a subvenção inicialmente ao valor justo. Se uma entidade escolher não reconhecer o ativo inicialmente ao valor justo, a entidade reconhece o ativo inicialmente por um valor nominal (o outro tratamento permitido pela IAS 20), mais qualquer gasto que seja diretamente atribuível à preparação do ativo para seu uso pretendido.

Trocas de ativos

- 45 Um ou mais ativos intangíveis podem ser adquiridos em troca de um ativo ou ativos não monetário(s), ou uma combinação de ativos monetários e não monetários. A discussão a seguir refere-se simplesmente a uma troca de um ativo não monetário por outro, mas também se aplica a todas as trocas descritas na sentença anterior. O custo desse ativo intangível é mensurado ao valor justo, exceto se (a) a transação de troca não tiver substância comercial ou (b) o valor justo do ativo recebido e do ativo trocado não for mensurável de forma confiável. O ativo adquirido é mensurado desta forma mesmo se uma entidade não puder baixar imediatamente o ativo trocado. Se o ativo adquirido não for mensurado ao valor justo, seu custo é mensurado ao valor contábil do ativo trocado.
- 46 Uma entidade determina se uma transação de troca possui substância comercial, considerando até que ponto se espera que seus fluxos de caixa futuros mudem como resultado da transação. Uma transação de troca tem substância comercial, se:
- (a) a configuração (ou seja, risco, época e valor) dos fluxos de caixa do ativo recebido for diferente da configuração dos fluxos de caixa do ativo transferido; ou
 - (b) o valor específico da entidade da parcela das operações da entidade afetada pela transação mudar como resultado da troca e
 - (c) a diferença em (a) ou (b) for significativa em relação ao valor justo dos ativos trocados.

Para a finalidade de determinar se uma transação de troca possui substância comercial, o valor específico da entidade da parte das operações da entidade afetada pela transação refletirá os fluxos de caixa pós-imposto. O resultado dessas análises pode ser claro, sem a necessidade de uma entidade ter de realizar cálculos detalhados.

- 47 O parágrafo 21(b) especifica que uma condição para o reconhecimento de um ativo intangível é que o custo do ativo possa ser mensurado de forma confiável. O valor justo de um ativo intangível é mensurável de forma confiável se (a) a variação na faixa de mensurações de valores justos razoáveis não for significativa para esse ativo ou (b) as probabilidades das várias estimativas dentro da faixa puderem ser razoavelmente avaliadas e utilizadas ao mensurar o valor justo. Se uma entidade for capaz de mensurar de forma confiável o valor justo do ativo recebido ou do ativo concedido, então o valor justo do ativo concedido será utilizado para mensurar o custo, exceto se o valor justo do ativo recebido for mais claramente evidente.

Ágio gerado internamente

- 48 **O ágio gerado internamente não será reconhecido como um ativo.**
- 49 Em alguns casos, o gasto é incorrido para gerar benefícios econômicos futuros, mas ele não resulta na criação de um ativo intangível que atenda aos critérios de reconhecimento nesta Norma. Esse gasto é frequentemente descrito como uma contribuição ao ágio gerado internamente. O ágio gerado internamente não é reconhecido como um ativo, pois ele não é um recurso identificável (ou seja, ele não é separável nem resulta de direitos contratuais ou outros direitos legais) controlado pela entidade que possa ser mensurado de forma confiável pelo custo.
- 50 As diferenças entre o valor justo de uma entidade e o valor contábil de seus ativos líquidos identificáveis em qualquer época podem capturar diversos fatores que afetam o valor justo da entidade. Entretanto, essas diferenças não representam o custo de ativos intangíveis controlados pela entidade.

Ativos intangíveis gerados internamente

- 51 Algumas vezes é difícil avaliar se um ativo intangível gerado internamente se qualifica para reconhecimento, por causa de problemas em:
- (a) identificar se e quando há um ativo identificável que gerará benefícios econômicos futuros esperados; e

- (b) determinar o custo do ativo de forma confiável. Em alguns casos, o custo de geração de um ativo intangível internamente não pode ser distinguido do custo de manutenção ou melhoria do ágio gerado internamente da entidade ou funcionamento das operações diárias.

Portanto, além de cumprir os requisitos gerais para o reconhecimento e mensuração inicial de um ativo intangível, uma entidade aplica os requisitos e orientação nos parágrafos 52–67 a todos os ativos intangíveis gerados internamente.

- 52 Para avaliar se um ativo intangível gerado internamente atende aos critérios para reconhecimento, uma entidade classifica a geração do ativo em:
- (a) uma fase de pesquisa; e
- (b) uma fase de desenvolvimento.

Embora os termos “pesquisa” e “desenvolvimento” sejam definidos, os termos “fase de pesquisa” e “fase de desenvolvimento” possuem um significado mais amplo para a finalidade desta Norma.

- 53 Se uma entidade não puder distinguir a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento de um projeto interno para criar um ativo intangível, a entidade trata o gasto nesse projeto como se fosse incorrido somente na fase de pesquisa.

Fase de pesquisa

- 54 **Nenhum ativo intangível resultante de pesquisa (ou resultante da fase de pesquisa de um projeto interno) será reconhecido. O gasto com pesquisa (ou na fase de pesquisa de um projeto interno) será reconhecido como uma despesa quando incorrido.**
- 55 Na fase de pesquisa de um projeto interno, uma entidade não consegue demonstrar que existe um ativo intangível que gerará prováveis benefícios econômicos futuros. Portanto, esse gasto é reconhecido como uma despesa quando incorrido.
- 56 Exemplos de atividades de pesquisa:
- (a) atividades voltadas à obtenção de novos conhecimentos;
- (b) busca, avaliação e seleção final das aplicações de resultados de pesquisa ou outros conhecimentos;
- (c) busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços; e
- (d) formulação, desenho, avaliação e seleção final de possíveis alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou melhorados.

Fase de desenvolvimento

- 57 **Um ativo intangível resultante do desenvolvimento (ou da fase de desenvolvimento de um projeto interno) será reconhecido se, e somente se, uma entidade puder demonstrar todos os itens a seguir:**
- (a) **viabilidade técnica de conclusão do ativo intangível, de modo que ele fique disponível para uso ou venda.**
- (b) **sua intenção de concluir o ativo intangível e utilizá-lo ou vendê-lo.**
- (c) **sua capacidade de utilizar ou vender o ativo intangível.**
- (d) **como o ativo intangível gerará prováveis benefícios econômicos futuros. Entre outras coisas, a entidade pode demonstrar a existência de um mercado para a produção do ativo intangível ou para o próprio ativo intangível ou, se estiver destinado a ser usado internamente, a utilidade do ativo intangível.**
- (e) **a disponibilidade de adequados recursos técnicos, financeiros e outros para concluir o desenvolvimento e utilizar ou vender o ativo intangível.**
- (f) **sua capacidade de mensurar de forma confiável o gasto atribuível ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.**
- 58 Na fase de desenvolvimento de um projeto interno, uma entidade pode, em alguns casos, identificar um ativo intangível e demonstrar que o ativo gerará prováveis benefícios econômicos futuros. Isso se deve ao fato de que a fase de desenvolvimento de um projeto é mais avançada do que a fase de pesquisa.
- 59 Exemplos de atividades de desenvolvimento:
- (a) desenho, construção e teste de protótipos e modelos de pré-produção ou pré-uso;

- (b) desenho de ferramentas, gabaritos, moldes e matrizes que envolvam nova tecnologia;
 - (c) desenho, construção e operação de uma fábrica-piloto que não seja de uma escala economicamente viável para produção comercial; e
 - (d) desenho, construção e teste de uma alternativa escolhida para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou melhorados.
- 60 Para demonstrar como um ativo intangível gerará prováveis benefícios econômicos futuros, uma entidade avalia os benefícios econômicos futuros a serem recebidos do ativo utilizando os princípios na IAS 36 – *Redução ao Valor Recuperável de Ativos*. Se o ativo gerar benefícios econômicos apenas em combinação com outros ativos, a entidade aplica o conceito de unidades geradoras de caixa na IAS 36.
- 61 A disponibilidade de recursos para concluir, utilizar e obter os benefícios de um ativo intangível pode ser demonstrada, por exemplo, por meio de um plano de negócios demonstrando os recursos técnicos, financeiros e outros necessários e a capacidade da entidade de garantir esses recursos. Em alguns casos, uma entidade demonstra a disponibilidade de financiamento externo, obtendo uma indicação de um mutuante de sua disposição de custear o plano.
- 62 Os sistemas de custeio de uma entidade podem frequentemente mensurar de forma confiável o custo de geração de um ativo intangível internamente, tais como salários e outros gastos incorridos na proteção de direitos autorais ou licenças ou desenvolvimento de software de computador.
- 63 As marcas geradas internamente, cabeçalhos, títulos de publicação, listas de clientes e itens similares em substância não serão reconhecidos como ativos intangíveis.**
- 64 O gasto com marcas geradas internamente, cabeçalhos, títulos de publicação, listas de clientes e itens similares em substância não podem ser distinguidos do custo de desenvolvimento do negócio como um todo. Portanto, esses itens não são reconhecidos como ativos intangíveis.

Custo de um ativo intangível gerado internamente

- 65 O custo de um ativo intangível gerado internamente para a finalidade do parágrafo 24 é a soma do gasto incorrido a partir da data em que o ativo intangível atende pela primeira vez aos critérios de reconhecimento nos parágrafos 21, 22 e 57. O parágrafo 71 proíbe a reintegração do gasto anteriormente reconhecido como uma despesa.
- 66 O custo de um ativo intangível gerado internamente compreende todos os custos diretamente atribuíveis necessários para criar, produzir e preparar o ativo para ser capaz de operar na forma pretendida pela administração. São exemplos de custos diretamente atribuíveis:
- (a) custos de materiais e serviços utilizados ou consumidos na geração do ativo intangível;
 - (b) custos de benefícios aos empregados (conforme definido na IAS 19) resultantes da geração do ativo intangível;
 - (c) honorários para registrar um direito legal; e
 - (d) amortização de patentes e licenças que são utilizadas para gerar o ativo intangível.
- A IAS 23 especifica critérios para o reconhecimento de juros como um elemento do custo de um ativo intangível gerado internamente.
- 67 Os itens a seguir não são componentes do custo de um ativo intangível gerado internamente:
- (a) gastos com venda, administrativos e outros gastos gerais, a menos que esses gastos possam ser atribuídos diretamente à preparação do ativo para uso;
 - (b) ineficiências identificadas e perdas operacionais iniciais incorridos antes de o ativo atingir o desempenho planejado; e
 - (c) gastos com treinamento de pessoal para operar o ativo.

Exemplo ilustrativo do parágrafo 65

Uma entidade está desenvolvendo um novo processo de produção. Durante 20X5, o gasto incorrido foi de UM1.000^(a), dos quais UM900 foram incorridos antes de 1º de dezembro de 20X5 e UM100 foram incorridos entre 1º de dezembro de 20X5 e 31 de dezembro de 20X5. A entidade é capaz de demonstrar que, em 1º de dezembro de 20X5, o processo de produção atendeu aos critérios para reconhecimento como um ativo intangível. O valor recuperável do *know-how* incorporado no processo (incluindo fluxos de saída de caixa futuros para concluir o processo antes de estar disponível para uso) é estimado em UM500.

Exemplo ilustrativo do parágrafo 65

No final de 20X5, o processo de produção é reconhecido como um ativo intangível por um custo de UM100 (gasto incorrido a partir da data em que os critérios de reconhecimento foram cumpridos, ou seja, em 1º de dezembro de 20X5). O gasto de UM900 incorrido antes de 1º de dezembro de 20X5 é reconhecido como uma despesa, pois os critérios de reconhecimento não eram atendidos até 1º de dezembro de 20X5. Esse gasto não faz parte do custo do processo de produção reconhecido na demonstração da posição financeira.

Durante 20X6, o gasto incorrido é de UM2.000. No final de 20X6, o valor recuperável do *know-how* incorporado no processo (incluindo fluxos de saída de caixa futuros para concluir o processo antes de estar disponível para uso) é estimado em UM1.900.

No final de 20X6, o custo do processo de produção é de UM2.100 (gasto de UM100 reconhecido no final de 20X5 mais gasto de UM2.000 reconhecido em 20X6). A entidade reconhece uma perda por redução ao valor recuperável de UM200 para ajustar o valor contábil do processo antes da perda por redução ao valor recuperável (UM2.100) ao seu valor recuperável (UM1.900). Essa perda por redução ao valor recuperável será revertida em um período subsequente se os requisitos para a reversão de uma perda por redução ao valor recuperável na IAS 36 forem atendidos.

(a) Nesta Norma, os valores monetários são denominados em “unidades de moeda” (UM).

Reconhecimento de uma despesa

- 68 O gasto em um item intangível será reconhecido como uma despesa quando incorrido, exceto:**
- se fizer parte do custo de um ativo intangível que atenda aos critérios de reconhecimento (vide parágrafos 18–67); ou**
 - se o item for adquirido em uma combinação de negócios e não puder ser reconhecido como um ativo intangível. Se esse for o caso, ele faz parte do valor reconhecido como ágio na data de aquisição (vide IFRS 3).**
- 69 Em alguns casos, o gasto é incorrido para fornecer benefícios econômicos futuros a uma entidade, mas nenhum ativo intangível ou outro ativo é adquirido nem criado que possa ser reconhecido. No caso do fornecimento de bens, a entidade reconhece esse gasto como uma despesa quando ela passa a ter o direito de acesso a esses bens. No caso do fornecimento de serviços, a entidade reconhece o gasto como uma despesa quando recebe os serviços. Por exemplo, o gasto com pesquisa é reconhecido como despesa quando incorrido (vide parágrafo 54), exceto quando adquirido como parte de uma combinação de negócios. Outros exemplos de gastos que são reconhecidos como despesa quando incorridos incluem:
- gastos com atividades iniciais (ou seja, custos de início de operação), exceto se esses gastos estiverem incluídos no custo de um item do imobilizado de acordo com a IAS 16. Os custos de início de operação podem incluir custos de estabelecimento como, por exemplo, custos legais e societários incorridos no estabelecimento de uma entidade legal, gastos para abrir uma nova instalação ou negócio (ou seja, custos pré-abertura) ou gastos para iniciar novas operações ou lançar novos produtos ou processos (ou seja, custos pré-operacionais).
 - gasto com atividades de treinamento.
 - gasto com atividades publicitárias e promocionais (incluindo catálogos de pedido por correio).
 - gasto com realocação ou reorganização de parte ou da totalidade de uma entidade.
- 69A Uma entidade tem o direito de acesso aos bens quando adquire a sua propriedade. De forma similar, ela tem o direito de acesso aos bens quando eles tiverem sido construídos por um fornecedor, de acordo com os termos de um contrato de fornecimento, e a entidade poderia exigir a sua entrega mediante pagamento. Serviços são recebidos quando executados por um fornecedor, de acordo com um contrato para a sua entrega à entidade, e não quando a entidade os utiliza para prestar um outro serviço, como, por exemplo, entregar um anúncio aos clientes.
- 70 O parágrafo 68 não impede uma entidade de reconhecer um pré-pagamento como um ativo quando o pagamento dos bens tiver sido efetuado antes de a entidade obter o direito de acesso a esses bens. De forma similar, o parágrafo 68 não impede uma entidade de reconhecer um pré-pagamento como um ativo quando o pagamento dos serviços tiver sido efetuado antes de a entidade recebê-los.

Despesas passadas não reconhecidas como um ativo

- 71 O gasto com um item intangível que foi inicialmente reconhecido como uma despesa não será reconhecido como parte do custo de um ativo intangível em uma data posterior.

Mensuração após o reconhecimento

- 72 Uma entidade escolherá o método de custo no parágrafo 74 ou o método de reavaliação no parágrafo 75 como sua política contábil. Se um ativo intangível for contabilizado utilizando o método de reavaliação, todos os outros ativos em sua classe também serão contabilizados utilizando o mesmo método, exceto se não houver nenhum mercado ativo para esses ativos.
- 73 Uma classe de ativos intangíveis é um agrupamento de ativos de natureza e uso similares nas operações de uma entidade. Os itens dentro de uma classe de ativos intangíveis são reavaliados simultaneamente para evitar a reavaliação seletiva de ativos e informações sobre valores nas demonstrações financeiras que representem uma mistura de custos e valores em datas diferentes.

Método de custo

- 74 Após o reconhecimento inicial, um ativo intangível será reconhecido pelo custo menos qualquer amortização acumulada e quaisquer perdas acumuladas por redução ao seu valor recuperável.

Método de reavaliação

- 75 Após o reconhecimento inicial, um ativo intangível será reconhecido ao valor reavaliado, sendo o seu valor justo na data da reavaliação menos qualquer amortização acumulada subsequente e quaisquer perdas acumuladas subsequentes por redução ao seu valor recuperável. Para a finalidade das reavaliações de acordo com esta Norma, o valor justo será mensurado por referência a um mercado ativo. As reavaliações serão feitas com tal regularidade que, no final do período de relatório, o valor contábil do ativo não seja significativamente diferente do seu valor justo.
- 76 O método de reavaliação não permite:
- (a) a reavaliação de ativos intangíveis que não foram anteriormente reconhecidos como ativos; ou
 - (b) o reconhecimento inicial de ativos intangíveis por valores que não sejam o custo.
- 77 O método de reavaliação é aplicado após um ativo ter sido reconhecido inicialmente pelo custo. Entretanto, se apenas parte do custo de um ativo intangível for reconhecida como um ativo, pois o ativo não atendeu aos critérios de reconhecimento até parte do caminho ao longo do processo (*vide* parágrafo 65), o método de reavaliação pode ser aplicado à totalidade desse ativo. Do mesmo modo, o método de reavaliação pode ser aplicado a um ativo intangível que foi recebido por meio de uma subvenção governamental e reconhecido por um valor nominal (*vide* parágrafo 44).
- 78 É incomum existir um mercado ativo para um ativo intangível, embora isso possa acontecer. Por exemplo, em algumas jurisdições, pode existir um mercado ativo para licenças de táxi livremente transferíveis, licenças de pesca ou cotas de produção. Contudo, não pode existir um mercado ativo para marcas, cabeçalhos, direitos de publicação de música e filme, patentes ou marcas registradas, pois cada um desses ativos é único. Do mesmo modo, embora os ativos intangíveis sejam comprados e vendidos, os contratos são negociados entre compradores e vendedores individuais, e as transações são relativamente raras. Por esses motivos, o preço pago por um ativo pode não fornecer evidência suficiente do valor justo de outro. Além disso, os preços frequentemente não estão disponíveis ao público.
- 79 A frequência de reavaliações depende da volatilidade dos valores justos dos ativos intangíveis sendo reavaliados. Se o valor justo de um ativo reavaliado diferir significativamente de seu valor contábil, uma reavaliação adicional é necessária. Alguns ativos intangíveis podem sofrer movimentos significativos e voláteis no valor justo, necessitando, desse modo, de reavaliação anual. Essas reavaliações frequentes são desnecessárias para ativos intangíveis com movimentos insignificantes no valor justo.
- 80 Quando um item do imobilizado é reavaliado, o valor contábil desse ativo é ajustado ao valor reavaliado. Na data da reavaliação, o ativo é tratado de uma das seguintes formas:
- (a) o valor contábil bruto é ajustado de modo consistente à reavaliação do valor contábil do ativo. Por exemplo, o valor contábil bruto pode ser atualizado por referência aos dados observáveis de mercado ou pode ser atualizado proporcionalmente à mudança no valor contábil. A depreciação acumulada na data da reavaliação é ajustada para igualar a diferença entre o valor contábil bruto

e o valor contábil do ativo após considerar as perdas acumuladas por redução ao valor recuperável; ou

(b) a depreciação acumulada é eliminada contra o valor contábil bruto do ativo.

O valor do ajuste da amortização acumulada faz parte do aumento ou redução no valor contábil, que é contabilizado de acordo com os parágrafos 85 e 86.

81 Se um ativo intangível em uma classe de ativos intangíveis reavaliados não puder ser reavaliado, pois não há nenhum mercado ativo para esse ativo, o ativo será reconhecido pelo seu custo menos quaisquer amortização e perdas acumuladas por redução ao seu valor recuperável.

82 Se o valor justo de um ativo intangível reavaliado não puder mais ser determinado por referência a um mercado ativo, o valor contábil do ativo será o seu valor reavaliado na data da última reavaliação por referência ao mercado ativo, menos qualquer amortização acumulada subsequente e quaisquer perdas acumuladas subsequentes por redução ao seu valor recuperável.

83 O fato de que não existe mais um mercado ativo para um ativo intangível reavaliado pode indicar que o ativo possa ter problemas de recuperação e que ele precisa ser testado de acordo com a IAS 36.

84 Se o valor justo do ativo puder ser mensurado por referência a um mercado ativo em uma data de mensuração subsequente, o método de reavaliação é aplicado a partir dessa data.

85 Se o valor contábil de um ativo intangível for aumentado como resultado de uma reavaliação, o aumento será reconhecido em outros resultados abrangentes e acumulado no patrimônio líquido sob a rubrica *superavit* de reavaliação. Entretanto, o aumento será reconhecido em lucro ou prejuízo na medida em que reverter uma redução na reavaliação do mesmo ativo anteriormente reconhecido em lucro ou prejuízo.

86 Se o valor contábil de um ativo intangível for reduzido como resultado de uma reavaliação, a redução será reconhecida em lucro ou prejuízo. Entretanto, a redução será reconhecida em outro resultado abrangente na medida de qualquer saldo positivo no *superavit* de reavaliação em relação a esse ativo. A redução reconhecida em outros resultados abrangentes reduz o valor acumulado no patrimônio líquido sob a rubrica *superavit* de reavaliação.

87 O *superavit* de reavaliação acumulado incluído no patrimônio líquido pode ser transferido diretamente para lucros acumulados quando o *superavit* for realizado. Todo o *superavit* pode ser realizado na baixa ou alienação do ativo. Entretanto, parte do *superavit* pode ser realizada à medida que o ativo é usado pela entidade; nesse caso, o valor do *superavit* realizado é a diferença entre a amortização com base no valor contábil reavaliado do ativo e a amortização que teria sido reconhecida com base no custo histórico do ativo. A transferência de *superavit* de reavaliação para lucros acumulados não é feita por meio de lucro ou prejuízo.

Vida útil

88 Uma entidade avaliará se a vida útil de um ativo intangível é definida ou indefinida e, se definida, a duração, ou o número de unidades de produção ou unidades similares que constituem essa vida útil. Um ativo intangível será considerado pela entidade como tendo uma vida útil indefinida quando, com base em uma análise de todos os fatores relevantes, não houver nenhum limite previsível em relação ao período durante o qual se espera que o ativo gere fluxos de entrada de caixa líquidos para a entidade.

89 A contabilização de um ativo intangível é baseada em sua vida útil. Um ativo intangível com uma vida útil definida é amortizado (*vide* parágrafos 97–106), e um ativo intangível com uma vida útil indefinida não é amortizado (*vide* parágrafos 107–110). Os Exemplos Ilustrativos que acompanham esta Norma ilustram a determinação de vida útil para diferentes ativos intangíveis, e a contabilização subsequente desses ativos com base nas determinações de vida útil.

90 Muitos fatores são considerados ao determinar a vida útil de um ativo intangível, incluindo:

- (a) o uso esperado do ativo pela entidade e se o ativo poderia ser gerenciado eficientemente por outra equipe da administração;
- (b) os típicos ciclos de vida do produto para o ativo e as informações públicas sobre estimativas de vidas úteis de ativos similares que sejam usados de forma similar;
- (c) obsolescência técnica, tecnológica, comercial ou outros tipos;
- (d) a estabilidade do setor em que o ativo opera e mudanças na demanda do mercado para a produção de produtos ou serviços provenientes do ativo;

- (e) ações esperadas por concorrentes ou concorrentes potenciais;
- (f) o nível de gasto com manutenção exigido para obter os benefícios econômicos futuros esperados do ativo e a capacidade e a intenção da entidade de alcançar tal nível;
- (g) o período de controle sobre o ativo e limites legais ou similares sobre o uso do ativo como, por exemplo, datas de vencimento de respectivos arrendamentos; e
- (h) se a vida útil do ativo depender da vida útil de outros ativos da entidade.
- 91 O termo “indefinido” não significa “infinito”. A vida útil de um ativo intangível reflete apenas esse nível de gasto com manutenção futura exigido para manter o ativo em seu padrão de desempenho avaliado na ocasião da estimativa da vida útil do ativo, e a capacidade e a intenção da entidade de alcançar esse nível. Uma conclusão de que a vida útil de um ativo intangível é indefinida não deve depender do gasto futuro planejado além daquele exigido para manter o ativo nesse padrão de desempenho.
- 92 Considerando o histórico de mudanças rápidas em tecnologia, software de computador e muitos outros ativos intangíveis estão suscetíveis à obsolescência tecnológica. Portanto, muitas vezes sua vida útil é curta. As reduções futuras esperadas no preço de venda de um item que foi produzido com o uso de um ativo intangível poderiam indicar a expectativa da obsolescência tecnológica ou comercial do ativo, a qual, por sua vez, poderia refletir uma redução dos benefícios econômicos futuros incorporados ao ativo.
- 93 A vida útil de um ativo intangível pode ser muito longa ou até indefinida. A incerteza justifica estimar a vida útil de um ativo intangível de forma prudente, mas não justifica escolher uma vida útil que seja irrealisticamente curta.
- 94 **A vida útil de um ativo intangível que resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais não excederá o período dos direitos contratuais ou outros direitos legais, mas poderá ser mais curta dependendo do período ao longo do qual a entidade espera usar o ativo. Se os direitos contratuais ou outros direitos legais forem transmitidos por um prazo limitado que possa ser renovado, a vida útil do ativo intangível incluirá o(s) período(s) de renovação somente se houver evidência para suportar a renovação pela entidade sem custo significativo. A vida útil de um direito readquirido reconhecido como um ativo intangível em uma combinação de negócios é o período contratual remanescente do contrato em que o direito foi concedido e não incluirá períodos de renovação.**
- 95 Pode haver tanto fatores econômicos quanto fatores legais que influenciem a vida útil de um ativo intangível. Os fatores econômicos determinam o período ao longo do qual os benefícios econômicos futuros serão recebidos pela entidade. Os fatores legais podem restringir o período ao longo do qual a entidade controla o acesso a esses benefícios. A vida útil é a mais curta entre os períodos determinados por esses fatores.
- 96 A existência dos seguintes fatores, entre outros, indica que uma entidade seria capaz de renovar os direitos contratuais ou outros direitos legais sem custo significativo:
- (a) há evidência, possivelmente baseada em experiência, de que os direitos contratuais ou outros direitos legais serão renovados. Se a renovação for contingente ao consentimento de um terceiro, isso inclui evidência de que o terceiro dará seu consentimento;
- (b) há evidência de que quaisquer condições necessárias para obter a renovação serão cumpridas; e
- (c) o custo de renovação para a entidade não é significativo quando comparado com os benefícios econômicos futuros que se espera fluírem para a entidade a partir da renovação.
- Se o custo de renovação for significativo quando comparado com os benefícios econômicos futuros que se espera fluírem para a entidade a partir da renovação, o custo de “renovação” representa, em substância, o custo de adquirir um ativo intangível novo na data de renovação.

Ativos intangíveis com vidas úteis definidas

Período de amortização e método de amortização

- 97 O valor depreciável de um ativo intangível com uma vida útil definida será alocado em uma base sistemática ao longo de sua vida útil. A amortização terá início quando o ativo estiver disponível para uso, ou seja, quando ele estiver no local e na condição necessária para que seja capaz de operar da forma pretendida pela administração. A amortização cessará no que ocorrer primeiro entre a data em que o ativo for classificado como mantido para venda (ou incluído em um grupo de alienação que seja classificado como mantido para venda) de acordo com a *IFRS 5* e a data em que o ativo é baixado. O método de amortização utilizado refletirá o padrão em que se espera que os benefícios econômicos futuros do ativo sejam consumidos pela entidade. Se esse padrão não puder ser

determinado de forma confiável, o método linear será utilizado. O encargo de amortização de cada período será reconhecido em lucro ou prejuízo, exceto se esta ou outra Norma permitir ou exigir que ele seja incluído no valor contábil de outro ativo.

- 98 Diversos métodos de amortização podem ser utilizados para alocar o valor depreciável de um ativo em uma base sistemática ao longo de sua vida útil. Esses métodos incluem o método linear, o método do saldo decrescente e o método de unidades de produção. O método utilizado é selecionado com base no padrão de consumo esperado dos benefícios econômicos futuros esperados incorporados no ativo e é aplicado de forma consistente de período a período, exceto se houver uma mudança no padrão de consumo esperado desses benefícios econômicos futuros.
- 98A Há uma suposição refutável de que um método de amortização baseado na receita gerada por uma atividade que inclui o uso de um ativo intangível é inapropriado. A receita gerada por uma atividade que inclui o uso de um ativo intangível normalmente reflete fatores que não estão diretamente ligados ao consumo dos benefícios econômicos incorporados ao ativo intangível. Por exemplo, a receita é afetada por outros insumos e processos, atividades de venda e mudanças nos volumes de vendas e preços. O componente preço da receita pode ser afetado pela inflação, que não tem nenhuma relação com a forma de consumo de um ativo. Essa suposição somente pode ser superada nas circunstâncias limitadas:
- (a) em que o ativo intangível é expresso como uma medida da receita, como descrito no parágrafo 89C; ou
 - (b) quando puder ser demonstrado que a receita e o consumo dos benefícios econômicos do ativo intangível estão altamente correlacionados.
- 98B Ao escolher um método de amortização apropriado de acordo com o parágrafo 98, uma entidade poderia determinar o fator limitante predominante que é inerente ao ativo intangível. Por exemplo, o contrato que estabelece os direitos da entidade sobre seu uso de um ativo intangível poderia especificar o uso do ativo intangível pela entidade como um número pré-determinado de anos (ou seja, tempo), como um número de unidades produzidas ou como um valor total fixo da receita a ser gerada. A identificação desse fator limitante predominante poderia servir como o ponto de partida para a identificação da base de amortização apropriada, mas outra base pode ser aplicada se ela refletir de forma mais próxima o padrão esperado de consumo dos benefícios econômicos.
- 98C Na circunstância em que o fator limitante predominante inerente a um ativo intangível é o alcance de um limite de receita, a receita a ser gerada pode ser uma base apropriada para amortização. Por exemplo, uma entidade poderia adquirir uma concessão para a exploração e extração de ouro de uma mina de ouro. O vencimento do contrato poderia se basear em valor fixo de receita total a ser gerada da extração (por exemplo, um contrato poderia permitir a extração de ouro da mina até que a receita cumulativa total da venda de ouro atingisse UM2 bilhões) em vez de se basear no tempo ou na quantidade de ouro extraída. Em outro exemplo, o direito de operar uma rodovia pedagiada poderia se basear em um valor total fixo de receita a ser gerada a partir das tarifas de pedágio cumulativas cobradas (por exemplo, um contrato poderia permitir a operação da rodovia pedagiada até que o valor cumulativo das tarifas de pedágio geradas a partir da operação da rodovia atingisse UM100 milhões). No caso em que a receita seja estabelecida como o fator limitante predominante no contrato para o uso do ativo intangível, a receita a ser gerada poderia ser uma base apropriada para a amortização do ativo intangível, desde que o contrato especifique um valor total fixo de receita a ser gerada com base na qual a amortização deva ser determinada.
- 99 A amortização é geralmente reconhecida em lucro ou prejuízo. Entretanto, algumas vezes os benefícios econômicos futuros incorporados em um ativo são absorvidos na produção de outros ativos. Nesse caso, o encargo de amortização constitui parte do custo do outro ativo e é incluído em seu valor contábil. Por exemplo, a amortização de ativos intangíveis utilizados em um processo de produção é incluída no valor contábil de estoques (*vide IAS 2 – Estoques*).

Valor residual

- 100 **O valor residual de um ativo intangível com uma vida útil definida será assumido como zero, exceto se:**
- (a) **se houver um compromisso de um terceiro em comprar o ativo no final de sua vida útil; ou**
 - (b) **houver um mercado ativo (tal como definido na IFRS 13) para o ativo e:**
 - (i) **o valor residual puder ser determinado por referência a esse mercado; e**
 - (ii) **for provável que esse mercado existirá no fim da vida útil do ativo.**

- 101 O valor depreciável de um ativo com uma vida útil definida é determinado após a dedução de seu valor residual. Um valor residual diferente de zero implica que uma entidade espera alienar o ativo intangível antes do fim de sua vida econômica.
- 102 Uma estimativa do valor residual de um ativo é baseada no valor recuperável da alienação, utilizando preços em vigor na data da estimativa para a venda de um ativo similar que tenha atingido o fim de sua vida útil e tenha funcionado sob condições similares àquelas em que o ativo será utilizado. O valor residual é revisado pelo menos a cada final de exercício financeiro. Uma mudança no valor residual do ativo é contabilizada como uma mudança em uma estimativa contábil de acordo com a *IAS 8 – Políticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros*.
- 103 O valor residual de um ativo intangível pode aumentar a um valor igual ou maior que o valor contábil do ativo. Em caso positivo, o encargo de amortização do ativo é zero, exceto e até que seu valor residual diminua subsequentemente a um valor abaixo do valor contábil do ativo.

Revisão do período de amortização e método de amortização

- 104 **O período de amortização e o método de amortização de um ativo intangível com uma vida útil definida serão revisados pelo menos a cada final de exercício financeiro. Se a vida útil esperada do ativo for diferente das estimativas anteriores, o período de amortização será mudado da mesma forma. Se houver uma mudança no padrão esperado de consumo dos benefícios econômicos futuros incorporados no ativo, o método de amortização será mudado para refletir o padrão alterado. Essas mudanças serão contabilizadas como mudanças nas estimativas contábeis de acordo com a IAS 8.**
- 105 Durante a vida de um ativo intangível, pode ficar aparente que a estimativa de sua vida útil é inadequada. Por exemplo, o reconhecimento de uma perda por redução ao valor recuperável pode indicar que o período de amortização precisa ser mudado.
- 106 Ao longo do tempo, o padrão de benefícios econômicos futuros que se espera fluírem para uma entidade de um ativo intangível pode mudar. Por exemplo, pode ficar aparente que um método de amortização do saldo decrescente é apropriado em vez de um método linear. Outro exemplo é se o uso dos direitos representados por uma licença é diferido na falta de ação de outros componentes do plano de negócio. Nesse caso, os benefícios econômicos que fluem do ativo podem não ser recebidos até períodos posteriores.

Ativos intangíveis com vidas úteis indefinidas

- 107 **Um ativo intangível com uma vida útil indefinida não será amortizado.**
- 108 De acordo com a *IAS 36*, uma entidade está obrigada a testar um ativo intangível com uma vida útil indefinida quanto à redução ao valor recuperável, comparando este último com seu valor contábil.
- (a) anualmente, e
- (b) sempre que houver uma indicação de que o ativo intangível possa ter problemas de recuperação.

Revisão da avaliação de vida útil

- 109 **A vida útil de um ativo intangível que não está sendo amortizado será revisada em cada período para determinar se os eventos e circunstâncias continuam a suportar uma avaliação de vida útil indefinida para esse ativo. Caso contrário, a mudança na avaliação de vida útil de indefinida para definida será contabilizada como uma mudança na estimativa contábil de acordo com a IAS 8.**
- 110 De acordo com a *IAS 36*, a reavaliação da vida útil de um ativo intangível como definida em vez de indefinida é um indicador de que o ativo possa ter problemas de recuperação. Como resultado, a entidade testa o ativo quanto à redução ao valor recuperável, comparando seu valor recuperável determinado de acordo com a *IAS 36* com seu valor contábil, e reconhecendo qualquer excedente do valor contábil sobre o valor recuperável como uma perda por redução ao seu valor recuperável.

Recuperação do valor contábil – perdas por redução ao valor recuperável

- 111 Para determinar se um ativo intangível tem problemas de recuperação, uma entidade aplica a *IAS 36*. Essa Norma explica quando e como uma entidade revisa o valor contábil de seus ativos, como ela determina o

valor recuperável de um ativo e quando ela reconhece ou reverte uma perda por redução ao valor recuperável.

Baixas e alienações

- 112 Um ativo intangível será desreconhecido:**
- (a) na alienação; ou
 - (b) quando não forem esperados benefícios econômicos futuros de seu uso ou alienação.
- 113 O ganho ou perda resultante da baixa de um ativo intangível será determinado como a diferença entre os proventos líquidos da alienação, se houver, e o valor contábil do ativo. Ele será reconhecido em lucro ou prejuízo quando o ativo for baixado (exceto se a IFRS 16 exigir de outro modo em uma transação de venda e de retroarrendamento). Os ganhos não serão classificados como receitas.**
- 114 A alienação de um ativo intangível pode ocorrer de diversas formas (por exemplo, por meio de venda, celebração de um arrendamento financeiro ou por doação). A data de alienação de um ativo intangível é a data em que o recebedor obtém o controle desse ativo de acordo com os requisitos para determinar quando uma obrigação de desempenho é satisfeita na IFRS 15. A IFRS 16 se aplica a alienação por retroarrendamento.
- 115 Se, de acordo com o princípio de reconhecimento no parágrafo 21, uma entidade reconhecer no valor contábil de um ativo o custo de substituição de parte de um ativo intangível, então ela baixa o valor contábil da parte substituída. Se não for praticável para uma entidade determinar o valor contábil da parte substituída, ela pode usar o custo de substituição como uma indicação de qual era o custo da parte substituída na época em que foi adquirido ou gerado internamente.
- 115A No caso de um direito readquirido em uma combinação de negócios, se o direito for reemitido subsequentemente (vendido) a um terceiro, o respectivo valor contábil, se houver, será utilizado na determinação do ganho ou perda na reemissão.
- 116 O valor da contraprestação a ser incluído no ganho ou perda decorrente da baixa de um ativo intangível é determinado de acordo com os requisitos para determinar o preço da transação nos parágrafos 47–72 da IFRS 15. As mudanças subsequentes ao valor estimado da contraprestação incluído no ganho ou perda serão contabilizadas de acordo com os requisitos para mudanças no preço de transação na IFRS 15.
- 117 A amortização de um ativo intangível com uma vida útil definida não cessa quando o ativo intangível não for mais utilizado, exceto se o ativo tiver sido totalmente depreciado ou for classificado como mantido para venda (ou incluído em um grupo de alienação que seja classificado como mantido para venda) de acordo com a IFRS 5.

Divulgação

Disposições Gerais

- 118 Uma entidade divulgará os seguintes itens para cada classe de ativos intangíveis, distinguindo entre ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis:**
- (a) se as vidas úteis são indefinidas ou definidas e, se definidas, as vidas úteis ou as taxas de amortização utilizadas;
 - (b) os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vidas úteis definidas;
 - (c) o valor contábil bruto e qualquer amortização acumulada (agregados às perdas acumuladas por redução ao valor recuperável) no início e no final do período;
 - (d) as rubricas da demonstração do resultado o abrangente em que está incluída qualquer amortização de ativos intangíveis;
 - (e) uma conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:
 - (i) adições, indicando separadamente aquelas provenientes de desenvolvimento interno, aquelas adquiridas separadamente e aquelas adquiridas por meio de combinações de negócios;
 - (ii) os ativos classificados como mantidos para venda ou incluídos em um grupo de alienação que seja classificado como mantido para venda de acordo com a IFRS 5 e outras alienações;

- (iii) **aumentos ou reduções durante o período resultantes de reavaliações previstas nos parágrafos 75, 85 e 86 e de perdas por redução ao valor recuperável reconhecidas ou revertidas em outros resultados abrangentes de acordo com a IAS 36 (se houver);**
 - (iv) **perdas por redução ao valor recuperável reconhecidas em lucro ou prejuízo durante o período de acordo com a IAS 36 (se houver);**
 - (v) **perdas por redução ao valor recuperável revertidas em lucro ou prejuízo durante o período de acordo com a IAS 36 (se houver);**
 - (vi) **qualquer amortização reconhecida durante o período;**
 - (vii) **diferenças de câmbio líquidas resultantes da conversão de demonstrações financeiras para a moeda de apresentação, e da conversão de uma operação no exterior para a moeda de apresentação da entidade; e**
 - (viii) **outras mudanças no valor contábil durante o período.**
- 119 Uma classe de ativos intangíveis é um agrupamento de ativos de natureza e uso similares nas operações de uma entidade. Exemplos de classes separadas podem incluir:
- (a) nomes comerciais;
 - (b) cabeçalhos e títulos de publicação;
 - (c) software de computador;
 - (d) licenças e franquias;
 - (e) direitos autorais, patentes e outros direitos de propriedade industrial, direitos de serviço e operação;
 - (f) receitas, fórmulas, modelos, projetos e protótipos; e
 - (g) ativos intangíveis em desenvolvimento.
- As classes acima mencionadas serão desagregadas (agregadas) em classes menores (maiores) se isso resultar em informações mais relevantes aos usuários das demonstrações financeiras.
- 120 Uma entidade divulga informações sobre ativos intangíveis com problemas de recuperação de acordo com a IAS 36, além das informações exigidas pelo parágrafo 118(e)(iii)–(v).
- 121 A IAS 8 exige que uma entidade divulgue a natureza e o valor de uma mudança em uma estimativa contábil que tenha um efeito material no período corrente ou se espera ter um efeito material em períodos subsequentes. Essa divulgação pode resultar de mudanças em:
- (a) avaliação da vida útil de um ativo intangível;
 - (b) método de amortização; ou
 - (c) valores residuais.
- 122 **Uma entidade também divulgará:**
- (a) **para um ativo intangível avaliado como um tendo uma vida útil indefinida, o valor contábil desse ativo e os motivos que suportam a avaliação de uma vida útil indefinida. Ao explicar esses motivos, a entidade descreverá os fatores que tiveram um papel significativo na determinação de que o ativo possui uma vida útil indefinida.**
 - (b) **uma descrição, o valor contábil e o período de amortização remanescente de qualquer ativo intangível individual que seja material para as demonstrações financeiras da entidade.**
 - (c) **para ativos intangíveis adquiridos por meio de uma subvenção governamental e reconhecidos inicialmente ao valor justo (vide parágrafo 44):**
 - (i) **o valor justo reconhecido inicialmente para esses ativos;**
 - (ii) **seu valor contábil; e**
 - (iii) **se eles são mensurados após o reconhecimento de acordo com o método de custo ou o método de reavaliação.**
 - (d) **a existência e valores contábeis de ativos intangíveis cujo título seja restrito e os valores contábeis de ativos intangíveis dados como garantia para passivos.**
 - (e) **o valor de compromissos contratuais para a aquisição de ativos intangíveis.**

- 123 Quando uma entidade descrever os fatores que tiveram papel significativo na determinação de que a vida útil de um ativo intangível é indefinida, a entidade considera a lista de fatores no parágrafo 90.

Ativos intangíveis mensurados após o reconhecimento utilizando o método de reavaliação

- 124 Se os ativos intangíveis forem contabilizados aos valores reavaliados, uma entidade divulgará o seguinte:
- (a) por classe de ativos intangíveis:
 - (i) a data efetiva da reavaliação;
 - (ii) o valor contábil dos ativos intangíveis reavaliados; e
 - (iii) o valor contábil que teria sido reconhecido caso a classe reavaliada de ativos intangíveis tivesse sido mensurada após o reconhecimento utilizando o método de custo no parágrafo 74; e
 - (b) o valor do *superavit* de reavaliação que está relacionado aos ativos intangíveis no início e no final do período, indicando as mudanças durante o período e quaisquer restrições sobre a distribuição do saldo aos acionistas.
 - (c) [excluído]

- 125 Pode ser necessário agregar as classes de ativos reavaliados em classes maiores para fins de divulgação. Entretanto, as classes não são agregadas se isso resultar na combinação de uma classe de ativos intangíveis que inclua valores mensurados tanto de acordo com o método de custo quanto com o método de reavaliação.

Gasto com pesquisa e desenvolvimento

- 126 Uma entidade divulgará o valor total do gasto com pesquisa e desenvolvimento reconhecido como uma despesa durante o período.
- 127 O gasto com pesquisa e desenvolvimento compreende todo o gasto que esteja diretamente atribuível às atividades de pesquisa e desenvolvimento (*vide* parágrafos 66 e 67 para orientação sobre o tipo de gasto a ser incluído para a finalidade do requisito de divulgação no parágrafo 126).

Outras informações

- 128 Uma entidade é incentivada, mas não obrigada, a divulgar as seguintes informações:
- (a) uma descrição de qualquer ativo intangível totalmente amortizado que ainda esteja em uso; e
 - (b) uma descrição resumida de ativos intangíveis significativos controlados pela entidade, mas não reconhecidos como ativos, pois eles não atendem aos critérios de reconhecimento nesta Norma ou porque foram adquiridos ou gerados antes da versão da IAS 38 – *Ativos Intangíveis*, emitida em 1998, entrar em vigor.

Disposições transitórias e data de vigência

- 129 [Excluído]
- 130 Uma entidade aplicará esta Norma:
- (a) à contabilização de ativos intangíveis adquiridos em combinações de negócios para os quais a data do contrato é em ou após 31 de março de 2004; e
 - (b) à contabilização de todos os outros ativos intangíveis prospectivamente a partir do início do primeiro período anual iniciado em ou após 31 de março de 2004. Desse modo, a entidade não ajustará o valor contábil dos ativos intangíveis reconhecidos nessa data. Entretanto, a entidade, nessa data, aplicará esta Norma para reavaliar as vidas úteis desses ativos intangíveis. Se, como resultado dessa reavaliação, a entidade mudar sua avaliação da vida útil de um ativo, essa mudança será contabilizada como uma mudança em uma estimativa contábil de acordo com a IAS 8.

- 130A Uma entidade aplicará as alterações do parágrafo 2 a períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2006. Se uma entidade aplicar a *IFRS 6* a um período anterior, essas alterações serão aplicadas a esse período anterior.
- 130B A *IAS 1 – Apresentação de Demonstrações Financeiras* (tal como revisada em 2007) alterou a terminologia usada em todas as *IFRS*. Além disso, ela alterou os parágrafos 85, 86 e 118(e)(iii). Uma entidade aplicará essa alteração para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2009. Se uma entidade aplicar a *IAS 1* (revisada em 2007) para um período anterior, as alterações serão aplicadas para esse período anterior.
- 130C A *IFRS 3* (tal como revisada em 2008) alterou os parágrafos 12, 33–35, 68, 69, 94 e 130, excluiu os parágrafos 38 e 129 e adicionou o parágrafo 115A. *Melhorias às IFRS*, emitida em abril de 2009, alterou os parágrafos 36 e 37. Uma entidade aplicará prospectivamente essas alterações a períodos anuais iniciados em ou após 1º de julho de 2009. Portanto, os valores reconhecidos para ativos intangíveis e ágio em combinações de negócios anteriores não serão ajustados. Se uma entidade aplicar a *IFRS 3* (revisada em 2008) para um período anterior, ela aplicará as alterações para esse período anterior e divulgará esse fato.
- 130D Os parágrafos 69, 70 e 98 foram alterados e o parágrafo 69A foi acrescentado pela *Melhorias às IFRS* emitida em maio de 2008. Uma entidade aplicará essa alteração para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2009. A aplicação antecipada é permitida. Se uma entidade aplicar as alterações para um período anterior, ela divulgará esse fato.
- 130E [Excluído]
- 130F A *IFRS 10* e a *IFRS 11 – Negócios em Conjunto*, emitidas em maio de 2011, alteraram o parágrafo 3(e). Uma entidade aplicará essa alteração quando aplicar a *IFRS 10* e a *IFRS 11*.
- 130G A *IFRS 13*, emitida em maio de 2011, alterou os parágrafos 8, 33, 47, 50, 75, 78, 82, 84, 100 e 124 e excluiu os parágrafos 39–41 e 130E. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS 13*.
- 130H *Melhorias Anuais às IFRS Ciclo 2010–2012*, emitida em dezembro de 2013, alterou o parágrafo 80. Uma entidade aplicará essa alteração para períodos anuais iniciados em ou após 1º de julho de 2014. A aplicação antecipada é permitida. Se uma entidade aplicar essa alteração para um período anterior, ela divulgará esse fato.
- 130I Uma entidade aplicará a alteração feita por *Melhorias Anuais às IFRS Ciclo 2010–2012* a todas as reavaliações reconhecidas em períodos anuais iniciados em ou após a data da aplicação inicial da alteração e no período anual imediatamente anterior. Uma entidade também pode apresentar informações comparativas ajustadas para quaisquer períodos anteriores apresentados, mas não é obrigada a fazê-lo. Se uma entidade apresentar informações comparativas não ajustadas para quaisquer períodos anteriores, ela identificará claramente as informações que não foram ajustadas, declarará que elas foram apresentadas em uma base diferente e explicará essa base.
- 130J *Esclarecimento dos Métodos Aceitáveis de Depreciação e Amortização* (Alterações à *IAS 16* e à *IAS 38*), emitida em maio de 2014, alterou os parágrafos 92 e 98 e acrescentou os parágrafos 98A–98C. Uma entidade aplicará essas alterações prospectivamente para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2016. A aplicação antecipada é permitida. Se uma entidade aplicar essas alterações para um período anterior, ela divulgará esse fato.
- 130K A *IFRS 15 – Receita de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, alterou os parágrafos 3, 114 e 116. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS 15*.
- 130L A *IFRS 16*, emitida em janeiro de 2016, alterou os parágrafos 3, 6, 113 e 114. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS 16*.
- 130M A *IFRS 17*, emitida em maio de 2017, alterou o parágrafo 3. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS 17*.

Trocas de ativos similares

- 131 O requisito no parágrafo 129 e 130(b) para aplicar esta Norma prospectivamente significa que se uma troca de ativos foi mensurada antes da data de vigência desta Norma com base no valor contábil do ativo trocado, a entidade não reavalia o valor contábil do ativo adquirido para refletir seu valor justo na data de aquisição.

Aplicação antecipada

- 132 As entidades às quais se aplica o parágrafo 130 são incentivadas a aplicar os requisitos desta Norma antes das datas de vigência especificadas no parágrafo 130. Entretanto, se uma entidade aplicar esta Norma antes

dessas datas de vigência, ela também aplicará a *IFRS 3* e a *IAS 36* (tal como revisada em 2004) na mesma época.

Revogação da IAS 38 (emitida em 1998)

133 Esta Norma substitui a *IAS 38 – Ativos Intangíveis* (emitida em 1998).

Aprovação pelo Conselho da IAS 38 emitida em março de 2004

A Norma Internacional de Contabilidade *IAS 38 – Ativos Intangíveis* (tal como revisada em 2004) foi aprovada para emissão por treze dos catorze membros do Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade. O Professor Whittington discordou. Sua opinião divergente é apresentada após a Base para Conclusões.

Sir David Tweedie	Presidente
Thomas E Jones	Vice-Presidente
Mary E Barth	
Hans-Georg Bruns	
Anthony T Cope	
Robert P Garnett	
Gilbert Gélard	
James J Leisenring	
Warren J McGregor	
Patricia L O'Malley	
Harry K Schmid	
John T Smith	
Geoffrey Whittington	
Tatsumi Yamada	

Aprovação pelo Conselho de *Esclarecimento dos Métodos Aceitáveis de Depreciação e Amortização* (Alterações à IAS 16 e à IAS 38) emitida em maio de 2014

Esclarecimento dos Métodos Aceitáveis de Depreciação e Amortização foi aprovada para emissão por quinze dos dezesseis membros do Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade. A Sra. Tokar discordou. Sua opinião divergente está mencionada após a Base para Conclusões.

Hans Hoogervorst	Presidente
Ian Mackintosh	Vice-Presidente
Stephen Cooper	
Philippe Danjou	
Martin Edelmann	
Jan Engström	
Patrick Finnegan	
Amaro Luiz de Oliveira Gomes	
Gary Kabureck	
Suzanne Lloyd	
Patricia McConnell	
Takatsugu Ochi	
Darrel Scott	
Chungwoo Suh	
Mary Tokar	
Wei-Guo Zhang	