

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE – UFCG  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**TATIANE GOMES ARLINDO**

**MENSURAÇÃO E EVIDENCIAÇÃO DE PASSIVOS INTANGÍVEIS:**  
a percepção das informações adicionais geradas, sob a ótica dos docentes de Teoria  
da Contabilidade das IES Públicas em Ciências Contábeis na Paraíba.

**SOUSA – PB  
MARÇO 2014**

**TATIANE GOMES ARLINDO**

**MENSURAÇÃO E EVIDENCIAÇÃO DE PASSIVOS INTANGÍVEIS:**

a percepção das informações adicionais geradas, sob a ótica dos docentes de Teoria da Contabilidade das IES Públicas em Ciências Contábeis na Paraíba.

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Campina Grande – UFCG, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel.

**Orientadora:** Prof. Esp. Gianinni Martins Pereira Cirne

**SOUSA/PB  
MARÇO 2014**

**TATIANE GOMES ARLINDO**

**MENSURAÇÃO E EVIDENCIAÇÃO DE PASSIVOS INTANGÍVEIS:**

a percepção das informações adicionais geradas, sob a ótica dos docentes de Teoria da Contabilidade das IES Públicas em Ciências Contábeis na Paraíba.

Esta monografia foi dita como adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada pela banca examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande – PB.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Esp. Gianinni Martins Pereira Cirne - Orientadora

---

Prof<sup>a</sup> Ma Ana Flávia - Membro

---

Prof Dr. Ribamar Carvalho - Membro

## DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu, abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado: Mensuração e evidenciação de passivos intangíveis: a percepção das informações adicionais geradas, sob a ótica dos docentes de Teoria da Contabilidade das IES Públicas em Ciências Contábeis na Paraíba, estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Portanto, ficam, a instituição, o orientador e os demais membros da banca examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

Sousa, 14 de março de 2014.

---

Tatiane Gomes Arlindo  
Orientanda

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus, por mais essa conquista em minha vida.

Agradeço a minha filha "Alice" e ao meu esposo "Francisco Júnior". Principalmente aos meus pais "Francisca Gomes" e "Francisco Arlindo".

Agradeço a minha orientadora Gianinni, pela grande contribuição para o desenvolvimento da minha pesquisa.

## RESUMO

A contabilidade não só registra os fatos passados das atividades organizacionais, mas também contribui com o futuro através da mensuração e evidenciação de ativos e passivos que possam auxiliar a tomada de decisões. Quanto à mensuração de itens intangíveis, estes nem sempre são reconhecidos de forma adequada pela contabilidade convencional dentro das empresas, principalmente quando se trata do passivo. Entende-se que o reconhecimento do passivo intangível é importante para o desenvolvimento de uma empresa, por proporcionar uma visão diferenciada sob o patrimônio, possibilitando ao gestor informações mais detalhada sobre a real situação do patrimônio líquido da organização. Nesse sentido, esse estudo investigou se os passivos intangíveis geram informações adicionais à contabilidade sob a ótica dos docentes de Teoria da Contabilidade. Para tanto, fez-se o uso da pesquisa bibliográfica, descritiva, qualitativa e estudo de campo. Os primeiros resultados apontam que os docentes, em sua maioria, definem o passivo intangível como as obrigações contraídas pela empresa em práticas operacionais e comerciais, oriundas de fatos que dificultam a mensuração e o reconhecimento dessa obrigação pelo gestor. Sendo gerados através de atos de negligência ou por ações involuntárias. Os mesmos ainda relatam que o passivo intangível é um grande desafio para o profissional da contabilidade, devendo buscar uma forma única para divulgá-los aos diversos usuários, já que sua mensuração é importante para o desenvolvimento de uma empresa, por proporcionar uma visão diferenciada sob o patrimônio. E que, a falta de instrumentos que possibilitam a mensuração e evidenciação dos passivos intangíveis pode causar prejuízos significativos às empresas. Sob a percepção desses respondentes existem as necessidades de se aperfeiçoar os procedimentos contábeis dentro das organizações, para que possam considerar os passivos intangíveis, devendo ser divulgados nos relatórios adicionais. No entanto, esses docentes acreditam que tanto a falta de normatização como os possíveis impactos negativos causados pela sua mensuração, fazem com que as empresas deixem de mensurá-los. Compreende-se que toda organização deve buscar mensurar e evidenciar suas obrigações intangíveis, não considerando apenas seus bens e compromissos materiais, mas reconhecendo seus passivos intangíveis. Dessa forma, as empresas poderiam registrar fatos que possivelmente fossem acontecer de acordo com a natureza do intangível, como: passivo intangível ambiental, passivo intangível ético e passivo intangível de consumo, entre outros.

**Palavras Chave:** Teoria da Contabilidade. Passivo Intangível. Evidenciação.

## ABSTRACT

The accounting records not only the facts of the past organizational activities, but also contributes to the future through the measurement and disclosure of assets and liabilities that can assist decision making. Regarding the measurement of intangible items, these are not always recognized properly by conventional accounting within companies, especially when it comes to liability. It is understood that the recognition of intangible liability is important for the development of a company for providing a differentiated view on equity, allowing the manager to more detailed information about the real situation of the equity of the organization. Thus, this study investigated whether the intangible liabilities generate additional accounting from the perspective of teachers of Accounting Theory information. Utilizing the bibliographic, descriptive, qualitative and field study methodology. Getting in the data analysis that teachers , mostly define the intangible liabilities as obligations incurred by the company in operational and business practices , derived from facts that complicate the measurement and recognition of this obligation by the manager. Being generated through acts of negligence or involuntary actions. They also report that the intangible liability is a major challenge for the accounting professional and should seek a unique way to disclose them to the various users, since its measurement is important for the development of a company for providing a differentiated view on equity. And that lack of tools that enable the measurement and disclosure of intangible liabilities can cause significant damage to businesses. Under the perception of these respondents are the needs to improve accounting procedures within organizations so that they can consider the intangible liabilities should be disclosed in further reports. However, these teachers believe that both the lack of standardization and the possible negative impacts caused by its measurement, make companies fail to measure them. It is understood that every organization should seek to measure and demonstrate their intangible obligations not only considering its goods and materials commitments, but recognizing its intangible liabilities. Thus, companies could record events that were possibly happen according to the nature of intangible asset, such as intangible environmental liability, ethical intangible liabilities and intangible liabilities consumption, among others.

**Key Words:** Accounting Theory. Intangible liabilities. Disclosure.

## SUMARIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>8</b>
1.1 Tema e Problemática .....	9
1.2 Objetivos .....	10
1.2.1 Objetivo Geral.....	10
1.2.2 Objetivos Específicos.....	11
1.3 Justificativa.....	11
1.4 Metodologia.....	13
1.4.1 Classificação da Pesquisa .....	13
1.4.2 Universo e Amostra da Pesquisa .....	14
1.4.3 A Coleta dos Dados .....	14
1.4.4 Tratamentos dos Dados.....	15
<b>2 REFERENCIAL TEORICO</b> .....	<b>16</b>
2.1 Aspectos Introdutórios sobre a Contabilidade .....	16
2.1.1 Normas Brasileiras de Contabilidade .....	18
2.1.2 Conceitos sobre o Passivo.....	24
2.1.3 Passivo Contingente .....	25
2.2 Passivo Intangível .....	27
2.2.1 A Natureza do Passivo Intangível .....	29
2.2.2 Mensuração do Passivo Intangível .....	33
2.2.3 Evidenciação do Passivo Intangível.....	35
2.2.4 Relatórios Adicionais .....	37
<b>3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS</b> .....	<b>40</b>
<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>46</b>
<b>REFERENCIAS</b> .....	<b>49</b>
<b>APENDICE – QUESTIONÁRIO</b> .....	<b>53</b>

## 1 INTRODUÇÃO

As mudanças ocorridas no mercado globalizado atingiram setores, como: o comércio, a indústria e os serviços. Essas mudanças foram ocasionadas na busca pelo conhecimento e pelas novas tecnologias da informação, que se tornaram motivos críticos de diferenciação e de sucesso organizacional.

Gonçalves e Mata (2003 p.2) explicam que na era da informação “é exigido às organizações novas atitudes de sustentabilidade das suas vantagens competitivas em ambiente de competitividade”. De modo que, as instituições enfrentam novos desafios e devem estar preparadas para acompanhar a evolução do mercado. Assim, torna-se relevante para os gestores, identificarem o real estado econômico e financeiro da organização, para que os mesmos tenham conhecimento do seu desenvolvimento e crescimento.

Entende-se, com isso, que para atender as exigências do mercado globalizado, as empresas vêm utilizando as informações obtidas da contabilidade. Esta, por sua vez, como uma ciência social, conquistou espaço no cenário econômico brasileiro, na medida em que houve a necessidade de maior controle sobre o patrimônio das organizações.

Nesse sentido, compreende-se que a Contabilidade enquanto instrumento de gestão eficaz possui informações capazes de suprir as necessidades das instituições, como a obtenção de valores através de estratégias lucrativas. Já que a mesma tem como objetivo controlar e mensurar os patrimônios através dos princípios e normas contábeis.

Segundo Ribeiro (2009, p. 18), a ciência contábil permite, através de seus procedimentos, manter o controle do Patrimônio da organização. Nesse contexto, inserem-se dentro do controle contábil os Ativos e Passivos Intangíveis. Nas últimas décadas, houve um crescente aumento de seus valores na composição do patrimônio das entidades, bem como o questionamento de como as entidades devem tratar contabilmente seus intangíveis (SCHMITD; SANTOS, 2003).

De acordo com Giuntini, Pereira e Boaventura (2002, p.5), a contabilidade intangível tem como objetivo auxiliar os gestores no entendimento, bem como em identificar

como e quando os valores correntes e futuros desses intangíveis estão sendo construídos.

Compreende-se, diante do exposto, que através do reconhecimento do intangível, os gestores podem identificar os possíveis impactos futuros que venham prejudicar a continuidade da organização. Porém, conforme os autores citados, a contabilidade de itens intangíveis nem sempre é reconhecida, de forma adequada e constante, pela contabilidade convencional dentro das empresas, principalmente quando se trata do passivo.

Segundo Hendriksen e Breda (1999, p. 410), “os passivos foram, por muitos anos, o filho ignorado da contabilidade. Os passivos, hoje em dia, assumiram sua posição de direito como medidas diretas de obrigações de empresa”. Para os autores, na atualidade, esse tipo de problema está relacionado com a mensuração dos passivos ocultos, ou seja, os passivos intangíveis, que por sua vez será objetivo dessa pesquisa.

## **1.1 Tema e Problemática**

Segundo Giuntini, Pereira e Boaventura (2002), a evidenciação dos intangíveis, principalmente do passivo, deve se tornar uma realidade cada vez mais presente dentro das instituições.

No entanto, Pereira *et al* (2003, p. 3) explicam que:

As mudanças não estão sendo incorporadas nas atividades com a velocidade com que ocorreram. Pode-se mencionar como exemplo a mensuração dos passivos intangíveis. É notório que eles existem, mas não estão evidenciados nas demonstrações contábeis e nem mesmo mensurados.

Diante desse contexto, percebe-se que existe a necessidade de aperfeiçoar os procedimentos contábeis, bem como o reconhecimento das organizações, para que venham considerar a contabilização dos passivos intangíveis. Observa-se, que ainda nos dias atuais, existe certa dificuldade das empresas em mensurar e evidenciar seus

passivos intangíveis, deixando com isso, de obter dados importantes sobre os fluxos financeiros da organização. Talvez, isso ocorra, pelo fato das mesmas acreditarem que tais evidenciações possam vir a diminuir a confiabilidade da empresa parente ao meio em que está inserida.

Para Pereira *et al* (2003), os passivos intangíveis estão relacionados com a imagem de contingências passivas, estas por sua vez, tornam-se possíveis obrigações bem como despesas ou perdas, que deixam de ser reconhecidas e divulgadas pela contabilidade da empresa. Nesse caso, com a ocorrência de contingências passivas, o patrimônio líquido pode vir a ser reduzido.

Entende-se que o reconhecimento do passivo intangível é importante para o desenvolvimento de uma empresa, por proporcionar uma visão diferenciada sob o patrimônio. Possibilitando ao gestor informações mais detalhadas sobre a real situação do patrimônio líquido da organização.

Nesse sentido, essa pesquisa busca responder ao seguinte questionamento: **Qual a percepção do docente sobre a evidenciação e mensuração dos passivos intangíveis, se podem gerar dados adicionais aos usuários da informação contábil?**

## **1.2 Objetivos**

### *1.2.1 Objetivo Geral*

Identificar a percepção do docente sobre a evidenciação e mensuração dos passivos intangíveis, se podem gerar dados adicionais aos usuários da informação contábil.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- Conhecer conceitos e formas de mensuração e evidenciação relacionadas a contabilidade;
- Verificar qual o tratamento dado às práticas do passivo intangível dentro das organizações, sob a percepção dos docentes;
- Elaborar um questionário baseado no referencial teórico estudado.

### 1.3 Justificativa

Entende-se que através da contabilidade, as empresas obtêm informações que podem ser utilizadas tanto para fins fiscais como para o gerenciamento empresarial, das quais auxiliam no processo decisório. Já que, a mesma tem como objetivo o de coletar, elaborar, analisar e fornecer dados com qualidade, fidedignidade e tempestividade para os gestores.

De acordo com Antunes (2007, p. 20): “a contabilidade como um sistema especial de informações, deve contemplar os novos requisitos exigidos pelo momento atual [...]”. Uma vez que, conforme Sá (2008), se mostra como uma ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, a contabilidade preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos relacionados ao ambiente em que a empresa está inserida.

Verifica-se na literatura diversas pesquisas que objetivam demonstrar a mensuração e evidenciação dos Ativos Intangíveis, de autores como: Schmidt e Santos (2003); Cavilha (2009); Braune *et. al* (2011); Nobre (2013); entre outros. Que em suas pesquisas mostram a influência dos ativos intangíveis na criação de valor dentro das empresas, bem como verificar como esses ativos se adequando as normas contábeis internacionais e a percepção dos discentes quanto ao tema.

Com relação, aos passivos intangíveis não se encontra na literatura muitas pesquisas relacionadas ao tema. Segundo Pereira *et. al* (2003, p.5), existe a necessidade de mensurar e avaliar os passivos intangíveis também, com intuito de demonstrar que a evidenciação dos mesmos podem gerar informações adicionais aos usuários e

gestores da informação contábil. Os autores ainda comentam que: esse tipo de passivo é pouco explorado, tanto no cenário nacional como internacional, já que existe uma dificuldade na sua identificação e mensuração, como também em evidenciá-lo. Pois ainda existem gestores que pensam que evidenciar passivos relacionados a danos ao meio ambiente, à natureza, às pessoas, à sociedade como um todo, diminui a credibilidade em relação ao negócio, ocasionando reflexos negativos para a empresa.

Giuntini, Pereira e Boaventura (2002, p. 1) corroboram com Pereira *et. al* (2003) quando mencionam que é necessário mensurar os Passivos Ocultos em ordem inversa, já que valores de aquisição podem estar superdimensionados em função das contingências, ou até mesmo as ações que poderão desencadear na desvalorização da marca ou da capacidade de negócios.

Nesse contexto, observa-se a relevância desse tema para a área contábil, uma vez que, o presente estudo busca trazer para a academia uma discussão acerca do passivo intangível e o seu processo de mensuração e evidenciação contábil.

Com isso, existe a necessidade de verificar o nível de conhecimento dos professores de Teoria da Contabilidade das Instituições Públicas de Ensino Superior na Paraíba, com o objetivo de identificar sob a percepção dos mesmos se tais passivos podem gerar informações adicionais que auxiliem os usuários contábeis no processo decisório.

Portanto, ressalta-se a importância dessa pesquisa sobre os benefícios que os passivos intangíveis possam trazer através de sua mensuração e evidenciação, gerando informações úteis para a administração. Assim, a pesquisa justifica-se, pela sua contribuição para a Contabilidade bem como para as organizações, por buscar desenvolver uma reflexão sobre o conceito de tais passivos.

Pauta-se pela crescente visibilidade e interesse que os passivos intangíveis vêm despertando tanto para as organizações como para os docentes, e principalmente os contadores. Nesse contexto, esse estudo se torna relevante não somente para pesquisadores e acadêmicos, mas também para aqueles cuja atuação profissional está relacionada à contabilidade, já que a base para as práticas contábeis encontra-se justamente na teoria.

## 1.4 Metodologia

Esse estudo optou pelo tipo de revisão da literatura com pesquisa bibliográfica, descritiva, exploratória e explicativa, além da pesquisa de campo, com uma abordagem qualitativa, como pode ser descrito a seguir.

### 1.4.1 Classificação da Pesquisa

Quanto aos fins, para atender aos objetivos expostos, foi classificada como pesquisa descritiva, uma vez que, esse tipo de estudo objetiva apresentar as características de um objeto. Pretendendo levantar dados relacionados aos passivos intangíveis e sua mensuração e evidenciação, com a intenção de analisá-los e interpretá-los. Para Vergara (2005) trata-se da descrição do fato ou do fenômeno através do levantamento ou observação, tornando-se possível descrever dados relevantes sobre a amostra analisada.

Trata-se, ainda quanto aos fins, de uma pesquisa exploratória, pois esse tipo de pesquisa tem como objetivo oferecer uma análise e uma aproximação de um determinado fenômeno que é pouco explorado, esclarecendo as ideias (GONSALVES, 2007). Com o intuito de analisar qual a percepção dos docentes de teoria da contabilidade sobre o passivo intangível.

Foi realizada, também, uma pesquisa explicativa, pois, pretende explicar a ocorrência de um fenômeno, conforme Vergara (2005, p.47) destaca que “a investigação explicativa tem como principal objetivo tornar algo inteligível justificando os motivos. Visa, portanto, esclarecer quais fatores contribuem, de alguma forma, para a ocorrência de determinado fenômeno”.

Quanto aos meios adotados foi utilizada a pesquisa bibliográfica, que segundo Vergara (2005) preocupa-se em obter dados através de fontes secundárias, tais como materiais publicados: livros, teses, revistas e outras publicações e dados da internet sobre os passivos intangíveis e suas possíveis informações adicionais.

Classifica-se ainda quanto aos meios, como pesquisa de campo. Segundo Gonsalves (2007) esse tipo de exame estuda um caso particular, ajudando na análise dos objetivos do trabalho. Já que teve o objetivo de identificar sob a ótica dos docentes paraibanos quanto a temática em análise, através de um questionário aplicado aos mesmos.

Com relação à abordagem do problema, buscando esclarecer os pontos investigados, utilizou-se da pesquisa quantitativa, pois segundo Vergara (2005), tudo pode ser quantificável, o que significa classificar e analisar traduzindo em números, as opiniões e informações. Através, do uso técnico e estatístico como: porcentagem, coeficiente de correlação média, entre outros.

#### *1.4.2 Universo e Amostra da Pesquisa*

Conforme Vergara (2005, p. 50) “O universo de uma pesquisa é o conjunto de elementos que possuem características que serão o objeto de estudo, e a amostra é uma parte do universo escolhido segundo algum critério de representatividade.”

Diante do exposto entende-se que o estudo em questão foi composto por uma amostra relacionada por professores que ensinam Teoria da Contabilidade nas Instituições Públicas de Ensino Superior da Paraíba, sendo elas: Universidade Federal da Paraíba, Campus de João Pessoa e Mamanguape; Universidade Estadual da Paraíba, campus de Campina Grande e Monteiro; Universidade Federal de Campina Grande, Campus de Sousa. Com universo composto por 7 docentes. No entanto, a amostra se resumiu em 4 docentes, que se disponibilizaram a responder o questionário.

#### *1.4.3 A Coleta dos Dados*

Dessa forma, os docentes receberam um questionário relacionado ao tema em estudo, acompanhado de um texto explicativo sobre os propósitos da pesquisa e a importância de sua participação voluntária. Questionário, este, que foi enviado por e-mail a cada um dos participantes.

#### *1.4.4 Tratamentos dos Dados*

Esta é a etapa em que constitui o objetivo central da pesquisa, uma vez trabalhados os dados e obtidos os resultados, chega-se o momento de definir os métodos utilizados para interpretação e análise dos mesmos, no intuito de verificar se os objetivos propostos e a problemática em estudo foram alcançados.

A interpretação dos dados coletados, de acordo com os objetivos propostos, foi feita com base em métodos de forma quantitativa, em consonância aos objetivos propostos no estudo em questão, e evidenciados através de tabelas.

## **2 REFERENCIAL TEORICO**

### **2.1 Aspectos Introdutórios sobre a Contabilidade**

A contabilidade pode ser definida como a ciência que estuda o patrimônio das empresas, buscando evidenciar os fatos ocorridos com o intuito de transformá-los em informações contábeis, fiscais e gerenciais que auxiliem no processo decisório. Como afirma Ribeiro (2009, p. 21), em sua definição sobre contabilidade, “que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses fatos”.

No intuito de oferecer informações que possam auxiliar na tomada de decisões, relacionadas ao patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza da empresa. Ludícibus (2010) acrescenta que a contabilidade fornece dados úteis de natureza econômica e social aos usuários internos e externos à entidade, de acordo com as necessidades da administração.

Compreende-se que a contabilidade está relacionada com as necessidades da empresa, com isso, a mesma é utilizada para evidenciar os fatos ocorridos, além de fornecer dados, transformando-os em informações úteis para o setor administrativo, auxiliando-os no processo decisório.

Sá (2008, p. 15) explica que “a contabilidade surgiu em decorrência da civilização da humanidade, e, de acordo com as transformações existentes na sociedade, a mesma foi se adequando às demandas decorrentes da própria evolução do ser humano.” Assim, a contabilidade como uma ciência social, passou a existir da necessidade do ser humano em controlar, medir e direcionar o patrimônio da família, além da prática de trocas de bens que tinha como objetivo o de satisfazer as necessidades das pessoas (RIBEIRO, 2009).

Segundo Ludícibus (2010) existem evidências históricas do uso da contabilidade nas civilizações dos assírios, egípcios, hebreus, gregos, sumérios e babilônios. Foi nestes últimos que se desenvolveu a primeira amostra da técnica de escrituração contábil, registrados através de peças de argila.

Conforme Sá (2008), a contabilidade acompanhou toda a evolução dos centros comerciais europeus, buscando desenvolver métodos que facilitasse o controle e o gerenciamento dos negócios, e com isso, surgiu às primeiras manifestações do Sistema das Partidas Dobradas, na Idade Moderna.

Nesse sentido, entende-se que o Método de Partidas Dobradas era utilizado para verificar as contas entre os ativos e os passivos, através das demonstrações contábeis. Estas, por sua vez, nasceram há vários séculos, sendo elaboradas unicamente para o atendimento das necessidades internas dos gestores. E, só depois, com o desenvolvimento do mercado, surgiu a necessidade de atender também ao ambiente externo, como os credores que são parceiros nos negócios das empresas e que passou a exigir o quanto às informações contábeis são capazes de honrar com seus compromissos (TINOCO; KRAEMER, 2008).

O registro, a mensuração, a avaliação, bem como a evidenciação das atividades operacionais das empresas são feitos pela Contabilidade, há muitos séculos, através de suas demonstrações contábeis, utilizando-se dos métodos de partidas dobradas, com o objetivo de controlar o patrimônio empresarial através do equilíbrio entre o ativo e o passivo.

Antigamente, a contabilidade tinha como objetivo apenas o de informar sobre os lucros gerados das atividades comerciais. Atualmente, esses interesses, além de serem dos gestores, são também, dos fornecedores, do governo, entre outros usuários, pela necessidade que existe de se conhecer os investimentos empresariais e desempenho dos negócios (SÁ, 2010).

De acordo com Hendriksen e Breda (1999), observa-se que a evolução contábil se deu em consequência às mudanças ambientais e aos progressos tecnológicos. Dessa forma, percebe-se que, a contabilidade vai estar sempre evoluindo, buscando se adequar as necessidades das organizações e os interesses da sociedade, que nos dias atuais não se resume apenas as informações necessárias internamente, contribuindo para que a empresa se desenvolva. Mas também para atender aos usuários interessados externamente, como o governo, fornecedores, os clientes, investidores, entre outros.

Coelho e Lins (2010) corroboram com Hendriksen e Breda (1999), quando comentam que a contabilidade como ciência social sofre impactos conforme as mudanças de comportamentos e atitudes da sociedade. Esse fato ocorre devido às culturas existentes em cada região, por serem diferentes umas das outras acabam ocasionado diferenças nos comportamentos.

Além das mudanças de comportamento, existe o aumento da competitividade, que por sua vez, incentiva as organizações a buscarem *status* no mercado em que está inserida, oferecendo mais benefícios em seus produtos ou serviços a sua clientela. Observa-se também que a competitividade está relacionada a novas descobertas tecnológicas, ocasionando novos avanços no mercado globalizado (COELHO; LINS, 2010).

As empresas, antigamente, eram reconhecidas pelo seu tamanho físico, bem como pela quantidade de funcionários e maquinários, classificando-as como empresas de grande porte e com valores econômicos. Nos dias atuais, esse conceito mudou, de forma que as organizações podem ser reconhecidas não só pelos seus valores materiais, mas pelos seus valores não quantificáveis. Já que observa-se várias empresas que realizam negócios sem contato físico, com patrimônios de muito valor, é o caso das empresas virtuais.

Assim, a contabilidade surge como uma importante ferramenta para a gestão empresarial, sendo regida por normas e princípios, possibilitando avaliar o comportamento financeiro e econômico e com isso, realizar metas futuras. No intuito, também, de servir aos seus usuários externos e, bem como buscar evidenciar e se desenvolver através dos seus valores e obrigações intangíveis, não considerando apenas seus bens e compromissos materiais, mas reconhecendo seus ativos e passivos intangíveis.

### *2.1.1 Normas Brasileiras de Contabilidade*

O art. 9 da Resolução CFC nº 1.328/11, estabelece regras sobre a Estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), podendo ser observado que, quando a

empresa não segue as normas contábeis, ela está constituindo uma infração, e fica sujeita a penalidades.

Nesse sentido, entende-se que existe a necessidade de conduzir as práticas contábeis em conformidade com os Princípios e as Normas Brasileiras, já que estes servem para auxiliar o gestor numa eficiente aplicação da contabilidade dentro da organização, em conformidade com a legislação vigente.

Conforme Marinho (2008), existe a necessidade de elaborar demonstrações em conformidade com as normas ou princípios de cada país. Com o objetivo de obter informação financeira conciliada com a complexidade do processo de harmonização contabilística.

Assim, as NCB foram criadas levando em consideração as orientações determinadas pelos princípios contábeis, estabelecendo regras e procedimentos de conduta sobre o registro e principalmente a análise das demonstrações contábeis. Observa-se que as NBCs são regidas pela Resolução CFC 1.156/2009, que revogou a Resolução CFC n.751/1993, verificando em seus artigos que:

Art. 1 – As Normas Brasileiras de Contabilidade estabelecem regras de conduta profissional e procedimentos técnicos a serem observados quando da realização dos trabalhos previstos na Resolução CFC n. 560/83. De 28.10.1983, em consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Art. 2 – As Normas classificam-se em Profissionais e Técnicas, sendo enumeradas sequencialmente.

Par. 1 – As Normas Profissionais estabelecem regras de exercício profissional, caracterizando-se pelo prefixo NBC P.

Par. 2 – As Normas Técnicas estabelecem conceitos doutrinários, regras e procedimentos aplicados de Contabilidade, caracterizando-se pelo prefixo NBC T.

Compreende-se que as normas contábeis estão relacionadas com o exercício do profissional contábil, estabelecendo regras de comportamento e procedimentos técnicos a serem aplicados na realização da contabilidade, em conformidade com conceitos doutrinários. Sendo divididos em Normas Profissionais e Normas Técnicas, ambos representados pelos prefixos: NBC P e NBC T, respectivamente.

O Quadro 1 evidencia a estrutura de algumas normas profissionais e técnicas, conforme artigos 3 e 4 da Resolução CFC n.º 1.328/11:

<b>Normas Contábeis Profissionais e Técnicas</b>	<b>Conceito</b>
Geral – NBC PG	São aplicadas a todos os profissionais de Contabilidade.
Auditor Independente – NBC PA	São aplicadas aos contadores que atuam como auditores independentes.
Auditor Interno – NBC PI	São aplicadas aos contadores que atuam como auditores internos.
Perito – NBC PP	São aplicadas especificamente aos contadores que atuam como peritos contábeis.
Geral – NBC TG	São editadas por necessidades locais, sem equivalentes as normas internacionais;
Setor Público – NBC TSP	São editadas por necessidades locais, sem equivalentes internacionais;
Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica– NBC TA	São aplicadas à Auditoria convergentes com as Normas Internacionais de Auditoria Independente emitidas pela IFAC;
Revisão de Informação Contábil Histórica – NBC TR	São aplicadas à Revisão convergentes com as Normas Internacionais de Revisão emitidas pela IFAC;
Auditoria Interna –NBC TI	São as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis aos trabalhos de Auditoria Interna;
Perícia – NBC TP	São as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis aos trabalhos de Perícia;
Auditoria Governamental– NBC TAG	São as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas à Auditoria Governamental convergentes com as Normas Internacionais de Auditoria Governamental emitidas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

Quadro 1 – Estrutura Normas Contábeis Brasileiras

Fonte: Adaptado dos artigos 3 e 4 da Resolução CFC N.º 1.328/11.

No Quadro 1 foram evidenciados quatro normas profissionais, podendo observar a existência de uma norma geral (NBC PG) que se aplicada a todos os profissionais da contabilidade e, outras três normas específicas direcionadas aos profissionais que atuam como auditor independente (NBC PA), auditor interno (NBC PI) e os que atuam como perito contábil (NBC PP). Quanto as Normas Técnicas evidenciadas, estão relacionada às Normas Internacionais de Revisão emitidas pela *International*

*Federation of Accountants* (IFAC), entre elas estão as normas: NBC TSP (aplicada ao setor público), NBC TA, NBC TR, NBC TO e NBC TSC.

Verifica-se ainda no Quadro 1, que as normas NBC TI e NBC TP que estão relacionadas as técnicas de trabalho com auditoria interna e perícia. Apenas a Norma de Auditoria Governamental (NBC TAG) é convergente com as normas internacionais emitidas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

Nesse contexto, entende-se que mesmo buscando mensurar a contabilidade em conformidade com as normas brasileiras, existiu a necessidade de conciliar a contabilidade brasileira com as normas internacionais, no intuito de padronizar as informações e torná-la mais transparente e confiável, além de contribuir para o crescimento do sistema financeiro e econômico dos países envolvidos nessa convergência. Dessa forma, será abordado no próximo tópico as convergências das normas brasileiras com as internacionais.

### **2.1.1.1 Convergências às Normas Internacionais de Contabilidade**

O atual cenário de desenvolvimento econômico dos países faz com que os mesmos se adequem às normas internacionais de contabilidade, tais como: Normas Internacionais de Auditoria Independente - IFAC, Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores - INTOSAI, *The International Accounting Standards Board* - IASB (Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade), entre outras.

A legislação Brasileira sofreu diversas alterações, através dessas normas internacionais, buscando se adaptar a essas novas mudanças globalizadas. Com isso, houve alterações na Lei n 6.404/76, promovidas pela Lei no 11.638/2007 e pela Lei 11.491/2009. Ambas estabelecem, entre outras obrigações, a obrigatoriedade da CVM emitir normas contábeis em consonância aos padrões internacionais de contabilidade.

A adoção de normas internacionais de contabilidade está relacionada aos benefícios econômicos que atraem um maior volume de investimentos, uma vez que o processo de globalização trouxe para primeiro plano a demanda por informações contábeis

confiáveis. Já que com a padronização da contabilidade, os gestores terão mais transparência, clareza e compreensibilidade nas informações financeiras das empresas, afirma Antunes (2007).

Para Cardoso *et al.* (2009, p. 15), “o processo de convergência das práticas nacionais de contabilidade aos padrões internacionais implica profundas alterações na regulação da contabilidade”. Essas alterações buscou normatizar a contabilidade brasileira em conformidade com as normas contábeis internacionais.

Nesse contexto, foi criado o IASB, que passou a publicar, numa série de pronunciamentos, principalmente as normas de convergências, que passaram a ser consideradas como padrões contábeis internacionais, denominadas de *International Financial Reporting Standards* - IFRS, conhecidas no Brasil como Normas Internacionais de Contabilidade. No qual adotou como base as normas anteriormente emitidas pelo IASC, conhecidas como IAS - *International Accounting Standards* (ANTUNES, 2007).

O IASB, esse foi criado em Londres no ano de 2001, com o objetivo de atualizar as Normas Internacionais de Contabilidade (estas representadas pelo IFRS), buscando desenvolver um modelo único de normas contábeis que seja utilizado internacionalmente. No entanto, em 2011, a organização do IASB passou a ser chamada de IFRS *Foundation*, porém seu órgão normativo independente continua sendo denominado IASB (SÁ; MALAQUIAS, 2012).

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) foi criado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da Resolução n.1.055/2005, no intuito acompanhar a internacionalização das normas contábeis. Com o processo de convergência, o CPC busca reduzir riscos nos investimentos internacionais, bem como de facilitar a comunicação nos negócios mundiais através da padronização da contabilidade, e a redução dos custos de capital, entre outros. Podendo observado no Artigo 2 dessa resolução que:

Art. 2º - O Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) será composto pelas seguintes entidades:

- a - ABRASCA - Associação Brasileira das Companhias Abertas;
- b - APIMEC NACIONAL - Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais;
- c - BM&FBOVESPA S.A. Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros;
- d - CFC - Conselho Federal de Contabilidade;
- e - IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil;
- f - FIPECAFI - Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras.

O CPC tem por objetivo a criação de Pronunciamentos Técnicos relacionados a Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, permitindo, com isso, a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

Entre as principais alterações promovidas por essas normas internacionais de contabilidade, que alterou a contabilidade societária das companhias abertas brasileiras estão: a obrigatoriedade de elaboração, auditoria e divulgação da demonstração dos fluxos de caixa (DFC) e a desobrigação de se elaborar a demonstração das origens e aplicações de recursos (Doar); obrigatoriedade de elaboração, auditoria e divulgação da demonstração do valor adicionado (DVA); criação do subgrupo intangível no ativo não circulante; extinção da conta lucros acumulados do patrimônio líquido; entre outras importantes modificações (CARDOSO *et al*, 2009).

Verifica-se ainda a existência da Resolução CFC nº 1.328/11, determinando que as normas brasileiras de contabilidade devem seguir os padrões internacionais, como pode ser observado em seu art. 1:

As Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) devem seguir os mesmos padrões de elaboração e estilo utilizados nas normas internacionais e compreendem as Normas propriamente ditas, as Interpretações Técnicas e os Comunicados Técnicos.

Diante do exposto, observa-se que nos últimos anos, a contabilidade brasileira vem sendo orientada conforme as normas contábeis internacionais. Essas mudanças

partiram da necessidade de se obter uma contabilidade conciliada com a de outros países. Segundo Marinho (2008), a adoção das normas internacionais traz varias mudanças para o cenário empresarial brasileiro, exigindo dos contadores como também dos auditores mais responsabilidade relacionada ao julgamento profissional, já que estas normas são regularizadas em princípios.

### *2.1.2 Conceitos sobre o Passivo*

A estrutura contábil é composta por contas do ativo, do passivo e do patrimônio líquido. Sendo, sendo essas contas, divididas em grupos relacionados com o passivo e o ativo, tal quais: Ativo Circulante e Ativo Não Circulante, Passivo Circulante e Passivo Não Circulante, conforme a Lei nº 11.638/07.

O Passivo circulante representam as contas obrigatórias e em curto prazo, da empresa para com terceiros, ou seja, com os fornecedores; funcionários, as instituições financeiras. Já o Passivo não circulante são obrigações de longo prazo, ou seja, que representa obrigações com vencimento após o término do exercício seguinte (SANTOS, 2010).

De acordo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 25) a conta do passivo, de um modo geral, “é uma obrigação presente da entidade derivada de eventos já ocorridos cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos”.

O passivo é considerado como obrigações e compromissos de determinada entidade em termos monetários ou na forma de bens e serviços para com terceiros (RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009). Para Hendriksen e Breda (1999), o passivo é considerado como uma exigibilidade, já que emitem valores a pagar de transações já realizadas.

Assim, compreende-se que o passivo está relacionado com as obrigações da empresa, sendo estas ligadas a pagamentos com salários, fornecedores, impostos, empréstimos. Sabe-se que o passivo é um dos grupos do plano de contas e, que é utilizado para representar os compromissos que a empresa tem perante terceiros.

Segundo Coelho e Lins (2010), um dos principais atributos relacionados com o passivo, é quanto ao momento certo do registro da obrigação. Assim, é no presente que se deve saber a quem pagar, quando pagar, bem como o valor que deve ser desembolsado.

Quanto à natureza do passivo, para Hendriksen e Breda (1999), existem cinco características específicas, entre elas: a obrigação deve existir no presente momento; incluir registros relacionados à obrigações/deveres equitativos e construtivos; não pode haver liberdade para evitar o sacrifício futuro; deve haver um valor de vencimento determinável ou a expectativa de que seja exigido um pagamento de valor determinado com base em estimativa numa data futura; o beneficiário do pagamento seria conhecido ou identificado especificamente ou através de grupos.

Nesse sentido, a natureza do passivo está relacionada com as obrigações oriundas de bens adquiridos ou até mesmo de perdas. Assim, deve-se manter boas relações negociáveis conforme as práticas normais dos negócios, no entanto o momento das obrigações deve haver um valor determinado com base em estimações.

### *2.1.3 Passivo Contingente*

Considera-se como passivo qualquer obrigação exigível da empresa, oriundas de dívidas com terceiros, no qual evidenciam-se o endividamento da empresa. Nesse sentido e conforme Giuntini, Pereira e Boaventura (2002), se uma empresa sofre prejuízos, como o erro de cálculo nos seus impostos tributários ou relacionados à pendências jurídicas, estes devem ser considerados pela contabilidade como Passivos Contingentes, que são ocorridos de acontecimentos passados que geram perdas futuras.

De acordo com Pereira *et al* (2003, p. 3) a exigibilidade contingente é uma obrigação que pode surgir, dependendo da ocorrência de um evento futuro, podendo ou não vir a ocorrer. Mas, tem característica da aleatoriedade, dependendo de situações futuras. E, no elenco de situações contempladas pela Contabilidade, ocorrem dúvidas muitas vezes relativas ao futuro, mas que não se classificam como contingências.

Hendriksen e Van Breda (1999) comentam que um passivo contingente é um possível sacrifício futuro de benefícios econômicos, resultante de obrigações presentes de uma empresa. Com o objetivo de transferir ativos ou prestar serviços a outras entidades no futuro, em consequência de transações ou eventos passados, e cuja liquidação depende de um ou mais eventos futuros.

Um passivo contingente representa uma obrigação que a empresa adquiriu através de um fato ocorrido no passado. Devendo ser considerado prejuízos decorrentes de erros nas contas a pagar, como os impostos, bem como de contestações jurídicas. Assim, pode-se dizer que uma contingência passiva é oriunda de uma possível obrigação presente que pode caracterizar incerteza futura.

Giuntini, Pereira e Boaventura (2002, p.1), explicam que essa incerteza de prejuízo deve ser classificada de acordo com a probabilidade de acontecer. Assim, cada chance relacionada aos fatos contábeis são: a chance provável de ocorrer em passivo ou não ocorrer sobre o ativo; a chance possível de ocorrer sobre um passivo e não realizar um ativo; e a chance remota de ocorrer em um passivo ou de não realizar um ativo.

Existem ainda as provisões de contingências passivas que são oriundas de uma experiência passada ou acontecimentos futuros que diminuam a recuperação de um valor ativo ou a existência de um passivo. Ou ainda quando a perda possa ser estimada. Neste último caso, se o valor contingente não puder ser estimado, qualquer informação envolvida nessa contingência deve ser publicada, para que os usuários das demonstrações contábeis possam analisar os riscos contingentes da empresa (GIUNTINI; PEREIRA; BOAVENTURA, 2002)

Coelho e Lins (2010) citam um exemplo que é comum de acontecer dentro das organizações, e que gera uma contingência passiva, é a devolução do valor de compra do cliente, quando o mesmo se encontra insatisfeito, nesse caso, é necessário que a contabilidade realize um registro de provisão. Outro exemplo, também passível de registro de provisão, é originado quando a empresa cobre a oferta da concorrência.

Os registros de provisões de contingência são realizados a partir de uma previsão de que tal problema venha acontecer. Caso aconteça, a empresa deve arcar com os custos que podem ser relevantes e ocasionar um impacto no patrimônio da mesma.

O Passivo contingente deve ser reconhecido e classificado levando em consideração alguns elementos para a sua avaliação, ou seja, verificando qual a possibilidade do fato ocorrer ou não no futuro, como pode ser observado na Figura 1:

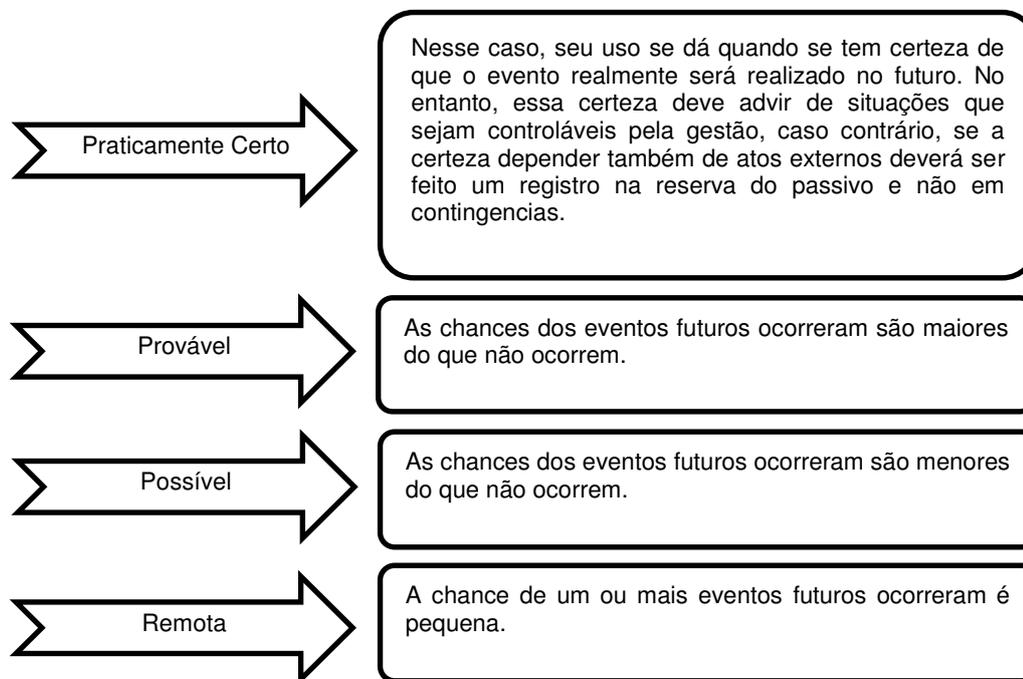


Figura 1- Elementos para o reconhecimento de um passivo contingente  
Fonte: Coelho e Lins (2010)

Diante do exposto, verifica-se que tanto a contingência como a provisão acontece em eventos futuros e desse modo, não é possível determinar um valor exato dos mesmos. Com isso, dificulta o seu reconhecimento nos demonstrativos contábeis.

## 2.2 Passivo Intangível

A Palavra intangível pode ser definida como algo que não pode ser tocado, e nem ser visto. Sua origem, conforme Coelho e Lins (2010), vem do Latim que constitui *tangere*, assim o que não pode tocar é considerado intangível.

Segundo Sá (2008, p.1), o intangível na contabilidade pode ser conceituado como:

Em Contabilidade “**Intangível**” é a qualidade de ausência de representação física de um componente do patrimônio face à função por este exequível. Tal **conceito científico** é tradicional e assim foi acolhido pelos mais expressivos intelectuais da Contabilidade no século XX.

O termo intangível é atribuído ao item patrimonial e não possui representação física relacionada à função que desempenha, como a utilidade no patrimônio de um empreendimento. Assim, o intangível na contabilidade está relacionado à relevância da função que desempenham dentro da organização (SÁ, 2008).

Assim como os elementos tangíveis, a empresa também possui elementos intangíveis classificados tanto nos ativos como nos passivos. Estes, por sua vez, quando intangíveis, estão relacionados aos danos com meio ambiente, bem como às pessoas e à sociedade. No entanto, tais passivos intangíveis se tornam difíceis de serem identificados, e as empresas se opõem quanto ao registro de tais elementos, por causar uma interpretação negativa na imagem do negócio (VASCONCELOS, 2009).

Os instrumentos financeiros têm gerado consideráveis impactos sobre o passivo das organizações, principalmente aqueles que nas atividades normais da empresa, nem sempre são contabilizados, mas são considerados como passivos ocultos ou intangíveis. No entanto, sendo reconhecidos como obrigações relacionadas ao meio ambiente, ou questões jurídicas de funcionários ou credores, entre outros.

Para Ludícibus (2010), passivo é algo necessário para o desenvolvimento de qualquer organização. No entanto, muitas vezes por negligência ou incapacidade das empresas, elas podem originar os chamados passivos ocultos, por existir a dificuldade de mensuração e do reconhecimento desse tipo de obrigação.

De acordo com Giuntini, Pereira e Boaventura (2002, p. 5) conceituam o passivo oculto como uma obrigação adquirida pela empresa “[...] em práticas operacionais e comerciais usuais, às quais não estão vinculadas nas aquisições de bens e serviços e oriundas de atos ou fatos abstratos”. Tais práticas dificultam a mensuração e o reconhecimento dessa obrigação.

Sob a percepção de Pereira *et al* (2003, p.5), o passivo intangível decorre em função da omissão de registro, resultante de práticas comuns que não costumam reconhecer a responsabilidade dos serviços ou produtos de má qualidade, sem dar importância aos prejuízos que podem causar aos seus usuários ou ainda a deterioração do meio ambiente, bem como à sociedade como um todo.

Verifica-se que o passivo intangível está relacionado com a omissão de fatos ocorridos nas atividades e que a empresa não tem o hábito de reconhecê-los. Mesmo que esses passivos não sejam mensurados, eles se tornam uma obrigação para a empresa, como a degradação da natureza.

Nesse contexto, as organizações ficam sujeitas a gerarem Passivos Intangíveis através de atos de negligência, ou por ações involuntárias às quais Giuntini, Pereira e Boaventura (2002, p. 10) explicam as seguintes definições:

Atos de negligência: Ações operacionais ou éticas às quais os gestores possuem conhecimento que estão levando a efeito procedimentos que podem ocasionar acidentes, deterioração ambiental ou de saúde, no entanto continuam operando dessa forma e contando que tais anormalidades não ocorram ou passem despercebidas. · Ações involuntárias: Ações para as quais não se tem gerência, passíveis de ocorrência independente da vontade dos gestores. Por mais que uma empresa possua controle de sua operação é impossível evitar ocorrências não planejadas.

O ato de negligência refere-se a ações empresariais que podem causar acidentes, agressões ambientais ou de saúde, no entanto as empresas continuam agindo e deixando que tais atos passem despercebidos. Já as ações voluntárias são executadas sem gerência, de forma a acontecer independente da vontade dos gestores.

### *2.2.1 A Natureza do Passivo Intangível*

Os passivos intangíveis podem ser classificados quanto a sua natureza em: operacionais, de consumo, ambientais e éticos. Sendo originados por atividades que causam algum dano aos produtos fabricados, ou ao meio ambiente, ou até mesmo da

sociedade. Com consequências, principalmente, por serem geradas despesas como as multas.

Giuntini, Pereira e Boaventura (2002) consideram a natureza do passivo intangível como atos de negligência ou ações realizadas pelas empresas de forma involuntária, gerando com isso, tais passivos. Os autores ainda explicam que as ações involuntárias derivam de acidentes considerados normais nas atividades operacionais, através de atos que prejudiquem a natureza ou a terceiros. Nesse caso, ocorrem pelo simples fato da empresa estar operando e sujeita a falhas não propositais.

Conforme aos autores (*op cit*, 2002), a natureza do passivo intangível é operacional quando: existe a ausência de manutenção de equipamentos de prestação de serviços; treinamento inadequado de operadores; ausência de manutenção das instalações de prestação de serviços; bem como com uma estocagem inadequada ou com prazo de validade vencida de produtos oferecidos ao consumidor. Sendo identificado como operacional ainda quando não existe qualidade nas informações transmitidas aos clientes, além da falta de métodos que evitem doenças profissionais.

Sob a percepção de Pereira *et al* (2003), os passivos intangíveis operacionais estão relacionados com as atividades operacionais da empresa. O que possibilita a geração de prejuízos causados tanto para a organização como para a população, através de negligências no mau uso dos equipamentos, instalações, equipamentos de proteção. E como consequência, a existência de multas e indenizações que reduzem o resultado operacional da empresa.

Diante desses conceitos, verifica-se que os passivos operacionais são ocasionados das atividades produtivas da empresa, e que possibilitam em prejuízos financeiros por gerarem multas e indenizações relacionados aos danos em que a instituição deve recuperar.

Quanto aos passivos de consumo, este referem-se ao uso de materiais inadequados, como: a utilização de componentes danosos por ausência de testes; falhas de montagem de manipulação; falhas de acondicionamento; ou até mesmo a propaganda enganosa, e de apresentação insuficiente ou inadequada (GIUNTINI; PEREIRA; BOAVENTURA, 2002).

Esses autores explicam também os passivos intangíveis ambientais, que são gerados por ações que causam os efeitos climáticos, prejudicando a camada de ozônio e a qualidade do ar. Além dos danos oriundos de metais pesados, odores resultantes de resíduos orgânicos voláteis, gerenciamento do lixo dos resíduos de conteúdo tóxico, vazamentos poluidores, bem como danos com a poluição sonora e que prejudicam a qualidade da água.

Segundo Pereira *et al* (2003, p. 7) esses passivos ambientais, quando gerados, abrangem a toda sociedade, pelo simples fato de agredirem a natureza, tais como os danos advindos de metais pesados depositados no solo ou na água, o depósito de lixo em locais não controlados, bem como os vazamentos de combustíveis, entre danos que prejudicam diretamente o meio em que a empresa está inserida.

Os autores ainda comentam que através da imprensa observa-se diversos casos que envolvem problemas de contaminação do lençol freático atribuído à Companhia Shell nas localidades de Paulínia e Cubatão, no estado de São Paulo. Bem como, a construção de moradias em terrenos antes utilizados como depósito de lixo tóxico pela Cofap, e os constantes derramamentos e vazamentos de petróleo e demais combustíveis pela Petrobrás.

Observa-se, que tais danos ambientais podem gerar grandes indenizações para as empresas, ocasionados pelos processos movidos contra as companhias que causam esse tipo de prejuízo à natureza. Assim, se uma empresa é condenada a pagar multas ou indenizações por problemas ambientais, essas despesas afetaram diretamente o patrimônio da organização.

De acordo com Diniz (2011), o passivo ambiental pode representar a obrigação de uma organização, quando a mesma gerou ou gera em suas atividades agressões na natureza. Assim, para o seu reconhecimento, verifica-se por meio de penas judiciais ou regras de natureza ambiental, como, taxas, contribuições, multas e penalidades que gerou prejuízos a outras pessoas.

Observa-se que os passivos ambientais são os que as empresas mais evidenciam em seus relatórios, por representarem obrigações destinadas a promover investimentos que reduzam os danos causados ao meio ambiente. Referindo-se aos gastos na

preservação, recuperação e proteção da natureza. Nesse sentido, ficando a critério de cada empresa reconhecer ou não tais passivos.

Com relação aos passivos intangíveis éticos, estes estão relacionados com a fabricação de produtos nocivos como: o tabaco, o álcool ou produtos compostos de drogas com efeitos colaterais (GIUNTINI; PEREIRA; BOAVENTURA, 2002). Um exemplo seria as companhias fabricantes de cigarros, que conscientemente, vendem esse produto mesmo sabendo dos danos causados a saúde. Já que o consumidor se vicia na nicotina ao tragar um cigarro, podendo ocasionar em mortes. Como consequência, as empresas de cigarro, são condenadas judicialmente a indenizar centenas de pessoas que se sentiram prejudicadas, tanto pelos fumantes como pelos familiares.

Existem outros casos de passivo intangível ético, em empresas de diversos setores como as companhias de bebidas e de armas de fogo. Das quais, os seus produtos possibilitam a ocorrência destes passivos, deve ser evidenciados em seus demonstrativos contábeis Contábeis, através da constituição de provisões (PEREIRA *et al*, 2003).

Conforme o pensamento dos autores, essas ocorrências mostram que uma mudança de valores por parte da sociedade pode gerar um passivo, como os exemplos aqui mencionados. Pelo simples fato de que a empresa deve pagar indenizações, quando obrigada judicialmente, aos usuários dos seus produtos, estes por sua vez, apesar de não possuírem defeitos de fabricação, causam danos a saúde do usuário.

O Quadro 2, evidencia um resumo da natureza desses passivos intangível, mostrando o seu fato gerador e as suas consequências, conforme a percepção dos autores Almeida e Ribeiro Filho (2007 *apud* Coelho e Lins, 2010).

<b>Passivo Intangível</b>	<b>Fato Gerador</b>	<b>Consequências</b>
Operacionais	Negligência ou mau uso de equipamentos, instalações, serviços fornecidos aos clientes durante as atividades operacionais.	Gera multas e indenizações.
De Consumo	Fornecimento de maus produtos aos clientes.	Ocasiona em reclamações do consumidor, gerando ações judiciais contra a empresa, conforme a lei de defesa do consumidor.
Ambientais	Atividades que agredem a natureza, gerando problemas para a comunidade.	Cria despesas com multas, indenizações, bem como gastos na recuperação do meio ambiente. Ocasionalmente, com isso, uma imagem negativa da empresa.
Éticos	Produtos que prejudicam à saúde do consumidor	A empresa terá que indenizar o consumidor que foi a vítima, indenizando ainda o governo que teve gastos com a saúde desse cidadão.

Quadro 2 – Características relacionadas à Natureza do Passivo Intangível  
 Fonte: Almeida e Ribeiro Filho (2007, *apud* Coelho e Lins, 2010).

Observa-se que o passivo intangível registra a tanto a prevenção como a recuperação dos gastos ocasionados ao meio ambiente, aos seus clientes, bem como pelos atos de negligências em seus processos produtivos que gerem males à Sociedade como um todo. No entanto, entende-se que tais registros podem diminuir a credibilidade da instituição em relação ao seu negócio, causando uma imagem negativa da mesma perante a comunidade.

### *2.2.2 Mensuração do Passivo Intangível*

A contabilidade é uma ciência que tem como um de seus objetivos, demonstrar as mutações que ocorrem em seu patrimônio. Assim, para que determinada obrigação seja considerada um passivo e evidenciada no Balanço Patrimonial de uma empresa, é necessário que essa obrigação seja reconhecida e mensurada. Entende que para se reconhecer uma obrigação é necessário que esse elemento seja possível de ser mensurado, considerado a possibilidade de saída de recursos relacionado a sua liquidação (RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009).

Conforme Pereira *et al* (2003) a Contabilidade tem a finalidade de promover o registro da probabilidade de ocorrência dos eventos, seja ele passivo ou ativo. Nesse sentido, existem dificuldades na mensuração dos passivos ocultos, pelas dúvidas quanto à determinação de valores a serem provisionados e, muitas vezes por não serem reconhecidos.

No que diz respeito à estimativa de valor da obrigação, Giuntini, Pereira e Boaventura (2002), comentam que o uso de estimativas é necessário na preparação das demonstrações financeiras. Já que a empresa pode determinar um intervalo de possíveis resultados ou fazer uma estimativa da obrigação para reconhecer a sua provisão. Caso contrário, não se deve reconhecer a provisão, divulgando-se apenas o passivo em notas explicativas.

A quantia que deve ser reconhecida como provisão pode ser proporcional, a quantia que a empresa pagaria para cumprir a obrigação, ou para transferir para uma terceira pessoa naquela data na data de referência do Balanço (Giuntini; Pereira; Boaventura, 2002).

No entanto, Pereira *et al* (2003) comenta que existem casos de acidentes ocorridos pelas atividades produtivas das empresas, que se tornam impossível de serem mensurados, mas que podem comprometer a continuidade da organização. Como exemplos os autores citam acidentes ambientais causados pela indústria de papel Cataguazes, no Estado de Minas, que gerou danos graves a natureza. Assim, para evitar fatos como esse, a empresa deve trabalhar com a possibilidade de que tais eventos possam acontecer e, com isso, investir em ativos materiais e equipamentos para manutenção do meio ambiente, através de reservas para contingências.

Neste sentido, quanto ao passivo intangível, observa-se que ainda não existe na Contabilidade normas e procedimentos contábeis que possibilitem a mensuração dos mesmos.

Pereira *et al* (2003, p. 8) explica que existe na ciência contábil uma preocupação com o ambiente em que está inserida, com isso, a instituição “deve assumir a responsabilidade de demonstrar, através de relatórios contábeis, as possíveis alterações promovidas pelos fenômenos ambientais”.

O autor menciona também que, os gastos ambientais podem ser classificados no ativo imobilizado quando realizados com o objetivo de prevenir ou reduzir danos ambientais futuros ou até mesmo do uso contínuo pela empresa em buscar antecipar os benefícios ambientais. No entanto, quando a empresa adquire um equipamento depois um acidente ambiental, tal bem deve ser reconhecido como recuperação de um dano, sendo registrado como uma despesa do período, já que não existe a possibilidade de gerar benefícios futuros para a empresa.

Ludícibus (2010) ressalta que o compromisso social das organizações vai além das obrigações descritas em lei. É necessário, portanto, conscientização por parte das empresas em evidenciar os passivos ambientais, segundo abordagens ética e social.

Pelo fato de não existir normas nem leis que determinem a mensuração dos passivos intangíveis, observa-se que nem todas as empresas buscam evidenciar os fatos ocorridos dessa natureza, por não serem obrigadas a registra-los. Muito se fala na literatura sobre pesquisas relacionadas ao ativo intangível, de forma que tal ativo é reconhecido e mensurado conforme as normas determinam. Mas, no caso dos passivos ocultos, pouco é reconhecido pela sociedade, mesmo que vários fatos ocorram nas organizações.

### *2.2.3 Evidenciação do Passivo Intangível*

O termo evidenciação, segundo Ludícibus (2010), está relacionado com os próprios objetivos da contabilidade, ou seja, informar aos seus usuários fatos relevantes que oriente nas decisões da empresa. Para Tinoco e Kraemer (2008, p. 258):

O objetivo da evidenciação é o de divulgar informações do desempenho econômico, social, e ambiental das entidades aos parceiros sociais, os stakeholders, considerando que os demonstrativos financeiros e outras formas de evidenciação não devem ser enganosos.

Compreende-se que a evidenciação possibilita às empresas informações úteis sobre os recursos que devem ser utilizados nos seus produtos fabricados, sem que cause danos ao meio ambiente nem a sociedade.

Quanto às formas de evidenciação contábeis, Schmidt e Santos (2003), comentam que as demonstrações contábeis evidenciam as maiores informações a respeito da empresa, como a Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício. No entanto, informação entre parênteses, notas explicativas, relatório da administração, quadros e demonstrativos suplementares são também formas de evidenciação, conhecida como instrumentos de complementação não obrigatórios.

Conforme Pereira *et al* (2003), o uso das informações contábeis e financeiras se dá através de demonstrações contábeis como Balanço Patrimonial (BP), Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), entre outros demonstrativos obrigatórios como: Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA), Demonstração de Resultado do Exercício (DRE), Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), Demonstração do Valor Adicionado (DVA), conforme a Lei nº 11.638/07. No quais, têm sido ferramentas úteis para a evidenciação dos eventos ocorridos pela empresa.

Assim, no caso de se evidenciar o passivo intangível, os autores (*op cit* 2003), em sua pesquisa, criaram um modelo de Balanço Patrimonial que foi adaptado para a evidenciação tanto dos ativos (através da conta criada: Imobilizado Ambiental) como dos passivos, e que servem para auxiliar as pesquisas sobre esse tema.

<b>PASSIVO</b>
<b>PASSIVO CIRCULANTE</b>
<b>PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO</b>
Provisões de Contingências Ambientais
<b>RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS</b>
<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>
Capital Social
Reservas
<b>Reservas para Contingências</b>
Passivos Intangíveis Ambientais
Passivos Intangíveis Éticos
Passivos Intangíveis de Consumo
Outras Reservas
Lucros ou prejuízos
<b>TOTAL DO PASSIVO</b>

Quadro 3 – Evidenciação dos Passivos Intangíveis  
Fonte: Pereira *et al.* (2003)

No entanto, está sendo mostrado nesse estudo apenas parte do balanço que representa o passivo, por ser este o objeto dessa pesquisa, como pode ser observado no Quadro 3.

Observa-se que os passivos ficariam evidenciados em subcontas do Patrimônio Líquido, nas Reservas para Contingências. Dessa forma, as empresas poderiam registrar fatos que possivelmente fossem acontecer em subcontas de acordo com a natureza do intangível, como: passivo intangível ambiental, passivo intangível ético e passivo intangível de consumo.

#### *2.2.4 Relatórios Adicionais*

Os demonstrativos contábeis obrigatórios nem sempre são suficientes para suprir os usuários de todas as informações que estes necessitam. Neste sentido, observa-se a elaboração de relatórios adicionais, como o Balanço Social e Notas Explicativas, dentre outros relatórios complementares.

Elon e Gomes (2010) comentam que existem várias alternativas que buscam evidenciar fatos e ocorrências socioambientais, tais como: Balanço Social, Notas Explicativas, Relatório Administrativo, Relatório de Sustentabilidade, Eco-balanço e Quadros Suplementares.

Nas Notas Explicativas é possível evidenciar aspectos sociais, bem como índices econômicos e financeiros, através de quadros, gráficos e informações textuais, com o objetivo de facilitar o entendimento dos usuários. Sua publicação é estabelecida pela Lei nº 6.404/1976, observando em seu art. 176 § 4º que: “as demonstrações serão complementares por notas explicativas [...] ou demonstrações contábeis necessários para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício”.

Quanto ao Relatório da Administração, este é criado de forma descritiva e menos técnica, servindo de elemento preditivo da evolução e resultados futuros da empresa, quando elaborados de acordo com as Instruções da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e obrigatoriedade da Lei 6.404/1976, como afirma Elon e Gomes (2010).

De acordo com Ludícibus (2010), demais esclarecimentos referentes a acontecimentos dentro da empresa, podem ser feitos entre parênteses, porém devem ser explicações curtas. Outra forma de evidenciação, são os demonstrativos e quadros suplementares, este, por sua vez, podem apresentar detalhes de itens que constam nos demonstrativos tradicionais. Já os demonstrativos suplementares podem servir para

apresentar os demonstrativos contábeis sob outra perspectiva de avaliação, retificados pelo nível geral de preços ou custos de reposição.

Existe ainda outra forma de evidenciação ambiental que é o Relatório de Sustentabilidade, que auxilia as organizações na publicação de suas ações e desempenhos nas áreas sociais, ambientais e econômicas, considerado um documento estratégico que reforça a prática de Responsabilidade Social Empresarial (RSE) nas instituições (SCHIRMER; SCHIEFELBEIN, 2011).

Quanto ao Balanço Social, segundo Reis e Medeiros (2007), essa demonstração é uma peça integrante da Contabilidade Social, que tem como objetivo demonstrar os resultados das ações da empresa com o meio ambiente, principalmente nos recursos humanos e ambientais, buscando um desenvolvimento sócio-econômico.

Para Tinoco (2008), Balanço Social ajuda os gestores a obter elementos que evidenciam, da forma mais transparente possível, informações econômicas e sociais do desempenho das entidades aos mais diferentes usuários. Ainda conforme o autor, esse instrumento torna-se uma necessidade de gestão e resposta a uma demanda de informações, pois tem uma dupla finalidade, uma vez que:

No plano legal, fornece um quadro de indicadores a um grupo social, que após ter sido apenas um simples fator de produção, encontra-se promovido como parceiro dos dirigentes da empresa. No plano de funcionamento da empresa, serve de instrumento de pilotagem no mesmo título que os relatórios financeiros. Os trabalhadores encontram-se assim associados à elaboração e à execução de uma política que os liga ao principal dirigente (TINOCO, 2008 p.30)

Entende-se que o Balanço Social atribui uma maior transparência e visibilidade nas informações que interessam não apenas aos sócios, mas também aos empregados, colaboradores, investidores, parceiros e consumidores. Visando obter um conhecimento das ações empresariais que têm impactos não apenas no desempenho financeiro, como também na relação capital-trabalho e no bem-estar para a sociedade, podendo contribuir para reforçar a imagem institucional e também de seus produtos.

Nesse contexto, pode-se afirmar que os relatórios adicionais contribuem com a gestão administrativa, por evidenciar fatos ocorridos na empresa de forma detalhada, além de

atrair mais clientes através dos valores conquistados com sua transparência nas informações.

Percebe-se com isso e de acordo com Tinoco (2008), que os Indicadores Sociais, representam um papel de extrema relevância no contexto social bem como para o desenvolvimento da organização, visto que através deles, pode-se avaliar o nível das ações sociais desenvolvidas pelas mesmas. Mostrado suas atitudes tomada pelos gestores para a recuperação de possíveis danos ambientais causados pelo seu processo produtivo, como também ações dentro da comunidade em que está inserida.

### 3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Esse capítulo destina-se à apresentação dos resultados obtidos com o estudo realizado a amostra composta por professores que ensinam Teoria da Contabilidade nas Instituições Públicas de Ensino Superior da Paraíba. Foram obtidas 4 opiniões, e teve como objetivo o de investigar se os passivos intangíveis geram informações adicionais a contabilidade, sob a ótica desses docentes.

Como pode ser observado na Tabela 1, metade dos docentes (2) atua como professor de Teoria da Contabilidade há mais de 6 anos, 1 tem menos de 2 anos e, outros entre 2 e 5 anos. Com nível de formação em mestrado (3) em ciências contábeis, e 1 tem pós-graduação em Doutorado, com aprimoramento em contabilidade e controladoria.

Tabela 1 - Perfil dos Docentes

<b>DOCENTES</b>	<b>Tempo Ensino</b>	<b>Grau de Formação</b>	<b>Aprimoramento</b>
1	Menos de 2 anos	Doutor	Contabilidade e Controladoria
1	Entre 2 a 5 anos	Mestre	Ciências Contábeis
2	Acima de 6 anos	Mestre	Ciências Contábeis

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Quanto ao conceito contábil sobre os Passivos (Tabela 2), 1 entre os 4 docentes acredita que está relacionado às obrigações que uma entidade assume perante terceiros para obter ativos, outro docente relaciona com as obrigações tangíveis e intangíveis. Já 2 docentes conceituam o passivo como as origens de recursos representados pelas obrigações para com terceiros.

Tabela 2- Conceito sobre Passivos

<b>DOCENTES</b>	<b>Alternativas</b>
1	As obrigações que uma entidade assume perante terceiros para obter ativos
1	Obrigações tangíveis e intangíveis
2	Origens de recursos representados pelas obrigações para com terceiros

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Ainda quanto ao passivo, o seu reconhecimento, sob a percepção de 3 docentes, requer a satisfação de três condições gerais: satisfazer a definição de passivo; a transação deve ser razoavelmente estimada; e o elemento deve passar pelos testes de relevância. Com relação ao termo evidenciação, esses mesmos docentes, compreendem como algo que deve se tornar claro ou evidente. Referindo-se na contabilidade como a divulgação de algum tipo de informação, da qual, poderá ser útil para o processo decisório.

Quando questionados sobre as normas contábeis brasileiras, relacionada à contingência e representada pelo CPC 25, 3 docentes afirmam que suas provisões devem ser reconhecidas como passivo quando satisfazem a definição de passivo, bem como quando sua probabilidade de ocorrência futura é relativamente elevada. Sendo ainda reconhecida pela perda razoavelmente estimada. Apenas 1 docente respondeu ao questionamento discordando com as essas alternativas (Tabela 3).

Tabela 3- Normas de Contingência

DOCENTES	Alternativas
1	Discordou com todas as alternativas do questionamento
3	Satisfazem a definição de passivo; A probabilidade de ocorrência do evento futuro é relativamente elevada; A perda contingente pode ser razoavelmente estimada.

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Os docentes foram questionados quanto a um exemplo gera uma contingência passiva, no qual 2 destes concordam que tal exemplo está relacionado com a devolução do valor de compra do cliente, quando o mesmo se encontra insatisfeito, nesse caso, é necessário que a contabilidade realize um registro de provisão. Outros 2 discordaram o exemplo citado no questionamento gerasse uma contingência.

Conforme Coelho e Lins (2010), tanto a contingência como a provisão acontece em eventos futuros e desse modo, não é possível determinar um valor exato dos mesmos. Devendo tais informações serem divulgadas nas Notas Explicativas, evitando com isso, desperdícios de recursos. Quanto a essa afirmação 2 docentes discordaram e foram solicitados a explicarem sua posição relacionada ao fato, obtendo como respostas que:

- A provisão está relacionada com evento passado, deve ser reconhecida não apenas em Nota Explicativa;
- O fato de depender de eventos futuros pode até inviabilizar se alcançar um valor exato, mas não impede a construção de estimativas com razoável certeza de sua ocorrência, sendo esta a condição essencial para o reconhecimento.

Nesse contexto, sob a percepção desses docentes, a provisão não deve ser reconhecida apenas em notas explicativas, devendo, com isso ser registradas nos demais relatórios da empresa, mesmo que não se tenha um valor exato, podendo ser estimando quando se existe a razoável certeza de sua ocorrência.

Com relação ao conceito do termo intangível, 3 o definem como algo que não tem massa corpórea, não podendo ser visível e, 1 afirma que o intangível possui valor, mas não se pode enxergar.

Os docentes (3) definem o passivo intangível como as obrigações contraídas pela empresa em práticas operacionais e comerciais usuais, oriundas de fatos que dificultam a mensuração e o reconhecimento dessa obrigação pelo gestor. E diferem o passivo tangível do intangível como: o primeiro visivelmente identificado e contabilmente separado, e o segundo como algo que nem sempre podem ser facilmente identificado e contabilmente separado. Verifica-se na Tabela 4, que o passivo intangível ainda pode ser definido como:

Tabela 4- Conceito Passivo Intangível

DOCENTES	Alternativas
1	Resultante de práticas comuns que não costumam reconhecer a responsabilidade por serviços ou produtos de má qualidade, além dos malefícios que seus produtos podem provocar aos seus usuários.
1	Relacionam o passivo intangível tanto como algo resultante de práticas comuns que não costumam reconhecer sua responsabilidade, como uma exigibilidade cuja informação acerca de sua existência permanece encoberta ao usuário;
3	Uma exigibilidade cuja informação acerca de sua existência permanece encoberta ao usuário externo dos demonstrativos contábeis;

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Giuntini, Pereira e Boaventura (2002) conceituam o passivo intangível como uma obrigação adquirida pela empresa através de práticas operacionais e comerciais, estando vinculadas nas aquisições de bens e serviços e oriundas de atos ou fatos abstratos.

Quando questionados sobre a oportunidade de debater sobre o conceito do termo Passivo Intangível em sala de aula, metade dos docentes diz que sim, mas de forma superficial. Outra metade não desperta interesse em explanar o tema em sala aula. No entanto, foi obtido na análise algumas contribuições relacionadas ao assunto e que deveriam ser realizadas em sala, conforme segue:

- Em primeiro plano deve ser discutida a relevância do tema. Cabe notar que, historicamente, a Contabilidade não tem enfrentado escândalos em virtude da falta de registro de passivos intangíveis. De qualquer modo, existindo um evento classificado como “intangível” e, adicionalmente, que possa ser enquadrado no conceito de passivo, aspectos importantes que podem ser discutidos são: (1) possibilidades de mensuração; (2) possibilidades de evidenciação, especialmente diante da impossibilidade de mensuração; (3) conduzir o assunto com o uso de estudos de caso.
- O assunto pode ser explanado através da produção de artigos, incentivando os alunos a pesquisa sobre o tema, debater mais em sala de aula sobre o tema, na realidade o próprio termo intangível ainda é subjetivo, existem autores que até discordam da utilização do termo;
- Trazendo exemplos que facilite a compreensão. Ex: Uma empresa cuja cultura organizacional premia soluções criativas começa a criar um clima de cobrança excessiva causando aumento do estresse, diminuição de qualidade de vida no trabalho, enfraquecimento dos laços de confiança e intensifica a desorganização dos processos informais de cooperação com consequente aumento dos conflitos. A cobrança por desempenho cria um palco de disputa de poder cuja reversão é mais lenta e complexa que sua criação.

Os docentes (4) afirmam que os Passivos Ocultos podem ser gerados através de atos de negligência ou por ações involuntárias. E, que existem dificuldades das empresas em mensurar e evidenciar seus passivos intangíveis, deixando com isso, de obter dados importantes sobre os fluxos financeiros da organização. Afirmam ainda que tais passivos podem ser relacionados a imagem de contingências passivas, por deixarem de ser reconhecidos e divulgados pela contabilidade da empresa.

Conforme Pereira *et al.* (2003), os passivos podem ser evidenciados em subcontas do Patrimônio Líquido, nas Reservas para Contingências. Dessa forma, as empresas poderiam registrar fatos que possivelmente fossem acontecer em subcontas de acordo com a natureza do intangível, como: passivo intangível ambiental, passivo intangível ético e passivo intangível de consumo.

Verifica-se nos resultados da pesquisa que 2 docentes relatam quanto ao passivo intangível que:

- É grande o desafio do profissional da contabilidade, devendo buscar uma forma única para divulgar as informações contábeis desse passivo aos diversos usuários;
- Sendo importante para o desenvolvimento de uma empresa, por proporcionar uma visão diferenciada sob o patrimônio;
- A falta de instrumentos que possibilitam a mensuração e evidenciação dos passivos intangíveis pode causar prejuízos significativos às empresas.

A Tabela 5 evidencia as necessidades de se aperfeiçoar os procedimentos contábeis que possam considerar os passivos intangíveis, devendo ser divulgados nos relatórios adicionais. No entanto, esses docentes acreditam que tanto a falta de normatização como os possíveis impactos negativos causados pela sua mensuração, fazem com que as empresas deixem de mensurá-los. No qual, 2 concordam com essas afirmativas e, outros 2 docentes discordam.

Tabela 5 - Aperfeiçoar a Contabilidade para mensurar o Passivo Intangível

DOCENTES	Alternativas
2	<p>Existe a necessidade de aperfeiçoar os procedimentos contábeis, para que considerem a contabilização dos passivos intangíveis;</p> <p>Mesmo existindo dificuldades em mensurar os passivos intangíveis, estes deveriam ser evidenciados em relatórios contábeis adicionais;</p> <p>Você acredita a evidenciação dos passivos intangíveis possam impactar de forma negativa o patrimônio da entidade;</p> <p>A falta de normatização de procedimentos contábeis para efetuar a contabilização de eventos relacionados ao passivo intangível, faz com que as empresas deixam de mensurar e evidenciar tais passivos.</p>
2	Discordaram dessas alternativas

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Compreende-se que os passivos intangíveis podem ser originados de fatos operacionais, ambientais, éticos e bem como do consumo de determinado produto. Nesse sentido, sob a percepção dos docentes (4) existem alguns exemplos de tais passivos como: a negligencia dos funcionários ou má uso de equipamentos; serviços sem qualidade oferecidos aos clientes durante as atividades operacionais; o fornecimento de maus produtos aos clientes; bem como as atividades que agridem a natureza e o produtos prejudiciais a saúde do consumidor.

## 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade controla as alterações patrimoniais no intuito de gerar informações sobre bens, direitos, obrigações, receitas e despesas. Buscando não só registrar os fatos passados das atividades organizacionais, mas também contribuir com o futuro através da mensuração e evidenciação de ativos e passivos que possam auxiliar a tomada de decisões.

Assim, observa-se que as empresas possuem elementos não só tangíveis, mas também intangíveis, que podem ser classificados tanto nos ativos como nos passivos. E, existe o interesse em reconhecer e evidenciar esses intangíveis. Nesse contexto, esse estudo identificou a percepção do docente sobre a evidenciação e mensuração dos passivos intangíveis, se podem gerar dados adicionais aos usuários da informação contábil.

Para tanto, foi possível conhecer conceitos e formas de mensuração e evidenciação relacionada ao tema da pesquisa de acordo com a literatura pertinente. Compreendendo que o passivo intangível está relacionado com a omissão de fatos ocorridos nas atividades e que a empresa não tem o hábito de reconhecê-los. Sendo classificados quanto a sua natureza em: operacionais, de consumo, ambientais e éticos. E, originados por atividades que causam algum dano aos produtos fabricados, ou ao meio ambiente, ou até mesmo da sociedade.

Mesmo que esses passivos não sejam mensurados, eles se tornam uma obrigação para a empresa, como a degradação da natureza por serem geradas despesas como as multas. Por existir uma grande dificuldade em sua identificação e mensuração, não são todas as empresas em buscam evidenciá-los nos seus relatórios. Segundo Pereira *et. al* (2003), a necessidade de mensurar e avaliar os passivos intangíveis dá-se com intuito de demonstrar que a evidenciação pode gerar informações adicionais aos usuários da contabilidade.

Outro objetivo exposto e alcançado nesse estudo foi o de verificar qual o tratamento dado às práticas do passivo intangível dentro das organizações, sob a percepção dos docentes. Verificando que em sua maioria, definem o passivo intangível como as obrigações contraídas pela empresa em práticas operacionais e comerciais usuais,

oriundas de fatos que dificultam a mensuração e o reconhecimento dessa obrigação pelo gestor. Sendo gerados através de atos de negligência ou por ações involuntárias.

Verifica-se ainda nos resultados da pesquisa que 2 dos docentes relatam que o passivo intangível é um grande desafio para o profissional da contabilidade, devendo buscar uma forma única para divulgá-los aos diversos usuários.

Esses docentes, acreditam que sua mensuração é importante para o desenvolvimento de uma empresa, por proporcionar uma visão diferenciada sob o patrimônio. E que, a falta de instrumentos que possibilitam a mensuração e evidenciação dos passivos intangíveis pode causar prejuízos significativos às empresas.

Sob a percepção desses respondentes existem as necessidades de se aperfeiçoar os procedimentos contábeis dentro das organizações, para que possam considerar os passivos intangíveis, devendo ser divulgados nos relatórios adicionais. No entanto, esses docentes acreditam que tanto a falta de normatização como os possíveis impactos negativos causados pela sua mensuração, fazem com que as empresas deixem de mensurá-los.

Diante do exposto, a pesquisa conseguiu responder a seguinte problemática: A evidenciação e mensuração dos passivos intangíveis podem gerar dados adicionais aos usuários da informação contábil? Compreende-se que toda organização deve buscar mensurar e evidenciar suas obrigações intangíveis, não considerando apenas seus bens e compromissos materiais, mas reconhecendo seus passivos intangíveis.

Observa-se que o passivo intangível registra a tanto a prevenção como a recuperação dos gastos ocasionados ao meio ambiente, aos seus clientes, bem como pelos atos de negligências em seus processos produtivos que gerem males à Sociedade como um todo.

No entanto, entende-se que tais registros podem diminuir a credibilidade da instituição em relação ao seu negócio, causando uma imagem negativa da mesma perante a comunidade. Observa-se ainda, que nos dias atuais, existe certa dificuldade das empresas em mensurar e evidenciar seus passivos intangíveis, deixando com isso, de obter dados importantes sobre os fluxos financeiros da organização.

Nesse contexto, futuras pesquisas podem ser desenvolvidas buscando abordar estudos sobre a realidade empresarial na cidade de Sousa, com o objetivo de obter informações sobre o tratamento contábil dado ao passivo intangível nas demonstrações contábeis das mesmas.

## REFERENCIAS

ANTUNES, Maria Thereza Pompa. **Capital intelectual**. São Paulo: Atlas, 2007

BRASIL. **Lei n 6.404, de 12 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as sociedades por ações. Manuais de Legislação Atlas, 6.ed. São Paulo, Atlas, 1999.

BERNER Carlos Vicente. **Investigação sobre as Práticas e Tratamento dos Passivos Ambientais das Empresas de Energia Elétrica que Participam no ISE da Bovespa**. 2009.

[http://200.169.97.106/biblioteca/tede//tde\\_busca/arquivo.php?codArquivo=205](http://200.169.97.106/biblioteca/tede//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=205). Acesso em: 10/08/2013.

BRAUNE, Erica Sumoyama, *et al.* **A influência dos ativos intangíveis na criação de valor de empresas norte-americanas do setor de serviços ao consumidor**. RGPP - Revista Gestão e Políticas Públicas, nº 2, 2º Semestre de 2011.

CARDOSO, Ricardo Lopes, *et al.* **Regulação da contabilidade**: teorias e análise da convergência dos padrões contábeis brasileiros aos IFRS. RAP — rio de Janeiro 43(4):773-99, JUL./AGO. 2009.

CAVILHA, Carla. **Ativos Intangíveis**: estudo de caso quanto a adequação às normas internacionais de contabilidade na empresa Bunge Alimentos S.A. Universidade Regional de Blumenau, 2009. Disponível em:

[http://www.bc.furb.br/docs/MO/2010/340754\\_1\\_1.pdf](http://www.bc.furb.br/docs/MO/2010/340754_1_1.pdf). Acesso em: 17/07/2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Dispõe sobre a estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade. Resolução CFC nº 1.328/11, de 18 de março de 2011**. Disponível em:

<[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2011/001328](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001328)>. Acesso em: 18/08/2013.

\_\_\_\_\_. **Resolução CFC nº 1.156/2009. Dispõe sobre a Estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade**. Disponível em:

[http://www.crcsp.org.br/portal\\_novo/legislacao\\_contabil/resolucoes/Res1156.htm](http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1156.htm). Acesso em: 10/08/2013

\_\_\_\_\_. **Resolução 1.055, de 7.10.2005. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), e dá outras providências**. Disponível em

<[http://www.cpc.org.br/pdf/RES\\_1055.pdf](http://www.cpc.org.br/pdf/RES_1055.pdf)>. Acesso em: 17/09/2013.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico CPC 25 Provisão e Passivo e Ativo Contingentes**. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 37. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pdf/CPC25.pdf>. Acesso em: 17/09/2013.

COELHO, Claudio U. F.; LINS, Luiz dos Santos. **Teoria da Contabilidade - Abordagem Contextual, Histórica e Gerencial**. 1ª Ed. São Paulo: ATLAS, 2010.

DINIZ, Kalina Lúgia Alves. **A Evidenciação das Informações Ambientais nas Empresas do Segmento de Calçados Registradas na Bovespa (2006–2009)**. Monografia apresentada ao Curso de graduação em Ciências Contábeis como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis. Universidade Federal de Campina Grande, Sousa-PB, 2011.

ELON, Daniela Mendes; GOMES, Sônia Maria da Silva. **Análise da evidenciação de informações ambientais de empresas do setor de Papel e Celulose**. 2010. Disponível em: [www.contabeis.ufba.br/site/arquivos/Editor/file/TCC%20Gestão%20Contábil%20Tributária](http://www.contabeis.ufba.br/site/arquivos/Editor/file/TCC%20Gestão%20Contábil%20Tributária) como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis. Artigo\_Daniela%20(210610).pdf. Acesso em: 10/08/2013.

GIUNTINI, Norberto; PEREIRA, Anísio Candido; BOAVENTURA, Wilson Roberto. **A mensuração dos passivos ocultos: um desafio para a contabilidade**. 2002. Disponível em: [http://www.abcustos.org.br/congresso/view/5?ID\\_CONGRESSO=13](http://www.abcustos.org.br/congresso/view/5?ID_CONGRESSO=13). Acesso em: 17/07/2013.

GONÇALVES, Sidalina; MATA, Carlos. **Os Intangíveis e a Criação de Valor nas Organizações**. Campus do IPS – Estefanilha 2914-504 Setúbal. In VIII Congreso Internacional de Costos Punta del Este (Uruguay)-Del (Vol. 26), 2003. Disponível em: [eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/VIIIcongreso/107.doc](http://eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/VIIIcongreso/107.doc). Acesso em: 16/07/2013.

GONSALVES, Elisa Pereira. **Iniciação a Pesquisa Científica**. 4ª Edição. Revisada e Ampliada. Campinas/SP: Alínea, 2007.

HENDRIKSEN, Eldon S; BREDÁ, Michael F.V. **Teoria da Contabilidade**. 5.ed. Tradução de Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARINHO, Liana Márcia C. V. **As Normas internacionais de contabilidade: IFRS, IAS, IFRIC e SIC**. 2008. 6 f. Disponível em : <http://recantodasletras.uol.com.br/resenhas/>. Acesso em 18/08/2013.

NOBRE, Daliene Lopes De Oliveira. **O Nível de Conhecimento dos Bachareis em Ciências Contábeis a Respeito dos Ativos Intangíveis: Um estudo junto aos alunos concluintes da Universidade Federal de Campina Grande (UFCG) – Campus de Sousa-PB**. Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, Sousa – PB, 2013.

PEREIRA, Anísio Cândido, *et. al.* **Mensuração e Evidenciação dos Passivos Intangíveis**. 2003. Disponível em: [eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/VIIIcongreso/179.doc](http://eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/VIIIcongreso/179.doc). Acesso em: 16/07/2013.

REIS, Carlos Nelson; MEDEIROS, Luiz Edgar. **Responsabilidade social das empresas e balanço social: meios propulsores do desenvolvimento econômico e social**. São Paulo: Atlas, 2007.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica**. 2. ed. Vol 2. São Paulo: Saraiva, 2009.

RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide. Orgs. **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

SÁ, Antônio Lopes de. **Teoria da contabilidade**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

\_\_\_\_\_. **Conceito de Intangível em Contabilidade**. 2008. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/producao-academica/conceito-de-intangivel-em-contabilidade/1284/>. Acesso em: 06/08/2013

SÁ, Fernanda Franco de; MALAQUIAS, Rodrigo Fernandes. **Análise da Percepção dos Discentes do Curso de Graduação em Ciências Contábeis sobre Expressões de Incerteza Contidas nos Pronunciamentos Emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis**. *Revista de Contabilidade e Organizações*, vol. 6 n. 14 (2012) p. 77-105. Disponível em: [www.rco.usp.br](http://www.rco.usp.br). Acesso em: 25/08/2013.

SANTOS, Eliana Soares Barbosa. **Contabilidade Geral**. e-Tec rasil/CEMF/Unimontes Escola Técnica Aberta do Brasil, 2010. Disponível em: <http://www.cead.unimontes.br>. Acesso em: 04/08/2013.

SCHMIDT, Paulo. SANTOS, José Luiz Dos. **Ativos Intangíveis Nas Normas Internacionais – IASB**. IX CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL 13 a 15 de agosto de 2003 – Gramado – RS. Disponível em: <http://ccontabeis.com.br/conv/t01.pdf>. Acesso em: 17/07/2013.

SCHIRMER, Evandro; SCHIEFELBEIN, Fábio Odair. **Análise da interação da contabilidade ambiental e o desenvolvimento sustentável nos engenhos de beneficiamento de arroz de Santa Maria – RS**. Trabalho de conclusão apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS). Santa Maria, RS, Brasil, 2011.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balanço Social: uma abordagem da transparência e da responsabilidade pública das organizações**. (1ª ed.). São Paulo: Atlas, 2008.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio, KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira.  
**Contabilidade e Gestão Ambiental.** 2<sup>o</sup>. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

VASCONCELOS, R. de A. **Depósitos estáveis em Cooperativas de Crédito:** um ativo intangível na forma de goodwill não adquirido. 2009. Disponível em: <http://www.fearp.usp.br/cooperativismo/13.pdf>. Acesso em: 08/08/2013.

VERGARA, Sylvia Constant – **Projetos e relatórios de pesquisa em administração** – 3<sup>a</sup> edição – São Paulo: Atlas, 2005.

## APENDICE – QUESTIONÁRIO



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE - UFCG**

**CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS**

**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**



### QUESTIONÁRIO DE PESQUISA

**Prezados(as);**

O presente questionário faz parte do trabalho de conclusão de curso que está sendo desenvolvido pela discente Tatiane Gomes, do Curso de Ciências Contábeis da UFCG – Campus de Sousa. O estudo tem como título: **MENSURAÇÃO E EVIDENCIAÇÃO DE PASSIVOS INTANGÍVEIS: uma percepção das informações adicionais geradas, sobre a ótica dos docentes em Teoria da Contabilidade das IES Públicas em Ciências Contábeis na Paraíba.** Gostaríamos de contar com a sua colaboração, respondendo a este questionário de forma honesta e precisa, pois suas informações são fundamentais para que este trabalho obtenha êxito. Vale ressaltar que não há necessidade de identificação do respondente, o que garante o anonimato. Agradecemos sua participação nesse estudo e colaboração para o desenvolvimento da pesquisa na área contábil.

**ALUNA: Tatiane Gomes**

**ORIENTADORA: Prof. Esp. Gianinni Martins Pereira Cirne**

### Questionário

- 1) Quantos anos você atua como professor de Teoria da Contabilidade?
- Menos de 2 anos
  - Entre 2 a 5 anos
  - Acima de 6 anos
  - Ainda não atua na profissão
- 2) Se você fosse formular uma definição do conceito contábil sobre os Passivos, quais termos essenciais você incluiria, das alternativas abaixo?
- As obrigações que uma entidade assume perante terceiros para obter ativos
  - Obrigações tangíveis e intangíveis
  - Bens numerários que vão ser repassados aos seus verdadeiros proprietários
  - Obrigações em moeda nacional ou internacional
  - Origens de recursos representados pelas obrigações para com terceiros
- 3) A norma contábil brasileira sobre contingência, promulgada pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 25), estabelece que as provisões devem ser reconhecidas como passivos quando:
- Satisfazem a definição de passivo
  - A probabilidade de ocorrência do evento futuro é relativamente elevada
  - A perda contingente pode ser razoavelmente estimada.
  - Todas as alternativas
  - Nenhum das alternativas
- 4) Conforme Coelho e Lins (2010), tanto a contingência como a provisão acontece em eventos futuros e desse modo, não é possível determinar um valor exato dos mesmos. Devendo tais informações serem divulgadas nas Notas Explicativas, evitando com isso, desperdícios de recursos. Você concorda com essa afirmativa? Caso discorde, explique.
- Sim       Não \_\_\_\_\_
- 5) Pra você, o que significa o termo “intangível”?
- O que não se pode pegar
  - Não tem massa corpórea, não podendo ser visível
  - Não possui estrutura física
  - Sem forma física difícil de ser identificado
  - Não material. Mas, tem que ser mensurável e agregar benefícios
  - Possui valor mas não se conseguiu enxergar

## 6) Conceitue Passivo Intangível:

- Uma exigibilidade cuja informação acerca de sua existência permanece encoberta ao usuário externo dos demonstrativos contábeis
- É aquele cuja omissão de registro não ocorre deliberadamente
- É resultante de práticas comuns que não costumam reconhecer a responsabilidade por serviços ou produtos de má qualidade, além dos malefícios que seus produtos podem provocar aos seus usuários
- A degradação ao ambiente decorrente de seus processos de produção.

## 7) Conforme a literatura verifica-se que na área acadêmica esse tema ainda é pouco discutido, de que forma, você como docente, pode contribuir para que esse assunto seja mais explanado?

---

---

---

---

## 8) Compreende-se que os passivos intangíveis podem ser originados de fatos operacionais, ambientais, éticos e bem como do consumo de determinado produto. Nesse sentido, das alternativas abaixo, marque aquelas que você acredita serem exemplos de tais passivos:

- Negligencia dos funcionários ou má uso de equipamentos
- Serviços sem qualidade oferecidos aos clientes durante as atividades
- Fornecimento de maus produtos aos clientes
- Atividades que agredem a natureza
- Produtos prejudiciais a saúde do consumidor

<b>Percepção dos Docentes sobre o Passivo Intangível</b>	<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>
9) Ao termo evidenciação, compreende-se como algo que deve se tornar claro ou evidente. Na contabilidade, refere-se divulgação de algum tipo de informação, da qual, poderá ser útil para o processo decisório. Assim, a evidenciação está relacionada aos objetivos da contabilidade, no intuito de obter informações diferenciadas para os diversos tipos de usuários?		
10) O reconhecimento do Passivo requer a satisfação de três condições gerais: satisfazer a definição de passivo; a transação deve ser razoavelmente estimada; e o elemento deve passar pelos testes de relevância. Você concorda com essa afirmativa?		
11) Você já teve a oportunidade de debater sobre o conceito do termo Passivo Intangível em sala de aula?		
12) O FASB define contingência como uma situação existente, um conjunto de circunstâncias envolvendo incerteza quanto a ganhos ou perdas possíveis. Essa afirmativa está correta?		
13) Um exemplo que gera uma contingência passiva é a devolução do valor de compra do cliente, quando o mesmo se encontra insatisfeito, nesse caso, é necessário que a contabilidade realize um registro de provisão. Sob o seu ponto de vista isso esse exemplo está correto?		
14) Você sabe o que são "Passivos Intangíveis"?		
15) Você acha que os Passivos Ocultos podem ser gerados através de atos de negligência ou por ações involuntárias?		
16) Sob o seu ponto de vista, a diferença dos Passivos Tangíveis para os Intangíveis é que os primeiros são visivelmente identificados e contabilmente separados, os intangíveis nem sempre podem ser facilmente identificados e contabilmente separados?		
17) Você acredita que os passivos intangíveis podem ser relacionados a imagem de contingências passivas, por deixarem de ser reconhecidos e divulgados pela contabilidade da empresa?		
18) Você acredita que o conhecimento sobre a evidenciação e gerenciamento dos passivos intangíveis torna-se importante para formação do Profissional Contábil?		
19) Pode-se definir os passivos intangíveis como obrigações contraídas pela empresa em práticas operacionais e comerciais usuais, oriundas de fatos que dificultam a mensuração e o reconhecimento dessa obrigação pelo gestor?		
20) Para você, o grande desafio do profissional da contabilidade é o de se preparar para atuar nesta área de passivo intangível e buscar uma forma única para divulgar as informações contábeis aos diversos usuários?		
21) Existe a necessidade de aperfeiçoar os procedimentos contábeis, bem como o reconhecimento das organizações diante dos fatos, para que venham considerar a contabilização dos passivos intangíveis. Você concorda com essa afirmativa?		
22) Na sua opinião, existem dificuldades das empresas em mensurar e evidenciar seus passivos intangíveis, deixando com isso, de obter dados importantes sobre os fluxos financeiros da organização?		
23) O reconhecimento do passivo intangível é importante para o desenvolvimento de uma empresa, por proporcionar uma visão diferenciada sob o patrimônio. Você concorda com essa afirmativa?		
24) Na sua opinião, a falta de instrumentos que possibilitam a mensuração e evidenciação dos passivos intangíveis pode causar prejuízos significativos às empresas?		
25) Mesmo existindo dificuldades em mensurar os passivos intangíveis, estes deveriam ser evidenciados em relatórios contábeis adicionais?		
26) Você acredita a evidenciação dos passivos intangíveis possam impactar de forma negativa o patrimônio da entidade?		
27) Existe a falta de normatização de procedimentos contábeis para efetuar a contabilização de eventos relacionados ao passivo intangível, por isso, sob seu ponto de vista, que as empresas deixam de mensurar e evidenciar tais passivos?		