

ORIENTAÇÃO TÉCNICA CONTÁBIL Nº 002/2025 – SEFA/DCG

ATIVOS INTANGÍVEIS

A **Diretoria de Contabilidade-Geral do Estado (DCG)**, no exercício de suas atribuições, estabelecidas especificamente no inciso I, art. 23, da Lei Complementar nº 231, de 17 de dezembro de 2020 (Lei de Qualidade e Responsabilidade Fiscal – LQRF), por intermédio do Departamento de Normas Contábeis (DNC), dirige suas ações com escopo central de melhorar a qualidade da informação contábil do Estado.

Assim, busca nas orientações técnicas uma forma de nortear os procedimentos contábeis de modo mais direcionado às demandas, bem como atualizar os profissionais envolvidos quanto aos procedimentos a serem realizados, intentando-se assegurar informações íntegras, úteis e transparentes.

Nesse sentido, esta Orientação tem por cerne tratar da contabilização patrimonial adequada de **ativos intangíveis**, bem como da classificação orçamentária adequada para registrar serviços técnicos de melhoria e/ou manutenção dos *softwares* contratados pela Administração Estadual.

OBJETIVO

Esta Orientação Técnica tem por escopo padronizar o tratamento contábil através do SIAFIC¹ relativo aos **ativos intangíveis**, tratando do reconhecimento e mensuração mediante atendimento de critérios específicos, como também, padronizar a contabilização relativa aos serviços técnicos de melhorias e/ou manutenção de *softwares*.

ALCANCE

A presente Orientação Técnica Contábil - OTC alcança todas as unidades da administração direta e indireta, fundos e órgãos de regime especial do Estado do Paraná.

¹ Sistema Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira, Contabilidade e Controle.

DEFINIÇÕES

Convém, para o desenvolvimento desta Orientação, trazer alguns conceitos destacados pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, 10ª edição (p. 243, 2023) e pela Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 08, de 22 de setembro de 2017 (item 16), acerca dos ativos intangíveis:

Amortização: é a alocação sistemática do valor amortizável do ativo intangível ao longo da sua vida útil (NBC TSP 08, item 16).

Ativo Intangível: É um ativo não monetário, sem substância física, identificável, controlado pela entidade e gerador de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços (MCASP, p. 243).

Desenvolvimento: É a aplicação dos resultados da pesquisa ou de outros conhecimentos em um plano ou projeto visando à produção de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou substancialmente aprimorados, antes do início da sua produção comercial ou do seu uso (MCASP, p. 243).

Pesquisa: É a investigação original e planejada realizada com a expectativa de adquirir novo conhecimento e entendimento científico ou técnico (MCASP, p. 243).

Valor contábil: é o montante pelo qual o ativo é reconhecido após a dedução da amortização acumulada e das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável (NBC TSP 08, item 16).

FUNDAMENTAÇÃO

De acordo com o MCASP, ativo intangível é um ativo não monetário, sem substância física, identificável, controlado pela entidade e gerador de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços.

Da definição acima, trazida pelo Manual, infere-se que um ativo enquadra-se na condição de ativo intangível quando puder ser identificável, controlado e gerador de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços. Uma vez não



atendidas estas premissas, o gasto incorrido na sua aquisição ou geração interna dever ser reconhecido como variação patrimonial diminutiva, ou seja, o bem não será incorporado ao ativo intangível.

As entidades costumam empregar recursos ou assumir obrigações ao adquirir, desenvolver, manter ou melhorar ativos intangíveis, como conhecimento científico ou técnico, implementação de novos processos ou sistemas, licenças, propriedade intelectual, estratégias de mercado, reputação, imagem, marcas registradas (incluindo nomes comerciais e títulos de publicações). Alguns exemplos desses itens são: softwares, direitos autorais, patentes, direitos sobre filmes, listas de clientes, licenças de pesca, cotas de importação, franquias, relacionamentos com clientes ou fornecedores, fidelidade dos clientes, participação no mercado e direitos de comercialização.

No entanto, nem todos esses itens se enquadram como ativos intangíveis, que devem ser identificáveis, controlados e capazes de gerar benefícios econômicos futuros. Se um item não atender à definição de ativo intangível, os custos relacionados à sua aquisição ou criação interna devem ser registrados como despesas no momento em que ocorrem.

Consonante ao exposto na NBC TSP 08, ativo é identificável se atender a duas exigências, quais sejam, (a) ser separável, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independentemente da intenção de uso pela entidade; ou (b) resultar de acordos vinculantes (incluindo direitos contratuais ou outros direitos legais), independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

No que diz respeito ao controle, entende-se que a entidade controla o ativo quando tem a prerrogativa de obter benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços gerados pelo recurso e de restringir o acesso de terceiros a esses benefícios. Na maior parte das vezes, a capacidade de controlar os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços de um ativo intangível é proveniente de

direitos legais que possam ser exercidos e a ausência destes dificulta a comprovação do controle.

O direito legal não é, porém, uma condição imprescindível para o controle, pois os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços podem ser controlados de forma diversa. Neste ponto, cabe citar o conhecimento científico ou técnico que podem gerar benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços uma vez que a entidade disponha de equipe de pessoal especializada e capaz de identificar habilidades adicionais que gerarão benefícios econômicos futuros a partir do treinamento e disponibilização de suas habilidades em benefício da entidade.

Os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços gerados por ativo intangível incluem a receita da venda de produtos ou serviços, redução de custos ou outros benefícios resultantes do uso do ativo pela entidade.

Para a Administração Pública, o controle de suas contratações pode ocorrer de várias formas, a depender da abordagem adotada, uma vez que possuem características distintas das demais entidades.

Uma das características mais marcantes da administração pública é a execução do orçamento, que visa demonstrar as receitas e despesas (orçamentárias) realizadas em cumprimento de seus programas e ações, que têm por escopo atender as necessidades da sociedade mediante a prestação de serviços.

Nesse sentido, se faz imprescindível ressaltar que o orçamento é o instrumento de planejamento utilizado pela administração pública para prever e fixar as receitas e despesas, a fim de cumprir com as políticas públicas.

O cumprimento dessas políticas, ou melhor, o financiamento ocorre mediante a aplicação de recursos pela realização da despesa orçamentária. Assim, as despesas orçamentárias representam os dispêndios realizados para o

funcionamento e manutenção dos serviços públicos oferecidos à sociedade².
Compõem o exercício financeiro aquelas nele legalmente empenhadas³.

No que concerne a classificação da despesa quanto ao seu impacto na situação patrimonial, o MCASP (p. 73, 2023) aponta duas formas de contabilização, a efetiva e não efetiva:

- a. Despesa Orçamentária Efetiva - aquela que, no momento de sua realização, reduz a situação líquida patrimonial da entidade. Constitui fato contábil modificativo diminutivo.
- b. Despesa Orçamentária Não Efetiva –aquela que, no momento da sua realização, não reduz a situação líquida patrimonial da entidade. Constitui fato contábil permutativo.

Não obstante, o Manual ensina que geralmente as despesas efetivas são correntes, e que as não efetivas são de capital, entretanto há casos em que, tanto para as correntes quanto para as de capital, há um tratamento diverso⁴.

Isto significa dizer que o impacto patrimonial, embora esteja geralmente atrelado ao tipo de despesa empregada, seja corrente ou de capital, não é característica essencial para definir a sua incorporação ou não no patrimônio do Estado.

Uma vez atendidos os critérios quanto à definição de ativo e de reconhecimento, a unidade deve incorporar o item como ativo intangível no patrimônio do Estado, independentemente do impacto patrimonial atrelado ao tipo de despesa empregada.

² [...] A despesa orçamentária pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade. (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, 10ª ed., p. 73, 2023).

³ Art. 35 Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nêle arrecadadas;

II - as despesas nêle legalmente empenhadas. (Art. 35 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964).

⁴ Em geral, a despesa orçamentária efetiva é despesa corrente. Entretanto, pode haver despesa corrente não efetiva como, por exemplo, a despesa com a aquisição de materiais para estoque e a despesa com adiantamentos, que representam fatos permutativos.

A despesa não efetiva normalmente se enquadra como despesa de capital. Entretanto, há despesa de capital que é efetiva como, por exemplo, as transferências de capital, que causam variação patrimonial diminutiva e, por isso, classificam-se como despesa efetiva. (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, 10ª ed., p. 74, 2023).



É importante aclarar que a substância física não é a característica fundamental de um ativo. Assim, os intangíveis não deixam de ser ativos simplesmente porque não possuem esta característica. Ademais, alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem forma física, como disco, documentação jurídica ou em um filme. Neste ponto podem ocorrer dúvidas quanto ao tratamento, se como ativo imobilizado, ou como ativo intangível. A questão precípua a ser analisada quanto a isso é a avaliação para determinação de qual elemento é mais significativo. No caso de software, por exemplo, controlado por computador, que não funciona sem esse software específico, ele é parte integrante do equipamento, devendo ser tratado como ativo imobilizado pois se aplica ao sistema operacional de computador. Quando o software não é parte integrante do respectivo hardware, ele deve ser tratado como ativo intangível.

No que tange ao registro de reconhecimento e mensuração dos intangíveis, quanto à incorporação no patrimônio, a Norma destaca que a exigência para reconhecimento deve atender sua definição e critérios, assim como leva em consideração os custos mensurados inicialmente e os incorridos posteriormente para acrescentar algo, substituir ou recolocá-lo em condições de uso⁵.

De igual modo, gastos subsequentes à aquisição que satisfaçam aos critérios iniciais de reconhecimento, ou seja adicionando valor ao intangível, são também atribuíveis ao valor do ativo⁶.

Por outro lado, a norma informa que ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo, assim como gastos com propaganda e atividades

⁵ O reconhecimento de item como ativo intangível exige que a entidade demonstre que ele atende: (a) a definição de ativo intangível (ver itens 17 a 25); e (b) os critérios de reconhecimento (ver itens 28 a 30). Essa exigência aplica-se aos custos mensurados no reconhecimento (o custo para adquirir em transação com contraprestação ou para gerar internamente um ativo intangível, ou o valor justo do ativo intangível adquirido por meio de transação sem contraprestação) e aos custos incorridos posteriormente para acrescentar algo, substituir parte ou recolocá-lo em condições de uso. (Item 26 da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Aplicada ao Setor Público – NBC TSP nº 08 – Ativo Intangível).

⁶ gastos de desenvolvimento que satisfaçam aos critérios de reconhecimento do item 55 – adicionados ao valor contábil do projeto de pesquisa ou desenvolvimento em andamento adquirido. (Alínea (c) do item 41 da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Aplicada ao Setor Público – NBC TSP nº 08 – Ativo Intangível).

promocionais, na transferência das atividades para um novo local ou despesas administrativas e outros gastos indiretos não compõem o custo do intangível⁷.

Ademais, acrescenta que nenhum ativo intangível em fase de pesquisa deve ser reconhecido⁸. Considerando que durante a fase de pesquisa não se pode comprovar sua existência e viabilidade técnica para se concluir, assim como a geração de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços, é salutar que tais gastos sejam classificados como despesa do período em que incorreram⁹.

Fazendo a conexão do controle orçamentário com o patrimonial, pode-se depreender que os gastos com desenvolvimento, melhorias de aplicações que agregam a vida útil ou aumentam o valor justo do intangível, via de regra, devem ser classificados, orçamentariamente, como despesa de capital.

Já os gastos decorrentes de manutenção, de atividades administrativas ou outros indiretos são classificados como despesa do período, conseqüentemente, também, como despesa corrente.

Entretanto, vale trazer à discussão um ponto importante da aplicação de recursos no financiamento de programas de desenvolvimento e tecnologia realizado pela Administração Pública. Em que pese os dispêndios de capital contribuam para a formação de um bem de capital do Estado¹⁰ e mantenham uma correlação com a

⁷ São exemplos de gastos que não fazem parte do custo do ativo intangível:

(a) gastos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);

(b) gastos na transferência das atividades para novo local ou para nova categoria de clientes (incluindo gastos de treinamento); e

(c) despesas administrativas e outros gastos indiretos. (Item 36 da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Aplicada ao Setor Público – NBC TSP nº 08 – Ativo Intangível).

⁸ **Nenhum ativo intangível resultante de pesquisa (ou da fase de pesquisa de projeto interno) deve ser reconhecido. Esses gastos devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos.** (Item 52 da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Aplicada ao Setor Público – NBC TSP nº 08 – Ativo Intangível. Grifo Próprio).

⁹ . Durante a fase de pesquisa de projeto interno, não é possível à entidade demonstrar a existência de ativo intangível que vai gerar prováveis benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços. Portanto, tais gastos devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos. (Item 53 da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Aplicada ao Setor Público – NBC TSP nº 08 – Ativo Intangível).

¹⁰ 4 – Despesas de Capital

Classificam-se nessa categoria aquelas despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital. (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, 10ª ed., p. 79, 2023).

incorporação de um intangível¹¹, não se deve levar à risca que toda despesa de capital deva ser incorporada.

A classificação da despesa quanto à categoria econômica, além de demonstrar se o bem contribui ou não para a formação de um bem de capital, demonstra a origem ou o destino do recurso no sentido de onde serão aplicados. Demonstra-se a seguinte situação: quando o Estado realiza uma transferência de capital, embora seja uma despesa orçamentária de capital, ela contabiliza no resultado do período, não compondo, assim, a formação de um bem de capital.

O que se pretende com exemplo é dizer que embora seja uma regra geral que toda despesa de capital contribua para a formação de um bem de capital, ela não é absoluta.

Isto posto, convém transcrever item 55 da NBC TSP – 08:

O ativo intangível resultante de desenvolvimento (ou da fase de desenvolvimento de projeto interno) deve ser reconhecido somente se a entidade puder demonstrar todos os aspectos a seguir:

- (a) viabilidade técnica para concluir o ativo intangível, de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;**
- (b) intenção de concluir o ativo intangível e de utilizá-lo ou vendê-lo;**
- (c) capacidade para utilizar ou vender o ativo intangível;**
- (d) forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços. Entre outros aspectos, a entidade deve demonstrar a existência de mercado para os produtos do ativo intangível ou para o próprio ativo intangível ou, caso esse se destine a uso interno, a sua utilidade;**
- (e) disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e utilizar ou vender o ativo intangível; e**
- (f) capacidade de mensurar confiavelmente os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento. (Grifo próprio).**

Em exame, cabe notar que quando um ativo encontra-se em fase de desenvolvimento, embora seja uma fase mais avançada que a da pesquisa¹²,

¹¹ As despesas orçamentárias de capital mantêm uma correlação com o registro de incorporação de ativo imobilizado, intangível ou investimento [...] (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, 10ª ed., p. 79, 2023).

¹² Na fase de desenvolvimento de projeto interno, a entidade pode, em alguns casos, identificar o ativo intangível e demonstrar que esse vai gerar prováveis benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços, uma vez que a fase de desenvolvimento de projeto é mais avançada do que a fase de pesquisa. (Item 56 da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Aplicada ao Setor Público – NBC TSP nº 08 – Ativo Intangível).

somente deve reconhecer os ativos em que se verifica a intenção e a viabilidade técnica para sua conclusão, a existência de mercado ativo para os produtos, a disponibilidade de recursos, técnicos e financeiros, para concluir, assim como a capacidade de mensurar confiavelmente os gastos atribuíveis.

Constata-se, desta maneira, retomando as questões orçamentárias, que, tomando por base que a natureza de despesa visa demonstrar o objeto do gasto, despesas de desenvolvimento de intangíveis, ainda que de capital, que ainda não possuem viabilidade técnica para sua conclusão, devem ser classificadas como despesa do período.

Contudo, percebendo o atendimento das características indicadas no item 55 da NBC TSP – 08, conclui-se que a unidade deve passar a incorporar como custo do intangível os valores despendidos a título de desenvolvimento.

PROCEDIMENTOS PATRIMONIAIS

Uma vez atendidos os critérios de reconhecimento, bem como a definição de ativo intangível deve-se proceder o reconhecimento e a mensuração.

O reconhecimento inicial deve incluir os custos para adquirir em transação com contraprestação ou para gerar internamente, ou o valor justo do ativo intangível adquirido por meio de transação sem contraprestação.

Além destes, posteriormente pode-se reconhecer os custos incorridos para acrescentar algo, substituir parte ou recolocá-lo em condições de uso, desde que esses custos não tenham por objetivo manter a expectativa de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados ao ativo intangível existente, pois neste caso devem ser reconhecidos no resultado do período quando incorridos.

O reconhecimento do ativo deve ocorrer somente se for provável, utilizando premissas razoáveis e comprováveis, que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade, e se o custo ou o valor justo do ativo puder ser mensurado confiavelmente.

O preço pago pela entidade para adquirir separadamente o ativo intangível reflete sua expectativa dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo fluírem em seu favor. Este custo pode ser mensurado confiavelmente, principalmente quando o valor é pago em dinheiro ou com outros ativos monetários.

O custo de aquisição de ativo intangível adquirido em separado inclui seu preço de compra, incluindo impostos de importação e tributos não recuperáveis sobre a compra após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos e qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta, como por exemplo, custos de benefícios a empregados e honorários profissionais incorridos para que o ativo fique em condições operacionais, e custos com testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente.¹³

Uma vez que o ativo esteja em condições operacionais, o reconhecimento dos custos ao valor contábil cessa, e, deste modo, os gastos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de ativo intangível devem ser excluídos do seu valor contábil. Do mesmo modo, gastos de pesquisa e desenvolvimento que não atendam aos critérios de reconhecimento como ativo intangível, não compõem o valor contábil do bem, e, neste caso, devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos.

Nos casos em que os ativos intangíveis sejam adquiridos por meio de transação sem contraprestação, o custo do bem é o seu valor justo na data em que é adquirido.

Importante destacar que, nenhum ativo intangível resultante de pesquisa deve ser reconhecido. Neste caso tais gastos devem compor a despesa do período em que ocorrer.

Segundo o item 55 da NBC TSP, se o ativo é resultante da fase de desenvolvimento (projeto, construção, testes), ele somente deve ser reconhecido se:

¹³ São exemplos de custos diretamente atribuíveis: (a) custos de benefícios a empregados incorridos diretamente para que o ativo fique em condições operacionais; (b) honorários profissionais diretamente relacionados para que o ativo fique em condições operacionais; e (c) custos com testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente. (Item 35 da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Aplicada ao Setor Público – NBC TSP nº 08 – Ativo Intangível).



- (a) viabilidade técnica para concluir o ativo intangível, de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;
- (b) intenção de concluir o ativo intangível e de utilizá-lo ou vendê-lo;
- (c) capacidade para utilizar ou vender o ativo intangível;
- (d) forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços. Entre outros aspectos, a entidade deve demonstrar a existência de mercado para os produtos do ativo intangível ou para o próprio ativo intangível ou, caso esse se destine a uso interno, a sua utilidade;
- (e) disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e utilizar ou vender o ativo intangível; e
- (f) capacidade de mensurar confiavelmente os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

Nos casos em que o ativo intangível seja gerado internamente e se qualifique para o reconhecimento, seu custo será o somatório dos gastos incorridos a partir da data em que o ativo intangível atender aos critérios de reconhecimento, incluindo custos com materiais e serviços consumidos ou utilizados na geração do ativo, custos de benefícios a empregados relacionados à geração do bem, taxas de registro de direito legal e amortização de patentes e licenças utilizadas na geração do ativo intangível.

Os gastos com um intangível serão reconhecidos como despesa quando incorridos, exceto se fizerem parte do custo de ativo intangível que atenda aos critérios de reconhecimento.

Após o reconhecimento inicial, o ativo intangível deve ser apresentado pelo custo, menos qualquer amortização e perda por redução ao valor recuperável acumuladas.

Ainda, após o reconhecimento inicial, havendo mercado ativo para o intangível, o item deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo na data da reavaliação menos qualquer amortização acumulada subsequente. Destaca-se que os procedimentos de reavaliação são tratados na Orientação Técnica Contábil nº 003/2024 - Reavaliação de Ativos.



No que tange à vida útil, de acordo com o item 87 da NBC TSP 08¹⁴, há que se fazer uma análise se a mesma é definida ou indefinida, com base na previsibilidade de geração de fluxos de caixa líquidos positivos, ou fornecimento potencial de serviços, para a entidade. Uma vez identificado que o ativo intangível tem vida útil definida, o bem deve ser amortizado, do contrário não.

Indica-se a realização de uma revisão anual dos ativos intangíveis que não são amortizados, para determinar se eventos e circunstâncias continuam a fundamentar a avaliação de vida útil indefinida.

O ativo intangível deve ser desreconhecido em caso de alienação (incluindo a alienação por meio de transação sem contraprestação) ou quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços com a sua utilização ou alienação. Ganhos ou perdas decorrentes do desreconhecimento devem ser determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do ativo. E esses devem ser reconhecidos no resultado do período.

Licenças e Assinaturas de Intangíveis

Por se tratar, em grande parte dos casos, de uma ferramenta sistêmica (*software*), é comum a Administração Pública contratar assinatura ou licenças de softwares para auxiliar nas suas atividades.

Do aventado, se faz necessário a segregação do tipo de assinatura ou licença a que se refere a contratação, uma vez que as empresas oferecem no mercado assinaturas com prazos de validade como também as vitalícias.

Quando se tratar de assinaturas temporárias de sistemas que não fazem parte das operações essenciais das entidades (*Office, Adobe, certificados digitais...*),

¹⁴ A entidade deve avaliar se a vida útil do ativo intangível é definida ou indefinida e, no primeiro caso, a duração ou o volume de produção ou unidades similares que formam essa vida útil. A entidade deve atribuir vida útil indefinida ao ativo intangível quando, com base na análise de todos os fatores relevantes, não existe limite previsível para o período durante o qual o ativo vai gerar fluxos de caixa líquidos positivos, ou fornecer potencial de serviços, para a entidade.

ou seja licenças de sistemas administrativos, recomenda-se que sejam tratados como variações diminutivas pagas antecipadamente no Ativo.

O plano de contas contempla as contas relativas às assinaturas e anuidade¹⁵, das quais o SIAFIC possui parâmetros adequados para sua classificação, quando da execução, como despesa paga antecipadamente no reconhecimento da obrigação.

Nessa ordem, recomenda-se que as licenças com prazo determinado sejam apropriadas na variação diminutiva de acordo com a competência contábil conforme cumprimento do contrato, desta maneira, mensalmente a unidade vai reconhecendo a VPD.

Por outro lado, licenças vitalícias devem ser reconhecidas diretamente nas contas do grupo intangível.

PROCEDIMENTOS ORÇAMENTÁRIOS

A classificação orçamentária da despesa deve tomar como parâmetros os subelementos contidos no Manual Técnico Orçamentário - MTO.

No que se refere à categoria econômica, é importante que o usuário verifique junto à empresa prestadora do serviço, seja de desenvolvimento, manutenção ou locação a que se refere o valor cobrado para que se avalie a que categoria de despesa pertence o gasto, bem como a necessidade de se realizar a incorporação do intangível.

Geralmente, a empresa que desenvolve *softwares* no âmbito da Administração Pública Estadual, é, da mesma forma, a que presta serviços de manutenção e monitoramento do sistema.

Respeitando os pontos arvorados nesta OTC, há de se convir que os contratos devem prever as importâncias relativas à manutenção e desenvolvimento. Por vezes, além da manutenção recorrente dos produtos, os órgãos da

¹⁵ 1.1.9.3.1.01.00 - Assinaturas e Anuidades a Apropriar (Curto Prazo)
1.2.1.9.1.03.00 - Assinaturas e Anuidades a Apropriar (Longo Prazo)



Administração Pública, em decorrência de leis e projetos remanescentes, carecem de melhorias em seus sistemas, de sorte que, comumente, por intermédio de Ordens de Serviços – OS, realizam melhorias extraordinárias no sistema de uso, que são cobradas apartadamente dos serviços de manutenção.

Entende-se que trabalhos dessa magnitude, por produzirem novas aplicações nos sistemas, necessitam ser tratados como investimentos, agregando os valores dispendidos no intangível e, não por outro motivo, demanda que sejam classificados em despesas de capital.

Primando por clarear a classificação orçamentária a que se refere esta OTC, tem por vantajoso enfatizar a categoria de despesa adequada para execução, conforme segue:

Despesas Correntes

Para as despesas correntes, devem ser levados em consideração o objeto do gasto que tem por escopo a prestação de serviços contínuos e de manutenção, assim como despesas administrativas.

Classificam-se como despesas correntes os serviços de locação de *software* ou de equipamento, de manutenção, de comunicação, de processamento de dados, de emissão de certificados digitais, de conserto e melhorias de aplicações, quando estas estiverem com mal funcionamento, com a transferência de local no decorrer do período – troca de servidor de um local para outro – quando não importar em aumento da capacidade de armazenamento, despesas administrativas e com treinamento de pessoal para operar o ativo *et cetera*.

Despesas de Capital

Relativamente às despesas de capital, como contribuem para a formação de um bem de capital, tenciona-se para que os gastos com desenvolvimento, com melhorias, com testes para funcionamentos até se colocar o intangível disponível para uso, com protótipos, gabaritos, moldes e projetos, quando estes últimos permitirem verificar a viabilidade técnica para se concluir e puderem ser estimados

confiadamente, com desenvolvimento de *websites* ou de *softwares*, com a manutenção do servidor quando importar em aumento da capacidade de armazenamento.

De outra banda, se faz necessário enfatizar que utilização da natureza de capital não é critério absoluto para se incorporar bem, sendo assim, requer maior análise do profissional quantos aos pontos seguintes:

Incorporação Do Intangível

Sempre que houver viabilidade para sua conclusão e um mercado ativo para o intangível que está em fase de contratação, quando seus custos puderem ser mensurados confiadamente, estes devem incorporar ao ativo intangível do órgão contratante.

As melhorias oriundas do desenvolvimento de aplicações, de novos módulos, telas, novas consultas e novas formas de acessibilidade do sistema devem ser incorporadas ao ativo da entidade.

Despesa No Resultado Do Período

Devem ser tratadas como despesa patrimonial do período, logo não incorporada ao ativo, os dispêndios suportados por despesa de capital que estão em fase de pesquisa ou em fase de projeto, este último, quando não possuir viabilidade técnica para ser concluído, quando se verificar que não será possível a geração de benefício econômico, quando não houver intenção de se concluir o intangível, quando não for possível mensurar confiadamente os gastos atribuíveis durante seu desenvolvimento.

DIVULGAÇÃO

Conforme a NBC TSP 08, a entidade deve divulgar se a vida útil de seus intangíveis é indefinida ou definida, sendo para este necessário informar o prazo de vida útil ou a taxa de amortização utilizada, assim como eventuais reduções ao valor recuperável.

Não obstante, situações específicas de reavaliação ou adições geradas internamente, alterações ou atualizações que ocorreram no período que advenham de fatores externos às atividades, como alterações no mercado ou na taxa de câmbio, também devem compor a divulgação.

Se há ativos intangíveis com características distintas, mas classificados na mesma conta contábil a unidade deve fazer a divulgação em separado, assim como os ativos de características iguais, mas com vida útil variada (Definida e Indefinida).

Quantos aos gastos com pesquisa em desenvolvimento, ainda que sejam tratados como despesa do período devem ser divulgados.

É recomendável que ativos intangíveis que tiverem seu saldo patrimonial nulo, ou seja, os que foram totalmente amortizados sejam divulgados separadamente.

As divulgações em separado devem compor as Notas Explicativas da unidade que reporta.

Reclassificação Do Item Patrimonial Para Fins De Divulgação E Controle

A contratação de um intangível, seja para seu desenvolvimento ou aquisição (produtos de prateleira) é dada geralmente por meio de serviços, que, posteriormente gerarão Ativos controláveis, observando essa dinâmica, devemos destacar a forma de atuação do *SIATIC*.

Um bom exemplo reside na aquisição de *softwares* que, em geral, estão em um tipo patrimonial de Serviços de Tecnologia da Informação (contratação de serviços – PJ) ou seja, diferente do tipo de controle de intangíveis:

Item Patrimonial

Execução > Contabilidade > Item Patrimonial

Filtro

Excluir Propriedade Negar Operador Valor

Nome contém softw

Seleção Seleção

Conteúdo

Código	Nome	Código	Tipo	IMPLICA Despesa	SE Despesa	SE Receita	IMPLICA Receita	Subitem	Ativo	Tipo Ativo
1.980	Aquisição de Softwares de Base - Classificáveis como Estoque.	1	Material de Consumo e Estoques de Materiais e Produtos	[NATUREZA][CÓDIGO] = 339030 ou [NATUREZA][CÓDIGO] = 339530 ou [NATUREZA][CÓDIGO] = 339630				47	Sim	Sim
1.981	Aquisição de Softwares de Base - Classificáveis como Capital	1	Material de Consumo e Estoques de Materiais e Produtos	[NATUREZA][CÓDIGO] = 449030				47	Sim	Sim
2.137	Manutenção e Conservação de Software (Contratação de Serviços não Capitalizáveis)	78	Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - PJ	[NATUREZA][CÓDIGO] = 339040				01	Sim	Sim
2.138	Desenvolvimento (Capitalizável) de Software - DESPESA DE CAPITAL	78	Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - PJ	[NATUREZA][CÓDIGO] = 449040				01	Sim	Sim
2.139	Locação de Softwares - (Contratação de Serviços)	78	Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - PJ	[NATUREZA][CÓDIGO] = 339040				02	Sim	Sim
2.143	Aquisição de Softwares de Aplicação - (Desenvolvimento)	78	Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - PJ	[NATUREZA][CÓDIGO] = 339040				06	Sim	Sim
2.144	Aquisição de Softwares de Aplicação - DESPESA DE CAPITAL (Desenvolvimento Capitalizável)	78	Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - PJ	[NATUREZA][CÓDIGO] = 449040				06	Sim	Sim
2.394	SOFTWARES	82	Ativo Intangível	[NATUREZA][CÓDIGO] = 449040				06	Sim	Sim
2.970	Locação de Softwares (NÃO UTILIZAR)	14	Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	[NATUREZA][CÓDIGO] = 449040				10	Não	Sim
3.005	Manutenção de Software (Desativado)	14	Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	[NATUREZA][CÓDIGO] = 339039				08	Sim	Sim

Por este motivo, quando da conclusão dos serviços, os itens patrimoniais devem ser reclassificados, a fim de que os saldos de ativo (no caso em tela: Softwares) sejam controlados pelo tipo patrimonial intangível¹⁶ (82).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

É de suma importância que os contratos realizados entre a Administração Pública Estadual e seus prestadores de serviço prevejam a discriminação do serviço prestado, seja de manutenção, de locação ou de desenvolvimento a fim de que o usuário possa realizar a classificação adequadamente, evidenciando a aplicação correta dos recursos a que se refere, respeitando os princípios orçamentários e o controle dos gastos públicos.

Por conseguinte, recomenda-se que as faturas entregues pelos prestadores de serviços contenham, também discriminadamente, cada serviço, seja de manutenção ou de melhorias, realizado no período em consonância com o objeto do gasto, porquanto se faz necessária a comunicação dos órgãos da administração com seus credores, com vistas a aprimorar os procedimentos internos que venham contribuir para a classificação do dispêndio.

Em fase de conclusão, enfatiza-se que as naturezas de despesa, tipos e itens patrimoniais são exemplificativos, embora estejam parametrizados para uso no

¹⁶ Este movimento está exemplificado no Anexo I: Procedimento 7 – Reclassificação Contratação Serviços / Intangível.

sistema financeiro, cabe ao profissional da área, no momento do empenhamento da despesa realizar a classificação conforme o objeto contratado.

A vista do exposto, a Diretoria de Contabilidade-Geral do Estado destaca que permanece integralmente à disposição dos agentes administrativos responsáveis pela execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial do Estado do Paraná. Registrando que tal recomendação se deve a importância da manutenção da integridade no registro da informação contábil, do zelo e da transparência.

Curitiba, *datado e assinado digitalmente.*

Samantha Belin
Departamento de Normatização Contábil
Diretoria de Contabilidade-Geral – SEFA/DCG

João Carlos de Melo
Chefe do Departamento de Contabilidade-Geral – DCG/DCOG
Diretoria de Contabilidade-Geral – SEFA/DCG

De acordo.

Rafael Alves de Lara Bertagnolli
Chefe do Departamento de Normatização Contábil – DCG/DNC
Diretoria de Contabilidade-Geral – SEFA/DCG

De acordo, publique-se.

Gisele de Carvalho Carloto Rodrigues
Diretora de Contabilidade-Geral
Contadora-Geral do Estado
CRC-PR 055.596/O-5



ePROTOCOLO

requisição feita pelo expediente 005/2025.

Documento: **OTC_n_002_2025_Intangivel_Patrimonial.pdf.**

Assinatura Qualificada realizada por: **Rafael Alves de Lara Bertagnolli** em 31/01/2025 11:07, **Samantha Belin Antonio** em 31/01/2025 11:10, **Joao Carlos de Melo** em 31/01/2025 11:23.

Assinatura Avançada realizada por: **Gisele de Carvalho Carloto Rodrigues (XXX.189.729-XX)** em 31/01/2025 11:07 Local: SEFA/DCG.

Inserido ao documento **1.098.930** por: **Rafael Alves de Lara Bertagnolli** em: 31/01/2025 11:04.



Documento assinado nos termos do Art. 38 do Decreto Estadual nº 7304/2021.

A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarDocumento> com o código:
131d40c454475bf296a8cc8c976c98a2.