

Paulo Antônio Pereira

**IAS 38 - Ativos Intangíveis
Gastos com Pesquisa e Desenvolvimento**

Relatório apresentado à disciplina Contabilidade em Moeda Constante e Conversão das Demonstrações Contábeis para Moeda Estrangeira do 7º Período do Curso de Ciências Contábeis do Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais da PUC-Minas-BH.

Professor: Adalberto Gonçalves Pereira

Belo Horizonte, 30 de Outubro de 2006.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	03
2	CONTABILIDADE INTERNACIONAL	04
3	DEFINIÇÕES	05
4	IAS 38 - ATIVOS INTANGÍVEIS	07
4.1	PESQUISA E DESENVOLVIMENTO	09
4.1.1	Fase de Pesquisa	09
4.1.2	Fase de Desenvolvimento	10
4.2	AMORTIZAÇÃO	11
4.3	BAIXAS E VENDAS	12
4.4	DIVULGAÇÃO	12
5	NORMA BRASILEIRA	13
5.1	DEFINIÇÃO	13
5.2	COMPOSIÇÃO DO ATIVO DIFERIDO	14
5.3	GASTOS COM PESQUISA E DESENVOLVIMENTO DOS PRODUTOS	15
5.4	CONTABILIZAÇÃO	16
6	IFRS - INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS	17
7	CONCLUSÃO	19
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	20

1 INTRODUÇÃO

O presente relatório visa abordar a Norma Internacional de Contabilidade IAS 38, especificamente no que se refere a gastos com pesquisa e desenvolvimento.

Justifica-se a abordagem deste tema em virtude da necessidade da harmonização internacional, referente à apresentação e divulgação das demonstrações contábeis.

As demonstrações devem ser elaboradas em conformidade com as normas vigentes, objetivando a mesma interpretação independente do usuário que deseja obter a informação.

A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica, da qual foram utilizadas fontes pertinentes no desenvolvimento do trabalho.

2 CONTABILIDADE INTERNACIONAL

Devido ao crescente processo de globalização, faz-se necessária a harmonização internacional, adotando as normas internacionais de contabilidade, objetivando a adequada apresentação e divulgação das demonstrações, facilitando a interpretação por parte dos diversos usuários.

A relevância da harmonização consiste na diversidade de normas e práticas contábeis exercidas pelos diversos países, o que dificulta a correta leitura das demonstrações.

3 DEFINIÇÕES

Conforme o IASB (2001, p. 866) para melhor interpretação das informações emanadas pela IAS 38, seguem algumas definições, a saber:

Ativo intangível: é um ativo não monetário identificável sem substância física, mantido para uso na produção, ou suprimento de bens ou serviços, para ser arrendado a terceiros ou para fins administrativos. É um recurso controlado por uma entidade em decorrência de eventos ocorridos; e do qual espera-se que sejam gerados benefícios econômicos futuros para a entidade.

Ativos monetários: são recursos de caixa, ativos financeiros, a serem recebidos em importâncias fixas ou determináveis em dinheiro.

Pesquisa: é a investigação original e planejada, levada a efeito com a perspectiva de adquirir novos conhecimentos e compreensão de caráter científico ou técnico.

Desenvolvimento: é a aplicação dos resultados da pesquisa ou outro conhecimento em um plano ou projeto, visando a produção de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou substancialmente aprimorados, anteriormente ao início da produção ou uso comercial.

Amortização: é a apropriação sistemática do valor amortizável de um ativo intangível durante a sua vida útil.

Valor amortizável: é o custo de um ativo ou de outro valor que substitui o custo nas demonstrações contábeis, menos seu valor residual.

Vida útil: pode ser o tempo durante o qual se espera que um ativo seja utilizado pela entidade; ou o volume de produção ou de unidades similares que se espera que a entidade obtenha com o ativo.

Custo: é o valor de caixa ou equivalentes de caixa pago ou a valor justo de qualquer outra forma de compensação em espécie entregue para adquirir um ativo, no momento de sua aquisição ou produção.

Valor residual: é o valor líquido que uma entidade espera obter por um ativo ao final de sua vida útil, após a dedução dos custos estimados com a sua baixa.

Valor justo: é o valor pelo qual este ativo poderia ser permutado entre as partes conhecedoras do assunto e dispostas a negociar em uma transação sem favorecimentos.

Valor contábil: é o valor pelo qual um ativo é reconhecido no balanço patrimonial após a dedução de qualquer amortização acumulada e dos prejuízos por redução no valor recuperável acumulados correspondentes.

4 IAS 38 - ATIVOS INTANGÍVEIS

Esta norma de contabilidade foi aprovada pelo comitê do **IASC (International Accounting Standards Committee)**, em julho de 1998 e tornou-se efetiva para as demonstrações contábeis dos períodos iniciados em 1º de julho de 1999 ou posteriores.

Substitui a IAS 4 (Contabilização da Depreciação, relativa à amortização de ativos de intangíveis) e IAS 9 (Contabilização das Atividades de Pesquisa e Desenvolvimento).

Objetiva definir o tratamento contábil a ser conferido aos ativos intangíveis que não sejam abordados especificamente em outra Norma Internacional de Contabilidade.

Estabelece que uma entidade deve reconhecer um ativo intangível apenas e exclusivamente quando determinados critérios forem atendidos.

Conforme IASB (2001, p.858)

Prescreve as normas para a contabilização e divulgação dos ativos intangíveis que não estão tratadas especificamente em outras Normas Internacionais de Contabilidade. Não se aplica a ativos financeiros, direitos sobre recursos minerais e dispêndios com exploração, desenvolvimento e extração de minerais, petróleo, gás natural e de outros recursos exauríveis similares e ativos intangíveis em sociedades seguradoras resultantes de contratos com seus segurados. Aplica-se, entre outras coisas, a dispêndios com publicidade, treinamento, gastos relacionados com o início das atividades e atividades de pesquisa e desenvolvimento.

Um ativo intangível é um ativo não monetário identificável sem substância física, mantido para uso na produção ou suprimento de bens ou serviços, para arrendamento a terceiros ou para propósitos administrativos. É um recurso controlado por uma entidade como resultado de eventos passados; e do qual se espera que sejam gerados benefícios econômicos futuros para a entidade.

Exige que uma entidade reconheça um ativo intangível ao custo se, e somente se: for provável que

os benefícios econômicos futuros que são atribuíveis aos ativos ingressarão na entidade; e o custo do ativo possa ser mensurado com segurança. Aplica-se esta exigência tanto se um ativo intangível é adquirido de terceiros como se foi gerado internamente.

Especifica que fundos de comércio, marcas, logotipos, obras literárias, listas de clientes e itens substancialmente semelhantes não devem ser reconhecidos como ativos.

Se um item intangível não preencher tanto a definição como critério para reconhecimento de um ativo intangível, exige que o desembolso correspondente a esse item seja reconhecido como despesa quando incorrido. Todavia se o item é adquirido em uma combinação de entidades em que haja uma aquisição, esse desembolso (incluído no custo de aquisição) deve fazer parte do valor atribuído ao ágio (deságio) na data de aquisição.

Requer que todos os dispêndios por pesquisas sejam reconhecidos como despesas quando são incorridos. Exemplos de outros dispêndios, que não darão lugar a um ativo intangível que possa ser reconhecido nas demonstrações contábeis, são os seguintes: dispêndio de iniciação de uma operação ou negócio (custos relacionados) com o início das atividades; despesas de treinamento; despesas de publicidade e/ou promoção; e despesas de realocação ou reorganização parcial ou total de uma entidade.

Exige que dispêndios subseqüentes em um ativo intangível, após a sua compra ou conclusão, devem ser reconhecidos como despesas quando incorridos, a menos que: for provável que esse desembolso permitirá que o ativo gere benefícios econômicos futuros adicionais a seu padrão de desempenho originalmente estimado; e o desembolso possa ser mensurado e atribuído ao ativo com segurança.

4.1 PESQUISA E DESENVOLVIMENTO

Para determinar se um ativo intangível gerado internamente se enquadra nos critérios de reconhecimento, uma entidade classifica a geração do ativo em:

- Fase de pesquisa;
- Fase de desenvolvimento.

Se uma entidade não pode estabelecer a distinção entre a fase de pesquisa e a fase de desenvolvimento de um projeto, viando criar um ativo intangível, ela trata o dispêndio relacionado com o projeto como se ele tivesse sido incorrido apenas na fase de pesquisa.

4.1.1 Fase de pesquisa

Conforme IASB (2001, p. 873)

Nenhum ativo intangível resultante de pesquisa (ou da fase de pesquisa de um projeto interno) deve ser reconhecido. O dispêndio referente à pesquisa (ou à fase de pesquisa de um projeto interno) deve ser reconhecido como despesa, quando incorrido.

Na fase de pesquisa de um projeto, a entidade não pode demonstrar que um ativo intangível existe e gerará eventuais benefícios econômicos futuros. Desta forma este dispêndio é sempre reconhecido como despesa quando incorrido.

Exemplos de atividades de pesquisa: atividades voltadas para a obtenção de novos conhecimentos; busca, avaliação e seleção final das aplicações de resultados de pesquisa ou outros conhecimentos; busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços; e formulação, projeto, avaliação e seleção final de alternativas possíveis para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos aperfeiçoados.

4.1.2 Fase de desenvolvimento

Conforme IASB (2001, p. 873)

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

A viabilidade técnica para completar o ativo intangível para que esteja disponível para uso ou venda.

Sua intenção de completar o ativo intangível, bem como usa-lo ou vende-lo.

Sua capacidade para usar ou vender o ativo intangível.

A forma como o ativo intangível gerará eventuais benefícios econômicos futuros, entre outras coisas, a entidade deverá demonstrar a existência de um mercado para os produtos do ativo intangível ou para o próprio ativo intangível ou, caso se destine ao uso interno, a utilidade do ativo intangível.

A disponibilidade de recursos técnicos financeiros, e outros recursos adequados para completar o desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível.

Sua capacidade de mensurar de forma confiável o dispêndio atribuível ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

Conforme IASB (2001, p. 874)

Na fase de desenvolvimento de um projeto, uma entidade pode, em determinadas circunstâncias, identificar um ativo intangível e demonstrar que este provavelmente gerará benefícios econômicos futuros. Isto acontece porque a fase de desenvolvimento de um projeto está mais avançada do que a fase de pesquisa.

4.2 AMORTIZAÇÃO

Conforme IASB (2001, p. 881)

O valor amortizável de um ativo intangível deve ser apropriado de forma sistemática durante a melhor estimativa de sua vida útil. Existe uma suposição refutável de que a vida útil de um ativo intangível não deve exceder a vinte anos, a partir da data em que o ativo estiver disponível para uso. A amortização deve começar quando o ativo estiver disponível para uso.

Como os benefícios econômicos futuros englobados num ativo intangível são consumidos com o passar do tempo, o valor contábil do ativo é reduzido para refletir esse consumo. Isso é conseguido pela apropriação sistemática do custo ou valor reavaliado do ativo, menos qualquer valor residual, como uma despesa durante a sua vida útil. A amortização é reconhecida sempre, haja ou não aumento, por exemplo, no valor justo do ativo ou seu valor recuperável. Muitos fatores precisam ser considerados na apuração da vida útil de um ativo intangível, incluindo:

A expectativa de seu uso pela entidade e se ele poderia ser administrado de forma eficiente por outra equipe gerencial.

Os ciclos típicos de vida do ativo e informações públicas sobre estimativas de vida útil de tipos similares de ativos que são utilizados de forma semelhante.

Obsolescência técnica, tecnológica e de outros tipos.

A estabilidade do segmento industrial no qual o ativo opera e mudanças na demanda do mercado pelos produtos ou serviços produzidos com a utilização do ativo.

Expectativa de iniciativa por parte dos concorrentes ou concorrentes em potencial.

O nível exigido de dispêndios com manutenção para alcançar a expectativa dos benefícios econômicos futuros com o ativo e a capacidade e o empenho da entidade para alcançar este nível.

O período de controle sobre o ativo e os limites legais ou similares sobre o uso do ativo, como as datas de vencimento dos arrendamentos correspondentes.

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

4.3 BAIXAS E VENDAS

Segundo o IASB (2001, p. 886) "Um ativo intangível deve ser baixado por ocasião de sua venda ou quando não são esperados benefícios econômicos futuros resultantes de seu uso e subsequente baixa".

Os lucros ou perdas decorrentes da baixa ou venda de um ativo intangível devem ser determinados como a diferença entre o resultado líquido da venda e o valor contábil do ativo, devendo ser reconhecidos como receita ou despesa na demonstração do resultado.

4.4 DIVULGAÇÃO

As demonstrações contábeis devem divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos intangíveis, fazendo a distinção entre ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis:

- As vidas úteis ou taxas de amortização utilizadas;
- Os métodos de amortização utilizados;
- O valor contábil bruto e a amortização acumulada (somada aos prejuízos por desvalorizações acumulados), no início e no final do período;
- As linhas de demonstração do resultado nas quais a amortização dos ativos intangíveis está incluída;
- Uma conciliação entre o valor contábil no início e no final do período.

5 NORMA BRASILEIRA

5.1 DEFINIÇÃO

Conforme a Comissão de Valores Mobiliários "os ativos intangíveis no Brasil são, geralmente, considerados como ativos diferidos".

No inciso V do artigo 179 da lei 6.404/76, são definidos como aplicações de recurso que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social.

Conforme a lei 6.404/76 "as despesas com pesquisa e desenvolvimento que irão contribuir na geração de receita por mais de um exercício podem ser capitalizadas como um ativo diferido".

Através do pronunciamento NPC nº VII, o IBRACON estabelece a condição para a ativação destes gastos, geralmente direitos vinculados ao destino da entidade, e a sua recuperabilidade, ou seja, o seu vínculo com receitas a serem obtidas em períodos futuros. Caso isso não seja possível, o referido pronunciamento determina que "os montantes ativados deverão ser imediatamente ativados na sua totalidade".

A avaliação do diferido deverá ser determinada de acordo com os custos e deduzidas pela sua amortização, conforme benefícios futuros forem gerados. O prazo para amortização deverá ser de no mínimo cinco e no máximo 10 anos.

A empresa que ativar tais despesas deverá divulgar, em notas explicativas de suas demonstrações anuais, a composição do diferido e os critérios para a amortização utilizados.

5.2 COMPOSIÇÃO DO ATIVO DIFERIDO

Classificam-se no ativo diferido as aplicações de recurso em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social. Estão compreendidas nesta classificação, entre outras, as despesas de reorganização, custo de estudos e projetos, despesas pré-operacionais, despesas com investigação científica e tecnológica para desenvolvimento de produtos ou processos de produção e encargos incorridos com a reorganização ou reestruturação da entidade.

Essas despesas são constituídas com os custos alocados, como salários e encargos e outros custos de pessoal, materiais e serviços consumidos, depreciação de equipamentos e instalações utilizados nas pesquisas, gastos gerais apropriados segundo sua relação com os projetos.

Os itens classificados como ativo diferido são aqueles os quais podem ser documentados entre despesas e custos incorridos no período e não são identificáveis como ativos físicos.

Os direitos classificados no ativo diferido são itens para os quais já ocorreram desembolsos por parte da entidade para os quais os benefícios serão aproveitados em períodos subsequentes.

Quando ocorrerem gastos com pesquisa e desenvolvimento para aprimoramento e modificações em produtos já existentes, com a finalidade de mantê-los atrativos junto ao mercado, estes custos não devem ser registrados no ativo diferido, mas reconhecidos como despesas operacionais. Portanto deve-se ativar somente custos referente a produtos novos.

Os direitos classificados no ativo diferido devem ser avaliados ao custo. Este custo deve ser rateado, através da amortização, entre os diversos períodos beneficiados.

Ocorrendo dúvidas quanto à recuperação das despesas diferidas com lucros de períodos futuros, ou quanto à continuidade da entidade em regime operacional, os montantes ativados deverão ser imediatamente amortizados na sua totalidade.

O conceito de diferimento de despesas nasce com a esperança de se obter receitas em períodos futuros que não se poderia originar se as despesas diferidas não tivessem sido incorridas. Portanto, não poderão diferir-se aqueles itens vinculados a projetos abandonados e que, conseqüentemente, não produzirão receitas, nem tampouco itens ligados a projetos de viabilidade duvidosa. Neste último caso, a amortização total e imediata das despesas diferidas atende ao princípio do Conservadorismo.

A amortização dos itens do Ativo Diferido deve ocorrer no primeiro período no qual os benefícios decorrentes da existência da despesa diferida começam a ser usufruídos.

As amortizações deverão ser calculadas pelo método linear conforme a Legislação Tributária.

5.3 GASTOS COM PESQUISA E DESENVOLVIMENTO

Estas despesas geralmente estão ligadas à expectativa de geração de benefícios futuros, que, se obtidos, justificariam o seu diferimento. Contudo, muitas vezes os lucros esperados não correspondem às expectativas.

Devido à diversidade de situações que podem se apresentar em função de diversos tipos de entidades, é preferível, neste caso, abrir uma opção para aplicação do diferimento, ou de absorção nos resultados do período competente, de acordo com as circunstâncias específicas de cada caso e levando sempre em consideração a convenção do conservadorismo.

5.4 CONTABILIZAÇÃO

Os custos relativos aos gastos com pesquisa e desenvolvimento serão normalmente contabilizados como despesas do período no qual são incorridos, exceto quando for possível demonstrar a viabilidade técnica e comercial do produto e a existência de recursos suficientes para efetiva produção e comercialização, reduzindo-se assim, a margem de incerteza.

Os mesmos critérios aplicados à IAS 38 para reconhecimento de ativos intangíveis são aplicados para os ativos diferidos no Brasil.

Conforme IUDÍÇIBUS (2006, p. 223)

Independente do disposto nos artigos 39 e 40 da Lei 10.637/02, os gastos com pesquisa tecnológica e desenvolvimento da inovação tecnológica de produtos, continuam podendo ser debitados à conta de Ativo Diferido, dentro das restrições colocadas.

Em conformidade com esta lei, as empresas são autorizadas a deduzir da determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as despesas operacionais relativas a gastos com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento para inovações de produtos.

6 IFRS - INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

Segundo CARVALHO, LEMES e COSTA (2006, p.266)

A IAS 38 trata dos critérios para reconhecimento e mensuração dos ativos intangíveis e determina as divulgações pertinentes.

Excluem deste escopo os ativos intangíveis tratados por outras Normas Internacionais; os ativos financeiros; os ativos de exploração de recursos minerais, de acordo com IFRS 6, bem como gastos para desenvolvimento e extração de tais recursos.

Um ativo é um recurso controlado pela empresa como resultado de eventos passados e do qual se espera que benefícios econômicos futuros fluam para aquela empresa. Um ativo intangível é um ativo não monetário, identificável sem substância física.

Conforme CARVALHO, LEMES e COSTA (2006, p.267)

Somente serão reconhecidos como ativos intangíveis os itens que atenderem os critérios de reconhecimento da Norma: identificabilidade, controlabilidade e existência de esperados benefícios econômicos futuros. Caso contrário, o gasto para adquirir ou gerar internamente tais itens intangíveis é reconhecido como despesa.

No que tange ao reconhecimento e mensuração de um ativo intangível devera ser observados:

Reconhecimento Inicial: a mensuração inicial do ativo intangível deverá ser ao custo, o qual, no caso da aquisição de um ativo intangível separadamente compreenderá, além do preço pago, as taxas de importação e impostos não recuperáveis e qualquer custo diretamente atribuível para deixar o ativo em condições de uso, como custo de benefícios de empregados, honorários profissionais e custos de testes iniciais do ativo. Não compõem o custo deste ativo intangível os relacionados a propaganda e promoções, à atuação em outra localidade ou em outro segmento de mercado e os custos administrativos indiretos. Os custos de financiamento do ativo intangível devem ser tratados como despesas de juros, a não ser que seja capitalizados de acordo com a IAS 23.

Reconhecimento subsequente: após o reconhecimento inicial, a empresa deve mensurar um ativo intangível ao custo menos amortização acumulada ou ao valor reavaliado. A amortização é a alocação sistemática do valor depreciável de um ativo intangível ao longo de sua vida útil. O valor depreciável é o custo de um ativo ou outro valor substituto, menos seu valor residual.

Amortização: a amortização de um ativo com vida útil finita se inicia quando o mesmo está em condições de uso e cessa quando o ativo é classificado como mantido para venda, ou é baixado. O método usado devera refletir o padrão de consumo dos benefícios econômicos futuros esperados; se este não puder ser estimado confiavelmente, o método de linha reta poderá ser usado.

Reavaliação: a empresa pode escolher mensurar o ativo ao valor de custo ou ao valor reavaliado. Se mensurado ao valor reavaliado, seu valor justo pode ser determinado com referencia a um mercado ativo. O valor justo para um ativo é o valor pelo qual aquele ativo pode ser trocado entre especialistas dispostos a negociar em uma transação sem favorecimentos.

Reconhecimento como despesa: os gastos sobre um item intangível deverão ser reconhecidos como despesa quando incorridos, a menos que façam parte dos custos de um ativo intangível que atende ao critério de reconhecimento como tal ou o item é reconhecido em uma combinação de negócios e não pode ser reconhecido como um ativo intangível, quando tais gastos farão parte do valor atribuído ao Goodwill na data de aquisição.

Fase de pesquisa: os ativos intangíveis que surgem na fase de pesquisa de um projeto interno não deverão ser reconhecidos e os gastos para tais ativos deverão ser contabilizados como despesas. Nesta fase ocorre a investigação original e planejada pra obter um novo conhecimento técnico ou científico.

Fase de desenvolvimento: ativos intangíveis surgidos na fase de desenvolvimento de um projeto inicial poderão ser reconhecidos com tais se determinadas circunstâncias são comprovadas: exeqüibilidade; intenção e continuidade; capacidade e disponibilidade de recursos para colocar no ativo em condições de uso ou venda; probabilidade de obter benefícios futuros do ativo e confiabilidade na mensuração dos gastos para o seu desenvolvimento. Como atividades: esboço; construção e testes de protótipos; modelos; materiais aprimorados; dispositivos; produtos; processos; sistemas ou serviços.

Baixa: os ganhos ou perdas originários de uma baixa são reconhecidos em resultados e os ganhos não poderão ser classificados como receitas. Se os recebimentos pela alienação são diferidos, o pagamento deverá ser reconhecido pelo preço equivalente em dinheiro e a diferença entre este valor e o valor nominal da alienação deve ser tratada como receita de juros.

Divulgação: a distinção entre aqueles gerados internamente e outros ativos intangíveis; a identificação da vida útil; o método de amortização adotado; o valor contábil, a amortização acumulada e a perda por impairment no início e no final do período; a linha da demonstração do resultado onde a despesa de amortização foi reconhecida; são alguns itens que devem ser divulgados na apresentação das demonstrações contábeis.

7 CONCLUSÃO

Conclui-se que devido a crescente globalização dos mercados, faz-se necessária a harmonização das normas contábeis, objetivando maior clareza e transparência nas demonstrações.

No que tange a Norma Internacional IAS 38, referente especificamente a gastos com pesquisa e desenvolvimento, nota-se que nenhum ativo intangível resultante de pesquisa deve ser reconhecido. O dispêndio referente a pesquisa deve ser reconhecido como despesa, quando incorrido.

Um ativo intangível resultante do desenvolvimento deve ser reconhecido somente se a entidade puder demonstrar todos os critérios discriminados na IAS 38.

No que se refere às Normas Brasileiras, os gastos com pesquisa e desenvolvimento que irão contribuir na geração de receita por mais de um exercício poderão ser capitalizadas como um ativo diferido.

No que se refere as IFRS, os critérios estabelecidos por ela são os mesmos adotados na IAS 38.

Ao estabelecer qual a forma de reconhecimento dos gastos com pesquisa e desenvolvimento, é necessário definir qual a norma será adotada, ressaltando que existem divergências de interpretação entre a Norma Internacional IAS 38 e a Norma Brasileira.

As IFRS adotam os mesmos critérios que a IAS 38, portanto haverá divergência também quanto à Norma Brasileira.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

FIPECAFI, Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. Ativo Diferido. In:__. **Manual de Contabilidade das sociedades por ações**. 6. ed. ver. e atual. São Paulo: Atlas, 2003. cap. 13, p. 220-229.

IBRACON, Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. IAS 38- Ativos Intangíveis. In:__. **Normas Internacionais de Contabilidade 2001: texto completo de todas as normas internacionais de contabilidade e interpretações Sic existentes em 1º de janeiro de 2001**. São Paulo: IBRACON, 2002. p. 857-920.

L, Nelson Carvalho; LEMES, Sirlei; COSTA, Fábio Moraes da. Tópicos Especiais. In:__. **Contabilidade Internacional: Aplicação das IFRS 2005**. São Paulo: Atlas, 2006. cap. 10, p.239-271.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. USGAAP - United States Generally Accepted Accounting Principles (Princípios Contábeis Geralmente Aceitos nos Estados Unidos da América. In:__. **Conversão das Demonstrações Contábeis para Moeda Estrangeira**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2002. cap. 2, p. 23-49.