

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS  
CAMPUS UNIVERSITÁRIO DE ARAGUAÍNA  
COORDENAÇÃO DO CURSO TECNOLOGIA EM GESTÃO DE COOPERATIVA**

**AIDA MARIA DE SOUZA**

**ATIVOS INTANGÍVEIS NAS COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS:  
APONTAMENTOS TEÓRICOS E PRÁTICAS ATUAIS**

**ARAGUAÍNA  
2016**

**AIDA MARIA DE SOUZA**

**ATIVOS INTANGÍVEIS NAS COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS:  
APONTAMENTOS TEÓRICOS E PRÁTICAS ATUAIS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Tecnologia em Gestão de Cooperativas da Universidade Federal do Tocantins, para obtenção do grau de Graduada em Gestão de Cooperativas.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Msc. Clarete de Itoz.

**ARAGUAÍNA-TO  
2016**

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**  
**Sistema de Bibliotecas da Universidade Federal do Tocantins**

---

S729a Souza, Aida Maria de.

Ativos intangíveis nas cooperativas agropecuárias: apontamentos teóricos e práticas atuais. / Aida Maria de Souza. – Araguaína, TO, 2016. 26 f.

Monografia Graduação - Universidade Federal do Tocantins – Câmpus Universitário de Araguaína - Curso de Gestão de Cooperativas, 2016.

Orientadora : Clarete de Itoz

1. Ativos intangíveis. 2. Taxonomias dos ativos intangíveis. 3. Cooperativas agropecuárias. 4. Práticas de evidenciação. I. Título

**CDD 334**

---

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS – A reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio deste documento é autorizado desde que citada a fonte. A violação dos direitos do autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo artigo 184 do Código Penal.

**Elaborado pelo sistema de geração automática de ficha catalográfica da UFT com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).**

**AIDA MARIA DE SOUZA**

**ATIVOS INTANGÍVEIS NAS COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS:  
APONTAMENTOS TEÓRICOS E PRÁTICAS ATUAIS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Tecnologia em Gestão de Cooperativas da Universidade Federal do Tocantins, para obtenção do grau de Graduada em Tecnologia de Gestão de Cooperativas.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Msc. Clarete de Itoz.

Aprovado em 11/02/2016.

Banca Examinadora:

---

Prof.<sup>a</sup> Msc. Clarete de Itoz

---

Prof. Msc. Cleiton Silva Ferreira Milagres

---

Prof.<sup>a</sup> Msc. Renata Rauta Petarly

À minha Orientadora que foi a motivação  
para a realização deste trabalho.

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente quero agradecer a Deus pela vida que me concedeu, e por ter realizado esse sonho. Agradeço a minha Orientadora Clarete de Itoz, que conduziu meus passos durante esta caminhada, que sempre foi o meu porto seguro nos momentos de dificuldades. À minha irmã caçula Rosiane, que sempre esteve disponível a me ouvir durante os momentos de angústias e estresses, ao Senhor José Carlos e a Senhora Eliana, por terem sido flexíveis no meu horário de trabalho, nos momentos em que precisei me ausentar. A todos os familiares e amigos que torceram para que eu vencesse esta jornada.

Obrigada.

*"Precisamos dar um sentido humano às nossas construções. E, quando o amor ao dinheiro, ao sucesso nos estiver deixando cegos, saibamos fazer pausas para olhar os lírios do campo e as aves do céu."*

*(Érico Veríssimo).*

## RESUMO

O presente estudo procura saber quais são as práticas atuais de evidenciação de ativos intangíveis nas sociedades cooperativas agropecuárias brasileiras. Por meio de revisão bibliográfica e análise documental, definiu-se o que são ativos intangíveis e quais os critérios de identificação dos mesmos. Os estudos de Kayo (2002), entre outros autores ajudaram a definir a taxonomia dos ativos intangíveis. Para identificar a prática atual de evidenciação de ativos intangíveis, procurou-se saber o quantitativo de cooperativas agropecuárias brasileiras, quais tinham *websites*, quantas publicam informações econômico-financeiras e quais evidenciam ativos intangíveis no conjunto dos demonstrativos contábeis ou no relatório de administração. Os dados levantados são dos anos de 2013, 2014 e 2015, considerando este último ano aqueles demonstrativos já publicados. A base de pesquisa foram os *websites* da OCB, SESCOOP e OCE. Os resultados demonstram que ainda são poucas as cooperativas agropecuárias que evidenciam informações de ativos intangíveis; que um número significativo de cooperativas agropecuárias não possui *website*, por isso a informação econômico-financeira não está acessível na rede mundial de computadores. A principal recomendação que se faz é que as representações cooperativas devem idealizar formas de promover a inserção das cooperativas agropecuárias brasileiras na rede mundial de computadores, sendo hoje um dos instrumentos mais utilizados para se ter acesso a informações. Isso irá fortalecer o segmento de cooperativas agropecuárias e ajudar a promover os princípios cooperativistas, como por exemplo, o da gestão democrática. Particularmente, a prática de evidenciação de informações ajuda a formar líderes sobre a natureza e vantagens da cooperação.

**Palavras-chave:** Cooperativas agropecuárias; ativos intangíveis; práticas de evidenciação.

## **ABSTRACT**

This study seeks to know what the current practices of disclosure of intangible assets in societies Brazilian agricultural cooperatives. Through literature review and document analysis, we defined what are intangible assets and what the criteria for identifying them. Studies of Kayo (2002), among others have helped define the taxonomy of intangible assets. To identify the current practice of disclosure of intangible assets, sought to know the amount of Brazilian agricultural cooperatives, which had websites, how many publish economic and financial information and which showed intangible assets in the set of financial statements or management report. The data collected are the years 2013, 2014 and 2015, considering this last year those statements already published. The baseline survey were the websites of OCB, SESCOOP and OCE. The results show that there are few agricultural cooperatives that show information of intangible assets; that a significant number of agricultural cooperatives does not have a website, so the economic-financial information is not accessible on the world wide web. The main recommendation that is made is that cooperatives representations must devise ways to promote the inclusion of Brazilian agricultural cooperatives on the World Wide Web and is today one of the most used tools to access information. This will strengthen the segment of agricultural cooperatives and help promote cooperative principles, such as the democratic management. Particularly, the practice of information disclosure helps form leaders about the nature and benefits of cooperation.

**Keywords:** Agricultural cooperatives; intangible assets; disclosure practices.

## **LISTA DE FIGURAS E QUADROS**

FIGURA 1 – Classificação do capital intelectual segundo Edvisson.....	14
QUADRO 1: Dados representativos, por ramo de atividade, das cooperativas brasileiras.....	19
QUADRO 2: Quantitativo de cooperativas do ramo agropecuário por estado brasileiro.....	21
QUADRO 3: Quantitativo de cooperativas agropecuárias brasileiras que possuem website, publicam informações econômico-financeiras e apresentam informações sobre ativos intangíveis.....	22

## SUMÁRIO

<b>RESUMO.....</b>	<b>7</b>
<b>ABSTRACT.....</b>	<b>8</b>
<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>11</b>
2.1 Definição de ativos intangíveis.....	11
2.2 Identificação de ativos intangíveis.....	12
2.3 Taxonomias dos ativos intangíveis.....	14
<b>3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>16</b>
<b>4. COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS E OS ATIVOS INTANGÍVEIS.....</b>	<b>18</b>
4.1 Breve contexto de cooperativas agropecuárias.....	18
4.2 Ativos intangíveis para cooperativas.....	19
a) Capital intelectual.....	19
b) Godwill.....	20
c) Fatores de geração e inovação, desenhos organizacionais.....	20
4.3 Práticas atuais nas cooperativas agropecuárias brasileiras de evidenciação de ativos intangíveis.....	21
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES.....</b>	<b>23</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>24</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Neste trabalho apresenta-se um levantamento sobre a prática atual de evidenciação de ativos intangíveis nas cooperativas agropecuárias brasileiras. No levantamento constatou-se que, em relação ao quantitativo total das cooperativas agropecuárias brasileiras, poucas publicam informações de ativos intangíveis, sendo considerada uma prática tímida, mas que entre os anos pesquisados percebe-se uma evolução. Essa evolução pode ser pela exigência de mercado e dos próprios cooperados que necessitam saber informações detalhadas do empreendimento.

Para fazer o levantamento, buscou-se saber o quantitativo total e por estado de cooperativas agropecuárias brasileiras; do total por estado procurou-se saber quantas possuem *website*; do total de cooperativas que possuem *website*, quantas publicam informações econômico-financeiras por meio do relatório de administração e/ou pelo conjunto de demonstrativos contábeis; desse total, procurou-se saber quantas publicam informações de ativos intangíveis. Buscou-se ainda, identificar qual o tipo de ativo intangível evidenciado pela cooperativa. Para identificar o tipo de ativo intangível utilizou-se a taxonomias dos ativos intangíveis proposta inicialmente por Stewart (1999), sendo depois disseminada e implementada por outros autores, como por exemplo, Kayo (2002).

A metodologia utilizada foi baseada em pesquisa qualitativa, sendo possível relatar as cooperativas agropecuárias brasileiras que evidenciam ativos intangíveis, não importando o caráter numérico, mas a informação desses ativos como um instrumento de gestão. A pesquisa é descritiva com a apresentação de teorias sobre os ativos intangíveis e a natureza de identificação dos mesmos. Os procedimentos foram realizados por meio de pesquisa bibliográfica e documental. O levantamento foi feito por meio de pesquisa na rede mundial de computadores nos *websites* da OCB, do SESCOOP e das OCE's, e os períodos pesquisados foram os anos de 2013, 2014 e 2015.

Com os resultados conhecidos, recomenda-se a formulação de políticas e estratégias junto a OCB, ao SESCOOP e OCE's para incentivar as cooperativas agropecuárias incrementar o conjunto dos demonstrativos contábeis e o relatório de administração com informações sobre os ativos intangíveis, pois essas são um importante instrumento de gestão e de mercado. Embora, no Brasil não haja uma lei específica que obrigue a divulgação de informações sobre ativos intangíveis pelas sociedades cooperativas, as mesmas ajudam a satisfazer as necessidades informacionais segundo quesitos de quantidade e de qualidade. Os

empreendimentos cooperativos podem utilizar-se do conjunto de relatórios tradicionais, especificamente as Notas Explicativas e o Relatório de Administração, para incrementar essas informações, sendo importante a contribuição para a sociedade.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 DEFINIÇÃO DE ATIVOS INTANGÍVEIS

Ativos são todos os bens que juntamente com os direitos formam a parte positiva do patrimônio, ou seja, representam o conjunto de bens que a empresa possui sob sua propriedade e podem ser mensuráveis monetariamente. Segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) 04, ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados, e do qual se espera que resultem benefícios econômicos futuros para a entidade.

Os ativos das entidades podem ser identificados de forma corpórea e incorpórea: corpórea são os ativos de existência física, já os incorpóreos são aqueles sem existência física, mas que agregam valor econômico e comercial à entidade. De acordo com Hendriksen e Breda (1999), três características específicas que supostamente distinguem os ativos tangíveis dos intangíveis: a inexistência de usos alternativos, a falta de separabilidade e a maior incerteza quanto à recuperação. A inexistência de usos alternativos, quer dizer que os ativos intangíveis são passíveis de valores alternativos como utilização e comparação de valores de reposição e mercado do produto da empresa. A falta de separabilidade supõe-se que os ativos intangíveis somente existem e tem valor quando integrados à uma determinada entidade e são combinados com algum ativo tangível; maior incerteza quanto a recuperação, segundo Martins (1972, p. 54) “ talvez a característica mais comum a todos os itens do chamado intangível seja o grau de incerteza existente na avaliação dos futuros resultados que eles poderão proporcionar”.

De acordo com Marion (2009) a palavra intangível vem do latim *tangere*, ou “tocar”, assim os bens intangíveis, não podem ser tocados porque não têm corpo ou não podem ser visto na forma física e/ou concreta. De acordo com Beuren e Igarashi (2002)

Ativos intangíveis são os bens da empresa que são difíceis de ver, de se tocar, mas que se percebe: são as pessoas, suas marcas, a qualidade de sua administração, sua estratégia, sua capacidade de interagir com o mercado e com a sociedade, são

valores e preceitos morais, é a percepção de perenidade que ela transmite, é uma boa governança corporativa, sua habilidade de atrair e reter os melhores talentos, sua capacidade de inovação, seu estoque de conhecimentos. Independentemente de estarem contabilizados possuem valor e podem agregar vantagens competitivas.

Intangíveis são bens incorpóreos (ativo invisível, impalpável) destinados à manutenção da empresa que “de forma sintetizada, os ativos intangíveis podem ser definidos como um conjunto estruturado de conhecimentos, práticas e atitudes da empresa que, interagindo com seus ativos tangíveis (ativo fixo e capital de giro), contribui para a formação do valor das empresas.” (KAYO, 2002, p. 14). Para o CPC 04, Ativo intangível é um ativo não monetário identificável sem substância física.

Ainda para Kayo (2002) para que um ativo possa ser classificado como intangível é preciso que ele apresente algumas características ou atributos como: estar sujeito a uma identificação específica e descrição reconhecível; estar sujeito à existência e proteção legal; sujeito ao direito de propriedade privada e esse direito deve ser legalmente transferível; haver alguma evidência tangível da existência do intangível, como por exemplo, documento de registro; deve ter sido criado em um momento ou evento identificável; estar sujeito a ser destruído ou eliminado em um momento ou evento identificável.

O CPC 04 diz que, os Ativos Intangíveis surgem nas entidades, pois essas frequentemente despendem recursos ou contraem obrigações com a aquisição, o desenvolvimento, a manutenção ou o aprimoramento de recursos intangíveis como conhecimento científico ou técnico, projeto e implantação de novos processos ou sistemas, licenças, propriedade intelectual, conhecimento mercadológico, nome, reputação, imagem e marcas registradas (incluindo nomes comerciais e títulos de publicações). Exemplos de itens que se enquadram nessas categorias amplas são: softwares, patentes, direitos autorais, direitos sobre filmes cinematográficos, listas de clientes, direitos sobre hipotecas, licenças de pesca, quotas de importação, franquias, relacionamentos com clientes ou fornecedores, fidelidade de clientes, participação no mercado e direitos de comercialização.

## **2.2 IDENTIFICAÇÃO DE ATIVOS INTANGÍVEIS**

Os Ativos Intangíveis passaram a existir nas entidades a partir de 2007, com o advento da normativa CPC 04. O objetivo do CPC 04 é definir o tratamento contábil dos ativos intangíveis e estabelece que uma entidade deve reconhecer um ativo intangível apenas se determinados critérios forem especificados. Assim, um ativo satisfaz o critério de

identificação, em termos de definição de um ativo intangível, quando: (a) for 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, independente da intenção de uso pela entidade; ou (b) resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

Uma classe de ativos intangíveis é um grupo de ativos de natureza e com utilização similar nas atividades da entidade. Entre os exemplos de classes distintas, temos: marcas; títulos de periódicos; softwares; licenças e franquias; direitos autorais, patentes e outros direitos de propriedade industrial, de serviços receitas, fórmulas, modelos, projetos e protótipos; e ativos intangíveis em desenvolvimento.

O CPC 04 alerta que, alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem substância física, como um disco (como no caso de software), documentação jurídica (no caso de licença ou patente) ou em um filme. Um ativo intangível muito comum nos empreendimentos é o capital intelectual que é o patrimônio de conhecimento, de criatividade e da inteligência de uma organização no âmbito de seus objetivos empresariais. Antunes (2000) diz que a capacidade de adquirir e desenvolver o recurso do conhecimento é inerente ao ser humano, isto diferencia o recurso do conhecimento dos demais recursos, em alguns aspectos importantes considerados a seguir: é um recurso ilimitado, pois a pessoa aprimora seus conhecimentos à medida que os desenvolve, (...); está contribuindo para minimizar o consumo de outros recursos, (...); é propagável e utilizado para gerar progresso, (...); está distribuído pelo mundo, descentralizando a riqueza, (...).

Para saber se um ativo que contém elementos intangíveis e tangíveis deve ser tratado como ativo imobilizado de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado ou como ativo intangível, nos termos do Pronunciamento CPC 04, a entidade avalia qual elemento é mais significativo.

A legalidade da identificação dos ativos intangíveis está dimensionada na Lei nº 11.638/07, que consta a criação de um novo grupo de ativo o Ativo Intangível, a qual introduziu o inciso VI no artigo 179 da Lei nº 6.404/76, com a seguinte redação “*no intangível: os direitos que tenha por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido*”.

### 2.3 TAXONOMIAS DOS ATIVOS INTANGÍVEIS

Os primeiros estudos da taxonomia, ou categorização, dos ativos intangíveis advêm a várias décadas como a de Stewart, Saint-Onge e Edvinsson (*apud* Kayo, 2002, p. 15-17). De acordo com Stewart, (2001, p. 13), *apud* Kayo, (2002) o capital intelectual é a soma: (1) do capital humano, formado pelo talento, habilidade e troca de saberes, experiências, (2) do capital estrutural, formado por patentes, processos, banco de dados, softwares, redes, etc., e (3) do capital cliente, formado pelo relacionamento com os clientes e os fornecedores. A categorização Stewart e baseada na taxonomia proposta por Saint-Onge e Edvinsson (*apud* Stewart, 1999, p. 75), *apud* Kayo, (2002). Segundo classificação de Edvinsson (1999) o capital intelectual é um dos bens mais importantes dentro de empresa, seguido do capital humano.

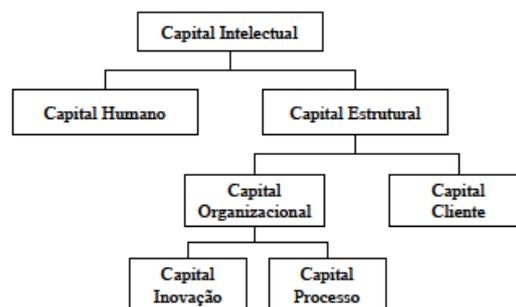


Figura 1 – Classificação do capital intelectual segundo Edvinsson

Fonte: Stewart (1999: 256)

A primeira classificação dos ativos intangíveis foi proposta pelos autores Paton e Paton Jr, *apud* Martins (2002), *apud* Kayo (2002), que propuseram classificação para o *goodwill* (normalmente é a diferença entre o valor patrimonial da empresa adquirente e o valor pago pela adquirida) como: *goodwill* comercial, gerado por serviços como equipe cortês de vendedores, facilidade de crédito, etc.; *goodwill* industrial, gerado por altos salários, baixa rotatividade da equipe, oportunidades de ascensão profissional, etc.; *goodwill* financeiro, derivado de atitudes de investidores (nos caso das cooperativas, dos cooperados), fontes de financiamento e de crédito relacionada à boa imagem da cooperativa, etc.; e, *goodwill* político, que diz respeito a boa relação com o governo.

Para Sveiby, (1997, p. 5), *apud* Kayo (2002), os ativos intangíveis pode ser “ativos invisíveis”, e classifica-os em: (1) competência dos empregados, (2) estrutura interna e (3) estrutura externa. A competência dos empregados de acordo Sveiby, (1997, p. 10), *apud*

Kayo (2002), esta relacionado com a capacidade de agir em determinadas decisões; quanto a estrutura interna Sveiby, (1997, p. 10), *apud* Kayo (2002), diz que ela faz parte os conceitos, sistema de informática e os padrões administrativos da empresa, as patentes, a cultura organizacional; e, a estrutura externa está conectada no relacionamento com os clientes e fornecedores, e nesta conexão o elo de ligação são os *trademarks* e a reputação, ou a imagem de como empresa e vista pela sociedade, Sveiby, (1997, p. 11), *apud* Kayo (2002).

Para Lev (2001, p. 7) e Triplett (2001, p. 189), *apud* Kayo (2002), os ativos intangíveis são reconhecido de acordo com os seus fatores de geração e classificam os mesmos em: (1) inovação, (2) desenhos organizacionais singulares e (3) recursos humanos. A inovação está elencada aos intangíveis destinados a projetos de pesquisas de novas descobertas científicas e tecnologias; os desenhos singulares são constituídos das estruturas e dos sistemas de informação tecnológica, sendo o sistema de computação de propriedade exclusiva da empresa, os bancos de dados e seus resultados positivos patenteados para comercialização; e, os recursos humanos da empresa composto pelos funcionários que traz consigo os seus talentos, conhecimentos e habilidades, mesmo não sendo da propriedade da corporação, esforçar-se para os desígnios sejam alcançados.

A classificação de Triplett (In: Lev, 2001, p. 189) *apud* Kayo (2002), é idêntica com a de Lev, embora dividida em quatro grupos, (1) inovações que possam ser protegidas por patentes, *trademarks* ou direitos autorais; (2) estruturas ou desenhos organizacionais singulares; (3) com diferencia da do Lev o quesito marcas; (4) práticas de recursos humanos.

Para Kayo (2002), as taxonomias têm várias fórmulas de classificação, com base em seus estudos e levou em consideração a proposta de Barbosa e Gomes (2002) que fizeram uma nova organização dos ativos levando em conta os atributos, classificando em tipo de intangível e seus principais componentes: (1) ativos humanos – conhecimento, talento, capacidade, [...] treinamento e desenvolvimento; (2) ativos de inovações – pesquisa e desenvolvimento, patentes, fórmulas secretas, know-how tecnológico; (3) ativos estruturais – processos, softwares proprietários, bancos de dados, [...] inteligência de mercado e canais de mercado; (4) ativos de relacionamentos (como públicos estratégicos) – marcas, logos, [...] contatos com clientes e fornecedores, contratos de licenciamentos, franquias, etc., [...].

### 3. PROCEDIMENTO METODOLÓGICO

Esta pesquisa tem por finalidade principal relatar a prática atual de ativos intangíveis nas cooperativas agropecuárias brasileiras. Para isso, buscou-se saber o quantitativo total e por estado de cooperativas agropecuárias brasileiras, desse total quais tem *website* com informações econômico-financeiras divulgadas na rede mundial de computadores, e dessas quais publicaram nos anos 2013, 2014 e 2015, informações sobre ativos intangíveis. Procurou-se saber se a informação sobre ativo intangível que estava publicada nos relatórios de gestão e/ou nos demonstrativos contábeis das cooperativas agropecuárias no ano de 2015, que já publicaram suas informações, considerando que o objetivo é saber a prática atual da evidenciação de ativos intangíveis nas cooperativas agropecuárias brasileiras.

As fontes de pesquisa foram: o *website* da Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) que é o órgão máximo de representação das cooperativas brasileiras, criado em 1.969, durante o IV Congresso Brasileiro de Cooperativismo; o *website* do Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo (SESCOOP) que integra o Sistema Cooperativista Nacional e foi criado pela Medida Provisória n. 1715, de 3 de setembro de 1998 e suas reedições, regulamentado pelo Decreto n. 3.017 de 6 de abril de 1999; e os *websites* das Organizações de Cooperativas Estaduais (OCE's), e surgiram para ser elo entre a entidade nacional e a realidade de cada município brasileiro.

Quanto a abordagem, a pesquisa é qualitativa, que de acordo com Gerhard e Silveira (2009), é a pesquisa que não se preocupa com a representatividade numérica, mas sim, com o aprofundamento da compreensão de um grupo social, de uma organização. Quanto aos objetivos, a pesquisa é descritiva, que segundo Triviños (1987) *apud* Gerhardt e Silveira (2009), exige do investigador uma série de informações sobre o que deseja pesquisar. Para nosso estudo, a pesquisa descritiva ajudou a relatar as práticas atuais dos ativos intangíveis nas cooperativas agropecuárias brasileiras, considerando dados publicados na rede mundial de computadores, nos anos de 2013, 2014 e 2015.

Os procedimentos da pesquisa são de caráter bibliográfico e documental. A pesquisa é bibliográfica e foi feita a partir do levantamento de referências teóricas sobre definições e técnicas de evidenciação dos ativos intangíveis, publicadas em meios escritos (eletrônicos ou não), como livros e artigos científicos. Segundo Fonseca (2002, p. 32), a pesquisa bibliográfica permite ao pesquisador conhecer o que já se estudou sobre o assunto,

(...) procurando referências teóricas publicadas com o objetivo de recolher informações ou conhecimento prévio sobre o problema a respeito do qual se procura a resposta.

Segundo Fonseca (2002) *apud* Gerhardt e Silveira (2009), a pesquisa documental trilha os mesmos caminhos da pesquisa bibliográfica, não sendo fácil por vezes distingui-las. A pesquisa bibliográfica utiliza fontes constituídas por material já elaborado, constituído basicamente por livros e artigos científicos localizados em bibliotecas. A pesquisa documental recorre a fontes mais diversificadas e dispersas, sem tratamento analítico, tais como: tabelas estatísticas, jornais, revistas, relatórios, documentos oficiais, cartas, filmes, fotografias, pinturas, tapeçarias, relatórios de empresas, vídeos de programas de televisão, etc. A pesquisa documental foi utilizada para fazer o levantamento sobre as práticas atuais na evidenciação de ativos intangíveis nas sociedades cooperativas agropecuárias brasileiras, a partir da divulgação nos *websites* das mesmas.

Os dados foram coletados por meio dos seguintes levantamentos: primeiro saber quantas cooperativas agropecuárias existem no Brasil, para isso consultou-se a base de dados da OCB, SESCOOP e OCE's; após se conhecer o quantitativo de cooperativas agropecuárias brasileiras, procurou-se saber quantas tinham *websites*; após esse procedimento, buscou-se saber dessas tinham *websites*, quantas publicam informações de caráter administrativo, econômico e financeiro na rede mundial de computadores; após, buscou-se saber quantas publicaram, nos *websites*, informações de ativos intangíveis, nos anos de 2013, 2014 e 2015. A consulta para encontrar informações de ativos intangíveis foi feita tanto no relatório de gestão como no conjunto dos demonstrativos contábeis. A identificação de ativos intangíveis deu-se a partir da taxinomia dos ativos intangíveis.

Sobre o conjunto dos demonstrativos contábeis, as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC TE) para as entidades cooperativas, diz que as demonstrações contábeis que devem ser elaboradas, adotando as nomenclaturas (terminologias) próprias da entidade cooperativa, são as seguintes: a) Balanço Patrimonial b) Demonstração de Sobras ou Perdas c) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido d) Demonstração dos Fluxos de Caixa e) Demonstração do Valor Adicionado f) Notas Explicativas das Demonstrações Contábeis. O relatório de administração apresenta os principais resultados alcançados na entidade, assim como seus objetivos e políticas. O conjunto de demonstrativos contábeis geralmente é completado pelo relatório de administração.

## 4. COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS E OS ATIVOS INTANGÍVEIS

### 4.1 BREVE CONTEXTO DE COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS

No Brasil segundo a OCB, a partir de 1907, em Minas Gerais, foram organizadas as primeiras cooperativas agropecuárias. Teve o apoio do Governador do Estado João Pinheiro, que lançou seu projeto cooperativista com o objetivo de eliminar os intermediários da produção agrícola, cuja comercialização era controlada por estrangeiros. O café era a principal das suas preocupações, e então foi criada uma seção exclusiva para o produto, com algumas isenções fiscais e estímulos materiais. As cooperativas agropecuárias também foram surgindo no sul do Brasil, principalmente nas comunidades de origem alemã e italiana, conhecedoras do sistema cooperativista europeu, tendo como seu principal divulgador o italiano *Stéfano Paternó*.

Caetano (2015, p. 41) define a sociedade cooperativa como “uma sociedade de indivíduos que buscam, nesta forma jurídica, economia de escala, objetivando viabilizar, fortalecer e agregar valor às atividades desenvolvidas de forma natural.” De acordo com a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB), o cooperativismo é o princípio fundamentado na reunião de pessoas e não no capital, que visa às necessidades do grupo e não o lucro, com a melhoria do conjunto e não o individualismo. Estes debates fazem do cooperativismo a alternativa socioeconômica que leva ao sucesso com sensatez e justiça entre os associados.

Cooperativas agropecuárias são identificadas de acordo com a OCB, como as Cooperativas de produtores rurais ou agropastoris e de pesca, cujos meios de produção pertencem ao cooperado. Caracterizam-se pelos serviços prestados aos associados, como recebimento ou comercialização da produção conjunta, armazenamento e industrialização, além da assistência técnica, educacional e social. (OCB).

Segundo dados da OCB, as cooperativas agropecuárias formam, hoje, o segmento economicamente mais forte do cooperativismo brasileiro. No Brasil, no ano de 2015, do total das cooperativas brasileiras, 23% são do segmento agropecuário, o que representava 9% dos associados e é o segmento com maior número de empregados, 51%.

**QUADRO 1: Dados representativos, por ramo de atividade, das cooperativas brasileiras**

<b>RAMO DE ATIVIDADE</b>	<b>COOPERATIVAS</b>	<b>COOPERADOS</b>	<b>EMPREGOS DIRETOS</b>
Agropecuário	1.543	993.564	180.891
Transporte	1.164	133.886	12.132
Crédito	1.042	5.487.098	38.132
Trabalho	877	204.340	1.586
Saúde	818	245.960	92.181
Educacional	282	52.069	3.953
Habitacional	283	123.568	945
Produção	268	12.534	1.932
Infraestrutura	133	973.974	6.363
Consumo	124	2.958.814	13.919
Mineral	80	74.172	239
Turismo e lazer	22	1.798	23
Especial	8	350	7
<b>TOTAIS</b>	<b>6.644</b>	<b>11.262.127</b>	<b>352.303</b>

Fonte: Sistema OCB, acesso em 05 de fevereiro 2016, adaptado pela autora.

Segundo dados do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, as cooperativas agropecuárias tem uma participação significativa na economia brasileira, com produção agrícola de trigo, soja, café, leite, milho, arroz, feijão. A produção das cooperativas agropecuárias representa 48% do total da produção associada no Brasil, que é de 48,9 milhões de toneladas.

#### **4.2 ATIVOS INTANGÍVEIS PARA COOPERATIVAS**

No contexto desse trabalho de conclusão de curso, interessa saber quais e como se apresentam os ativos intangíveis nas sociedades cooperativas. Assim, para identificar quais seriam os possíveis tipos de ativos intangíveis a serem encontrados/identificados nas cooperativas agropecuárias, seguiu-se a ideologia das taxonomias dos ativos intangíveis como:

##### a) Capital intelectual

Que nada mais do que o conjunto dos conhecimentos e informações possuídos por uma pessoa ou instituição e colocado ativamente a serviço da realização de objetivos econômicos, portanto Stewart (2001) *apud* Kayo diz que este é a soma do capital humano formado pelo talento, habilidade e troca de saberes; mais o capital estrutural que nada mais é do que a estrutura intelectual da cooperativa (patentes, processos, banco de dados softwares, etc.); mais o capital cliente, que no caso das cooperativas, poderiam ser pensado na

perspectiva dos cooperados, o relacionamento com os não cooperados, fornecedores e clientes.

#### b) *Goodwill*

Para Martins *et al* (2009) para efeitos de evidência contábil, *goodwill* é a diferença entre o valor contábil do empreendimento e o valor do seu patrimônio avaliado a valores de mercado. E alertam ainda que “a utilização de um conceito divergente desse, na elaboração de pesquisas teóricas ou empíricas, pode gerar resultados distorcidos, conclusões equivocadas, demonstrações financeiras apresentadas incorretamente, entre outros problemas de ordem teórica e prática”. Assim, no contexto cooperativo, o valor contábil do empreendimento, que é aquele constante no registro de balanço; e o valor de mercado, aquele composto pela geração social do empreendimento, ou seja, é o valor que o mercado “paga” pelo empreendimento, levando em consideração todo o contexto social, econômico e financeiro do mesmo, poderia ser um ativo intangível a ser evidenciado nos seus demonstrativos contábeis.

#### c) Fatores de geração: inovação e desenhos organizacionais

A princípio, a construção do conceito sobre inovação é abrangente e pode ser entendido sob vários aspectos e pontos de vista. Não dispensando demais formas de entendimento do que é inovação, nos empreendimentos pode se apresentar sob a perspectiva da estratégia, dos padrões, dos processos de gestão, entre outros. Assim, considera-se que no contexto das cooperativas, a inovação, pode ser identificada na forma de se pensar o empreendimento, entre outros, como: tecnologia, modelo de gestão e padrões e processos inovadores que ajudam a gerir o empreendimento. Rotinas que agregam ações inovadoras de gestão de cooperativas, mais procedimentos que ajudam a (re) estruturar o empreendimento mercadologicamente podem ser considerados como processo de inovação nas cooperativas.

Desenhos organizacionais nas cooperativas podem ser pensados, entre outros, a partir de pilares como: escopo de demandas; ótica de processos; portfólio de demandas; papéis e responsabilidades; estruturas organizacionais; estrutura de processos; governança de processos; treinamento e capacitação e comunicação de processos.

A globalização e a competitividade tornam o ambiente vulnerável a mudanças repentinas. Assim, cabe ao empreendimento cooperativo estar atento a modificações que possam

ocorrer quando o assunto é ativos intangíveis e sua forma de apresentação. De acordo com Lev (2001), *apud* Perez e Famá, (2006, p. 71) “a recente onda de interesse sobre os ativos intangíveis está relacionada à combinação de duas forças econômicas: a intensificação da competição entre as empresas e o desenvolvimento da tecnologia da informação.” Os projetos de desenvolvimentos tecnológicos vêm ganhando espaço nas cooperativas, sendo os que têm mais investimento, além das marcas, patentes, licenças, *ágio/goodwill* (em teste). Kayo (2002, p. 2) expõe para a sociedade a importância de valorizar os ativos e o seu potencial econômico: “é extremamente difícil dissociar o ativo tangível do intangível”. A combinação dos dois é que define o valor efetivo de um empreendimento. O capital intangível bem empregado torna-se valor socialmente imensurável e mostra a seriedade e o cuidado que a gestão tem em conduzir o empreendimento.

#### **4.3 PRÁTICAS ATUAIS NAS COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS BRASILEIRAS DE EVIDENCIAÇÃO DE ATIVOS INTANGÍVEIS**

Do total de cooperativas do ramo agropecuário, que atualmente, no Brasil, são 1.543 (dados *website* OCB), a representação desse ramo por estado brasileiro, segundo dados da OCB, do SESCOOP e da OCE são:

**QUADRO 2: Quantitativo de cooperativas do ramo agropecuário por estado brasileiro**

<b>Estado</b>	<b>Quantitativo</b>
Alagoas	25
Bahia	15
Espírito Santo	33
Goiás	83
Mato Grosso	69
Mato Grosso do Sul	39
Minas Gerais	206
Paraíba	33
Paraná	74
Pernambuco	74
Rio de Janeiro	47
Rio Grande do Sul	134
Rondônia	40
Santa Catarina	51
São Paulo	65
Tocantins	14
<b>Total</b>	<b>1.002</b>

Fonte: Elaborado pela autora

Nos estados do Acre, Amazonas, Pará, Roraima, DF, Ceará, Maranhão, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe não foram encontradas informações do quantitativo de

cooperativas do ramo agropecuário, nas fontes de pesquisa. No estado do Amapá, não foram identificadas cooperativas do ramo agropecuário, segundo o site SESCOOP AP somente operam cooperativas do ramo de saúde, transporte e alimento. Assim, optou-se por excluir esses estados do levantamento sobre informações de ativos intangíveis nas cooperativas agropecuárias. A seguir, apresenta-se o relato do levantamento por estado brasileiro:

**QUADRO 3: Quantitativo de cooperativas agropecuárias brasileiras que possuem website, publicam informações econômico-financeiras e apresentam informações sobre ativos intangíveis:**

<b>Estado</b>	<b>Website</b>	<b>Publicam informações econômico-financeiras</b>	<b>Publicam informações sobre ativos intangíveis</b>
Alagoas	3	0	0
Bahia	4	0	0
Espírito Santo	8	0	0
Goiás	14	2	0
Mato Grosso	15	0	0
Mato Grosso do Sul	6	1	1
Minas Gerais	73	5	5
Paraíba	2	0	0
Paraná	38	11	11
Pernambuco	4	0	0
Rio Grande do Sul	68	4	2
Rondônia	1	0	0
Santa Catarina	24	4	4
São Paulo	31	6	5
Tocantins	2	0	0
<b>Total</b>	<b>293</b>	<b>33</b>	<b>28</b>

Fonte: Elaborado pela autora

Do total de 1.543 cooperativas agropecuárias brasileiras, segundo o site da OCB, foram identificadas somente 1.002, quando pesquisado por estado, considerando que alguns estados não apresentam essa informação, nem no site do SESCOOP ou site da OCE. Do total de cooperativas agropecuárias identificadas por estado, somente 293 possuem *website*, dessas somente 33 publicam informações econômico-financeiras, seja no conjunto dos demonstrativos contábeis e/ou no relatório de administração. Do total que publicam informações econômico-financeiras, somente em 28 cooperativas agropecuárias foram encontradas informações sobre ativos intangíveis, sendo: 11 cooperativas localizadas no estado do Paraná, 4 no estado de Santa Catarina, 2 no estado do Rio Grande do Sul, 1 localizada no estado de Mato Grosso do Sul, 5 localizadas no estado de Minas Gerais, e 5 localizadas no estado de São Paulo.

Na relação entre número de cooperativas agropecuárias que publicam informações econômico-financeiras em *website*, percebe-se que 84% publicam informações de ativos intangíveis; na relação entre o número de cooperativas por estado brasileiro, percebe-se que as do estado do Paraná são as que mais publicam informações de ativos intangíveis, chegando ao

patamar de 14,86%. Não é intenção de se saber o quantitativo de informações sobre ativos intangíveis, mas qual é a prática atual de publicação de ativos intangíveis nas cooperativas agropecuárias brasileiras.

Quanto ao tipo de ativo intangível publicado pelas cooperativas agropecuárias brasileiras, nos documentos investigados aparecem relatados informações de: marcas, direitos e patentes; licença de softwares; direito de uso de sistemas; ágio; direito uso linhas telefônicas; direito uso softwares – CPD; leasing; gastos pré-operacionais; sistemas aplicativos; servidão de passagem; programas de computadores; sistema de processamento de dados; concessões; direito de franquia; cessão de uso; fundo de comércio; e, bens incorpóreos.

Ao analisar a informação publicada sobre a ótica da taxonomia, percebe-se a variedade de ativos intangíveis publicados, considerando que foram identificados ativos intangíveis fora da taxonomia como, por exemplo, bens incorpóreos. A dificuldade encontrada na relação do tipo encontrado com a taxonomia é a falta de especificação da forma e do tipo de ativo intangível publicado, pois não se encontra nem nos demonstrativos, nem em notas explicativas o detalhe da informação publicada. Isso não invalida a pesquisa, uma vez que não era o objetivo da mesma.

## **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A pesquisa teve por objetivo levantar a prática atual de evidenciação de ativos intangíveis nas cooperativas agropecuárias brasileiras. Os dados mostram que, do total de cooperativas agropecuárias brasileiras (1.543), segundo dados da OCB, foram encontradas somente 1.002, quando pesquisado por estado brasileiro. A diferença entre o número total das cooperativas brasileiras e o total por estado pode ser pelo fato de que os estados de Acre, Amazonas, Pará, Roraima, DF, Ceará, Maranhão, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe não apresentaram número de cooperativas agropecuárias brasileiras e no estado do Amapá, não foram identificadas cooperativas do ramo agropecuário.

Outros dados conhecidos na pesquisa: somente 18,98% de cooperativas agropecuárias possuem *website*; somente 2,1% das cooperativas agropecuárias brasileiras divulgam informações econômico-financeiras na rede mundial de computadores; e somente 1,81% divulgam informações de ativos intangíveis. Esses dados são encontrados na relação entre o total de cooperativas e os dados levantados.

Com relação à prática atual de evidenciação de ativos intangíveis nas cooperativas agropecuárias brasileiras, o CPC 04 diz que uma entidade deve reconhecer um ativo intangível apenas se, determinados critérios forem atendidos, como por exemplo, se for provável que os benefícios econômicos futuros esperados atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e o custo do ativo possa ser mensurado com confiabilidade. Talvez isso justifique a baixa publicação de ativos intangíveis nas cooperativas agropecuárias brasileiras.

A pesquisa atingiu seu objetivo, pois pelo levantamento feito nos *websites*, das cooperativas agropecuárias brasileiras, conheceu-se a prática atual da evidenciação de ativos intangíveis. Aqui, recomenda-se novos estudos para levantamento como, por exemplo, se os tipos de ativos evidenciados atendem a norma brasileira de publicação e qual o impacto social da baixa adesão de publicação de informações econômico-financeiras pelas cooperativas agropecuárias brasileiras, uma vez que é um segmento que mais tem representatividade social, seja pelos dados numéricos do segmento, seja pelos dados numéricos de cooperados ou pela empregabilidade. O fato da baixa publicação de informações econômico-financeira pode, ainda, não atender ao princípio de governança cooperativa da transparência.

Recomenda-se ainda que a OCB, ao SESCOOP e as OCE's, promovam políticas e ações junto às cooperativas agropecuárias brasileiras incentivando: a adesão e implementação de *websites*, como um meio acessível de informação, além de promover práticas de divulgação de informações segundo critérios legais e normativos brasileiros, sabendo que essa prática promove o segmento cooperativo socialmente.

## REFERÊNCIAS

ANTUNES, M. T. P. **Capital intelectual**. São Paulo: Atlas, 2000.

Bahia Cooperativo. Disponível em <<http://www.bahiaoperativo.coop.br/>>. Acesso em 29 de janeiro de 2016.

BEUREN, I. M.; IGARASHI D. C. C. A Importância dos Intangíveis nas Empresas e a sua Relação com a Contabilidade. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade**, Porto Alegre. nº 110, Nov. 2002.

BRASIL. Normas Brasileiras de Contabilidade NBC TE: **Entidade Cooperativa**. Disponível em <<http://portalcfc.org.br/>>. Acesso em 01 de fevereiro 2016.

CAETANO, M. **Revista Saber Cooperar: O capital social das cooperativas**. Ano V. Nº 18. JUL/AGO.2015.

Ceará Cooperativo. Disponível em <<http://www.cearacooperativo.coop.br/index.asp>>. Acesso em 29 de janeiro de 2016.

FONSECA, J. J. S.. **Metodologia da pesquisa científica**. São Paulo: UNESP, 2002.

GERHARDT, T. E; SILVEIRA, D. T. (Orgs.). **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Editora UFRGS, 2009.

HENDRIKSEN, E. S; VAN BREDA M. F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

KAYO, E. K. A estrutura de capital e o risco das empresas tangível e intangível-intensivas: uma contribuição ao estudo da valoração de empresas. **Tese de doutorado** em Administração, FEA/USP, São Paulo, 2002.

KELNIAR, V. C.; LOPES, J. L.; PONTI, Rosangela Maria. A teoria do capital humano: revisitando conceitos. EPCT: **VIII Encontro de Produção Científica e Tecnológica**. Out/2013.

MARION, J. C. **Contabilidade empresarial**. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, E. Contribuição à avaliação do ativo intangível. São Paulo, 1972. **Tese** (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.

MARTINS, E., *et all.* Goodwill: uma análise dos conceitos utilizados em trabalhos científicos. **Artigo** apresentado no 9º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo-SP, 2009. Disponível em <<http://www.scielo.br>>. Acesso em 30 de janeiro de 2016.

Minas Gerais Cooperativo. Disponível em <<http://www.minasgerais.coop.br/>>. Acesso em 31 de janeiro de 2016.

OCB Alagoas. Disponível em <<http://www.ocb-al.coop.br/>> Acesso em 28 de janeiro de 2016.

OCB Espírito Santo. Disponível em <<http://novo.ocbes.coop.br/>>. Acesso em 31 de janeiro de 2016.

OCB Mato Grosso do Sul. Disponível em <<http://www.ocbms.org.br/>>. Acesso em 31 de janeiro de 2016.

OCB Mato Grosso. Disponível em <<http://www.ocbmt.coop.br/>>. Acesso em 30 de janeiro de 2016.

OCB Rio de Janeiro. Disponível em <<http://www.ocbrj.coop.br/>>. Acesso em 01 de fevereiro de 2016.

OCB Rondônia. Disponível em <<http://www.ocbrr.coop.br/>>. Acesso em 28 de janeiro de 2016.

OCB Tocantins. Disponível em <<http://www.ocbto.coop.br/>>. Acesso em 28 de janeiro de 2016.

OCE Rio Grande do Sul. Disponível em <<http://www.ocergs.coop.br/>>. Acesso em 01 de fevereiro de 2016.

OCE Santa Catarina. Disponível em <<http://www.ocesc.org.br/secao/home>>. Acesso em 01 de fevereiro de 2016.

Pará Cooperativo. Disponível em <<http://www.paracooperativo.coop.br>>. Acesso em 28 de janeiro 2016.

Paraíba Cooperativo. Disponível em <<http://www.paraibacooperativo.coop.br/>>. Acesso em 29 de janeiro de 2016.

Paraná Cooperativo. Disponível em <<http://www.paranacooperativo.coop.br/ppc/>>. Acesso em 01 de fevereiro de 2016.

PEREZ, Marcelo Monteiro; FAMÁ, Rubens. Características estratégicas do ativo intangível e desempenho econômico da empresa. **Revista Eletrônica de Gestão de Negócios**, v. 2, n. 2, p. 69-96, 2006.

Pernambuco Cooperativo. Disponível em <<http://pecooperativo.coop.br/>>. Acesso em 29 de janeiro de 2016.

Portal do Cooperativismo Paulista. Disponível em <<http://www.portaldocooperativismo.org.br/>>. Acesso em 01 de fevereiro de 2016.

SESCOOP Amapá. Disponível em <<http://www.sescoop-ap.coop.br/>>. Acesso em 28 de janeiro 2016.

SESCOOP Goiás. Disponível em <<http://www.sescoopgo.org.br/>>. Acesso em 30 de janeiro de 2016.

SESCOOP Piauí. Disponível em <<http://www.sescoop-pi.coop.br/>>. Acesso em 30 de janeiro de 2016.

SESCOOP Roraima. Disponível em <<http://www.sescoop-ro.org.br>>. Acesso em 28 de janeiro 2016.

Sistema OCB /SESCOOP/OCE. **Diagnóstico do ramo consumo:** desafios para o setor. Disponível em <<http://www.brasilcooperativo.coop.br>>. Acesso em 29 de outubro de 2015.

Sistema OCB: Organização das Cooperativas Brasileiras: **Relatório OCB 2014**, Brasília, março de 2015. Disponível em <<http://www.brasilcooperativo.coop.br>>. Acesso em 10 out. 2015.

Sistema OCB-CNCOOP-OCB-SESCOOP. **Apresentação Institucional OCB**. Brasília/DF, outubro de 2015. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br>>. Acesso em 8 outubro 2015.