

O capital estético das pinturas e o valor justo

The aesthetic value of paintings and fair value

O capital estético das pinturas e o valor justo

Mary Sandra Guerra Ashton

Universidade Feevale – RS – Brasil

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4467-9417>

Endereço currículo Plataforma Lattes: <http://lattes.cnpq.br/7976259576722028>

E-mail: marysga@feevale.br

Mauro Evandro de Souza Negruni

Universidade Feevale – RS – Brasil

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6343-0257>

Endereço currículo Plataforma Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8918529968941331>

E-mail: negrunimauro@gmail.com

Resumo: Este estudo discorre acerca dos critérios de valoração das pinturas, consideradas obras de arte, pelo aspecto contábil, especialmente quanto as normas internacionais de contabilidade e comparou com os critérios aplicados por artistas pintores e gestores de galerias. Teve o objetivo confrontar os critérios contábeis do regramento CPC46/2012 (CPC46, 2020b) de valor justo à uma amostra de operadores do mercado de pintura do estado do Rio Grande do Sul. Por se tratar de uma pesquisa qualitativa e exploratória mesmo com amostra reduzida, os achados permitiram trazer à tona a discussão sobre a distinção de critérios, gerando contribuição ao tema da valoração econômica da arte. Também permitiu uma proposição de nova categoria: o capital estético.

Palavras-chave: Capital estético. Valor de intangíveis. Valor da pintura. Valor justo.

Abstract: This study addressed the valuation criteria for paintings, considered works of art, from the accounting aspect, especially about international accounting standards, and compared them with the criteria applied by painters and gallery managers. The objective was to compare the accounting criteria of the CPC46/2012 (CPC46, 2020b) fair value regulation to a sample of operators in the paint market in the state of Rio Grande do Sul. As this is a qualitative and exploratory research even with a small sample, the findings allowed to bring to light the discussion on the distinction of criteria, generating a contribution to the theme of the economic valuation of art. It also allowed for a new category proposition: aesthetic capital.

Keywords: Aesthetic capital. Value of intangibles. Painting value. Fair value.

Resumen: Este estudio abordó los criterios de valoración de las pinturas, consideradas obras de arte, desde el aspecto contable, especialmente en lo que respecta a las normas internacionales de contabilidad, y las comparó con los criterios aplicados por pintores y directores de galerías. El objetivo fue comparar los criterios contables de la regulación de valor razonable CPC46 / 2012 (CPC46, 2020b) con una muestra de operadores del mercado de pinturas en el estado de Rio Grande do Sul. Por tratarse de una investigación cualitativa y exploratoria incluso con una pequeña muestra, los hallazgos permitieron sacar a la luz la discusión sobre la distinción de criterios, generando un aporte al tema de la valoración económica del arte. También permitió una nueva propuesta de categoría: capital estético.

Palabras clave: Capital estético. Valor de intangibles. Valor de la pintura. Valor razonable.

1 Introdução

Os povos mais primitivos, por mais difíceis que sejam as condições de vida dos indivíduos, reservam energia para criação de obras de beleza e momentos para contemplação da liberdade criativa (BOAS, 2014). A dança, a pintura, escultura, a música e outras manifestações humanas atuais nos emocionam tanto quanto aos povos mais remotos ou mais primitivos na fruição de suas culturas (BOAS, 2014). Tratam-se de objetos complexos e elaborados no curso da história (BOURDIEU, 2015). O instante de criação, segundo Bachelard (2007) é uma solidão metafísica completamente despojada e sentimental confirmando um isolamento único na violência criadora que se apossa do autor. E, neste contexto, os objetos de arte gerados pela pintura são distintos dos demais pela forma de elaboração e pela aceitação social da estética (BOURDIEU, 2015).

Para Gombrich (2013) existiriam somente os artistas, então mesmo que haja instrumentos suficientes para aplicar cores em telas, pouco se diferenciam de tapumes com adornos coloridos pelos artistas. É ainda tal autor quem classifica a produção da arte como bens únicos e inestimáveis. Neste sentido, conforme Benjamin (2013), apesar da possibilidade de reprodução ilimitada, a era da reprodutibilidade nos jogou abruptamente na garantia do testemunho histórico permanente, a materialidade das obras e seu desgaste pelo tempo são fatores que os distinguem pelo seu valor histórico e cultural, como destacam Bourdieu (2015) e Bachelard (2007). Segundo Florida (2011), a arte está entre as atividades abrangidas pela indústria criativa e seria apropriado, segundo o autor, perceber os aspectos econômicos de uma classe de pessoas dedicadas à criação baseadas no capital intelectual. São profissionais que se ocupam da produção baseada na inovação, seja baseada em

tecnologias, ideias ou técnicas produzem novos conteúdos criativos cujo potencial econômico é inegável pela diferenciação do emprego do capital intelectual.

Para Zanini e Migueles (2017), os ativos intangíveis gerados a partir do capital intelectual ampliou as possibilidades de desempenho de empreendimentos em geral. Para Edvinsson e Malone (1998), por sua vez, a avaliação completa de cada entidade requer a verificação de quais fatores ocultos nos balanços, de fato, impulsionam negócios e são resultado de uso do capital intelectual.

Almeida (2017), ao discorrer acerca do assunto, menciona a dificuldade de mensuração pela falta de comparabilidade pela falta de variáveis capazes de medir com precisão os resultados intangíveis e aplicação nas comparações entre entidades. Para as pinturas é atribuída importância, significado e valor econômico individualmente (BOURDIEU, 2015), o que nos remeteria à múltiplas possibilidades de valorações estritamente pessoais. Esta incompatibilidade entre a avaliação individual e a coletiva comprometeria os métodos de abordagem de mercado em que não haja informações disponíveis para aferição do valor justo (HANLIN; CLAYWELL, 2013). A valoração de bens seriados, distinguem-se de bens únicos pela não oferta natural ao mercado, como coloca Yanase (2018) ao afirmar que a diferenciação não está baseada na oferta e demanda, mas que somente se aplica a bens seriados.

Na contabilidade empresarial a Lei nº 11.638/2007 (BRASIL, 2007) estabeleceu meios para assentar os ativos intangíveis, como as pinturas. O Valor Justo está no preceito contábil que Yanase (2018) recomenda ser utilizado nas demonstrações contábeis por ser o preço esperado de um ativo em transação não forçada. Para Dantas (2016) é o valor que estaria estabelecido pelo mercado pela receita potencial futura que o intangível geraria e que Hubbard (2015) considera uma tarefa difícil avaliar os ativos intangíveis pela características singulares. Vasconcelos, Forte e Basso (2019, p. 2) relatam a mesma dificuldade, pois segundo os autores, mesmo que haja norma internacional especificada, o “conservadorismo da Ciência Contábil” gera uma lacuna para aplicação nos empreendimentos da economia criativa.

Confrontar os critérios contábeis do regramento CPC46/2012 (CPC46, 2020b) de valor justo à uma amostra de operadores do mercado de pintura do estado do Rio Grande do Sul foi objetivo deste trabalho.

2 Principais conceitos relacionados

2.1 A pintura como obra de arte

Segundo Maffesoli (2009) a sociedade não viveria sem o lúdico, uma vez que é no reino das imagens que está a base da manutenção da ordem social, pois é a arte que leva as pessoas ao encontro inebriante de prazeres momentâneos. Formas e figuras de um mundo fictício para dar completude ao humano numa busca de completar a existência do ser humano com o belo (FISCHER, 2015).

A estética e o belo, para Gardner (1999, p. 14), estão numa perspectiva em que “há o domínio da verdade – e seu avesso, o que é falso ou indeterminável. Há o domínio da beleza – e sua ausência, em experiências e objetos que são feios ou *kitsch*”. Fischer (2015, p. 12), numa visão social de valorização do artista, questiona a valia em relação aos esforços dos artistas quando afirma que “tendemos a considerar natural (e aceitá-lo como tal) um fenômeno surpreendente”.

Conforme previamente afirmado, na proposição de Gombrich (2013) existem somente os artistas e suas manifestações geram sentidos e interpretações únicas em tempos e lugares distintos. Tal conceito pode dialogar com as considerações de Fischer (2015) para quem é intrínseco ao indivíduo o desejo de manifestar o seu interior ao mundo exterior. É também do autor a afirmação de que “a arte é o meio indispensável para essa união do indivíduo com o todo” (FISCHER, 2015, p. 13). Bachelard (2007, p. 18), por sua vez, define que é num instante específico em que o artista vive sua “solidão em seu valor metafísico mais despojado” em que há a criação. Esta solidão de ordem sentimental que confirma o trágico isolamento do instante: “por uma espécie de violência criadora”.

Diferentes autores (Gardner, 1999; Bachelard, 2007; Fischer, 2015; Bourdieu, 2015) se alinham no sentido de proporem o papel singular do artista como um instrumento que externa seu mundo interior e permeia-o com a realidade. Gardner (1999, p. 176) acrescenta a importância da técnica quando afirma “Se o artista está cheio de ideias ou inspirações, mas falta-lhe o domínio de um meio material, não será capaz de expressar-se de um modo acessível”, pois estaria voltado para si mesmo.

A determinação de como lidamos com as semelhanças e diferenças relaciona-se com a estética e a história de cada povo ou grupo social (BOAS, 2014). Assim, emerge da relação entre a estética e a história o que assumimos como tradição a partir do que nos foi transmitido, pois “todas as atividades humanas podem assumir formas que dão a elas

valores estéticos” (BOAS, 2014, p. 13) que para Gombrich (2013, p. 22) é um problema da beleza “é que os gostos e parâmetros que definem o que é belo são muito variáveis”.

Neste trabalho as pinturas que são consideradas obras de arte possuem características intrínsecas e extrínsecas da seguinte categoria museológica: pinturas em qualquer suporte móvel (geralmente quadros), como papel, tecido ou tela e de quaisquer materiais, como óleo, guache, aquarela, têmpera etc. (SILVA, 2014) e estão classificadas no núcleo de cultura – expressões culturais, da indústria criativa (FIRJAN, 2019).

2.2 O capital intelectual e o valor intangível

Ao compreender as estratégias de desenvolvimento de nossos ancestrais tem-se a percepção das associações dos hábitos à intelectualidade. Neandertais e Cro-Magnons habitaram praticamente a mesmo período e território, porém, com o hiato do desaparecimento de 10 mil anos. Os Cro-Magnos, segundo Edvinsson e Malone (1998), tiveram maior sucesso na valoração do capital intelectual. A principal força de produção é, como a 40 mil anos atrás: pela aplicação do conhecimento (GORZ, 2005) e a inteligência e sua aplicação nos empreendimentos sociais é o não material que os distingue.

Se para Gorz (2005) o modelo deve ser baseado em capital imaterial, para Florida (2011) são os ambientes de trabalho que não comportam os padrões rígidos de criação que diferenciam as produções. Assim, as capacidades heterogêneas, o senso estético, a diversidade, a intuição e a faculdade de aprender são os pilares da economia do conhecimento (GORZ, 2005) em que Florida (2011) inclui o clima organizacional mais aberto e tolerante.

Este modelo econômico, baseado em grande parte pelo capital intelectual, requer novos métodos de avaliação de ativos e marcas. Deste mofo Edvinsson e Malone (1998) acrescentam que a forma de registrar os ativos pelo modelo tradicional não estão mais dando conta do que ocorre nas organizações. Deste modo cabe recorrer a Bourdieu (2018) para quem é preciso reconhecer a ambiguidade de fazer comércio dos bens culturais e sua valia. Já para De Brito e Brito (2012, p. 365) a “subjetividade do julgamento” do custo de oportunidade mantém pouca relação com o custo de produção nas artes, gerando valor pela sua intangibilidade de uma produção de peça única.

2.3 A ótica contábil de intangíveis

Na composição do patrimônio de uma entidade, podem estar bens de caráter imaterial que para a técnica contábil são denominados de intangíveis e cujo valor é limitado pelo benefício ou direito que antecipadamente confere ao proprietário (LACOMBE; RIBEIRO, 2013). Estes bens geralmente são protegidos por patentes e registros pois são a aplicação de proteção ao criativo ou à entidade. É, sem dúvida, uma forma de garantir o direito econômico sobre a criação (PIMENTEL, 1999).

As Leis 11.638/07 (BRASIL, 2007) e 11.941/09 (BRASIL, 2009) resultaram na incorporação do padrão IFRS – *International Financial Reporting Standards* no Brasil. O Conselho Federal de Contabilidade – CFC, em convênio com os Conselhos Regionais de Contabilidade – CRCs, estabelecem a observância destes padrões. O CFC, Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) padronizam a interpretação e aplicação dos princípios. Os pronunciamentos – CPC, produzem um efeito orientador para padronizar e uniformizar a produção, controle, registro e divulgação das peças contábeis que são entendidos como resultado da contabilidade e fornecem aos usuários externos e internos informações relevantes sobre a entidade (RIBEIRO; COELHO, 2014). É papel das peças contábeis explicitar para ao público externo os elementos, como afirmam Antunes, Silva e Saiki (2009, p. 3) que “a Contabilidade se apresenta como a área do conhecimento mais apropriada para desempenhar esse papel, dada a sua função primária que é a de identificar, mensurar, registrar e divulgar todos os fenômenos que afetam o patrimônio de uma entidade”.

Na sociedade do conhecimento o valor do recurso econômico está intimamente vinculado com a valia das criações e para Drucker (1992) deve-se acrescentar à lista de recursos geralmente citados (terra, capital e trabalho), também, o capital intelectual, pois é na contabilidade que se reconhece o valor das produções.

Neste contexto, a normatização do Pronunciamento Contábil CPC 04/10 (CPC, 2020^a) submete as pinturas ao registro considerando a orientação número 4: “alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem substância física...a entidade avalia qual elemento é mais significativo” (CPC04/10, 2020^a, p. 3). A relação entre ativos tangíveis e intangíveis podem seguir pela proposição de Hendriksen e Breda (2015) pelo

critério da relevância ou de Pastore (2008) que para a criação das expressões culturais há a comunhão entre suporte físico e a expressão cultural intrínseca da arte existiria.

2.4 A Valoração dos ativos intangíveis

Para Hénault (2009) estamos inserindo nossa percepção cultural, religiosa, social, entre tantos aspectos ao descrever qualquer coisa. O valor de ativos pode variar como propõem Hanlin e Claywell (2013) em que o valor atribuído pessoalmente, pois a mesma informação em relatório contábil levaria um investidor a vender e outro a comprar porque “cada comprador e vendedor possui seus próprios motivos” e que “poucas transações são realmente comparáveis” (HANLIN; CLAYWELL, 2013, p. 51).

Com base em Bourdieu (2018), Catty (2013) e Hubbard (2015), pode-se entender que a lógica comercial de comercialização das obras é um campo sensível ao artista. Os valores envolvidos nas transações dessa natureza podem estar dissociados do valor cultural intrínseco das criações, gerando uma distorção.

É a gratuidade da oferta do artista que, segundo Bourdieu (2018), confere um valor inestimável à obra de arte pela simplicidade do ato de entregar o valor pessoal empregado a cada produção. Os formadores de opinião poderiam influenciar os consumidores alterando a valoração atribuída, pois “a empresa pode gerar mais valor redirecionando sua oferta a diferentes mercados, promovendo o produto, alterando a forma e o local de exposição e atuando junto a formadores de opinião” (DE BRITO; BRITO, 2012, p. 365).

Bourdieu (2018) ao discorrer na temática trata de enaltecer o valor intrínseco da arte. Já Hubbard (2015) considera, a partir da complexidade humana, a suspeita de elevar um quesito em detrimento de outro quando tratamos de bens que possuem essa incerteza intrínseca e intangibilidade. Na visão de Catty (2013) quase sempre se busca o valor justo – estabelecido como o valor contábil ideal – baseado em estimativas relacionadas com o mercado. O pronunciamento contábil CPC46/2012 (CPC, 2020b) apresenta a definição de valor justo. Este pronunciamento estabelece, resumidamente, que o valor justo é o praticado num mercado livre. O valor justo deve ser aplicado também aos intangíveis ao que King (2013) afirma ser a causa de muitos debates sobre os critérios adotados para a determinação do valor justo.

3 Percurso metodológico

O percurso metodológico desta pesquisa teve como base a pesquisa exploratória, básica ou pura com abordagem qualitativa (PRODANOV; FREITAS, 2013; GIL, 2008; ZANELLA, 2009; BARDIN, 2011). Do ponto vista da natureza é denominada como pesquisa pura aquela que busca a contribuição para a ciência, sem considerar a aplicação prática imediata e busca elevar o nível de conhecimento científico sobre um fenômeno ou teoria (GIL, 2008; ZANELLA, 2009).

Neste trabalho se buscou explicitar os critérios distintos praticados por atores de mercado e os estabelecidos na Ciência Contábil. Classificada como uma pesquisa qualitativa que “tem o ambiente natural como fonte direta dos dados e o pesquisador como instrumento chave” (ZANELLA, 2009, p. 75).

A pesquisa bibliográfica constituiu o referencial teórico, produzido a partir da revisão de autores e obras já publicadas sobre a temática, para gerar as bases teóricas sobre o assunto e estabelecer o marco teórico (GIL, 2008). Assim, esta pesquisa foi desenvolvida em três etapas, a saber: 1. Revisão da literatura como livros, artigos e revistas científicas sobre os termos de referência deste estudo; 2. Análise documental, por meio da apropriação de leis, atos regulatórios contábeis – Nesta etapa, foi fundamental a análise do CPC 04/2012 (CPC, 2020a) e do CPC 46/2012 (CPC, 2020b); 3. Pesquisa de campo, com a realização de entrevistas por meio de roteiros semiestruturados com três artistas – pintores – e três comercializadores - gestores de galerias de pinturas. A técnica adotada foi análise de conteúdo em profundidade, baseada em Bardin (2011) em que os dados foram codificados da seguinte forma: Entrevistado Pintor – EP; Entrevistado Galerista – EG. Neles foram acrescentados números identificadores em ordem cronológica.

Quadro 1 – Perguntas do questionário semiestruturado

Alvo	Item	Questão
Ambos	01	Quem estabelece os preços das obras?
Ambos	02	Quais os critérios para estabelecer os preços das obras?
Ambos	03	Os preços das obras são sensíveis às premiações?

Fonte: elaborado pelos autores

As questões do Quadro 1 foram elaboradas para direcionar as entrevistas com os gestores de galerias de arte e para os pintores na busca de dados para classificação em categorias o que permitiu a análise para o cumprimento do objetivo desta pesquisa.

4 Apresentação e análise de resultados

A partir desta pesquisa foi possível estabelecer o perfil dos entrevistados: Pintora, EP01, do gênero feminino, 42 anos de idade e sua principal atividade remunerada é atriz convidada por uma rede de televisão brasileira. Também fabrica flores artesanais gigantes e pinta paredes e telas para eventos no seu ateliê de pintura que é na sua casa, em Porto Alegre/RS. Possui formação acadêmica em nível de graduação pela ESPM em Fotografia, exerce a pintura desde os dezesseis anos e comercializa suas obras há quatro anos. Pintor, EP02, do gênero masculino, com 71 anos de idade e a principal fonte de renda é a aposentadoria como arquiteto pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS. Seu local de produção artística é na sua casa, em Porto Alegre/RS. É formado em arquitetura e pinta há, pelo menos, 10 anos. Pintora, EP03, do gênero feminino e idade de 60 anos. Professora de artes aposentada, remuneração principal, pela rede municipal de ensino de Porto Alegre/RS, é bacharel em Desenho e Plástica, pela Universidade de Passo Fundo, e possui licenciatura pela mesma instituição em Artes, com de Pós-Graduação em Museologia e Patrimônio Cultural, pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS. Possui também um ateliê de pintura onde comercializa suas sendo seu local de trabalho em Porto Alegre. Pinta desde 1983, quando passou a expor e a comercializar suas obras.

No perfil da amostra, quanto aos pintores e pintoras, percebe-se que a pintura é uma fonte secundária e que os entrevistados possuem outra renda principal.

Da mesma forma, por meio dos dados das entrevistas, foi possível descrever o perfil dos gestores de galerias entrevistados: EG01 é do gênero feminino, com idade de 29 anos e formação acadêmica em arquitetura. EG02 preferiu não informar seu gênero e idade, informando tão somente que possui mestrado em Artes Visuais, pelo PPGA/UFRGS. É, também, pesquisadora CNPq em Processos Híbridos na Arte Contemporânea - IA/UFRGS. Por fim, EG03 é do gênero masculino, 43 anos de idade e formação em bacharelado em Artes Plásticas e mestrado em Poéticas Visuais, ambas pelo instituto de Artes da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS.

Informações coletadas sobre as galerias com seus gestores, nas entrevistas, também compuseram um perfil para este trabalho, apresentados resumidamente:

Galeria 01 (EG01): além de pinturas comercializa esculturas na galeria e via *e-commerce* (próprio) que representa 20% do faturamento, oferta cursos que complementa a receita. Opera a 3 anos e não obteve qualquer premiação. Quanto a exposições e reputação coletou-se: “Não fazemos exposições além da galeria, entretanto recebemos muitos artistas para expor no nosso espaço, inclusive estrangeiros”.

Galeria 02 (EG02): Comercializa obras de artes, além de pinturas no local e via *marketplaces* (sem detalhar a participação). Oferta cursos gratuitos e todo o espaço é reservado para expor as obras. Quanto ao tempo operação: existe a 9 anos, recebeu prêmios (2016) em cinco categorias no Prêmio Açorianos de Artes Plásticas do RS; em 2015, em Mídias Tecnológicas; em 2014, Espaço Institucional no Açorianos de Artes Plásticas do RS. Sobre exposições foi mencionado: “Expõe regularmente a produção de seus artistas em seu espaço de exposição e em espaços de parceiros no Brasil”.

Galeria 03 (EG03): além das pinturas, comercializa fotografias e produções artísticas variadas. A receita é totalmente proveniente de receita de vendas. Utiliza as redes sociais anunciar peças para comercialização onde consta o catálogo *on-line*, e no próprio local da galeria. Opera a 16 anos e não recebeu qualquer premiação. As exposições são realizadas anualmente e as peças permanecem para comercialização.

A partir dos dados coletados nas entrevistas foi possível explicitar os critérios aplicados pelos artistas e gestores de galerias e a relação com ao critério contábil do valor justo, conforme o quadro 2.

Quadro 2 – relação entre critérios

CATEGORIA	CRITÉRIO	AUTOR	PINTORES E GESTORES DE GALERIAS (ENTREVISTAS)	CPC (ANÁLISE DOCUMENTAL)
1 – Critérios subjetivos de valoração das pinturas pelos autores e comercializadores	<p><u>Sociocultural</u></p> <p>Social Cultural Colaboração Patrimonial Universalidade</p>	<p>Aceitação social pela estética (BOURDIEU, 2015); Valor simbólico para cada indivíduo ou grupo (BOURDIEU, 2018); Contato com outra cultura pela arte (MAFFESOLI, 2009); Arte atemporal; Interação social (FISCHER, 2015); Significados bastante distintos no tempo e lugar (GOMBRICH, 2013); Garantia do testemunho histórico (BENJAMIN, 2013).</p>	<p>Renda anual de comercialização de pinturas? EP03: “Muito baixa. Num ano posso vender absolutamente nada o que é comum.”</p>	<p>Não cita critérios para bens não seriados.</p>
	<p><u>Sensibilidade</u></p> <p>Emoção Lembranças Estética Criatividade Intuição Pureza Originalidade</p>	<p>Instrumentos que externam o mundo interior (GARDNER, 1999); Criação despojada e sentimental (BACHELARD, 2007); Existem somente os artistas (GOMBRICH, 2013); Atividades humanas podem assumir valores estéticos; Formas comunicam um significado (BOAS, 2014); Expressão de todos os átomos (FISCHER, 2015).</p>	<p>Critérios para os preços: EP01: “Técnica utilizada”; EP02: “metro quadrado”; EP03: “material, tempo de trabalho e processo criativo.” EG01: “análise do trabalho e currículo”; EG02: “O valor está no artista... principalmente, participações em coleções...” EG03: “produção, considerando aspectos físicos (mão de obra) e criativos (inspiração)”</p>	<p>Não estabelece critérios subjetivos.</p>
	<p><u>Capital Intelectual</u></p> <p>Conhecimento Formação Destreza Habilidades Reputação Reconhecimento Premiações Currículo</p>	<p>Criação de riquezas sempre foi por impulsos cerebrais; Nova forma de avaliação dos ativos (EDVINSSON; MALONE, 1998); Impossibilidade de atribuir valor ao conhecimento (GORZ, 2005); Produção criativa é valorada por toda a sociedade (DRUCKER, 1992); Indústria Criativa é formada por indivíduos de várias ciências (FLORIDA, 2011).</p>	<p>Os preços das obras são sensíveis às premiações? EG02: “Sim. Premiações recebidas pelo artista em importantes instituições ajudam a reforçar o valor do seu nome, e consequentemente valorar sua posição no sistema e mercado.”</p>	<p>Utilizar as premissas participantes do mercado (CPC46/12, 2020b).</p>
2 – Critérios contábeis quanto aos valores dos bens intangíveis para registro nos balanços das entidades nos regramentos legais	<p><u>Custo</u></p> <p>Material Tempo Mão de obra</p>	<p>Obra de arte não é mera mercadoria (BOURDIEU, 2018).</p>	<p>Qual o principal custo de produção? EP03: “O Custo é relativo porque as tintas são de longa durabilidade, o suporte (de algodão, viscose, plástico, papelão, Eucatex) ou a própria tela profissional não são de alto custo. O varia é a grande produção para montar uma exposição num custo aproximado de R\$ 8.000,00 e após nada de retorno.”</p>	<p>Somente que possa ser mensurado com confiabilidade (CPC04/12, 2020a); Custo da pesquisa comporá o valor do intangível (conhecimento ou técnica) (CPC04/12, 2020a).</p>

	<p><u>Valor justo</u></p> <p>Mercado livre Mercado restrito Mercado específico</p>	<p>Complexidade do pensamento humano em elevar um quesito em detrimento de outro (HUBBARD, 2015); Venda de ativos similares em mercado aberto (HANLIN; CLAYWELL, 2013); Há subjetividade no julgamento do cliente (DE BRITO; BRITO, 2012).</p>	<p>Não citam.</p>	<p>Preço recebível pela venda de um ativo em uma transação não forçada num mercado livre (CPC04/12, 2020a); Avaliação de mercado utiliza-se as premissas dos participantes (CPC46/12, 2020b).</p>
	<p><u>Valor de aquisição</u></p> <p>Valor da compra Gastos para obtenção</p>	<p>O valor da obra não é o custo de produção/aquisição (BOURDIEU, 2018) Debates sobre valor justo (KING, 2013) Cada comprador e vendedor possui seus próprios motivos (HANLIN; CLAYWELL, 2013).</p>		<p>Intangível deve ser valorado pelo custo e reavaliado posteriormente (CPC04/12, 2020a); Montante de caixa para aquisição (ou construção) ou valor justo (CPC04/12, 2020a).</p>
<p>3 – Dimensões para aprimoramento da valoração de bens intangíveis.</p>	<p><u>Subjetividade</u></p> <p>Relevância – social ou cultural</p>	<p>Consagração social e o valor mercantil da obra (BOURDIEU, 2015); Obras de arte (bens intangíveis) são distintas de mercadorias – comércio do sagrado (BOURDIEU, 2018); Bens não seriado de testemunho histórico (BENJAMIN, 2013).</p>	<p>Já fez alguma exposição no exterior? Onde?</p> <p>EP01: “Pinturas e fotografias em Portugal e Londres.”</p>	<p>“Por ser uma avaliação de mercado, utiliza-se as premissas dos participantes” (CPC46/12, 2020b).</p>
	<p><u>Capital estético</u></p> <p>Destreza – aplicação do Capital Intelectual</p>	<p>A Economia do Conhecimento é um termo associado ao Capital Intelectual (GORZ, 2005); Artistas são instrumentos maravilhosos que combinam ideias e materialização (GARDNER, 1999); Solidão metafísica despojada e sentimental (BACHELARD, 2007).</p>	<p>Quem estabelece os preços das obras?</p> <p>EG02: “as obras são precificadas em função do nome do artista, do currículo, da trajetória, da atuação, da pesquisa. .há um consenso entre o artista e a galerista.”</p>	
	<p><u>Significado</u></p> <p>Reputação – premiações e currículo</p>	<p>A sociedade necessita de luxo e supérfluos para momentos de lazer para ter satisfação (MAFFESOLI, 2009); Bens únicos e valor inestimável (GOMBRICH, 2013); Gratuidade do valor do presente pessoal (BOURDIEU, 2018).</p>	<p>Os preços das obras são sensíveis às premiações?</p> <p>EP03: Às vezes é (depende do prêmio).</p>	

Fonte: elaborado pelos autores

O quadro 2 explicita a distinção nos critérios aplicados pelos artistas e os contábeis. Os artistas aplicam critérios alinhados com os autores que situam a arte como bens sagrados ou únicos. É possível perceber que o valor comercial não é objetivo dos pintores

entrevistados. É possível afirmar que o critério de mercado proposto para o Valor Justo pela ótica contábil não é aplicado nas transações de pinturas.

Os artistas pintores que participaram desta pesquisa comprovam a percepção de Bourdieu (2018), pois a pintura não é a principal atividade remunerada dos entrevistados. Para esse grupo de participantes, aplicando o pensamento de Fischer (2015) a pintura é uma forma de expressão para conexão com outras pessoas.

A precificação das obras questionada aos entrevistados gestores de galerias e aos artistas pintores recebeu respostas distintas. Se olharmos pela ótica dos artistas pintores, afirmam que eles próprios estabelecem os preços às suas obras, portanto incluindo a sua subjetividade avaliativa. Já pela ótica dos gestores de galerias, as respostas dos entrevistados nos dão informação oposta, pois afirmam que o preço é estabelecido em conjunto com os artistas pintores; e que as obras são precificadas em função do nome do artista, do currículo, da trajetória, da atuação e da pesquisa, ainda que haja um consenso entre a galeria e os artistas pintores e por fim, uma resposta que categoricamente explicita que apenas ele decide sobre o valor das obras. Diante da situação de individualização da valoração de obras, não poderíamos relacionar pacificamente com os regramentos contábeis, pois surge o antagonismo entre duas categorias: subjetividade emocional (em relação à obra) e o critério impessoal exigido contabilmente pelo valor justo estabelecido no CPC04/12 (CPC, 2020a).

Em relação aos critérios para estabelecer a valoração, se obteve respostas variadas de pintores, em que EP01 menciona técnica utilizada, dimensões (tamanho) tempo de mão de obra, urgência da entrega e materiais. Já EP02 utiliza, geralmente, como critério de valoração, o metro quadrado (tamanho da tela). Por sua vez, EP03 cita material, tempo de trabalho e processo criativo. Percebe-se, neste caso, que o tempo e o tamanho são preponderantes, se consideramos o processo criativo também como técnica utilizada, que estaria elencada nos critérios frequentes. As respostas dos próprios artistas põem-se em confronto ao que discorre Bourdieu (2018) quando afirma que o preço de um quadro não pode ser o custo de produção, matéria-prima e tempo de trabalho do pintor. Já entre os gestores de galerias as respostas foram “o valor é definido junto com o artista, por meio de análise do trabalho e currículo”; também “o valor está no artista, e não no objeto”, ou seja, considera participações em coleções de artes importantes no Brasil e no exterior, número de exposições individuais, representação por galerias importantes no Brasil e no exterior, pesquisa artística, premiações e outros critérios e, por fim “os custos dos materiais e o tempo

da produção, considerando os aspectos físicos (mão de obra) e criativos (inspiração)”. Alinham Gardner (1999) e Gombrich (2013) ao classificar o artista como instrumento maravilhoso, que além de possuir ideias, também é hábil para expressar-se.

A percepção de valoração individual, conforme Boas (2014), acrescenta a tradição e a cultura que pertencem ao indivíduo conflitante com a técnica contábil que reconhece a importância das características do ativo intangível na avaliação do bem, mas de forma impessoal pelos valores de mercado, como definido no CPC 46/12 (CPC, 2020b), que estabelece: *O efeito sobre a mensuração resultante de uma característica específica pode diferir dependendo de como essa característica é levada em consideração pelos participantes do mercado.*

A valoração dos ativos produzidos na indústria criativa não se enquadra na teoria contábil atualmente, seja pela sua originalidade, seja pelo ineditismo. Já para a questão da sensibilidade dos valores às premiações as respostas dos pintores foram imprecisas, já que EP01 e EP02 não foram premiados, enquanto EP03 coloca que depende do prêmio, referindo-se à relevância da instituição promotora da premiação. Por sua vez, os gestores de galerias preponderantemente responderam que sim. EG01 respondeu que sim, e EG02 disse que as premiações de instituições importantes ajudam a reforçar o valor do nome do artista, então valorando a sua posição no sistema e no mercado.

Yanase (2018) afirma que uma menção sobre o autor ou sobre suas produções no mercado podem modificar o valor atribuído a um bem, o que ensejaria atualização no registro contábil original, conforme CPC 46/12 (CPC, 2020b).

5 Considerações finais

Este estudo abordou o tema da valoração dos ativos intangíveis criados na indústria criativa, especificamente a pintura. Assim, o objetivo foi alcançado ao validar a aderência dos padrões contábeis internacionais aos critérios de valoração de pinturas aplicados por operadores do mercado local do estado do Rio Grande do Sul.

Uma limitação desta pesquisa foi quanto a amostra, onde alcançou pintores e gestores de galerias que possuem outras atividades como sua principal fonte de renda. Quanto às galerias, estas têm perfil comercial, estando em operação no período de entrevistas e sob gestão de gestores vinculados ao segmento das artes, conforme descrito no item 4 - Apresentação e análise de resultados.

O cruzamento e a análise dos dados coletados em todas as etapas da pesquisa trouxeram um conjunto de evidências que possibilitaram explicitar a distinção entre o preceito do valor justo e os critérios aplicados pelo mercado em peças únicas – não comparáveis. Também permitiu constatar que o conservadorismo da Ciência Contábil não permite considerar a subjetividade, restringindo os critérios de valoração apenas ao valor de justo/mercado. Então ficou evidenciada uma lacuna entre os critérios praticados e a possibilidade de sugestão de uma nova categoria: o capital estético.

Aos pesquisadores sobre esta temática estende-se o convite a enriquecer, inclusive a partir de uma amostra que apresente ao menos um artista cuja principal fonte de renda seja a pintura, permitindo outras análises e comparações.

Referências

- ALMEIDA, Ana Luísa de Castro. Uma reflexão sobre a tangibilidade da reputação. In ZANINI, Marco Tulio; MIGUELES, Carmen (Orgs.). *Gestão integrada de ativos intangíveis*. São Paulo: Saraiva, 2017, pp. 136-159.
- ANTUNES, Maria Thereza Pompa; SILVA, Cavalcante Pires da; SAIKI, Tatiana Galo. Evidenciação dos Ativos Intangíveis (Capital Intelectual) por empresas brasileiras à luz da Lei 11.638/07. In: XVI CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16., 2009, Fortaleza - Ceará, Brasil, *Anais [...]*. Fortaleza, 03 a 05 de novembro de 2009.
- BACHELARD, Gaston. *A intuição do instante*. Campinas: Verus, 2007.
- BARDIN, Laurence. *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70, 2011.
- BENJAMIN, Walter. *A obra de arte na era da reprodutibilidade técnica*. Porto Alegre: L&PM, 2013.
- BOAS, Franz. *Arte primitiva*. Petrópolis: Ed. Vozes, 2014.
- BOURDIEU, Pierre. *A economia das trocas simbólicas*. São Paulo: Perspectiva, 2015.
- BOURDIEU, Pierre. *A produção da crença*. Porto Alegre: Zouk, 2018.
- BRASIL. *Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007*. Brasília: Palácio do Planalto, 2007. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/LEIS/Lei-principal.htm. Acesso em: 05 mai. 2020.
- BRASIL. *Lei nº 11.941, 27 de maio de 2009*. Brasília: Palácio do Planalto, 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/LEIS/Lei-principal.htm. Acesso em: 05 mai. 2020.

CATTY, James P. *IFRS Guia de Aplicação do Valor Justo*. Porto Alegre: Bookman, 2013.

CPC. *CPC 04 (R1) – Ativo intangível*. Brasília: Comitê de Pronunciamentos Contábeis, 2012a. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC>. Acesso em 05 mai. 2020a.

CPC. *CPC 46 – Mensuração do valor justo*. Brasília: Comitê de Pronunciamentos Contábeis, 2012b. Pronunciamentos. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC>. Acesso em 05 mai. 2020b.

DANTAS, Inácio. *Depreciação, Amortização e Exaustão do Ativo Imobilizado/Intangível: Contabilidade societária & fiscal*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2016.

DE BRITO, Renata Peregrino; BRITO, Luiz Artur Ledur. Vantagem competitiva e sua relação com o desempenho: uma abordagem baseada em valor. *RAC – Revista de Administração Contemporânea*, v. 16, n. 3, 2012, pp. 360-380. Disponível em: <https://rac.anpad.org.br/index.php/rac/article/view/937>. Acesso em: 13 abr. 2020.

DRUCKER, Peter. *Administrando para o futuro*. São Paulo: Enio Matheus Guazelli, 1992.

EDVINSSON, Leif; MALONE, Michael S. *Capital intelectual*. São Paulo: Makron Books, 1998.

FISCHER, Ernst. *A necessidade da arte*. Rio de Janeiro: LTC, 2015.

Estudos e pesquisas: Mapeamento da Indústria Criativa no Brasil. Rio de Janeiro: FIRJAN, 2019. Disponível em: <https://www.firjan.com.br/EconomiaCriativa/downloads/MapeamentoIndustriaCriativa.pdf>. Acesso em: 02 nov. 2019.

FLORIDA, Richard. *A ascensão da classe criativa*. Porto Alegre: L&PM Editores, 2011.

GARDNER, Howard. *O verdadeiro, o belo e o bom*. Rio de Janeiro: Objetiva, 1999.

GIL, Antônio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas, 2008.

GOMBRICH, Ernst Hans. *A História da Arte*. Rio de Janeiro: LTC, 2013.

GORZ, André. *O Imaterial*. São Paulo: Annablume, 2005.

HANLIN JR., William; CLAYWELL, Richard. A abordagem de Mercado. CATTY, James (Org.). *IFRS Guia de Aplicação do Valor Justo*. Porto Alegre: Bookman, 2013.

HÉNAULT, Anne. *História concisa da semiótica*. São Paulo: Parábola Editorial, 2009.

HENDRIKSEN, Eldon; BREDÁ, Michael Van. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2015.

HUBBARD, Douglas W. *Como mensurar qualquer coisa: encontrando o valor do que é intangível nos negócios*. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2015.

- KING, Alfred. Conceitos de valor justo. CATTY, James (Org.). *IFRS Guia de Aplicação do Valor Justo*. Porto Alegre: Bookman, 2013, pp. 11-27.
- LACOMBE, Francisco José Masset; RIBEIRO, Osiris Mendes. *Gestão e Controle do Patrimônio: A contabilidade aplicada*. São Paulo: Saraiva, 2013.
- MAFFESOLI, Michel. *O Mistério da Conjunção*. Porto Alegre: Sulina, 2009.
- PASTORE, José. O Papel da Cultura na Economia do Brasil. In: FÓRUM SOBRE INVESTIMENTO SOCIAL PRIVADO EM CULTURA. *Palestra [...]*. Gramado: FIERGS, 2008.
- PIMENTEL, Luiz Otávio. *Direito industrial: as funções do direito de patentes*. São Paulo: Síntese, 1999.
- PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. *Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico*. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.
- RIBEIRO, Osni Moura; COELHO, Juliana Moura Ribeiro. *Princípios de Contabilidade Comentados*. São Paulo: Saraiva, 2014.
- SILVA, Mariana Estellita Lins. A documentação museológica e os novos paradigmas da arte contemporânea. *Revista Museologia & Interdisciplinaridade*. V. 3, n. 5, pp. 185-192, mai./jun. 2014.
- VASCONCELOS, Tiago; FORTE, Denis; BASSO, Leonardo F.C. O impacto de intangíveis de empresas alemãs, inglesas e portuguesas: de 1999 a 2016. *Revista de Administração Mackenzie*, v. 20, n. 4, 2019.
- YANASE, João. *Custos e Formação de Preços: importante ferramenta para tomada de decisões*. São Paulo: Trevisan, 2018.
- ZANELLA, Liane Carly Hermes. *Metodologia de estudo e de pesquisa em administração*. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC; CAPES: UAB, 2009.
- ZANINI, Marco Tulio; MIGUELES, Carmen. *Gestão integrada de ativos intangíveis*. São Paulo: Saraiva, 2017, pp. 54-80.