



Estratégia

CONCURSOS

Aula 13

Contabilidade Geral p/ Auditor Fiscal do Trabalho - AFT 2017 (Com videoaulas)

Professores: Gabriel Rabelo, Júlio Cardozo, Luciano Rosa

AULA 13: CPC 01 - REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL DE ATIVOS

SUMÁRIO

1	Seja Bem-Vindo.....	2
2	Teste De Recuperabilidade Na Lei 6.404/76.....	2
3	Cpc 01 - Redução Ao Valor Recuperável De Ativos.....	3
3.1	Objetivo.....	3
3.2	Alcance.....	4
3.3	Definições	6
4	Passos Detalhados Para O Cálculo Da Valor Recuperável	9
5	Periodicidade De Realização Do Impairment Test	12
6	O Que Eu Tenho Que Saber Até Aqui?.....	15
7	Identificação De Que Um Ativo Pode Estar Desvalorizado	15
8	Mensuração Do Valor Recuperável	16
9	Valor Justo Líquido De Despesas De Venda.....	18
10	Valor De Uso	18
10.1	Base Para Estimativas De Fluxos De Caixa Futuros.....	18
11	Reconhecimento E Mensuração De Uma Perda Por Desvalorização.....	19
12	Perda Por Recuperabilidade De Ativos Reavaliados	20
13	Identificação Da Unidade Geradora De Caixa À Qual Um Ativo Pertence	23
14	Valor Recuperável E Valor Contábil De Uma Unidade Geradora De Caixa	25
15	Reversão Da Perda Por Desvalorização	26
16	Divulgação	30
17	Resumo Dos Pontos Abordados Nesta Aula	32
18	Questões Comentadas	36
18.1	Fundação Carlos Chagas	36
18.2	Fundação Getúlio Vargas.....	48
18.3	Escola De Administração Fazendária	57
19	Questões Comentadas Nesta Aula	61
20	Gabarito Das Questões Comentadas Nesta Aula	71

1 SEJA BEM-VINDO

Olá, meus amigos. Como estão?!

Sejam bem-vindos a mais uma aula do curso de **Contabilidade Geral para AFT!** Hoje, falaremos sobre o CPC 01, que é um Pronunciamento **muito** cobrado em provas.

Estamos à disposição. Portanto, quaisquer dúvidas:



Gabriel Rabelo/Luciano Rosa

Periscope: @gabrielrabelo87 e @proflucianorosa

2 TESTE DE RECUPERABILIDADE NA LEI 6.404/76

O teste de recuperabilidade (ou impairment test), para **ativos imobilizados e intangíveis**, foi uma novidade trazida pela Lei 11.638/2007, que alterou a Lei 6.404/76. Segundo este diploma legal:

Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

§ 3º A companhia deverá efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperação dos valores registrados no imobilizado e no intangível, a fim de que sejam: [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

I – registradas as perdas de valor do capital aplicado quando houver decisão de interromper os empreendimentos ou atividades a que se destinavam ou quando comprovado que não poderão produzir resultados suficientes para recuperação desse valor; ou [\(Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007\)](#)

II – revisados e ajustados os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada e para cálculo da depreciação, exaustão e amortização. [\(Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007\)](#)

Portanto, o artigo 183, parágrafo terceiro, prega que há necessidade de se analisar a capacidade de recuperação de valores registrados **no imobilizado e no intangível**.

Em síntese, é requisito para o reconhecimento de um ativo que ele traga benefícios econômicos futuros. Quando os benefícios econômicos futuros que esse ativo vai trazer é menor do que o valor pelo qual ele está registrado na contabilidade, devemos, então, fazer a redução do valor (isso ficará claro a seguir).

Portanto, segundo a Lei 6.404/76:

Recuperação	Registra	Quando	Adicionalmente
Imobilizados e intangíveis	Perda do valor do capital aplicado	Houver interrupção do empreendimento	Revisa a vida útil
		Os ativos não puderem produzir resultados suficientes para recuperar o valor	Ajusta depreciação, amortização, exaustão

Uma questão da ESAF indagou o seguinte (item incorreto):

(ESAF/Especialista em Regulação/ANAC/2016) Todos os ativos estão sujeitos ao impairment test.

O impairment test aplica-se basicamente aos ativos imobilizados e intangíveis.

3 CPC 01 - REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL DE ATIVOS

A redução ao valor recuperável de ativos, ou teste de recuperabilidade, está prevista no CPC 01 e é, indubitavelmente, um dos Pronunciamentos Contábeis mais cobrados em concursos. Estudemos seus aspectos mais importantes para concursos.

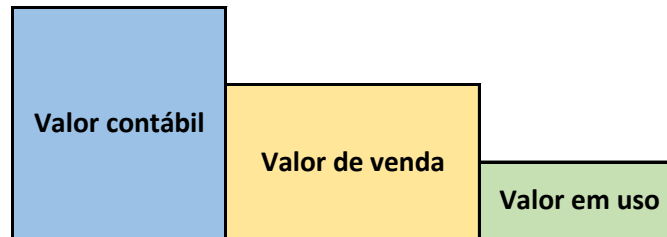
3.1 OBJETIVO

1. O objetivo deste Pronunciamento Técnico é estabelecer procedimentos que a entidade deve aplicar para assegurar que seus ativos estejam registrados contabilmente por valor que não exceda seus valores de recuperação. **Um ativo está registrado contabilmente por valor que excede seu valor de recuperação se o seu valor contábil exceder o montante a ser recuperado pelo uso ou pela venda do ativo.** Se esse for o caso, o ativo é caracterizado como sujeito ao reconhecimento de perdas, e o Pronunciamento Técnico requer que a entidade reconheça um ajuste para perdas por desvalorização. O Pronunciamento Técnico também especifica quando a entidade deve reverter um ajuste para perdas por desvalorização e estabelece as divulgações requeridas.

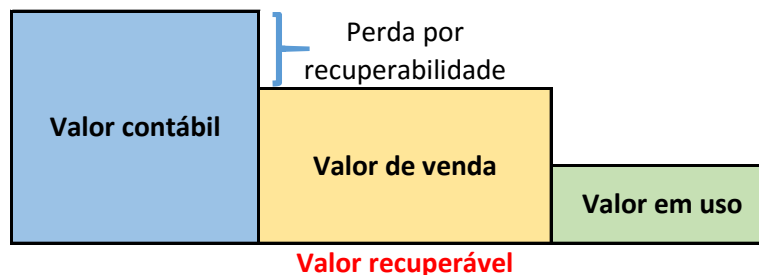
O teste de recuperabilidade tem como finalidade principal apresentar o **valor real pelo qual um ativo será realizado**. Essa realização poderá ser feita tanto pela venda do bem, quanto pela sua utilização nas atividades empresariais. Vejam que a norma fala em: **assegurar que seus ativos**

estejam registrados contabilmente por valor que não exceda seus valores de recuperação.

Vamos exemplificar. É simples!



Dissemos que o ativo não pode ficar registrado por valores superiores ao de recuperação. A recuperação dos valores de um ativo pode se dar se nós decidirmos vender esse ativo ou então se produzirmos mercadorias, por exemplo, e vendermos. Então, **é só comparar o valor contábil com o maior desses valores (esse será o chamado valor recuperável).**



3.2 ALCANCE

2. Este Pronunciamento Técnico deve ser aplicado na contabilização de ajuste para perdas por desvalorização de todos os ativos, exceto:

- (a) estoques (ver Pronunciamento Técnico CPC 16(R1) – Estoques);
- (b) ativos advindos de contratos de construção (ver Pronunciamento Técnico CPC 17 – Contratos de Construção);
- (c) ativos fiscais diferidos (ver Pronunciamento Técnico CPC 32 – Tributos sobre o Lucro);
- (d) ativos advindos de planos de benefícios a empregados (ver Pronunciamento Técnico CPC 33 – Benefícios a Empregados);
- (e) ativos financeiros que estejam dentro do alcance dos Pronunciamentos Técnicos do CPC que disciplinam instrumentos financeiros;
- (f) propriedade para investimento que seja mensurada ao valor justo (ver Pronunciamento Técnico CPC 28 – Propriedade para Investimento);
- (g) ativos biológicos relacionados à atividade agrícola dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola que sejam mensurados ao valor justo líquido de despesas de vender; **(Alterada pela Revisão CPC 08)**

- (h) custos de aquisição diferidos e ativos intangíveis advindos de direitos contratuais de companhia de seguros contidos em contrato de seguro dentro do alcance do Pronunciamento Técnico CPC 11 – Contratos de Seguro; e
- (i) ativos não circulantes (ou grupos de ativos disponíveis para venda) classificados como mantidos para venda em consonância com o Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada.

Portanto, infelizmente, é necessário que vocês saibam o seguinte: o CPC 01 não se aplica a:

CPC 01 - Não se aplica a:
Estoques
Ativos de contratos de construção
Ativos fiscais diferidos
Benefícios a empregados
Instrumentos financeiros
Propriedade para investimento mensurada ao valor justo
Ativos biológicos ao valor justo
Contratos de seguro
Ativos não circulantes mantido para venda



(ESAF/Especialista em Regulação/ANAC/2016) O Teste de Recuperabilidade ou impairment test tem por objetivo principal assegurar que os Ativos da companhia estejam registrados contabilmente por um valor que não exceda os seus valores recuperáveis. Avalie as proposições a seguir, acerca do impairment test.

- I. Ativos Fiscais Diferidos não estão sujeitos ao impairment test.
- II. Todos os ativos estão sujeitos ao impairment test.
- III. O ativo intangível decorrente do direito de outorga da concessão de um aeroporto não está sujeito ao impairment test.

Assinale a opção correta.

- a) Apenas a proposição I está correta.
- b) Apenas a proposição II está correta.
- c) As proposições II e III estão corretas.
- d) Todas as proposições estão corretas.
- e) Nenhuma proposição está correta.

I. Ativos Fiscais Diferidos não estão sujeitos ao impairment test.

Item correto. Segundo o CPC 01, item 2, c:

2. Este Pronunciamento Técnico deve ser aplicado na contabilização de ajuste para perdas por desvalorização de todos os ativos, exceto:

(c) **ativos fiscais diferidos** (ver Pronunciamento Técnico CPC 32 – Tributos sobre o Lucro);

II. Todos os ativos estão sujeitos ao impairment test.

O item está incorreto. O teste de recuperabilidade é realizado para bens do imobilizado e do intangível. E não para todos os ativos.

III. O ativo intangível decorrente do direito de outorga da concessão de um aeroporto não está sujeito ao impairment test.

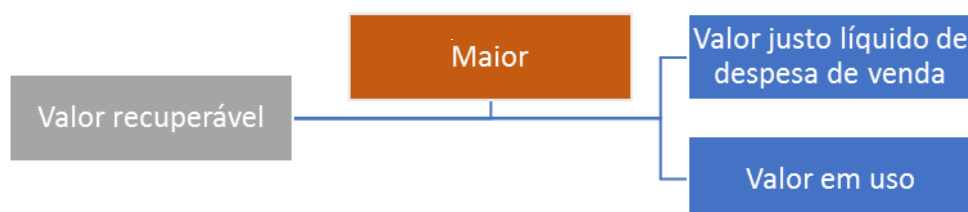
O item está incorreto. Trata-se de um ativo intangível, portanto, sujeito ao teste de recuperabilidade.

Gabarito → A.

3.3 DEFINIÇÕES

Valor recuperável de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa é o **maior (repita-se: maior)** valor entre o valor justo líquido de venda de um ativo e seu valor em uso.

É simples! Inicialmente faremos alguns cálculos e análises para achar o valor líquido de venda de um ativo e, também, o seu valor em uso. Após, o maior, dentre esses dois valores, será utilizado como valor recuperável.



Valor em uso é o valor presente de fluxos de caixa futuros esperados que devem advir de um ativo ou de unidade geradora de caixa.

Para achar o valor em uso, **temos de conhecer as receitas que serão esperadas pela utilização do ativo. Desse valor subtraímos todos os custos que estejam relacionados às receitas.**

Por exemplo, uma máquina gerará, em sua vida útil, receitas de R\$ 1.000.000,00, com custos esperados de R\$ 400.000,00. O seu valor em uso será, grosso modo, no montante de R\$ 600.000,00 (1 milhão – 400.000,00).

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração. **(Ver CPC 46 – Mensuração do Valor Justo). (Alterada pela Revisão CPC 03)**

Em suma: é o valor acertado pelas partes para a negociação do bem. Para fins de teste de recuperabilidade, o valor justo deve ser diminuído de gastos como frete, montagem, etc.

Como exemplo, se a mesma máquina citada acima pudesse ser vendida pelo valor de R\$ 600.000,00, com despesas de venda no valor de R\$ 200.000,00. O valor líquido de venda seria neste caso de R\$ 400.000,00 (600.000 – 200.000).

Voltando ao conceito de valor recuperável, podemos dizer que, após realizado os passos acima, devemos proceder da seguinte forma para encontrá-lo:

- 1) Qual o valor de uso? R\$ 600.000,00.
- 2) Qual o valor líquido de venda? R\$ 400.000,00.
- 3) Conhecidos os dois dados indagamos: Qual o valor recuperável? Exato! R\$ 600.000,00, que é o **maior** entre o valor de uso e o valor líquido de venda.

Entenderam? Esses conceitos são importantíssimos para a prova.

Perda por desvalorização é o montante pelo qual o valor contábil de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa excede seu valor recuperável.

Veja que o conceito diz que o **valor contábil excede o valor recuperável**. Valor Contábil é o valor pelo qual um ativo está reconhecido no balanço depois da dedução de toda respectiva depreciação, amortização ou exaustão acumulada e provisão para perdas.

Podemos inferir dessa leitura que **temos de comparar os dois valores, o contábil e o recuperável, para achar a perda**. No exemplo acima, se o valor contábil do bem fosse R\$ 800.000,00, qual seria a perda por desvalorização? Basta subtrairmos dos R\$ 800.000,00 o valor recuperável, de R\$ 600.000,00. Achamos o valor de R\$ 200.000,00. É essa a nossa perda!

Essa perda será registrada da seguinte forma:

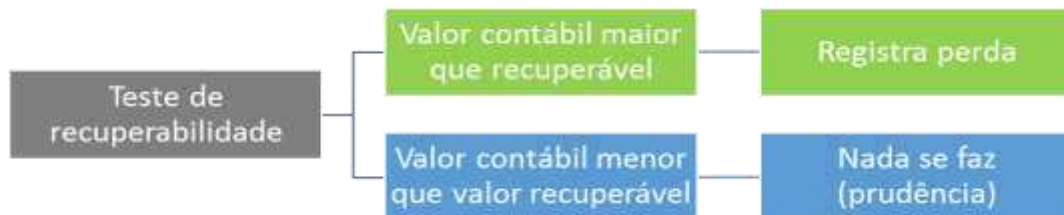
D – Despesa com perda com desvalorização de ativo	200.000,00
C – Ajuste ao valor recuperável	200.000,00

No balanço, fica assim:

Balanco patrimonial:

Ativo imobilizado	800.000,00
(-) Ajuste ao valor recuperável	(200.000,00)
Valor contábil	600.000,00

Do contrário, se o valor de realização do ativo é maior que o seu valor contábil, nenhum registro há que ser feito, em homenagem ao princípio contábil da prudência.



O conjunto de conceitos acima são os mais importantes para a prova, porém, a norma traz outros, que podem igualmente ser objeto de cobrança, a saber:

Vida útil é:

- (a) O período de tempo no qual a entidade espera usar um ativo; ou
- (b) O número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter do ativo.

Unidade geradora de caixa é o menor grupo identificável de ativos que gera as entradas de caixa, que são em grande parte independentes das entradas de caixa de outros ativos ou de grupos de ativos.

Um exemplo, citado pela norma, que esclarece a situação, é o seguinte: uma entidade de mineração tem uma estrada de ferro utilizada em suas atividades, que não gera entradas de caixa independentes, provenientes de uso contínuo.

Não é possível estimar o valor recuperável da estrada de ferro, portanto, estima-se o valor recuperável da mina como um todo.



(FUNDATEC/Auditor Fiscal/SEFAZ/RS/2014) Para fins de identificação de um ativo que pode estar desvalorizado, devemos considerar seu valor

- a) de uso excedente ao seu valor contábil.

- b) reavaliado excedente ao seu valor recuperável.
- c) contábil excedente ao seu valor reavaliado.
- d) recuperável excedente ao seu valor contábil.
- e) contábil excedente ao seu valor recuperável.

Gabarito → E.

4 PASSOS DETALHADOS PARA O CÁLCULO DA VALOR RECUPERÁVEL

Vamos ver a maneira como deve ser feito o teste de recuperabilidade?

1) Encontramos o valor contábil na data em que será feita a comparação.

O valor contábil será encontrado do seguinte modo:

- a) Pegamos o valor de aquisição
- b) Retiramos a depreciação, amortização, exaustão existentes
- c) Subtraímos de (a) o valor de (b)

2) Encontramos o valor recuperável: maior entre valor justo e valor em uso.

2.1) Valor justo líquido de despesa de venda: Encontramos o valor pelo qual o ativo poderia ser vendido no mercado e retiramos as despesas de venda.

2.2) Valor em uso: Pegamos o valor que podemos obter com a venda de produtos oriundos deste ativo, trazendo a valor presente (a questão dará uma taxa de desconto). Somamos a isso o valor pelo qual podemos vender o ativo no final do período.

Valor de uso: $\Sigma (\text{Receita Esperada em } n / (1+i)^n)$



Pegadinha! Pessoal, precisamos ter um cuidado especial quando se tratar do cálculo do valor em uso.

Dissemos que o valor pelo qual o ativo pode ser vendido no final de sua vida útil deve ser incluído no cálculo do valor em uso.

Contudo, se a questão disser o seguinte:

- Valor de venda do ativo ao final da vida útil (31.12.X1): 20.000,00

- Valor em uso em 31.12.X1	100.000,00
----------------------------	------------

Neste caso, o valor de venda do ativo já está incluído no valor em uso e não precisamos incluir novamente. Você utilizará diretamente o dado do valor em uso. Repetimos, nesta hipótese, o valor em uso será de R\$ 100.000,00, e não de R\$ 120.000,00 (100.000 + 20.000). Fiquem de olho!

3) Comparamos o valor recuperável com o valor contábil:

3.1) Valor contábil maior que valor recuperável: fazemos a redução do valor.

3.2) Valor contábil menor que valor recuperável: nada há que ser feito, em homenagem ao princípio da prudência.



(FCC/Auditor Fiscal/SEFAZ PI/2015) Em 30/09/2012, uma empresa adquiriu veículos pelo valor de R\$ 180.000,00. Todos os veículos têm vida útil econômica de 5 anos para a empresa e o valor residual estimado para todos os veículos, em conjunto, no final do 5º ano é R\$ 30.000,00. A empresa adota o método das quotas constantes para o cálculo da despesa mensal de depreciação. No final de 2012, a empresa realizou o teste de recuperabilidade do custo ("impairment") para os bens do ativo imobilizado e identificou os valores disponíveis, conforme a tabela a seguir, referentes aos veículos adquiridos em 30/09/2012:

Data	Valor Justo	Valor em uso
31/12/2012	R\$ 155.000,00	R\$ 170.000,00

O valor contábil dos veículos, considerados em conjunto, evidenciado no Balanço Patrimonial de 31/12/2012 foi, em reais:

- a) 172.500,00
- b) 180.000,00
- c) 155.000,00
- d) 170.000,00
- e) 171.000,00

Comentário:

1) Encontramos o valor contábil na data em que será feita a comparação.

Vamos calcular a depreciação acumulada e depois o valor contábil dos veículos, para comparar com o valor recuperável.

Vamos aos cálculos:

Valor original	R\$ 180.000,00
(-) Valor residual	-R\$ 30.000,00
= Valor depreciável	R\$ 150.000,00

A vida útil é de 5 anos, ou seja, 60 meses. A depreciação mensal é de \$150.000,00 / 60 meses = \$ 2.500,00 por mês.

A depreciação acumulada será de 3 meses (de 30/09/2012 ao final de 2012):

Depreciação acumulada = \$2.500 x 3 meses = \$7.500,00

Valor original	R\$ 180.000,00
(-) Depreciação Acumulada	-R\$ 7.500,00
= Valor contábil	R\$ 172.500,00

2) Encontramos o valor recuperável: maior entre valor justo e valor em uso.

O valor recuperável é o maior entre o valor em uso e o valor justo líquido realizável de venda.

Entre o “valor justo” e o “valor em uso”, o maior é o valor em uso de \$ 170.000,00.

3) Comparamos o valor recuperável com o valor contábil:

3.1) Valor contábil maior que valor recuperável: fazemos a redução do valor.

3.2) Valor contábil menor que valor recuperável: nada há que ser feito, em homenagem ao princípio da prudência.

Agora é só comparar:

Valor contábil = \$172.500,00

Valor Recuperável = \$ 170.000,00

Como o Valor Recuperável é menor, a empresa contabiliza um Ajuste para perdas com Impairment:

D – Perdas com teste de Recuperabilidade (resultado)	2.500,00
C – Ajuste para perda com Recuperabilidade (Ret. Ativo)	2.500,00

E o valor contábil (que é o valor evidenciado no Balanço Patrimonial) fica assim:

Valor original	R\$ 180.000,00
(-) Depreciação Acumulada	-R\$ 7.500,00
(-) Ajuste para perda com recuperabilidade	-R\$ 2.500,00
=Valor contábil	R\$ 170.000,00

Gabarito → D

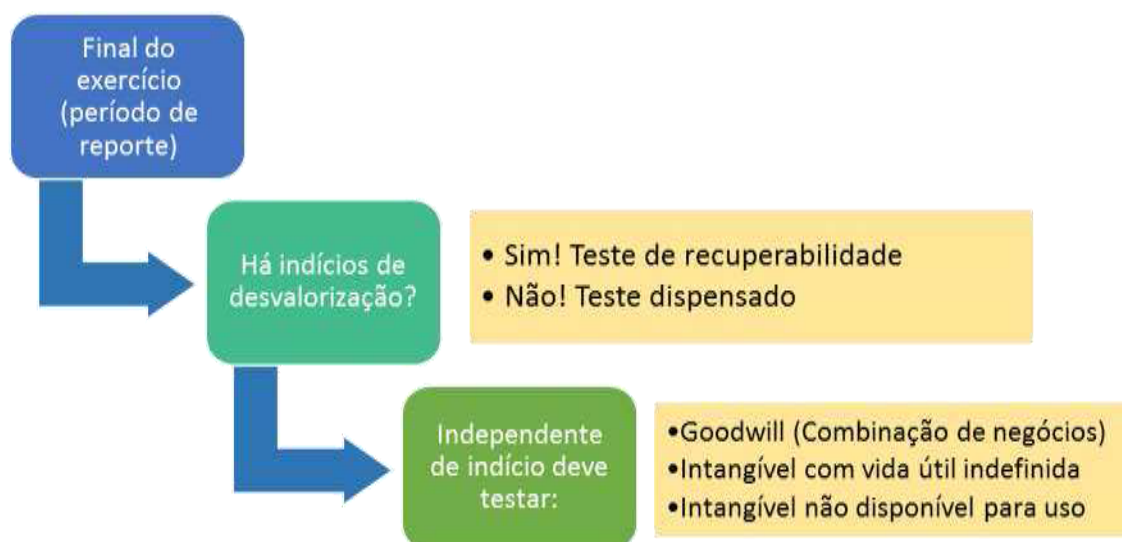
5 PERIODICIDADE DE REALIZAÇÃO DO IMPAIRMENT TEST

9. A entidade deve avaliar **ao fim de cada período de reporte** se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização. **Se houver alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo.**

Em síntese, funciona assim: Para os **ativos em geral** (como os imobilizados), a empresa deve verificar se **há indícios de desvalorização** no final do período de reporte (exercício social). Havendo indícios, a empresa faz uma estimativa formal da recuperabilidade. Não havendo, esta estimativa formal está dispensada.

Todavia, existem três ativos que devem ser avaliados formalmente, ainda que não haja indícios de perda. São eles:

- Goodwill
- Intangível com vida indefinida
- Intangível que ainda não está em uso.



Mas, professores, por que essas exceções à regra? A explicação é simples.

Os ativos em geral, como os imobilizados, por exemplo, têm reduções em seus valores ao longo do tempo (depreciação, amortização, exaustão). Então, mesmo que um ativo imobilizado esteja avaliado contabilmente por um valor

superior ao seu valor recuperável, a redução em seu valor com o decurso de sua vida útil, gerada, por exemplo, pela depreciação, vai acabar por diminuir o seu valor contábil, o que atenua esse registro contábil por valor superior ao recuperável.

Ao revés, **o goodwill, o intangível com vida útil indefinida e o ativo intangível são ativos que têm a característica comum de não sofrer amortização**. Isto é, os seus valores não diminuem com o curso do tempo, como ocorre com os outros ativos que têm amortização, depreciação, exaustão, etc.

Com efeito, caso o registro destes três tipos de ativos estejam por valores superiores aos seus valores recuperáveis, permaneceriam assim caso nenhuma providência fosse tomada.

Por este motivo o CPC dispensou atenção maior a estes ativos, dispondo:

10. Independentemente de existir, ou não, qualquer indicação de redução ao valor recuperável, a entidade deve:

(a) testar, no mínimo anualmente, a redução ao valor recuperável de um ativo intangível com vida útil indefinida ou de um ativo intangível ainda não disponível para uso, comparando o seu valor contábil com seu valor recuperável. Esse teste de redução ao valor recuperável pode ser executado a qualquer momento no período de um ano, desde que seja executado, todo ano, no mesmo período. Ativos intangíveis diferentes podem ter o valor recuperável testado em períodos diferentes. Entretanto, se tais ativos intangíveis foram inicialmente reconhecidos durante o ano corrente, devem ter a redução ao valor recuperável testada antes do fim do ano corrente; e

(b) testar, anualmente, o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) em combinação de negócios, de acordo com os itens 80 a 99.

Esta aula não visa a tratar sobre intangíveis, porém, faz-se necessária uma breve abordagem sobre o tema. São ativos intangíveis os direitos que tenham por objeto bens **incorpóreos** destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido. Para que uma entidade reconheça um ativo intangível ele deve atender conjuntamente a três critérios:

- 1) Ser separável;
- 2) Ser proveniente de direitos contratuais ou legais;
- 3) Ter o seu valor determinado com segurança. Atendendo-se aos critérios de reconhecimento pode-se passar a mensuração do ativo intangível.

Existem dois métodos distintos para a mensuração do ativo intangível trazidos pelo CPC 04, Método de Custo e Método de Reavaliação, a saber:

Método de Custo: Posteriormente ao reconhecimento inicial o ativo intangível deve ser apresentado ao custo, menos a amortização acumulada e a perda acumulada (se houver).

Método de reavaliação: Após o reconhecimento, se permitido legalmente, um ativo intangível pode ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao valor justo na data da reavaliação.

Apesar do CPC 04 trazer as duas definições, ressaltamos que a contabilização pela reavaliação não mais existe no ordenamento pátrio, portanto, não deve ser aplicada nas demonstrações contábeis.

Após a mensuração, a Cia deverá avaliar se se trata de um ativo intangível de **vida útil indefinida ou definida**. Para os ativos intangíveis de vida útil indefinida a amortização torna-se proibida, afinal, não temos um prazo para calcular, não saberemos apurar a amortização senão de forma arbitrária (como utilizamos para achar o valor de depreciação no imobilizado, exemplo: 10 anos de depreciação sem valor residual = 10% ao ano).

Contudo, **falar que um ativo intangível tem vida útil indefinida não significa dizer que ele tenha vida útil infinita, eterna. Esses ativos estarão sujeitos à análise de impairment anual.**

Já para os intangíveis de vida útil determinada mantém-se a prática de alocar seu custo de aquisição ao resultado com base no período determinado e se houver meios de determinar o valor residual para fins de amortização este deverá ser utilizado. Além da sujeição ao teste de recuperabilidade (ao final do período de reporte, havendo indícios de desvalorização).



(CESPE/Contabilidade/ANATEL/2014) Acerca dos ativos intangíveis e do teste de impairment, julgue o item a seguir.

Caso determinado ativo intangível tenha vida útil finita delimitada com precisão, é dispensável o teste de impairment

Comentários:

Para os ativos intangíveis com vida útil definida, é dispensável o teste de recuperabilidade, caso não haja indício de desvalorização.

Gabarito → Correto.

6 O QUE EU TENHO QUE SABER ATÉ AQUI?

- 1) O que é o teste de recuperabilidade? Um procedimento aplicados a ativos imobilizados e intangíveis que tem o fito de assegurar que ativos não estejam avaliados por valores superiores ao de recuperação.
- 2) Saber o artigo 183, parágrafo 3º.
- 3) Saber o conceito de valor recuperável, valor justo líquido de despesa de venda e valor em uso.
- 4) Valor recuperável é o maior entre valor justo e valor em uso.
- 5) Saber a periodicidade de realização do teste de recuperabilidade: se houver indícios, no término do período de reporte. Mas, independente disso, anualmente, para: goodwill, ativo intangível com vida útil indefinida ou ainda não disponível para uso.

7 IDENTIFICAÇÃO DE QUE UM ATIVO PODE ESTAR DESVALORIZADO

Como dito, **a desvalorização se dá quando o valor contábil excede o valor recuperável**. A entidade deve avaliar **ao fim de cada período de reporte** se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização. Se houver alguma indicação, a entidade deve fazer uma estimativa **formal** do valor recuperável do ativo. Não havendo indícios dessa desvalorização, dispensada está essa estimativa **formal**.

Mas **como as empresas avaliam se o ativo está ou não desvalorizado**? Quais seriam os fatores que indicam? Bem, o CPC 01 trouxe alguns indicadores, **não exaustivos**, ou seja, sem prejuízo de outros apurados, que podem ser tanto internos quanto externos. São eles:

Indicadores Externos:

- (a) há indicações observáveis de que o valor do ativo diminuiu significativamente durante o período, mais do que seria de se esperar como resultado da passagem do tempo ou do uso normal; **(Alterada pela Revisão CPC 03)**
- (b) mudanças significativas com efeito adverso sobre a entidade ocorreram durante o período, ou ocorrerão em futuro próximo, no ambiente tecnológico, de mercado, econômico ou legal, no qual a entidade opera ou no mercado para o qual o ativo é utilizado;
- (c) as taxas de juros de mercado ou outras taxas de mercado de retorno sobre investimentos aumentaram durante o período, e esses aumentos provavelmente afetarão a taxa de desconto utilizada no cálculo do valor em uso de um ativo e diminuirão materialmente o valor recuperável do ativo;
- (d) o valor contábil do patrimônio líquido da entidade é maior do que o valor de suas ações no mercado;

Fontes internas de informação

- (e) evidência disponível de obsolescência ou de dano físico de um ativo;
- (f) mudanças significativas, com efeito adverso sobre a entidade, ocorreram durante o período, ou devem ocorrer em futuro próximo, na extensão pela qual, ou na maneira na qual, um ativo é ou será utilizado. Essas mudanças incluem o ativo que se torna inativo ou ocioso, planos para descontinuidade ou reestruturação da operação à qual um ativo pertence, planos para baixa de ativo antes da data anteriormente esperada e reavaliação da vida útil de ativo como finita ao invés de indefinida;
- (g) evidência disponível, proveniente de relatório interno, que indique que o desempenho econômico de um ativo é ou será pior que o esperado;

Dividendo de controlada, empreendimento controlado em conjunto ou coligada

- (h) para um investimento em controlada, empreendimento controlado em conjunto ou coligada, a investidora reconhece dividendo advindo desse investimento e existe evidência disponível de que:
- (i) o valor contábil do investimento nas demonstrações contábeis separadas excede os valores contábeis dos ativos líquidos da investida reconhecidos nas demonstrações consolidadas, incluindo eventual ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill); ou
- (ii) o dividendo excede o total de lucro abrangente da controlada, empreendimento controlado em conjunto ou coligada no período em que o dividendo é declarado.

Principais indicadores de desvalorização	
Indicadores externos	Indicadores internos
Valor do ativo diminuiu mais do que o normal	Obsolescência ou dano físico do ativo
Mudanças tecnológicas	Mudanças dentro da estrutura da sociedade
Taxas de juros aumentaram	Desempenho pior que o esperado
Valor contábil do PL é maior que o valor de mercado	

Se, depois de feita a estimativa formal para um ativo intangível, houver razoável certeza de que o valor recuperável é maior do que o valor contábil, não há necessidade de se proceder à nova avaliação nos períodos que se seguem, se não houver vestígios de mudança neste cenário ou se o valor recuperável deste ativo for pouco elástico em relação a mudanças no ambiente.

Se houver uma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização, isso pode indicar que a vida útil remanescente, o método de depreciação, amortização e exaustão ou o valor residual para o ativo necessitem ser revisados e ajustados, mesmo que os cálculos posteriormente indiquem não ser necessário reconhecer uma desvalorização para o ativo.

8 MENSURAÇÃO DO VALOR RECUPERÁVEL

Lembremo-nos:

Valor Recuperável → **Maior** valor entre:

- a) valor líquido de despesas de venda;
- b) valor de uso.

Uma questão de prova pode conter o seguinte questionamento: Para a análise do valor recuperável, será sempre necessário calcular-se o valor líquido de despesas de venda e o valor de uso. A resposta deve ser assinalada como falsa.

O Pronunciamento 01 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) diz que se qualquer desses valores excederem o valor contábil do ativo, este não tem desvalorização e, portanto, não é necessário estimar o outro valor. Lembrem-se de que só serão feitos ajustes quando o valor contábil for maior que o recuperável.

19. Nem sempre é necessário determinar o valor justo líquido de despesas de venda de um ativo e seu valor em uso. Se qualquer um desses montantes exceder o valor contábil do ativo, este não tem desvalorização e, portanto, não é necessário estimar o outro valor.

Exemplificando, rapidamente:

Valor contábil	100.000,00
Valor justo líquido de despesa de venda	130.000,00

Não haverá necessidade de se calcular o valor em uso, já que o valor justo líquido de despesa de venda já superou o valor contábil.

Pode ocorrer, também, de não ser possível determinar qual o valor justo líquido de despesa de venda a se obter, hipótese em que não será necessário calculá-lo. Neste caso, o valor de uso será considerado como o valor recuperável.

21. Se não há razão para acreditar que o valor em uso de um ativo exceda materialmente seu valor justo líquido de despesa de venda, o valor justo líquido de despesas de venda do ativo pode ser considerado como seu valor recuperável. Esse será frequentemente o caso para um **ativo** que é **mantido para alienação**. Isso ocorre porque o valor em uso de um ativo mantido para alienação corresponderá principalmente às receitas líquidas da baixa, uma vez que os futuros fluxos de caixa do uso contínuo do ativo, até sua baixa, provavelmente serão irrisórios.

Como regra, o valor recuperável deve ser determinado para ativos individualmente.

9 VALOR JUSTO LÍQUIDO DE DESPESAS DE VENDA

28. As despesas com a baixa, exceto as que já foram reconhecidas como passivo, devem ser deduzidas ao se mensurar o valor justo líquido de despesas de alienação. Exemplos desses tipos de despesas são as despesas legais, tributos, despesas com a remoção do ativo e gastos diretos incrementais para deixar o ativo em condição de venda. Entretanto, as despesas com demissão de empregados e as associadas à redução ou reorganização de um negócio em seguida à baixa de um ativo não são despesas incrementais para baixa do ativo. (Alterado pela Revisão CPC 03).

10 VALOR DE USO

O valor de uso de um ativo é o valor de caixa gerado – na verdade, é o valor que se espera gerar – pela utilização do bem em sua vida útil ajustado a valor presente por uma taxa de desconto.

Se o uso de um ativo em separado não criar, por si só, entradas de caixa independentes de outros ativos, o procedimento deve ser realizado em relação ao grupo de ativos (ao qual o ativo em comento pertença), cujo uso gere caixa, de forma independente dos demais ativos, esse grupo de ativos é denominado **unidade geradora de caixa**.

31. A estimativa do valor em uso de um ativo envolve os seguintes passos:

- (a) estimar futuras entradas e saídas de caixa decorrentes de uso contínuo do ativo e de sua baixa final; e
- (b) aplicar taxa de desconto adequada a esses fluxos de caixa futuros.

Exemplo: Supondo que estamos no ano de X0 e que se espera que um ativo gere receitas para os anos de X1 e X2 no valor de \$ 100.000,00, ao final de cada ano. Qual será o valor de uso, supondo uma taxa de desconto de 10%?

Resposta: O valor de uso será encontrado através da seguinte fórmula:

$$\text{Valor de uso: } \Sigma (\text{Receita Esperada em } n / (1+i)^n)$$

Logo, o nosso valor de uso na questão será: $100.000/1,1^1 + 100.000/1,1^2$
 $= 90.909,10 + 82644,60 = \$ 173.553,70$.

10.1 BASE PARA ESTIMATIVAS DE FLUXOS DE CAIXA FUTUROS

As estimativas de fluxos de caixa para se achar o valor de uso devem ser razoáveis, com análise econômica mais profunda sobre o ambiente externo. A análise do fluxo de caixa também deve se basear em políticas mais recentes adotadas pela empresa e abranger um **período máximo de 5 anos adiante** (salvo se se justificar período mais longo). Todavia, deve-se excluir qualquer

estimativa de fluxo de caixa que se espera surgir das reestruturações futuras ou da melhoria ou aprimoramento do desempenho do ativo.

35. Geralmente, orçamentos e previsões financeiras de fluxos de caixa futuros para períodos superiores a cinco anos, detalhados, explícitos e confiáveis, não estão disponíveis. Por essa razão, as estimativas da administração de fluxos de caixa futuros devem ser baseadas nos mais recentes orçamentos e previsões para um período máximo de cinco anos. A administração pode utilizar projeções de fluxo de caixa baseadas em orçamentos e previsões financeiras para um período superior a cinco anos se estiver convicta de que essas projeções são confiáveis e se puder demonstrar sua capacidade, baseada na experiência passada, de fazer previsão acurada de fluxo de caixa para esse período mais longo.

As estimativas de fluxos de caixa futuros devem ser estimadas para o ativo no estado em que se encontrarem, em suas condições atuais (**atenção:** não devemos considerar eventuais futuras melhorias no ativo) e incluir:

- (1) projeções de entradas de caixa a partir do uso contínuo do ativo;
- (2) projeções de saídas de caixa, necessárias para gerar as entradas de caixa; e
- (3) fluxos de caixa, a serem recebidos ou pagos pela baixa do ativo.

Se a taxa de desconto considerar o aumento de preços, como no caso da inflação, os fluxos de caixa projetados devem estar em valores nominais; ao contrário, se os fluxos de caixa estiverem projetados em moeda de valor constante, a taxa de desconto não deve conter embutida a inflação do período.

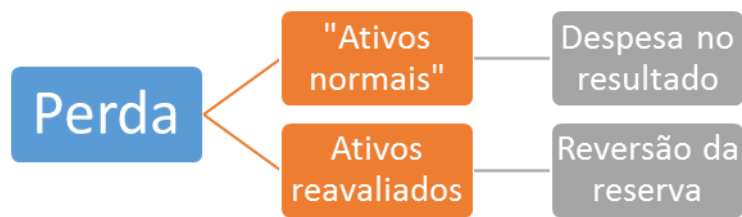
Se uma questão pedir para calcularmos o fluxo de caixa e der valores a serem recebidos, como clientes, e valores a pagar, como salários a pagar, não devemos incluí-los para cálculo do valor de uso.

A estimativa de fluxos de caixa líquidos a serem recebidos ou pagos pela alienação de um ativo no fim de sua vida útil deve ser o montante que a entidade espera obter da alienação do ativo, em uma transação com isenção de interesses entre partes conhecedoras e interessadas, após deduzir as despesas estimadas da alienação.

11 RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO DE UMA PERDA POR DESVALORIZAÇÃO

Se, e somente se, o valor recuperável de um ativo for inferior ao seu valor contábil, o valor contábil do ativo deve ser reduzido ao seu valor recuperável. Essa redução representa uma perda por desvalorização do ativo.

Segundo a norma, essa **perda deve ser reconhecida no resultado do exercício (outras despesas), exceto se o ativo tiver sido reavaliado; neste caso a perda será lançada como reversão da reserva de reavaliação.**



62. Quando o montante estimado da perda por desvalorização for maior do que o valor contábil do ativo ao qual se relaciona, a entidade deve reconhecer um passivo se, e somente se, isso for exigido por outro Pronunciamento Técnico.

Imaginemos agora uma situação: Um ativo vale, contabilmente, R\$ 1.000. A perda estimada, todavia, foi avaliada em R\$ 1.500. O que fazer nesta situação? O CPC manda que se constitua uma conta no Passivo (obrigação), no valor da diferença, no caso concreto de R\$ 500, **se outra norma mandar que assim se faça**.

A situação acima pode ser exemplificada da seguinte forma: uma empresa possui uma mina com valor de \$100 milhões. Repentinamente, o minério se esgota. A mina passa a valor zero. Mas, além disso, a empresa deve recompor o ambiente (fechar a entrada da mina, reflorestar, etc.), e, para isso, vai gastar \$ 2 milhões. Assim, a empresa zera o ativo (reconhece uma perda por recuperabilidade no valor da mina, no imobilizado) e reconhece um passivo de 2 milhões.

Depois de calculada a perda por desvalorização de um ativo, já devidamente lançada no ativo, devemos proceder ao reajuste dos cálculos de depreciação, amortização e exaustão. Por exemplo, um ativo no valor de R\$ 1.000, depreciado em 10 anos (10% ao ano, R\$ 100 por ano), já utilizado por 5 anos, sem valor residual, teve registrada uma perda por desvalorização no valor de R\$ 250.

O valor contábil é de R\$ 1.000 – R\$ 500 (depreciação de 5 anos) = R\$ 500.

Com a perda, fica assim: R\$ 1.000 – R\$ 500 – R\$250 = R\$ 250

Vejam que faltam 5 anos para que o ativo seja depreciado totalmente. Porém, houve uma desvalorização, para R\$ 250 (R\$ 500 – R\$ 250). Assim, não mais deveremos calcular a depreciação no valor de R\$ 100, por ano, mas devemos reajustá-la. R\$ 250/5 anos = R\$ 50/ano.

12 PERDA POR RECUPERABILIDADE DE ATIVOS REAVALIADOS

Segundo o CPC 01:

59. **Se, e somente se, o valor recuperável de um ativo for inferior ao seu valor contábil, o valor contábil do ativo deve ser reduzido ao seu valor recuperável. Essa redução representa uma perda por desvalorização do ativo.**

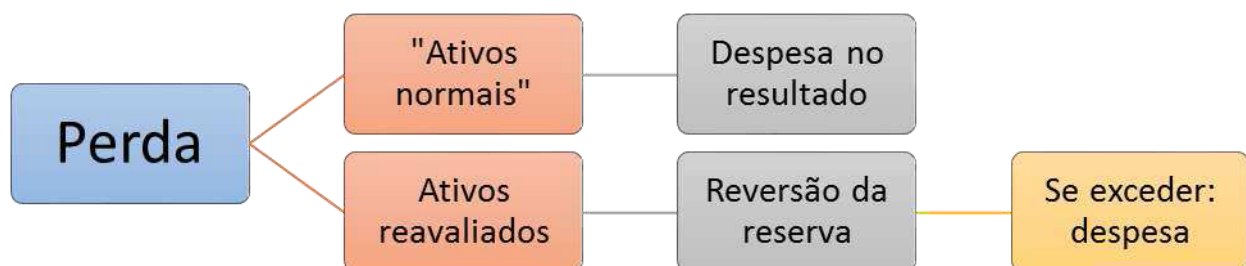
Diz, ainda, a norma referida que:

60. A perda por desvalorização do ativo deve ser reconhecida imediatamente na demonstração do resultado, **a menos que o ativo tenha sido reavaliado. Qualquer desvalorização de ativo reavaliado deve ser tratada como diminuição do saldo da reavaliação.**

Todavia, o dispositivo não pode ser interpretado por si só. Devemos fazer uma leitura conjugada com o dispositivo seguinte do Pronunciamento Contábil:

61. A perda por desvalorização de ativo não reavaliado deve ser reconhecida na demonstração do resultado do exercício. Entretanto, **a perda por desvalorização de ativo reavaliado deve ser reconhecida em outros resultados abrangentes (na reserva de reavaliação) na extensão em que a perda por desvalorização não exceder o saldo da reavaliação reconhecida para o mesmo ativo. Essa perda por desvalorização sobre o ativo reavaliado reduz a reavaliação reconhecida para o ativo.**

Com efeito, a perda por desvalorização de ativo reavaliado só é reconhecida como diminuição do saldo da reavaliação à medida que haja saldo para tanto na reavaliação. Excedendo-se este montante, o valor deverá ser reconhecido como despesa, no resultado do exercício.



(FCC/Analista Judiciário/TRE/CE/2012) Considere os dados abaixo.

Dados	
Valor histórico da máquina	R\$ 1.300.000,00
Reavaliação da máquina	R\$ 200.000,00
Perda de valor recuperável do ativo contabilizada	R\$ 130.000,00
Novo valor da perda de valor recuperável calculada	R\$ 230.000,00

O registro contábil complementar que deverá ser efetuado com relação a perda do valor recuperável é:

- (A) Débito: Ativo – Perda de valor recuperável – R\$ 100.000,00
Crédito: Despesa – Perda de valor recuperável – R\$ 100.000,00.
- (B) Débito: Despesa – Perda de valor recuperável – R\$ 100.000,00
Crédito: Ativo – Perda de valor recuperável – R\$ 100.000,00.
- (C) Débito: Despesa – Perda de valor recuperável – R\$ 70.000,00
Débito: Patrimônio Líquido – Reserva de Reavaliação – Perda de Valor Recuperável – R\$ 30.000,00
Crédito: Ativo – Perda de valor recuperável – R\$ 100.000,00.
- (D) Débito: Despesa – Perda de valor recuperável – R\$ 30.000,00
Débito: Patrimônio Líquido – Reserva de Reavaliação – Perda de Valor Recuperável – R\$ 70.000,00
Crédito: Ativo – Perda de valor recuperável – R\$ 100.000,00.
- (E) Débito: Despesa – Perda de valor recuperável – R\$ 230.000,00
Crédito: Ativo – Perda de valor recuperável – R\$ 230.000,00.

Comentários:

O ativo tem valor de R\$ 1.300.000,00, sendo que há uma reserva de reavaliação reconhecida no PL no valor de R\$ 200.000,00.

Ativo		Patrimônio líquido	
Máquina	R\$ 1.300.000,00	Reserva de reavaliação	R\$ 200.000,00

A primeira perda registrada monta a R\$ 130.000,00 e deverá ser lançada do seguinte modo:

D – Reserva de reavaliação	130.000,00
C – Ativo – Perda de valor recuperável	130.000,00

Reserva de reav. (PL)		Ajuste ao valor recuperável	
R\$ 130.000,00	R\$ 200.000,00		R\$ 130.000,00

Ficará assim:

Ativo		Patrimônio líquido	
Máquina	R\$ 1.300.000,00	Reserva de reavaliação	R\$ 70.000,00
(-) Ajuste - Valor recuper.	-R\$ 130.000,00		

Contudo, após nova avaliação, tem-se que o valor da perda por teste de recuperabilidade não será de R\$ 130.000,00, mas, sim, de R\$ 230.000,00, ou seja, teremos mais R\$ 100.000,00 “perdidos”.

Desta maneira, teremos de complementar o lançamento. Inicialmente, devemos consumir todo o saldo existente na reserva de reavaliação, isto é, o valor de R\$ 70.000,00.

O restante, no valor de R\$ 30.000,00, deverá ser lançado no resultado.

Tudo em contrapartida contra a redução ao valor recuperável de ativos – conta credora, redutora do ativo não circulante imobilizado.

D – Despesa - Perda por ajuste ao valor recuperável	30.000,00
D – Reserva de reavaliação	70.000,00
C - Redução ao valor recuperável de ativos	100.000,00

Fica assim:

Reserva de reav. (PL)		Ajuste ao valor recuperável		Despesa - Perda V. Recup.	
R\$ 130.000,00	R\$ 200.000,00		R\$ 130.000,00	R\$ 30.000,00	
R\$ 70.000,00			R\$ 100.000,00		
R\$ -	R\$ -		R\$ 230.000,00	R\$ 30.000,00	

Ativo		Patrimônio líquido	
Máquina	R\$ 1.300.000,00	Reserva de reavaliação	R\$ -
(-) Ajuste - Valor recuper.	-R\$ 230.000,00		

Observação: para fins didáticos, vamos desconsiderar o total do ativo = passivo + PL, bem como as contas de resultado.

Gabarito → D.



13 IDENTIFICAÇÃO DA UNIDADE GERADORA DE CAIXA À QUAL UM ATIVO PERTENCE

Se houver qualquer indicação de que um ativo possa estar desvalorizado, o valor recuperável deve ser estimado individualmente para cada ativo. Se não for possível estimar o valor recuperável individualmente, a entidade deve determinar o valor recuperável da unidade geradora de caixa à qual o ativo pertence (a unidade geradora de caixa do ativo).

Portanto, para a prova:

- 1) Estima-se o valor recuperável do ativo individualmente! Impossível?
- 2) Estima-se o valor recuperável da unidade geradora de caixa! Veja o exemplo que se segue...

Exemplo 1:

Uma entidade de mineração tem uma estrada de ferro particular para dar suporte às suas atividades de mineração. Essa estrada pode ser vendida somente pelo valor (residual) de sucata e ela não gera entradas de caixa provenientes de uso contínuo que sejam em grande parte independentes das entradas de caixa provenientes de outros ativos da mina.

Não é possível estimar o valor recuperável da estrada de ferro porque seu valor em uso não pode ser determinado e é provavelmente diferente do valor de sucata. Portanto, a entidade estima o valor recuperável da unidade geradora de caixa à qual a estrada de ferro pertence, isto é, a mina como um todo.

Uma unidade geradora de caixa é o menor grupo de ativos que gera entradas de caixa que são em grande parte independentes das entradas de caixa provenientes de outros ativos ou grupos de ativos. A identificação de uma unidade geradora de caixa requer julgamento. Se o valor recuperável não puder ser determinado para cada ativo, a entidade identifica o menor grupo de ativos que geram entradas de caixa, em grande parte independentes.

Exemplo 2:

Uma entidade de ônibus fornece serviços, sob contrato, a um município que exige serviço mínimo em cada um de cinco percursos. Os ativos dedicados a cada percurso e os fluxos de caixa provenientes de cada percurso podem ser identificados separadamente. Um dos percursos opera com prejuízo significativo.

Como a entidade não tem a possibilidade de eliminar nenhum dos percursos, o nível mais baixo de entradas de caixa identificáveis, que são substancialmente independentes das entradas de caixa provenientes de outros ativos ou grupos de ativos, são as entradas de caixa geradas pelos cinco percursos juntos. A unidade geradora de caixa para cada percurso é a entidade de ônibus como um todo.

Para se identificar unidades geradoras de caixa de uma entidade, o CPC 01 propõe os seguintes critérios: 1) existência de mercado ativo para o produto resultante da atividade da unidade geradora de caixa – mesmo que sua produção seja consumida internamente (por outra unidade geradora de caixa da entidade).

As unidades geradoras de caixa devem ser identificadas de maneira consistente de período para período para o mesmo ativo ou tipos de ativos, a menos que haja justificativa para uma mudança.

14 VALOR RECUPERÁVEL E VALOR CONTÁBIL DE UMA UNIDADE GERADORA DE CAIXA

O valor recuperável de uma unidade geradora de caixa é o valor mais alto entre o valor líquido de venda e o valor em uso.

O valor contábil de uma unidade geradora de caixa deve ser determinado de maneira consistente com o modo pelo qual é determinado o valor recuperável de uma unidade geradora de caixa.

Para determinarmos o valor contábil de uma unidade geradora de caixa, incluímos apenas os ativos que gerem entradas de caixa ou participem para a sua futura geração.

Se houver uma compra com ágio ou deságio de determinado ativo, o valor contábil da unidade geradora de caixa deve incluir, também, esta condição.

Se uma questão de prova, prática, der um valor **passivo** da empresa e pedir para calcularmos o valor contábil de uma unidade geradora de caixa, não devemos incluir esta obrigação, a menos que seja parte indispensável do ativo.

Pode ser necessário considerar determinados passivos reconhecidos para determinar o valor recuperável da unidade geradora de caixa. Isso pode ocorrer se na alienação de uma unidade geradora de caixa há exigência de que o comprador assuma um passivo. Nesse caso, o valor justo líquido de despesa de venda, ou o fluxo de caixa estimado da baixa final da unidade geradora de caixa, é o preço de venda estimado para os ativos da unidade geradora de caixa e o passivo em conjunto, menos as despesas da baixa. A fim de efetuar uma comparação significativa entre o valor contábil da unidade geradora de caixa e seu valor recuperável, o saldo do passivo deve ser deduzido ao se determinar tanto o valor em uso da unidade geradora de caixa quanto seu valor contábil.

Entendamos esse trecho por um exemplo trazido pela norma. As questões podem vir nestes moldes:

Exemplo 1: Uma entidade opera uma mina em um local no qual a legislação exige que o proprietário restaure o local ao encerrar suas operações de mineração. O gasto de restauração inclui a reposição da superfície ambiental,

que precisou ser removida antes que as operações da mina se iniciassem. Uma provisão para os gastos de reposição da superfície ambiental foi reconhecida tão logo ela foi removida. Esse valor foi reconhecido como parte do custo da mina e está sendo depreciado durante a sua vida útil. O valor contábil da provisão para os gastos de restauração é \$500, que é igual ao valor presente desses gastos.

A entidade está testando a capacidade de recuperação do valor investido na mina. A unidade geradora de caixa da mina é ela, como um todo. A entidade recebeu várias ofertas de compra da mina, a um preço em torno de \$800. Esse preço considera o fato de que o comprador assume a obrigação de restaurar o que é necessário. As despesas de baixa da mina são ínfimas. Seu valor em uso é de aproximadamente \$1.200, excluindo os gastos de restauração. O valor contábil da mina é \$1.000.

O valor líquido de venda da unidade geradora de caixa é \$800. Esse valor considera os gastos de restauração que já foram provisionados. Como consequência, o valor em uso da unidade geradora de caixa é determinado depois de considerar os gastos de restauração, e é estimado em \$700 (\$1.200 menos \$500). O valor contábil da unidade geradora de caixa é \$500, que é o valor contábil da mina (\$1.000), menos o valor contábil da provisão para gastos de restauração (\$500). Portanto, o valor recuperável da unidade geradora de caixa supera seu valor contábil. Nada haverá que ser feito.

15 REVERSÃO DA PERDA POR DESVALORIZAÇÃO

110. A entidade deve avaliar, ao término de cada período de reporte, **se há alguma indicação de que a perda por desvalorização reconhecida em períodos anteriores para um ativo**, exceto o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), possa não mais existir ou ter diminuído. Se existir alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável desse ativo.

Ou seja, **haverá uma suspeita de que após a avaliação da perda, noutro exercício, ela deixou de existir ou possa ter diminuído**. Procederemos, neste caso, à estimação do valor recuperável do ativo.

Ao avaliar se há alguma indicação de que uma perda por desvalorização, reconhecida em períodos anteriores para um ativo, possa ter diminuído ou possa não mais existir, a entidade deve considerar, no mínimo, as seguintes indicações:

Fontes externas de informação

(a) há indicação observáveis de que o valor de mercado do ativo tenha aumentado significativamente durante o período;

- (b) mudanças significativas, com efeito favorável sobre a entidade, tenham ocorrido durante o período, ou ocorrerão em futuro próximo, no ambiente tecnológico, de mercado, econômico ou legal no qual ela opera ou no mercado para o qual o ativo é destinado;
- (c) as taxas de juros de mercado ou outras taxas de mercado de retorno sobre investimentos tenham diminuído durante o período, e essas diminuições possivelmente tenham afetado a taxa de desconto utilizada no cálculo do valor em uso do ativo e aumentado seu valor recuperável materialmente;

Fontes internas de informação

- (d) mudanças significativas, com efeito favorável sobre a entidade, tenham ocorrido durante o período, ou se espera que ocorram em futuro próximo, na extensão ou na maneira por meio da qual o ativo é utilizado ou se espera que seja utilizado. Essas mudanças incluem custos incorridos durante o período para melhorar ou aprimorar o desempenho do ativo ou para reestruturar a operação à qual o ativo pertence;
- (e) há evidência disponível advinda dos relatórios internos que indica que o desempenho econômico do ativo é ou será melhor do que o esperado.

Vejam que são todos **indicadores contrários àqueles que utilizamos para apreciar a desvalorização do ativo**. Lá, falávamos que a taxa de juros subiu, aqui, falamos que ela caiu. Lá, falávamos que o relatório indicava desempenho pior que o esperado. Aqui, o desempenho se saiu melhor que o esperado, e assim por diante.

113. Se houver indicação de que a perda por desvalorização reconhecida para um ativo, exceto o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), pode vir a não mais existir ou tenha diminuído, isso pode indicar que a vida útil remanescente, o método de depreciação, amortização ou exaustão ou o valor residual necessitem ser revisados ou ajustados conforme Pronunciamentos aplicáveis ao ativo, **mesmo se nenhuma perda por desvalorização for revertida para o ativo**.

Segundo a norma, a perda por desvalorização reconhecida em anos anteriores para um ativo, exceto o ágio decorrente de expectativa de rentabilidade futura, só será revertida se existiu uma mudança nas estimativas usadas para determinar o seu valor recuperável após a data em que a última desvalorização foi reconhecida. Se esse for o caso, procederemos à **reversão da perda por desvalorização (exceto para o ágio decorrente de rentabilidade futura – goodwill)**.

Exemplificando.

Um ativo tinha valor contábil de R\$ 100.000,00.

Em 31.12.X1 ficou claro que a entidade não conseguiria recuperar o valor, pois o valor em uso estimado era de R\$ 80.000,00, e o valor justo líquido de despesa de venda era de R\$ 70.000,00.

Faremos uma redução para R\$ 80.000,00 (o maior dos dois).

O motivo da desvalorização foi a entrada de um novo concorrente no mercado. Esperava-se que a nova tecnologia tornasse obsoleta os produtos fabricados pelo ativo. Todavia, passado um ano, a nova tecnologia não teve confirmação do mercado e estimou-se que a empresa conseguiria recuperar R\$ 90.000,00. Deste modo, procederemos à reversão do valor recuperável.

Obs: desconsideramos a depreciação, somente para fins didáticos.

A **reversão da perda por desvalorização não pode resultar em elevação do valor contábil do ativo acima do valor original**. Qualquer aumento no valor contábil de um ativo acima do seu valor contábil que seria determinado, líquido de depreciação, amortização ou exaustão, caso não tivesse sido reconhecida, em anos anteriores, a perda por sua desvalorização, é considerado uma reavaliação, procedimento extinto pela Lei 11.638/2007.



A reversão será reconhecida no resultado (como receita) ou como reversão da reserva de reavaliação, se o ativo tiver sido reavaliado.

Após reconhecer a reversão da perda com desvalorização, a despesa de depreciação, amortização ou exaustão para o ativo deve ser ajustada em períodos futuros, para apropriar o valor contábil revisado do ativo menos, se aplicável, seu valor residual, em base sistemática sobre sua vida útil remanescente.

Exemplo. Ativo X.

Valor contábil em X1:	100.000,00
Valor recuperável em X1:	80.000,00
Redução em X1:	20.000,00 (ficará no balanço com valor de R\$ 80.000,00)

Balanço patrimonial

Ativo X	100.000,00
(-) Ajuste ao valor recuperável	(20.000,00)
Valor contábil	80.000,00

O lançamento para registrar a perda foi:

D – Despesa com ajuste ao valor recuperável de ativos (despesa)	20.000
---	--------

C – Ajuste ao valor recuperável – ativo x (reduzidora do ativo) 20.000

Despesa - Valor recup.		Ajuste Valor Recup.	
R\$	20.000,00	R\$	20.000,00

Em X2, houve reversão desta desvalorização, pois as causas que ensejaram a diminuição deixaram de existir. O ativo deverá ficar com o valor contábil de R\$ 90.000,00. O lançamento será:

D – Ajuste ao valor recuperável – ativo x (reduzidora do ativo) 10.000

C – Reversão do ajuste ao valor recuperável (receita) 10.000

Ajuste Valor Recup.		Reversão - Valor recuperável	
R\$	10.000,00	R\$	10.000,00

No balanço, ficará assim:

Ativo X	100.000,00
(-) Ajuste ao valor recuperável	(10.000,00)
Valor contábil	90.000,00

Se o ativo era **reavaliado**, isto é, tinha uma reserva de reavaliação anterior reconhecida, a reversão da perda será feita contra a reversão da reserva de reavaliação.

D – Ajuste ao valor recuperável – ativo x (reduzidora do ativo) 10.000

C – Reversão da reserva de reavaliação (PL) 10.000

Vamos ver como isso é cobrado?



(FCC/Auditor/TCE/CE/2015) Em 10/10/2009, uma empresa adquiriu uma marca pelo valor de R\$ 14.000.000,00. Em 31/12/2011, registrou para esta marca uma perda por desvalorização ("impairment") no valor de R\$ 4.000.000,00. Em 31/12/2014, a empresa realizou novamente o teste de recuperabilidade ("impairment") para a mesma marca e obteve as seguintes informações:

Valor em uso da marca: R\$ 10.800.000,00.

Valor justo líquido das despesas de venda da marca: R\$ 9.400.000,00.

Como a marca apresenta naturalmente uma vida útil indefinida, a empresa, nas Demonstrações Contábeis do ano de 2014, deveria

A) reconhecer, no resultado do ano de 2014, um ganho no valor de R\$ 800.000,00 decorrente da reversão da perda por desvalorização.

B) manter o valor contábil de R\$ 10.000.000,00 no balanço patrimonial de 31/12/2014.

C) reconhecer uma perda por desvalorização no valor de R\$ 600.000,00 no resultado do ano de 2014.

D) reconhecer, no resultado do ano de 2014, um ganho no valor de R\$ 4.000.000,00 decorrente da reversão da perda por desvalorização.

E) reconhecer, no resultado do ano de 2014, uma perda por desvalorização no valor de R\$ 3.200.000,00.

Comentários:

O ativo intangível de vida útil indefinida não é amortizado.

O valor contábil da marca em 31/12/2014 era \$ 14.000.000 – perda de \$4.000.000 = \$10.000.000

O valor recuperável é o maior entre o valor em uso e o valor justo líquido das despesas de venda:

Valor em uso da marca: R\$ 10.800.000,00.

Valor justo líquido das despesas de venda: R\$ 9.400.000,00.

Assim, o valor recuperável é \$ 10.800.000. Como é maior que o valor contábil e a empresa reconheceu uma perda por impairment de \$4.000.000, a empresa deve reverter parcialmente a perda reconhecida, no valor de \$800.000.

A reversão da perda anterior é contabilizada como uma receita na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE).

Com isso, a marca fica avaliada pelo valor recuperável, de \$10.800.000.

Gabarito → A.

16 DIVULGAÇÃO

A entidade deve divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos:

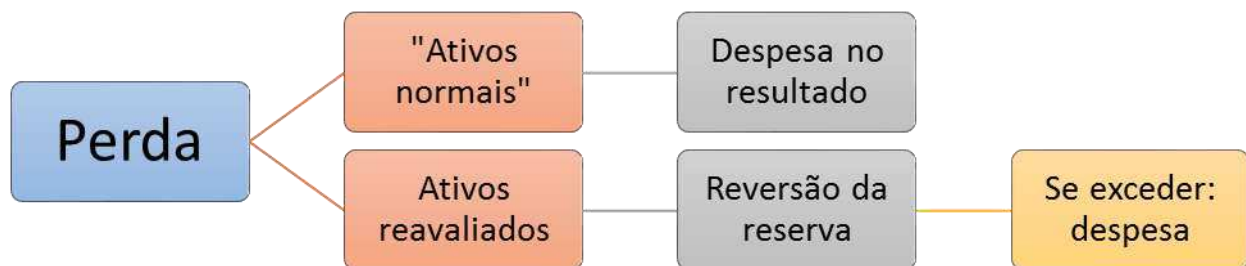
- (a) o montante das perdas por desvalorização reconhecido no resultado do período e a linha da demonstração do resultado na qual essas perdas por desvalorização foram incluídas;
- (b) o montante das reversões de perdas por desvalorização reconhecido no resultado do período e a linha da demonstração do resultado na qual essas reversões foram incluídas;
- (c) o montante de perdas por desvalorização de ativos reavaliados reconhecido em outros resultados abrangentes durante o período; e
- (d) o montante das reversões das perdas por desvalorização de ativos reavaliados reconhecido em outros resultados abrangentes durante o período.

17 RESUMO DOS PONTOS ABORDADOS NESTA AULA

- 1) O que é o teste de recuperabilidade? Um procedimento aplicados a ativos imobilizados e intangíveis que tem o fito de assegurar que ativos não estejam avaliados por valores superiores ao de recuperação.
- 2) Saber o artigo 183, parágrafo 3º.
- 3) Saber o conceito de valor recuperável, valor justo líquido de despesa de venda e valor em uso.
- 4) Valor recuperável é o maior entre valor justo e valor em uso.
- 5) Saber a periodicidade de realização do teste de recuperabilidade: se houver indícios, no término do período de reporte. Mas, independente disso, anualmente, para: goodwill, ativo intangível com vida útil indefinida ou ainda não disponível para uso.
- 6) Saber os passos para calcular o teste de recuperabilidade:
 - a) Encontramos o valor contábil na data em que será feita a comparação.
 - b) Encontramos o valor recuperável: **maior** entre valor justo e valor em uso.
 - b.1) Valor justo líquido de despesa de venda: Encontramos o valor pelo qual o ativo poderia ser vendido no mercado e retiramos as despesas de venda.
 - b.2) Valor em uso: Pegamos o valor que podemos obter com a venda de produtos oriundos deste ativo, trazendo a valor presente (a questão dará uma taxa de desconto). Somamos a isso o valor pelo qual podemos vender o ativo no final do período.
- c) Comparamos o valor recuperável com o valor contábil:
 - c.1) Valor contábil maior que valor recuperável: fazemos a redução do valor.
 - c.2) Valor contábil menor que valor recuperável: nada há que ser feito, em homenagem ao princípio da prudência.

$$\text{Valor de uso: } \Sigma (\text{Receita Esperada em } n / (1+i)^n)$$

Principais indicadores de desvalorização	
Indicadores externos	Indicadores internos
Valor do ativo diminuiu mais do que o normal	Obsolescência ou dano físico do ativo
Mudanças tecnológicas	Mudanças dentro da estrutura da sociedade
Taxas de juros aumentaram	Desempenho pior que o esperado
Valor contábil do PL é maior que o valor de mercado	

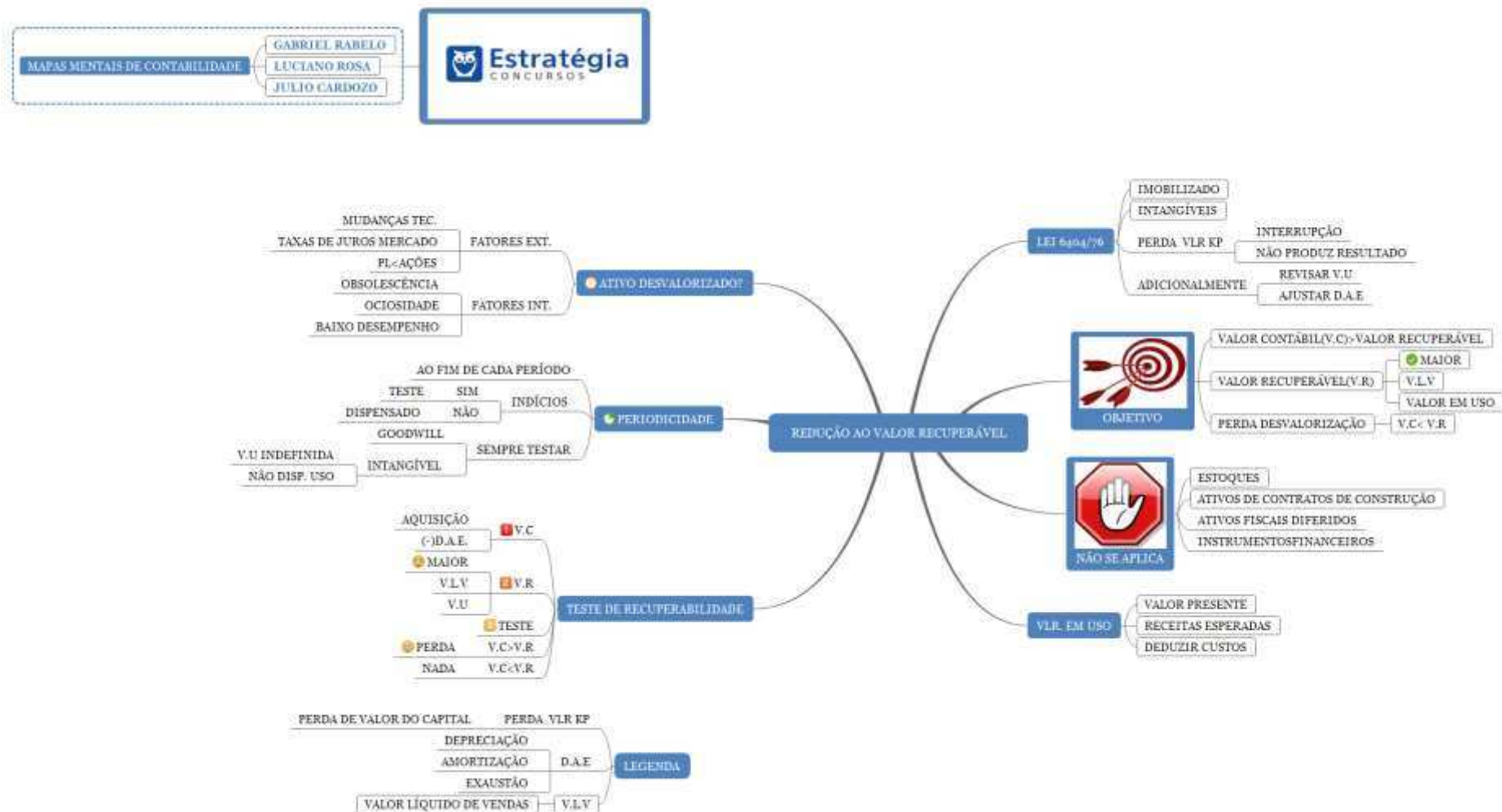


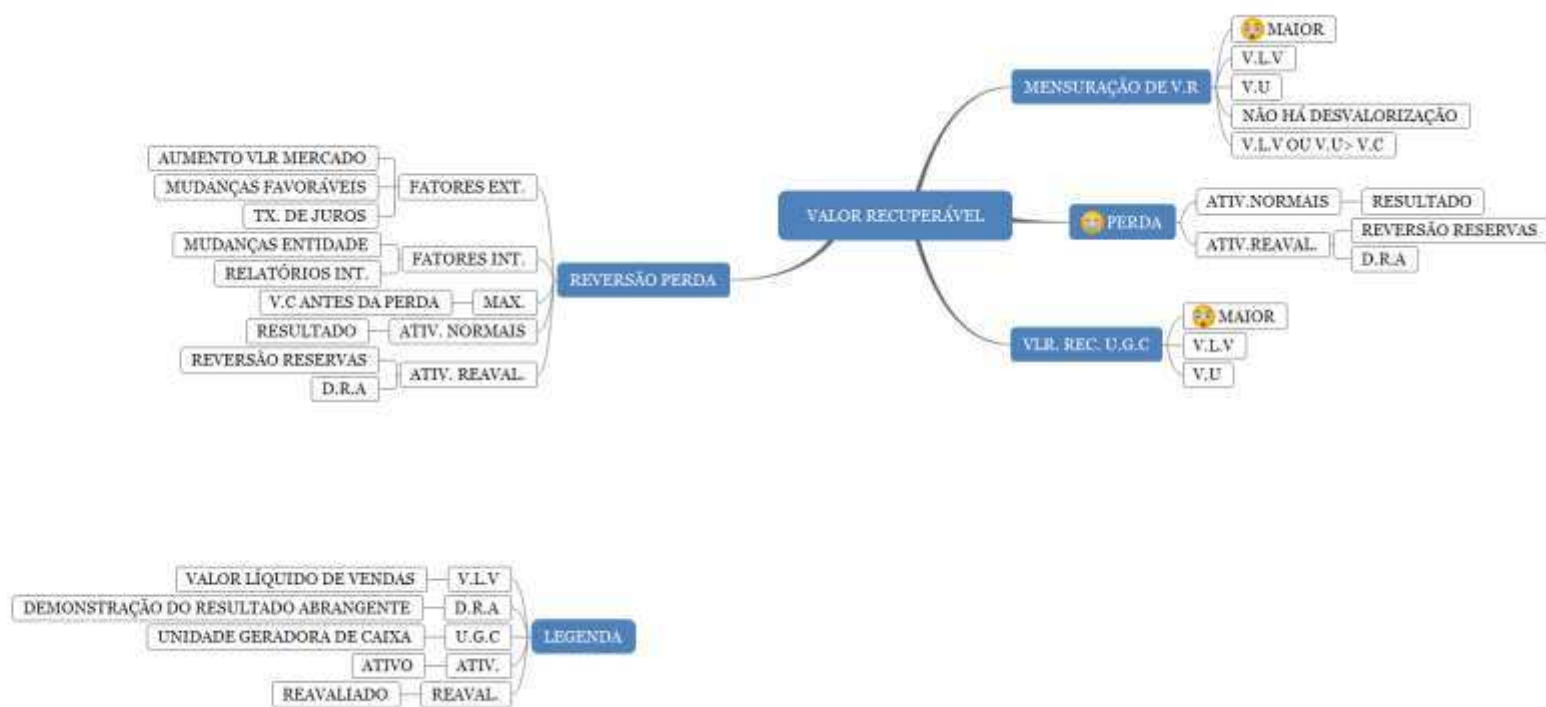
d) A entidade deve avaliar, ao término de cada período de reporte, se há alguma indicação de que a perda por desvalorização reconhecida em períodos anteriores para um ativo, exceto o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill), possa não mais existir ou ter diminuído. Se existir alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável desse ativo.

e) A reversão da perda por desvalorização não pode resultar em elevação do valor contábil do ativo acima do valor original.

f) A reversão será reconhecida no resultado (como receita) ou como reversão da reserva de reavaliação, se o ativo tiver sido reavaliado.

18 MAPAS MENTAIS DESTA AULA (*ELABORADOS PELO PROFESSOR JULIO CARDOZO)







19 QUESTÕES COMENTADAS

19.1 FUNDAÇÃO CARLOS CHAGAS

1) **(FCC/Auditor Tributário/SEFAZ PI/2015)** Em 30/09/2012, uma empresa adquiriu veículos pelo valor de R\$ 180.000,00. Todos os veículos têm vida útil econômica de 5 anos para a empresa e o valor residual estimado para todos os veículos, em conjunto, no final do 5º ano é R\$ 30.000,00. A empresa adota o método das quotas constantes para o cálculo da despesa mensal de depreciação. No final de 2012, a empresa realizou o teste de recuperabilidade do custo ("impairment") para os bens do ativo imobilizado e identificou os valores disponíveis, conforme a tabela a seguir, referentes aos veículos adquiridos em 30/09/2012:

Data	Valor Justo	Valor em uso
31/12/2012	R\$ 155.000,00	R\$ 170.000,00

O valor contábil dos veículos, considerados em conjunto, evidenciado no Balanço Patrimonial de 31/12/2012 foi, em reais:

- a) 172.500,00
- b) 180.000,00
- c) 155.000,00
- d) 170.000,00
- e) 171.000,00

Comentários:

Vamos calcular a depreciação acumulada e depois o valor contábil dos veículos, para comparar com o valor recuperável.

Lembramos que, se o valor recuperável for maior que o valor contábil, não há necessidade de nenhum ajuste.

Por outro lado, se o valor recuperável for menor que o valor contábil, a empresa contabiliza uma perda com impairment (perda com teste de recuperabilidade).

Vamos aos cálculos:

Contabilidade Geral para AFT – Aula 13
Gabriel Rabelo/Luciano Rosa/Julio Cardozo

Valor original	R\$ 180.000,00
(-) Valor residual	-R\$ 30.000,00
= valor depreciável	R\$ 150.000,00

A vida útil é de 5 anos, ou seja, 60 meses. A depreciação mensal é de \$150.000,00 / 60 meses = \$2.500,00 por mês.

A depreciação acumulada será de 3 meses (de 30/09/2012 ao final de 2012):

Depreciação acumulada = \$2.500 x 3 meses = \$7.500,00

Valor original	R\$ 180.000,00
(-) Depreciação Acumulada	-R\$ 7.500,00
= Valor contábil	R\$ 172.500,00

O Valor Recuperável é o maior entre o Valor em Uso e o Valor Justo Líquido Realizável de Venda.

Entre o "Valor Justo" e o "Valor em Uso", o maior é o Valor em Uso de \$ 170.000,00.

Agora é só comparar:

Valor contábil = \$172.500,00

Valor Recuperável = \$ 170.000,00

Como o Valor Recuperável é menor, a empresa contabiliza um Ajuste para perdas com Impairment:

D – Perdas com teste de Recuperabilidade (resultado).....2.500,00

C – Ajuste para perda com Recuperabilidade (Ret. Ativo)...2.500,00

E o valor contábil (que é o valor evidenciado no Balanço Patrimonial) fica assim:

Valor original	R\$ 180.000,00
(-) Depreciação Acumulada	-R\$ 7.500,00
(-) Ajuste para perda com recuperabilidade	-R\$ 2.500,00
=Valor contábil	R\$ 170.000,00

Gabarito → D

2) **(FCC/Auditor de Controle Externo/TCM – GO/2015)** A Cia. PAR possuía, em 31/12/2013, um ativo imobilizado para o qual as seguintes informações, após o reconhecimento da despesa de depreciação para o ano de 2013, eram conhecidas:

Custo de aquisição	R\$ 700.000,00
(–) Depreciação acumulada	-R\$ 300.000,00
(=) Valor contábil do ativo	R\$ 400.000,00

Nesta mesma data (31/12/2013) a Cia. realizou o Teste de Recuperabilidade do Ativo (teste de *impairment*) e obteve as seguintes informações:

Valor em uso do ativo	R\$ 380.000,00
Valor justo líquido das despesas de venda	R\$ 350.000,00

Ao elaborar as Demonstrações Contábeis referentes ao ano de 2013, o valor contábil deste ativo que a Cia. PAR evidenciou em seu Balanço Patrimonial de 31/12/2013 foi, em reais,

- a) 400.000,00.
- b) 380.000,00.
- c) 350.000,00.
- d) 700.000,00.
- e) 370.000,00.

Comentários:

Essa é para resolver de cabeça. Veja as informações da questão:

Valor contábil = \$ 400.000

Valor Recuperável = o maior entre o Valor em uso e o Valor justo líquido das despesas de vendas = \$380.000

Como o valor recuperável é menor que o valor contábil, a empresa reconhece uma perda e o ativo ficará evidenciado, no Balanço Patrimonial, pelo valor recuperável de \$380.000.

Gabarito → B

3) **(FCC/CNMP/Controle Interno/2015)** Um equipamento foi adquirido por uma empresa pelo valor de R\$ 1.000.000,00 e o pagamento foi realizado à vista. A aquisição ocorreu em 30/06/2013, a empresa definiu sua vida útil em 5 anos e o valor líquido de venda do equipamento no final do 5º ano foi estimado em R\$ 400.000,00. A empresa adota o método das quotas constantes para o cálculo da despesa mensal de depreciação, tendo em vista que o equipamento é utilizado 24 horas por dia, ininterruptamente. Sabe-se, ainda, que para fins fiscais a vida útil é definida em 10 anos. No final de 2013 a empresa realizou o teste de recuperabilidade do custo (*impairment*) para o equipamento, utilizando-se dos seguintes valores disponíveis em 31/12/2013:

- Valor justo líquido das despesas de venda = R\$ 930.000,00
- Valor em uso = R\$ 945.000,00

O valor contábil do equipamento evidenciado no Balanço Patrimonial de 31/12/2013 foi, em reais,

- a) 950.000,00.
- b) 940.000,00.
- c) 945.000,00.
- d) 930.000,00.
- e) 970.000,00.

Comentários:

A questão tenta confundir, citando aspectos que devem ser considerados exclusivamente para o Imposto de Renda ("tendo em vista que o equipamento é utilizado 24 horas por dia, ininterruptamente", "para fins fiscais a vida útil é definida em 10 anos")

Não caia nessa. Para a contabilidade, vale a melhor estimativa técnica ("a empresa definiu sua vida útil em 5 anos").

Vamos aos cálculos contábeis:

Valor original	R\$ 1.000.000,00
(-) Valor residual	-R\$ 400.000,00
= valor depreciável	R\$ 600.000,00

Depreciação mensal = \$600.000,00 / 60 meses = \$10.000 por mês.

Depreciação acumulada = \$ 10.000 x 6 meses = \$ 60.000.

Valor original	R\$ 1.000.000,00
(-) Depreciação Acumulada	-R\$ 60.000,00
=Valor contábil	R\$ 940.000,00

Vamos comparar o Valor Contábil com o Valor Recuperável

O Valor recuperável é o maior entre os dois valores abaixo:

Valor justo líquido das despesas de venda	R\$ 930.000,00
Valor em uso	R\$ 945.000,00

Assim, o Valor Recuperável é \$945.000,00. Como o Valor Contábil é menor (\$ 940.000) não há perda por Impairment (não há perda com teste de recuperabilidade).

Nesse caso, o valor evidenciado no Balanço Patrimonial é o Valor Contábil de \$ 940.000,00.

Gabarito → B

4) **(FCC/Analista Judiciário/Contabilidade/TRT/16/2014)** A empresa Marcas & Patentes S.A. possuía, em 31/12/12, um ativo intangível com vida útil indefinida (correspondente ao ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura), cujo valor contábil de R\$ 280.000,00 era composto por:

- Custo de aquisição: R\$ 320.000,00.
- Perda por desvalorização (impairment) reconhecida em 2012: R\$ 40.000,00.

Em 31/12/13, a empresa realizou o Teste de Recuperabilidade do Ativo (impairment) e obteve as seguintes informações:

- Valor em uso: R\$ 240.000,00.
- Valor justo líquido de despesas de venda: R\$ 330.000,00.

Com base nas informações acima, a empresa Marcas & Patentes, em 31/12/13,

- a) não fez nenhum registro contábil.
- b) reconheceu um ganho no valor de R\$ 50.000,00.
- c) reconheceu uma perda por desvalorização no valor de R\$ 40.000,00.
- d) reverteu a perda por desvalorização reconhecida no valor de R\$ 40.000,00.
- e) reverteu a perda por desvalorização reconhecida no valor de R\$ 40.000,00 e reconheceu um ganho no valor de R\$ 10.000,00.

Comentários:

Valor contábil 280.000,00

Devemos comparar o valor contábil com:

Valor em uso 240.000,00
Valor justo líquido de despesas de venda 330.000,00

O valor recuperável será, portanto, de R\$ 330.000,00.

Em alguns casos, quando as causas que originaram a perda por desvalorização deixam de existir ou são diminuídas, procedemos à reversão da perda por desvalorização. As hipóteses (a serem estudadas na aula 01) são válidas para os casos de ativos individuais ou unidades geradoras de caixa.

Assim, **se** estivéssemos perante um ativo individual e a questão fosse pouco mais clara a respeito de que o aumento se deu por que os fatores que geraram a desvalorização em períodos anteriores deixaram de existir, reverteríamos o valor, até determinado limite (o valor contábil sem qualquer perda).

Para o ágio derivado por expectativa de rentabilidade futura, porém, vigem regras diferentes.

O CPC 01 é claro a esse respeito.

124. A perda por desvalorização reconhecida para o ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) não deve ser revertida em período subsequente.

125. O Pronunciamento Técnico CPC 04 – Ativo Intangível proíbe o reconhecimento de ágio por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) gerado internamente. Qualquer aumento no valor recuperável do ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (goodwill) nos períodos subsequentes ao reconhecimento de perda por desvalorização para esse ativo é equivalente ao reconhecimento de ágio por expectativa de rentabilidade futura gerado internamente (goodwill gerado internamente) e não reversão de perda por desvalorização reconhecida para o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (goodwill).

Portanto, uma vez que a questão trata de ágio por expectativa de rentabilidade futura, nenhum ajuste há que ser feito.

Gabarito → A.

5) **(FCC/Analista Judiciário/STJ/2012)** Uma determinada empresa apresentava, em 31/12/2011, as seguintes informações a respeito de um imobilizado:

Custo de aquisição:	R\$ 200.000,00
Depreciação acumulada:	R\$ 50.000,00
Perda por Impairment:	R\$ 40.000,00

A empresa decidiu vender este imobilizado, em 31/12/2011, por R\$ 100.000,00 à vista. Com base nestas informações, o resultado obtido com a venda do imobilizado foi, em reais,

- a) 100.000 de lucro.
- b) 50.000 de prejuízo.
- c) 60.000 de prejuízo.
- d) 10.000 de prejuízo.
- e) 0 (zero).

Comentários:

Valor contábil: $200 - 50 - 40 = 110.000,00$

Valor de venda: 100.000,00

Prejuízo de R\$ 10.000,00.

Gabarito → D.

6) **(FCC/TCE – CE/Auditor/2015)** Em 10/10/2009, uma empresa adquiriu uma marca pelo valor de R\$ 14.000.000,00. Em 31/12/2011, registrou para esta marca uma perda por desvalorização ("impairment") no valor de R\$ 4.000.000,00. Em 31/12/2014, a empresa realizou novamente o teste de recuperabilidade ("impairment") para a mesma marca e obteve as seguintes informações:

Valor em uso da marca: R\$ 10.800.000,00.

Valor justo líquido das despesas de venda da marca: R\$ 9.400.000,00.

Como a marca apresenta naturalmente uma vida útil indefinida, a empresa, nas Demonstrações Contábeis do ano de 2014, deveria

A) reconhecer, no resultado do ano de 2014, um ganho no valor de R\$ 800.000,00 decorrente da reversão da perda por desvalorização.

B) manter o valor contábil de R\$ 10.000.000,00 no balanço patrimonial de 31/12/2014.

C) reconhecer uma perda por desvalorização no valor de R\$ 600.000,00 no resultado do ano de 2014.

D) reconhecer, no resultado do ano de 2014, um ganho no valor de R\$ 4.000.000,00 decorrente da reversão da perda por desvalorização.

E) reconhecer, no resultado do ano de 2014, uma perda por desvalorização no valor de R\$ 3.200.000,00.

Comentários:

O ativo intangível de vida útil indefinida não é amortizado.

O valor contábil da marca em 31/12/2014 era

$\$14.000.000 - \text{perda de } \$4.000.000 = \$10.000.000$

O valor recuperável é o maior entre o valor em uso e o valor justo líquido das despesas de venda:

Valor em uso da marca: R\$ 10.800.000,00.

Valor justo líquido das despesas de venda: R\$ 9.400.000,00.

Assim, o valor recuperável é \$ 10.800.000. Como é maior que o valor contábil e a empresa reconheceu uma perda por *impairment* de \$4.000.000, a empresa deve reverter parcialmente a perda reconhecida, no valor de \$800.000.

A reversão da perda anterior é contabilizada como uma receita na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE).

Com isso, a marca fica avaliada pelo valor recuperável, de \$10.800.000.

Gabarito → A

7) **(FCC/MANAUSPREV/Contabilidade/2015)** A Cia. Sofitel possuía, em 31/12/2014, em seu ativo intangível, uma patente com vida útil indefinida, com as seguintes informações em reais:

Custo de aquisição.....	1.200.000,00
(-) Perda por <i>impairment</i>	200.000,00
(=) Valor contábil do ativo.....	1.000.000,00

Ao realizar o Teste de Recuperabilidade do Ativo (teste de *impairment*) em 31/12/2014, a Cia. obteve as seguintes informações em reais:

Valor em uso do Ativo	1.050.000,00
Valor justo líquido das despesas de venda	900.000,00

Com base nestas informações, em 31/12/2014, a Cia. Sofitel reconheceu

- A) um ganho por reavaliação de R\$ 50.000,00.
- B) uma perda por *impairment* de R\$ 150.000,00.
- C) uma reversão da perda por *impairment* de R\$ 50.000,00.
- D) uma perda por *impairment* de R\$ 100.000,00.
- e) uma reversão da perda por *impairment* de R\$ 200.000,00.

Comentários:

O valor recuperável é de \$ 1.050.000 (lembramos que é o maior entre o valor em uso e o valor justo líquido das despesas de vendas).

O valor contábil do ativo é de \$1.000.000.

Quando o valor recuperável é maior que o valor contábil, normalmente não precisa efetuar nenhuma contabilização.

Mas, quando a empresa reconheceu uma perda por impairment anteriormente, é necessário reverter a perda anteriormente contabilizada, de forma total ou parcial.

A perda já reconhecida é de \$200.000. Assim, a empresa deve reverter parcialmente a perda por impairment, no valor de \$50.000,00.

Gabarito → C.

8) **(FCC/SABESP/Contabilidade/2014)** Atenção: Para responder à questão, considere as informações abaixo.

A empresa Boas Ideias adquiriu, em 02/01/2013, uma Marca por R\$ 300.000 à vista. Adicionalmente, a empresa incorreu em gastos de R\$ 50.000 para registro dessa Marca. Na data da aquisição, a empresa Boas Ideias estimou que a vida útil da Marca era indefinida.

Em 31/12/2013, ao realizar o teste de recuperabilidade do ativo (impairment), a empresa Boas Ideias obteve as seguintes informações:

Valor em uso da Marca: R\$ 320.000.

Valor justo líquido das despesas de venda: R\$ 290.000.

Pela análise do teste de *impairment*, a empresa Boas Ideias

- A) não fez nenhum ajuste.
- B) reconheceu uma perda de R\$ 10.000.
- C) reconheceu um ganho de R\$ 20.000.
- D) reconheceu uma perda de R\$ 60.000.
- E) reconheceu uma perda de R\$ 30.000.

Comentário:

O valor contábil da marca inclui os gastos com o registro. Assim, temos:

Marca \$ 300.000 + registro \$50.000 = \$350.0000

O valor recuperável é o maior entre os seguintes valores:

Valor em uso da Marca: R\$ 320.000.

Valor justo líquido das despesas de venda: R\$ 290.000.

Portanto, o valor recuperável é \$320.000. Como o valor contábil menor, a empresa deve reconhecer uma perda com impairment de:

$\$350.000 - \$ 320.000 = \$30.000.$

Gabarito → E

9) **(FCC/Agente Fiscal de Rendas/ICMS/SP/2013)** O Balanço Patrimonial da Cia. Conservadora, apurado em 31/12/2012, após o reconhecimento da depreciação do exercício social de 2012 e antes de proceder aos testes de recuperabilidade de seus ativos, apresentou:

Ativo Imobilizado	R\$
Máquina	45.000,00
Depreciação Acumulada	(25.000,00)
Valor Contábil	20.000,00

Para realizar o teste de recuperabilidade da máquina, foram identificados:

- Valor justo da máquina em 31/12/2012: R\$ 19.000,00
- Gastos estimados para a retirada e venda da máquina (despesa de venda em 31/12/2012: R\$ 2.000,00)
- Tempo de vida útil remanescente estimado para a máquina em 31/12/2012: 3 anos
- Valor em uso em 31/12/2012: R\$ 18.000,00
- Valor de venda estimado da máquina, no final de sua vida útil: R\$ 1.500,00
- Gastos estimados para a retirada e venda da máquina (despesa de venda), no final de sua vida útil: R\$ 500,00. - Taxa de desconto: 10% a.a.

Nessas condições, o valor registrado como perda por redução ao valor recuperável foi, em 31/12/2012, em R\$,

- A) 0,00
- B) 1000,00
- C) 1.248,69
- D) 2.000,00
- E) 3.000,00

Comentário:

A pegadinha da questão é informar o Valor em Uso e o valor de venda estimado para a máquina, ao final da vida útil. Ocorre que esse valor já está incluindo no valor em uso.

Valor em uso é o valor presente de fluxos de caixa futuros esperados que devem advir de um ativo ou de unidade geradora de caixa. Os fluxos de caixa futuros incluem o valor residual.

Vamos calcular o valor recuperável e comparar com o valor contábil.

O Valor Recuperável é o maior entre o valor líquido de vendas e o valor em uso.

Valor líquido de venda: $19.000 - 2.000 = 17.000$

Valor em uso: 18.000

Assim, o valor recuperável é o valor em uso, de 18.000.

O valor contábil é de 20.000.

A empresa deve reconhecer uma perda por redução ao valor recuperável de $20.000 - 18.000 = 2.000$

Gabarito → D

10) **(FCC/Analista Contábil/DPE/RS/2013)** A Cia. Inoxidável possuía, em 31/12/2012, em seu ativo imobilizado, um Auto Forno utilizado na produção de aço, com as seguintes informações, após o reconhecimento da despesa de depreciação referente ao exercício de 2012:

Custo de aquisição:	R\$ 1.000.000,00
(-) Depreciação acumulada:	R\$ 200.000,00
(=) Valor contábil do ativo:	R\$ 800.000,00

Ao realizar o teste de impairment, a Cia. obteve as seguintes informações:

Valor em uso do Auto Forno:	R\$ 720.000,00.
Valor justo líquido de despesas de venda:	R\$ 500.000,00.

Ao elaborar as Demonstrações Contábeis referentes ao exercício financeiro de 2012, a Cia. Inoxidável:

- (A) não fez nenhum ajuste (não reconheceu perda por impairment).
- (B) reconheceu uma perda por impairment no valor de R\$ 80.000,00.
- (C) reconheceu uma perda por impairment no valor de R\$ 280.000,00.
- (D) reconheceu uma perda por impairment no valor de R\$ 300.000,00.
- (E) reconheceu uma perda por impairment no valor de R\$ 500.000,00.

Comentários

Valor contábil	800.000,00
Valor recuperável	720.000,00
Perda com ajuste ao valor recuperável	80.000,00

Gabarito → B.

11) **(FCC/TRT 19/Contabilidade/2014)** Determinada empresa adquiriu, em 31/12/2010, um equipamento por R\$ 300.000,00, à vista. A vida útil econômica estimada do equipamento, na data da aquisição, foi de 10 anos e o valor residual esperado era R\$ 20.000,00. Em 01/01/2012, a empresa reavaliou a vida útil do equipamento e determinou que a vida útil remanescente era de 6 anos e o valor residual reestimado de R\$ 41.000,00. Em 31/12/2012, antes de encerrar o exercício social, a empresa realizou o Teste de Recuperabilidade do Ativo e obteve as seguintes informações:

- Valor em uso: R\$ 230.000,00.
- Valor justo líquido das despesas de venda: R\$ 225.000,00.

Com base nestas informações, o valor da Perda por Desvalorização (*impairment*) reconhecida em 2012 e o valor contábil apresentado no Balanço Patrimonial da empresa, em 31/12/2012, foram, respectivamente, em reais,

- A) zero; 233.500,00.
- B) 3.500,00; 230.000,00.
- C) 8.500,00; 225.000,00.
- D) zero; 226.000,00.
- E) zero; 192.500,00.

Comentário:

Esta questão mistura reestimativa da vida útil e do valor residual com o Teste de Recuperabilidade. Vamos lá:

Valor depreciável = valor original – valor residual
Valor depreciável = \$300.000 – \$20.000 = \$280.000

Vida útil = 10 anos
Depreciação anual = \$280.000 / 10 anos = \$28.000

Portanto, a depreciação do ano de 2011 foi de \$28.000. Em 31.12.2011, o ativo estava registrado assim:

Valor original	300.000
(-) Depreciação acumulada	(28.000)
Valor contábil	272.000

A empresa reavaliou que a vida útil seria de 6 anos e o valor residual de \$41.000.

Devemos calcular de forma prospectiva, ou seja, daqui para a frente, sem alterar a depreciação de anos anteriores.

Valor contábil 272.000 – novo valor residual 41.000 = 231.000

Este é o novo valor depreciable (\$231.000). Como a vida útil foi reestimada em 6 anos, a depreciação anual será:

$\$231.000 / 6 \text{ anos} = \38.500 (depreciação anual).

Ao final de 2012, a contabilização será a seguinte:

Valor original	300.000
(-) Depreciação ano 2011	(28.000)
(-) Depreciação ano 2012	(38.500)
Valor contábil	233.500

Valor recuperável: é o maior entre

- Valor em uso: R\$ 230.000,00.
- Valor justo líquido das despesas de venda: R\$ 225.000,00.

Assim, o valor recuperável é de R\$230.000. Como é menor que o Valor Contábil, devemos reconhecer uma perda:

Valor contábil \$233.500 – Valor recuperável \$230.000 = 3.500 Perda

Já podemos apontar a resposta: letra B.

O valor contábil:

Valor original	300.000
(-) Depreciação ano 2011	(28.000)
(-) Depreciação ano 2012	(38.500)
(-) perda por impairment	(3.500)
Valor contábil	230.000

Gabarito → B

19.2 FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS

12) **(FGV/Contador/Caruaru/2015)** Em 01 de janeiro de 2012, um restaurante adquiriu uma moto, no valor de R\$ 22.000,00, para otimizar o serviço de entregas.

O restaurante pretendia utilizar a moto durante cinco anos e depois vendê-la por R\$ 2.000,00. No momento da compra, o sócio do restaurante estimava que,

por meio das entregas, a moto poderia trazer retorno de R\$ 4.500,00 (a valor presente) em cada ano de uso.

Em 31 de dezembro de 2012, o restaurante refez suas projeções, estimando que, em cada um dos anos seguintes, os retornos trazidos pela moto seriam de R\$ 2.750,00. Além disso, o valor da moto no mercado era de R\$ 9.000,00. Após os anos de uso, o restaurante não mais pretendia ter retorno com a moto.

Considerando que, em 31 de dezembro de 2013, não havia indícios de perdas adicionais, o valor contábil da moto era de:

- a) R\$ 7.000,00.
- b) R\$ 8.250,00.
- c) R\$ 11.250,00.
- d) R\$ 14.000,00.
- e) R\$ 15.250,00.

Comentários:

No momento da aquisição (01 de janeiro de 2012):

- Aquisição: 22.000,00.
- Vida útil: 5 anos.
- Valor residual: 2.000,00.
- Valor em uso: $4.500,00 \times 5 = 22.500,00$
- Valor depreciável: $22.000,00 - 2.000,00 = 20.000,00$
- Depreciação anual = $20.000,00/5 = 4.000,00$ por ano.

Em 31 de dezembro de 2012:

- Vida útil restante: 4 anos.
- Valor contábil atual: $22.000,00 - 4.000,00 = 18.000,00$.
- Valor em uso: $2.750 \times 4 = 11.000,00$
- Valor justo líquido de despesa de venda = 9.000,00

Portanto, deveremos fazer um redução ao valor recuperável. O valor recuperável é o maior entre 11.000,00 e 9.000,00, ou seja, 11.000,00.

Portanto, teremos um novo valor contábil.

Refazendo os cálculos após a redução ao valor recuperável:

- Novo valor contábil: 11.000,00
- Valor residual: 0,00 (o restaurante não mais pretendia ter retorno com a moto).
- Depreciação nova: $11.000,00/4 = 2.750,00$.

Portanto, em 31.12.2013, o valor contábil será de $11.000,00 - 2.750,00 = 8.250,00$.

Gabarito → B.

13) **(FGV/Contador/Caruaru/2015)** Em 01/01/2011, um banco comprou, por R\$ 180.000,00, o direito de processar a folha de pagamentos de uma empresa por seis anos. Em 31/12/2012, o banco constatou que os funcionários da empresa não estavam utilizando os serviços do banco e verificou que poderia ter retorno total de R\$ 100.000,00 com a folha de pagamento nos anos remanescentes. Já em 31/12/2013, o banco realizou um novo estudo e verificou que, nos anos seguintes, poderia obter retorno total de R\$ 80.000,00. Em 31/12/2014, o valor contábil do direito era de

- (A) R\$ 50.000,00.
- (B) R\$ 53.333,00.
- (C) R\$ 60.000,00.
- (D) R\$ 75.000,00.
- (E) R\$ 83.333,00

Comentários:

Nesse tipo de questão, podemos resolver do modo mais demorado:

Valor original = 180.000

Prazo = 6 anos

Amortização anual = 30.000 por ano.

Em 31/12/2012, a empresa já amortizou dois anos, no valor total de 60.000.

Valor contábil em 31/12/2012 = $180.000 - 60.000 = 120.000$.

Mas o banco constatou que poderia ter retorno de 100.000, nos próximos 4 anos que faltavam para encerrar o prazo. Assim, deve reconhecer uma perda de recuperabilidade no valor de 20.000, ficando com o valor contábil de 100.000.

Amortização de 2013 = $100.000 / 4 \text{ anos} = 25.000$.

Valor contábil em 31/12/2013 = $100.000 - 25.000 = 75.000$

Como o valor recuperável aumentou para 80.000, a empresa reverte parcialmente a perda.

Assim, valor contábil passa para 80.000, para os 3 anos restantes.

Amortização: $80.000,00 / 3 \text{ anos} = 26.667$

Valor contábil em 31/12/2014 = 80.000 – 26.667 = 53.333

Atenção! Resolução rápida!

Compare o valor contábil sem reconhecer nenhuma perda, até 31/12/2013, com o valor recuperável de 80.000:

Valor original 180.000

Amortização anual = 180.000/ 6 = 30.000 por ano.

Amortização acumulada até 31/12/2013 = 30.000 x 3 anos = 90.000

Valor contábil em 31.12.2013 = 180.000 – 90.000 = 90.000

Como o valor recuperável é menor, o ativo fica com o valor de 80.000, e com 3 anos de prazo.

Amortização em 2014: 80.000 / 3 anos = 26.667

Valor contábil em 31/12/2014 = 80.000 – 26.667 = 53.333

Gabarito → B

14) **(FGV/Analista/DPE MT/2015)** Para mensurar o valor em uso no teste de impairment, uma entidade deve fazer estimativas de fluxos de caixa futuros.

De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01 - Redução ao Valor Recuperável de Ativos, as estimativas de fluxos de caixa futuros devem incluir:

- a) os recebimentos ou pagamentos de tributos sobre a renda.
- b) as entradas ou saídas de caixa provenientes de atividades de financiamento
- c) as saídas de caixa que se referem a obrigações que já foram reconhecidas como passivos, como contas a pagar.
- d) as entradas de caixa advindas de ativos que geram outras entradas de caixa que são, em grande parte, independentes das entradas de caixa do ativo sob revisão.
- e) as projeções de saídas de caixa que são necessariamente incorridas para gerar as entradas de caixa advindas do uso contínuo do ativo e que podem ser diretamente alocadas, em base consistente e razoável, ao ativo.

Comentários:

Vamos para a nossa questão...

a) os recebimentos ou pagamentos de tributos sobre a renda.

Item incorreto. Segundo o CPC 01:

50. Estimativas de fluxos de caixa futuros não devem incluir:

- (a) entradas ou saídas de caixa provenientes de atividades de financiamento; ou
- (b) recebimentos ou pagamentos de tributos sobre a renda.

b) as entradas ou saídas de caixa provenientes de atividades de financiamento.

Item incorreto. Segundo o CPC 01:

50. Estimativas de fluxos de caixa futuros não devem incluir:

- (a) entradas ou saídas de caixa provenientes de atividades de financiamento; ou
- (b) recebimentos ou pagamentos de tributos sobre a renda.

c) as saídas de caixa que se referem a obrigações que já foram reconhecidas como passivos, como contas a pagar.

Item incorreto. Segundo o CPC 01:

43. Para evitar dupla contagem, as estimativas de fluxos de caixa futuros não devem incluir:

- (a) entradas de caixa advindas de ativos que geram outras entradas de caixa que são, em grande parte, independentes das entradas de caixa do ativo sob revisão (por exemplo, ativos financeiros como contas a receber); e
- (b) saídas de caixa que se referem a obrigações que já foram reconhecidas como passivos (por exemplo, contas a pagar, passivos de planos de pensão e provisões).

d) as entradas de caixa advindas de ativos que geram outras entradas de caixa que são, em grande parte, independentes das entradas de caixa do ativo sob revisão.

43. Para evitar dupla contagem, as estimativas de fluxos de caixa futuros não devem incluir:

- (a) entradas de caixa advindas de ativos que geram outras entradas de caixa que são, em grande parte, independentes das entradas de caixa do ativo sob revisão (por exemplo, ativos financeiros como contas a receber); e
- (b) saídas de caixa que se referem a obrigações que já foram reconhecidas como passivos (por exemplo, contas a pagar, passivos de planos de pensão e provisões).

e) as projeções de saídas de caixa que são necessariamente incorridas para gerar as entradas de caixa advindas do uso contínuo do ativo e que podem ser diretamente alocadas, em base consistente e razoável, ao ativo.

Este, por fim, é o nosso gabarito.

39. As estimativas de fluxos de caixa futuros devem incluir:

- (a) projeções de entradas de caixa advindas do uso contínuo do ativo;
- (b) projeções de saídas de caixa que são necessariamente incorridas para gerar as entradas de caixa advindas do uso contínuo do ativo (incluindo as saídas de caixa para preparar o ativo para uso) e que podem ser diretamente atribuídas ou alocadas, em base consistente e razoável, ao ativo; e**
- (c) se houver, fluxos de caixa líquidos a serem recebidos (ou pagos) quando da baixa do ativo ao término de sua vida útil.

Gabarito → E.

15) **(FGV/Analista/DPE/MT/2015)** Em 30/06/2011, uma entidade adquiriu um carro para utilizar em seus negócios por R\$ 50.000,00. No momento da compra, o carro tinha vida econômica de oito anos, no entanto, a entidade pretendia utilizá-lo por seis anos e depois vendê-lo por R\$ 8.000,00. Em 31/12/2014, a administração da entidade observou fatores externos negativos e realizou o teste de recuperabilidade do carro.

Nesta avaliação, ela determinou que o valor de uso do carro era de R\$ 20.000,00 e o valor de venda de R\$ 27.000,00, sendo que, para vender, a entidade precisaria pintar o carro, o que lhe custaria R\$ 2.000,00. O valor contábil do carro, em 01/01/2015, era de

- (A) R\$ 20.000,00.
- (B) R\$ 22.000,00.
- (C) R\$ 25.000,00.
- (D) R\$ 25.500,00.
- (E) R\$ 27.000,00.

Comentários:

Com os dados da questão, temos:

Valor original:	50.000
(-) Valor Residual:	8.000
= Valor Depreciável	42.000

A depreciação deve ser feita por 6 anos, pois é o prazo durante o qual a empresa pretendia utilizar o veículo.

A depreciação acumulada entre 30/06/2011 e 31/12/2014 fica assim:

Valor depreciável 42.000 / 6 anos = 7.000 por ano.

O prazo é de 3 anos e meio, portanto a depreciação acumulada pode ser calculada assim:

$7000 \times 3,5 \text{ anos} = 24.500$

Valor contábil em 31/12/2014 = $50.000 - 24.500 = 25.500$.

Vejamos agora o valor recuperável, que é o maior entre o valor em uso e o valor líquido de venda.

Valor em uso = 20.000

Valor líquido de venda = $27.000 - 2.000 = 25.000$

O valor recuperável é de 25.000. Como é menor que o valor contábil, o ativo ficará registrado pelo valor recuperável. OU seja, a empresa deverá reconhecer uma perda com o teste de recuperabilidade no valor de 500.

Gabarito → C.

16) **(FGV/TCM SP/Contador/2015)** A Armazéns Gerais Épsilon S.A. é proprietária de diversas instalações ao redor do Brasil. Uma dessas instalações está localizada próximo a uma rodovia que dá acesso a um porto, e foi inaugurada em 1º de março de 2008, quando se estimava que essa instalação teria uma vida útil de 30 anos e nenhum valor residual. Desde então essas estimativas não se modificaram, nem tampouco houve o reconhecimento de quaisquer ajustes para perdas, e a Armazéns Gerais Épsilon S.A. vem depreciando o custo de R\$60.000.000 da instalação pelo método da linha reta. Porém, em fevereiro de 2015, foi anunciado que o porto ao qual a rodovia próxima a essa instalação da companhia dá acesso deverá passar por uma longa reforma.

Considerando desde a licitação do projeto até a conclusão das obras, o processo de reforma do porto poderá se estender por mais de 5 anos. Em virtude disso, a administração da Armazéns Gerais Épsilon S.A. acredita que o volume de negócios dessa instalação será comprometido, e decidiu aplicar um teste de redução ao valor recuperável desse ativo. O teste foi concluído em 1º de março de 2015, data em que o valor justo da instalação foi avaliado em R\$47.000.000, e o valor em uso foi avaliado em R\$40.000.000. Como a administração da Armazéns Gerais Épsilon S.A. estima que a venda dessa

instalação acarretaria despesas de R\$3.000.000, o valor líquido pelo qual esse ativo deve ser apresentado em 1º de março de 2015 é de:

- (A) R\$40.000.000;
- (B) R\$43.000.000;
- (C) R\$44.000.000;
- (D) R\$46.000.000;
- (E) R\$47.000.000.

Comentários:

Vamos começar pelo valor contábil. Para isso, precisamos calcular a depreciação acumulada.

$\$ 60.000 / 30 \text{ anos} = \$ 2.000 \text{ por ano de depreciação.}$

De 1º de março de 2008 a 1º de março de 2015 temos 7 anos, portanto a depreciação acumulada é de:

$\$2.000 \times 7 \text{ anos} = \14.000

Valor contábil = $\$60.000 - \$14.000 = \$46.000$

Agora o valor recuperável. É o maior entre o valor em uso e o valor de venda.
Valor em uso = $\$40.000$

Valor justo = $\$47.000 - \text{despesas de venda } \$3.000 = \$44.000$

Como o Valor Contábil é de $\$46.000$ e o Valor Recuperável é $\$44.000$, o valor do ativo deve ser reduzido, será apresentado pelo valor de $\$44.000$.

Se o Valor Recuperável fosse maior que o Valor Contábil, não haveria necessidade de ajuste.

Gabarito → C

17) **(FGV/TCM SP/Contador/2015)** No exercício de 20x4, a Cia. Norte apurou perdas de R\$12.000,00 por redução ao valor recuperável de um ativo imobilizado, cujo custo de aquisição foi de R\$80.000,00 e estava 40% depreciado. Os lançamentos contábeis da Cia. Norte ao final do exercício de 20x4 relativos à redução do imobilizado ao seu valor recuperável são os seguintes:

- (A) D – Perda por desvalorização (resultado do exercício) – R\$12.000,00
- C – Perdas estimadas por valor não recuperável (reduzidora do Ativo) – R\$12.000,00;

(B) D – Perdas estimadas por valor não recuperável (reduzidora do Ativo) – R\$12.000,00

C – Perda por desvalorização (resultado do exercício) – R\$12.000,00;

(C) D – Perdas estimadas por valor não recuperável (reduzidora do Ativo) – R\$36.000,00

C – Perda por desvalorização (resultado do exercício) – R\$36.000,00;

(D) D – Perdas estimadas por valor não recuperável (reduzidora do Ativo) – R\$20.000,00

C – Depreciação acumulada – R\$8.000,00

C – Perda por desvalorização (resultado do exercício) – R\$12.000,00;

(E) D – Perda por desvalorização (resultado do exercício) – R\$ 44.000,00

C – Depreciação acumulada – R\$32.000,00

C – Perdas estimadas por valor não recuperável (reduzidora do Ativo) – R\$12.000,00.

Comentários:

A contabilização da perda por teste do valor recuperável deve ser debitada no Resultado do Exercício e creditada em conta reduzidora do Ativo.

Assim, já podemos descartar as letras B, C e D, as quais debitam a conta reduzidora do ativo (nesse caso, o valor do ativo iria aumentar, já que o ativo aumenta com lançamentos a débito e diminui com lançamentos a crédito).

E a letra E também está errada, pois mistura a despesa de depreciação com a perda por desvalorização. Além disso, com os dados da questão, não podemos afirmar que toda a depreciação ocorre no exercício de 20X4.

A resposta correta é a letra A:

D – Perda por desvalorização (Resultado) 12.000

C – Perdas estimadas (reduzidora do Ativo) 12.000

Gabarito → A

19.3 ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA

18) (ESAF/Especialista em Regulação/ANAC/2016) Avalie as seguintes proposições.

- I. Ativos Intangíveis com vida útil indefinida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).
- II. Ativos Intangíveis com vida útil definida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).
- III. O "Goodwill" (ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura) gerado internamente não deve ser reconhecido como um ativo.

Assinale a opção correta.

- a) I e III, apenas.
- b) I e II, apenas.
- c) II e III, apenas.
- d) Todas as proposições estão corretas.
- e) Nenhuma proposição está correta.

Comentários:

Comentemos item a item...

I. Ativos Intangíveis com vida útil indefinida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).

II. Ativos Intangíveis com vida útil definida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).

Existem dois métodos distintos para a mensuração do ativo intangível trazidos pelo CPC 04, Método de Custo e Método de Reavaliação, a saber:

Método de Custo: Posteriormente ao reconhecimento inicial o ativo intangível deve ser apresentado ao custo, menos a amortização acumulada e a perda acumulada (se houver).

Método de reavaliação: Após o reconhecimento, se permitido legalmente, um ativo intangível pode ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao valor justo na data da reavaliação. Apesar do CPC 04 trazer as duas definições, ressaltamos que a contabilização pela reavaliação não mais existe no ordenamento pátrio, portanto, não deve ser aplicada nas demonstrações contábeis.

Após a mensuração, a companhia deverá avaliar se se trata de um ativo intangível de **vida útil indefinida ou definida**. Para os ativos intangíveis de vida útil indefinida a amortização torna-se proibida, afinal, não temos um prazo para calcular, não saberemos apurar a amortização senão de forma arbitrária

(como utilizamos para achar o valor de depreciação no imobilizado, exemplo: 10 anos de depreciação sem valor residual = 10% ao ano).

Contudo, falar que um ativo intangível tem vida útil indefinida não significa dizer que ele tenha vida útil infinita, eterna. Esses ativos estarão sujeitos à análise de *impairment* anual.

Já para os intangíveis de vida útil determinada mantém-se a prática de alocar seu custo de aquisição ao resultado com base no período determinado e se houver meios de determinar o valor residual para fins de amortização este deverá ser utilizado. Além disso, há sujeição também ao teste de recuperabilidade, como previsto no CPC 01.

Portanto, os dois itens estão corretos.

III. O "Goodwill" (ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura) gerado internamente não deve ser reconhecido como um ativo.

Segundo o CPC 04:

O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (goodwill) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo (item 48). Em alguns casos incorre-se em gastos para gerar benefícios econômicos futuros, mas que não resultam na criação de um ativo intangível que se enquadre nos critérios de reconhecimento estabelecidos. Esses gastos costumam ser descritos como contribuições para o ágio (goodwill) gerado internamente, o qual não é reconhecido como ativo porque não é um recurso identificável (ou seja, não é separável nem advém de direitos contratuais ou outros direitos legais) controlado pela entidade que pode ser mensurado com segurança ao custo.

Gabarito → D.

19) **(ESAF/Auditor Fiscal da Receita Federal/2014)** Com relação à Redução ao Valor Recuperável de Ativos, pode-se afirmar que:

- A) a esta técnica estão sujeitos à aplicação desse processo todos os ativos sem qualquer tipo de exceção.
- B) é esse tipo de procedimento aplicável somente aos ativos intangíveis e aos ativos resultantes de Contratos de Construção.
- C) apenas aos ativos resultantes de Contratos de Construção e aqueles sujeitos à aplicação do valor justo como os ativos biológicos são passíveis da aplicação dessa redução.
- D) tem como objetivo assegurar que os ativos não estejam registrados contabilmente por valor maior do que o passível de ser recuperado por uso ou venda.

E) não é aplicada aos imobilizados em razão dos mesmos já estarem sujeitos à depreciação, amortização ou a exaustão que cobrem possíveis divergências no valor de custo do ativo e o seu valor recuperável.

Comentário:

Vamos analisar as alternativas:

A) ERRADA. Conforme o Pronunciamento CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos:

3. Este Pronunciamento Técnico não se aplica a estoques, ativos advindos de contratos de construção, ativos fiscais diferidos, ativos advindos de planos de benefícios a empregados ou ativos classificados como mantidos para venda (ou incluídos em grupo de ativos que seja classificado como disponível para venda) em decorrência de os Pronunciamentos Técnicos do CPC vigentes aplicáveis a esses ativos conterem disposições orientadoras para reconhecimento e mensuração desses ativos.

B) ERRADA. Não se aplica a ativos resultantes de contratos de construção.

C) ERRADA. Conforme o item 3 transcrito acima, não se aplica a contratos de construção e nem a ativos sujeitos à aplicação do valor justo, como os ativos biológicos.

D) CERTA. Conforme o Pronunciamento CPC 01:

1. O objetivo deste Pronunciamento Técnico é estabelecer procedimentos que a entidade deve aplicar para assegurar que seus ativos estejam registrados contabilmente por valor que não exceda seus valores de recuperação. Um ativo está registrado contabilmente por valor que excede seu valor de recuperação se o seu valor contábil exceder o montante a ser recuperado pelo uso ou pela venda do ativo.

E) ERRADA. O Teste de Recuperabilidade deve ser aplicado aos ativos imobilizados. Confira a Lei 6404/76:

§ 3º A companhia deverá efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperação dos valores registrados no imobilizado e no intangível, a fim de que sejam:

I – registradas as perdas de valor do capital aplicado quando houver decisão de interromper os empreendimentos ou atividades a que se destinavam ou quando comprovado que não poderão produzir resultados suficientes para recuperação desse valor; ou

II – revisados e ajustados os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada e para cálculo da depreciação, exaustão e amortização.

Gabarito → D

20) **(ESAF/Auditor Fiscal da Receita Federal/2012)** A empresa Highlith S.A. implantou nova unidade no norte do país. Os investimentos na unidade foram de R\$ 1.000.000,00, registrados no ativo imobilizado. No primeiro ano, a empresa contabilizou um ajuste de perda de valor recuperável de R\$ 15.000,00. No segundo ano, o valor da unidade, caso fosse vendida para o concorrente e único interessado na aquisição, seria de R\$ 950.000,00. Ao analisar o valor do fluxo de caixa descontado da unidade, apurou-se um valor de R\$ 980.000,00. Dessa forma, deve o contador da empresa:

- a) manter o valor do investimento, visto não haver perda de valor recuperável.
- b) reconhecer um complemento de perda de valor recuperável de R\$ 5.000,00.
- c) reverter parte da perda de valor recuperável no valor de R\$ 25.000,00.
- d) registrar um complemento de perda de valor recuperável de R\$ 15.000,00.
- e) estornar o total da perda de valor recuperável de R\$ 50.000,00.

Comentários

O ativo imobilizado, após o reconhecimento da primeira perda por teste de recuperabilidade, estava assim apresentado:

Ativo imobilizado	1.000.000,00
(-) Ajuste ao valor recuperável	(15.000,00)
= Valor contábil	985.000,00

No segundo ano, ao realizar o teste de recuperabilidade, encontramos:

Valor de uso: 980.000,00
Valor de venda: 950.000,00

Logo, o valor recuperável é de R\$ 980.000,00.

Como o ativo está avaliado pelo valor de R\$ 985.000,00 podemos dizer que não recuperaremos deste montante o total de R\$ 5.000,00 (985.000 – 980.000), sendo este, pois, o valor que devemos lançar no resultado como perda por redução ao valor recuperável.

O ativo imobilizado, após o registro, ficará assim:

Ativo imobilizado	1.000.000,00
(-) Ajuste ao valor recuperável	(20.000,00)
= Valor contábil	980.000,00

Gabarito → B.

20 QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA

1) **(FCC/Auditor Tributário/SEFAZ PI/2015)** Em 30/09/2012, uma empresa adquiriu veículos pelo valor de R\$ 180.000,00. Todos os veículos têm vida útil econômica de 5 anos para a empresa e o valor residual estimado para todos os veículos, em conjunto, no final do 5º ano é R\$ 30.000,00. A empresa adota o método das quotas constantes para o cálculo da despesa mensal de depreciação. No final de 2012, a empresa realizou o teste de recuperabilidade do custo ("impairment") para os bens do ativo imobilizado e identificou os valores disponíveis, conforme a tabela a seguir, referentes aos veículos adquiridos em 30/09/2012:

Data	Valor Justo	Valor em uso
31/12/2012	R\$ 155.000,00	R\$ 170.000,00

O valor contábil dos veículos, considerados em conjunto, evidenciado no Balanço Patrimonial de 31/12/2012 foi, em reais:

- a) 172.500,00
- b) 180.000,00
- c) 155.000,00
- d) 170.000,00
- e) 171.000,00

2) **(FCC/Auditor de Controle Externo/TCM – GO/2015)** A Cia. PAR possuía, em 31/12/2013, um ativo imobilizado para o qual as seguintes informações, após o reconhecimento da despesa de depreciação para o ano de 2013, eram conhecidas:

Custo de aquisição	R\$ 700.000,00
(-) Depreciação acumulada	-R\$ 300.000,00
(=) Valor contábil do ativo	R\$ 400.000,00

Nesta mesma data (31/12/2013) a Cia. realizou o Teste de Recuperabilidade do Ativo (teste de *impairment*) e obteve as seguintes informações:

Valor em uso do ativo	R\$ 380.000,00
Valor justo líquido das despesas de venda	R\$ 350.000,00

Ao elaborar as Demonstrações Contábeis referentes ao ano de 2013, o valor contábil deste ativo que a Cia. PAR evidenciou em seu Balanço Patrimonial de 31/12/2013 foi, em reais,

- a) 400.000,00.
- b) 380.000,00.
- c) 350.000,00.

- d) 700.000,00.
- e) 370.000,00.

3) **(FCC/CNMP/Controle Interno/2015)** Um equipamento foi adquirido por uma empresa pelo valor de R\$ 1.000.000,00 e o pagamento foi realizado à vista. A aquisição ocorreu em 30/06/2013, a empresa definiu sua vida útil em 5 anos e o valor líquido de venda do equipamento no final do 5º ano foi estimado em R\$ 400.000,00. A empresa adota o método das quotas constantes para o cálculo da despesa mensal de depreciação, tendo em vista que o equipamento é utilizado 24 horas por dia, ininterruptamente. Sabe-se, ainda, que para fins fiscais a vida útil é definida em 10 anos. No final de 2013 a empresa realizou o teste de recuperabilidade do custo (*impairment*) para o equipamento, utilizando-se dos seguintes valores disponíveis em 31/12/2013:

- Valor justo líquido das despesas de venda = R\$ 930.000,00
- Valor em uso = R\$ 945.000,00

O valor contábil do equipamento evidenciado no Balanço Patrimonial de 31/12/2013 foi, em reais,

- a) 950.000,00.
- b) 940.000,00.
- c) 945.000,00.
- d) 930.000,00.
- e) 970.000,00.

4) **(FCC/Analista Judiciário/Contabilidade/TRT/16/2014)** A empresa Marcas & Patentes S.A. possuía, em 31/12/12, um ativo intangível com vida útil indefinida (correspondente ao ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura), cujo valor contábil de R\$ 280.000,00 era composto por:

- Custo de aquisição: R\$ 320.000,00.
- Perda por desvalorização (*impairment*) reconhecida em 2012: R\$ 40.000,00.

Em 31/12/13, a empresa realizou o Teste de Recuperabilidade do Ativo (*impairment*) e obteve as seguintes informações:

- Valor em uso: R\$ 240.000,00.
- Valor justo líquido de despesas de venda: R\$ 330.000,00.

Com base nas informações acima, a empresa Marcas & Patentes, em 31/12/13,

- a) não fez nenhum registro contábil.
- b) reconheceu um ganho no valor de R\$ 50.000,00.
- c) reconheceu uma perda por desvalorização no valor de R\$ 40.000,00.
- d) reverteu a perda por desvalorização reconhecida no valor de R\$ 40.000,00.

e) reverteu a perda por desvalorização reconhecida no valor de R\$ 40.000,00 e reconheceu um ganho no valor de R\$ 10.000,00.

5) **(FCC/Analista Judiciário/STJ/2012)** Uma determinada empresa apresentava, em 31/12/2011, as seguintes informações a respeito de um imobilizado:

Custo de aquisição:	R\$ 200.000,00
Depreciação acumulada:	R\$ 50.000,00
Perda por Impairment:	R\$ 40.000,00

A empresa decidiu vender este imobilizado, em 31/12/2011, por R\$ 100.000,00 à vista. Com base nestas informações, o resultado obtido com a venda do imobilizado foi, em reais,

- a) 100.000 de lucro.
- b) 50.000 de prejuízo.
- c) 60.000 de prejuízo.
- d) 10.000 de prejuízo.
- e) 0 (zero).

6) **(FCC/TCE – CE/Auditor/2015)** Em 10/10/2009, uma empresa adquiriu uma marca pelo valor de R\$ 14.000.000,00. Em 31/12/2011, registrou para esta marca uma perda por desvalorização ("impairment") no valor de R\$ 4.000.000,00. Em 31/12/2014, a empresa realizou novamente o teste de recuperabilidade ("impairment") para a mesma marca e obteve as seguintes informações:

Valor em uso da marca: R\$ 10.800.000,00.

Valor justo líquido das despesas de venda da marca: R\$ 9.400.000,00.

Como a marca apresenta naturalmente uma vida útil indefinida, a empresa, nas Demonstrações Contábeis do ano de 2014, deveria

- A) reconhecer, no resultado do ano de 2014, um ganho no valor de R\$ 800.000,00 decorrente da reversão da perda por desvalorização.
- B) manter o valor contábil de R\$ 10.000.000,00 no balanço patrimonial de 31/12/2014.
- C) reconhecer uma perda por desvalorização no valor de R\$ 600.000,00 no resultado do ano de 2014.
- D) reconhecer, no resultado do ano de 2014, um ganho no valor de R\$ 4.000.000,00 decorrente da reversão da perda por desvalorização.
- E) reconhecer, no resultado do ano de 2014, uma perda por desvalorização no valor de R\$ 3.200.000,00.

7) **(FCC/MANAUSPREV/Contabilidade/2015)** A Cia. Sofitel possuía, em 31/12/2014, em seu ativo intangível, uma patente com vida útil indefinida, com as seguintes informações em reais:

Custo de aquisição.....	1.200.000,00
(-) Perda por <i>impairment</i>	200.000,00
(=) Valor contábil do ativo.....	1.000.000,00

Ao realizar o Teste de Recuperabilidade do Ativo (teste de *impairment*) em 31/12/2014, a Cia. obteve as seguintes informações em reais:

Valor em uso do Ativo	1.050.000,00
Valor justo líquido das despesas de venda	900.000,00

Com base nestas informações, em 31/12/2014, a Cia. Sofitel reconheceu

- A) um ganho por reavaliação de R\$ 50.000,00.
- B) uma perda por *impairment* de R\$ 150.000,00.
- C) uma reversão da perda por *impairment* de R\$ 50.000,00.
- D) uma perda por *impairment* de R\$ 100.000,00.
- e) uma reversão da perda por *impairment* de R\$ 200.000,00.

8) **(FCC/SABESP/Contabilidade/2014)** Atenção: Para responder à questão, considere as informações abaixo.

A empresa Boas Ideias adquiriu, em 02/01/2013, uma Marca por R\$ 300.000 à vista. Adicionalmente, a empresa incorreu em gastos de R\$ 50.000 para registro dessa Marca. Na data da aquisição, a empresa Boas Ideias estimou que a vida útil da Marca era indefinida.

Em 31/12/2013, ao realizar o teste de recuperabilidade do ativo (*impairment*), a empresa Boas Ideias obteve as seguintes informações:

Valor em uso da Marca: R\$ 320.000.

Valor justo líquido das despesas de venda: R\$ 290.000.

Pela análise do teste de *impairment*, a empresa Boas Ideias

- A) não fez nenhum ajuste.
- B) reconheceu uma perda de R\$ 10.000.
- C) reconheceu um ganho de R\$ 20.000.
- D) reconheceu uma perda de R\$ 60.000.
- E) reconheceu uma perda de R\$ 30.000.

9) **(FCC/Agente Fiscal de Rendas/ICMS/SP/2013)** O Balanço Patrimonial da Cia. Conservadora, apurado em 31/12/2012, após o

reconhecimento da depreciação do exercício social de 2012 e antes de proceder aos testes de recuperabilidade de seus ativos, apresentou:

Ativo Imobilizado	R\$
Máquina	45.000,00
Depreciação Acumulada	(25.000,00)
Valor Contábil	20.000,00

Para realizar o teste de recuperabilidade da máquina, foram identificados:

- Valor justo da máquina em 31/12/2012: R\$ 19.000,00
- Gastos estimados para a retirada e venda da máquina (despesa de venda em 31/12/2012: R\$ 2.000,00)
- Tempo de vida útil remanescente estimado para a máquina em 31/12/2012: 3 anos
- Valor em uso em 31/12/2012: R\$ 18.000,00
- Valor de venda estimado da máquina, no final de sua vida útil: R\$ 1.500,00
- Gastos estimados para a retirada e venda da máquina (despesa de venda), no final de sua vida útil: R\$ 500,00. - Taxa de desconto: 10% a.a.

Nessas condições, o valor registrado como perda por redução ao valor recuperável foi, em 31/12/2012, em R\$,

- A) 0,00
- B) 1000,00
- C) 1.248,69
- D) 2.000,00
- E) 3.000,00

10) **(FCC/Analista Contábil/DPE/RS/2013)** A Cia. Inoxidável possuía, em 31/12/2012, em seu ativo imobilizado, um Auto Forno utilizado na produção de aço, com as seguintes informações, após o reconhecimento da despesa de depreciação referente ao exercício de 2012:

Custo de aquisição:	R\$ 1.000.000,00
(-) Depreciação acumulada:	R\$ 200.000,00
(=) Valor contábil do ativo:	R\$ 800.000,00

Ao realizar o teste de impairment, a Cia. obteve as seguintes informações:

Valor em uso do Auto Forno:	R\$ 720.000,00.
Valor justo líquido de despesas de venda:	R\$ 500.000,00.

Ao elaborar as Demonstrações Contábeis referentes ao exercício financeiro de 2012, a Cia. Inoxidável:

- (A) não fez nenhum ajuste (não reconheceu perda por impairment).

- (B) reconheceu uma perda por impairment no valor de R\$ 80.000,00.
- (C) reconheceu uma perda por impairment no valor de R\$ 280.000,00.
- (D) reconheceu uma perda por impairment no valor de R\$ 300.000,00.
- (E) reconheceu uma perda por impairment no valor de R\$ 500.000,00.

11) **(FCC/TRT 19/Contabilidade/2014)** Determinada empresa adquiriu, em 31/12/2010, um equipamento por R\$ 300.000,00, à vista. A vida útil econômica estimada do equipamento, na data da aquisição, foi de 10 anos e o valor residual esperado era R\$ 20.000,00. Em 01/01/2012, a empresa reavaliou a vida útil do equipamento e determinou que a vida útil remanescente era de 6 anos e o valor residual reestimado de R\$ 41.000,00. Em 31/12/2012, antes de encerrar o exercício social, a empresa realizou o Teste de Recuperabilidade do Ativo e obteve as seguintes informações:

- Valor em uso: R\$ 230.000,00.
- Valor justo líquido das despesas de venda: R\$ 225.000,00.

Com base nestas informações, o valor da Perda por Desvalorização (*impairment*) reconhecida em 2012 e o valor contábil apresentado no Balanço Patrimonial da empresa, em 31/12/2012, foram, respectivamente, em reais,

- A) zero; 233.500,00.
- B) 3.500,00; 230.000,00.
- C) 8.500,00; 225.000,00.
- D) zero; 226.000,00.
- E) zero; 192.500,00.

12) **(FGV/Contador/Caruaru/2015)** Em 01 de janeiro de 2012, um restaurante adquiriu uma moto, no valor de R\$ 22.000,00, para otimizar o serviço de entregas.

O restaurante pretendia utilizar a moto durante cinco anos e depois vendê-la por R\$ 2.000,00. No momento da compra, o sócio do restaurante estimava que, por meio das entregas, a moto poderia trazer retorno de R\$ 4.500,00 (a valor presente) em cada ano de uso.

Em 31 de dezembro de 2012, o restaurante refez suas projeções, estimando que, em cada um dos anos seguintes, os retornos trazidos pela moto seriam de R\$ 2.750,00. Além disso, o valor da moto no mercado era de R\$ 9.000,00. Após os anos de uso, o restaurante não mais pretendia ter retorno com a moto.

Considerando que, em 31 de dezembro de 2013, não havia indícios de perdas adicionais, o valor contábil da moto era de:

- a) R\$ 7.000,00.
- b) R\$ 8.250,00.
- c) R\$ 11.250,00.

- d) R\$ 14.000,00.
- e) R\$ 15.250,00.

13) **(FGV/Contador/Caruaru/2015)** Em 01/01/2011, um banco comprou, por R\$ 180.000,00, o direito de processar a folha de pagamentos de uma empresa por seis anos. Em 31/12/2012, o banco constatou que os funcionários da empresa não estavam utilizando os serviços do banco e verificou que poderia ter retorno total de R\$ 100.000,00 com a folha de pagamento nos anos remanescentes. Já em 31/12/2013, o banco realizou um novo estudo e verificou que, nos anos seguintes, poderia obter retorno total de R\$ 80.000,00. Em 31/12/2014, o valor contábil do direito era de

- (A) R\$ 50.000,00.
- (B) R\$ 53.333,00.
- (C) R\$ 60.000,00.
- (D) R\$ 75.000,00.
- (E) R\$ 83.333,00

14) **(FGV/Analista/DPE MT/2015)** Para mensurar o valor em uso no teste de impairment, uma entidade deve fazer estimativas de fluxos de caixa futuros.

De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01 - Redução ao Valor Recuperável de Ativos, as estimativas de fluxos de caixa futuros devem incluir:

- a) os recebimentos ou pagamentos de tributos sobre a renda.
- b) as entradas ou saídas de caixa provenientes de atividades de financiamento
- c) as saídas de caixa que se referem a obrigações que já foram reconhecidas como passivos, como contas a pagar.
- d) as entradas de caixa advindas de ativos que geram outras entradas de caixa que são, em grande parte, independentes das entradas de caixa do ativo sob revisão.
- e) as projeções de saídas de caixa que são necessariamente incorridas para gerar as entradas de caixa advindas do uso contínuo do ativo e que podem ser diretamente alocadas, em base consistente e razoável, ao ativo.

15) **(FGV/Analista/DPE/MT/2015)** Em 30/06/2011, uma entidade adquiriu um carro para utilizar em seus negócios por R\$ 50.000,00. No momento da compra, o carro tinha vida econômica de oito anos, no entanto, a entidade pretendia utilizá-lo por seis anos e depois vendê-lo por R\$ 8.000,00. Em 31/12/2014, a administração da entidade observou fatores externos negativos e realizou o teste de recuperabilidade do carro.

Nesta avaliação, ela determinou que o valor de uso do carro era de R\$ 20.000,00 e o valor de venda de R\$ 27.000,00, sendo que, para vender, a entidade precisaria pintar o carro, o que lhe custaria R\$ 2.000,00. O valor contábil do carro, em 01/01/2015, era de

- (A) R\$ 20.000,00.
- (B) R\$ 22.000,00.
- (C) R\$ 25.000,00.
- (D) R\$ 25.500,00.
- (E) R\$ 27.000,00.

16) **(FGV/TCM SP/Contador/2015)** A Armazéns Gerais Épsilon S.A. é proprietária de diversas instalações ao redor do Brasil. Uma dessas instalações está localizada próximo a uma rodovia que dá acesso a um porto, e foi inaugurada em 1º de março de 2008, quando se estimava que essa instalação teria uma vida útil de 30 anos e nenhum valor residual. Desde então essas estimativas não se modificaram, nem tampouco houve o reconhecimento de quaisquer ajustes para perdas, e a Armazéns Gerais Épsilon S.A. vem depreciando o custo de R\$60.000.000 da instalação pelo método da linha reta. Porém, em fevereiro de 2015, foi anunciado que o porto ao qual a rodovia próxima a essa instalação da companhia dá acesso deverá passar por uma longa reforma.

Considerando desde a licitação do projeto até a conclusão das obras, o processo de reforma do porto poderá se estender por mais de 5 anos. Em virtude disso, a administração da Armazéns Gerais Épsilon S.A. acredita que o volume de negócios dessa instalação será comprometido, e decidiu aplicar um teste de redução ao valor recuperável desse ativo. O teste foi concluído em 1º de março de 2015, data em que o valor justo da instalação foi avaliado em R\$47.000.000, e o valor em uso foi avaliado em R\$40.000.000. Como a administração da Armazéns Gerais Épsilon S.A. estima que a venda dessa instalação acarretaria despesas de R\$3.000.000, o valor líquido pelo qual esse ativo deve ser apresentado em 1º de março de 2015 é de:

- (A) R\$40.000.000;
- (B) R\$43.000.000;
- (C) R\$44.000.000;
- (D) R\$46.000.000;
- (E) R\$47.000.000.

17) **(FGV/TCM SP/Contador/2015)** No exercício de 20x4, a Cia. Norte apurou perdas de R\$12.000,00 por redução ao valor recuperável de um ativo imobilizado, cujo custo de aquisição foi de R\$80.000,00 e estava 40% depreciado. Os lançamentos contábeis da Cia. Norte ao final do exercício de 20x4 relativos à redução do imobilizado ao seu valor recuperável são os seguintes:

- (A) D – Perda por desvalorização (resultado do exercício) – R\$12.000,00
- C – Perdas estimadas por valor não recuperável (reduzora do Ativo) – R\$12.000,00;

(B) D – Perdas estimadas por valor não recuperável (reduzora do Ativo) – R\$12.000,00
C – Perda por desvalorização (resultado do exercício) – R\$12.000,00;

(C) D – Perdas estimadas por valor não recuperável (reduzora do Ativo) – R\$36.000,00
C – Perda por desvalorização (resultado do exercício) – R\$36.000,00;

(D) D – Perdas estimadas por valor não recuperável (reduzora do Ativo) – R\$20.000,00
C – Depreciação acumulada – R\$8.000,00
C – Perda por desvalorização (resultado do exercício) – R\$12.000,00;

(E) D – Perda por desvalorização (resultado do exercício) – R\$ 44.000,00
C – Depreciação acumulada – R\$32.000,00
C – Perdas estimadas por valor não recuperável (reduzora do Ativo) – R\$12.000,00.

18) **(ESAF/Especialista em Regulação/ANAC/2016)** Avalie as seguintes proposições.

- I. Ativos Intangíveis com vida útil indefinida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).
- II. Ativos Intangíveis com vida útil definida estão sujeitos ao teste de recuperabilidade (impairment test).
- III. O "Goodwill" (ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura) gerado internamente não deve ser reconhecido como um ativo.

Assinale a opção correta.

- a) I e III, apenas.
- b) I e II, apenas.
- c) II e III, apenas.
- d) Todas as proposições estão corretas.
- e) Nenhuma proposição está correta.

19) **(ESAF/Auditor Fiscal da Receita Federal/2014)** Com relação à Redução ao Valor Recuperável de Ativos, pode-se afirmar que:

- A) a esta técnica estão sujeitos à aplicação desse processo todos os ativos sem qualquer tipo de exceção.
- B) é esse tipo de procedimento aplicável somente aos ativos intangíveis e aos ativos resultantes de Contratos de Construção.
- C) apenas aos ativos resultantes de Contratos de Construção e aqueles sujeitos à aplicação do valor justo como os ativos biológicos são passíveis da aplicação dessa redução.

D) tem como objetivo assegurar que os ativos não estejam registrados contabilmente por valor maior do que o passível de ser recuperado por uso ou venda.

E) não é aplicada aos imobilizados em razão dos mesmos já estarem sujeitos à depreciação, amortização ou a exaustão que cobrem possíveis divergências no valor de custo do ativo e o seu valor recuperável.

20) **(ESAF/Auditor Fiscal da Receita Federal/2012)** A empresa Highlith S.A. implantou nova unidade no norte do país. Os investimentos na unidade foram de R\$ 1.000.000,00, registrados no ativo imobilizado. No primeiro ano, a empresa contabilizou um ajuste de perda de valor recuperável de R\$ 15.000,00. No segundo ano, o valor da unidade, caso fosse vendida para o concorrente e único interessado na aquisição, seria de R\$ 950.000,00. Ao analisar o valor do fluxo de caixa descontado da unidade, apurou-se um valor de R\$ 980.000,00. Dessa forma, deve o contador da empresa:

- a) manter o valor do investimento, visto não haver perda de valor recuperável.
- b) reconhecer um complemento de perda de valor recuperável de R\$ 5.000,00.
- c) reverter parte da perda de valor recuperável no valor de R\$ 25.000,00.
- d) registrar um complemento de perda de valor recuperável de R\$ 15.000,00.
- e) estornar o total da perda de valor recuperável de R\$ 50.000,00.

21 GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA

QUESTÃO	GABARITO
1	D
2	B
3	B
4	A
5	D
6	A
7	C
8	E
9	D
10	B
11	B
12	B
13	B
14	E
15	C
16	C
17	A
18	D
19	D
20	B