

Aula 00

*Prefeitura de Macaé-RJ - ISS Macaé
(Auditor Fiscal Tributário) Contabilidade
Avançada*

Autor:

Júlio Cardozo, Luciano Rosa

12 de Dezembro de 2024

Índice

1) Apresentação do Curso - Contabilidade Geral	3
2) Redução ao Valor Recuperável de Ativos	8
3) Questões Comentadas - Redução ao Valor Recuperável de Ativos - FGV	42
4) Lista de Questões - Redução ao Valor Recuperável de Ativos - FGV	66



APRESENTAÇÃO DO CURSO

Olá, meus amigos. Como estão? Sejam bem-vindos ao **Estratégia Concursos**, simplesmente o melhor curso preparatório para concursos do Brasil!

Temos a felicidade de apresentar a vocês o nosso curso de **Contabilidade** com **TEORIA E QUESTÕES COMENTADAS**.

METODOLOGIA

Conteúdo

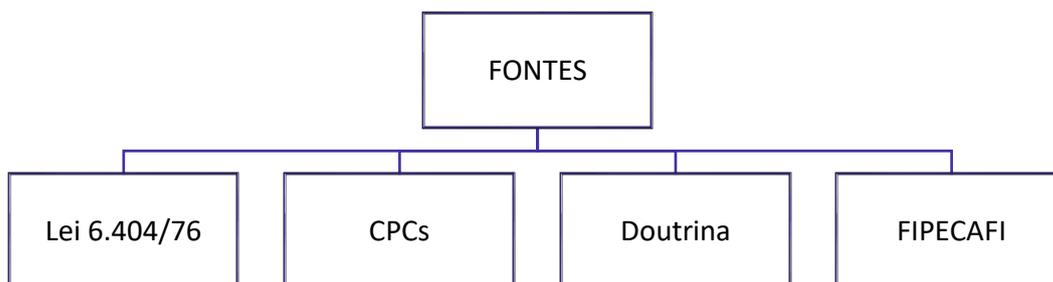
Quem conhece os cursos do Estratégia sabe que trabalhamos basicamente com a seguinte estrutura didática: **Livros Digitais em PDF (Teoria e Questões) + Vídeos Completos (Teoria + Questões) + Fórum de Dúvidas**.

É muito importante que, em um primeiro momento, você leia o material escrito e, como forma de reforçar algum conteúdo, assista aos vídeos. É uma regra absoluta, professores? NÃO! Mas é a nossa sugestão para vocês, tudo bem?

A Contabilidade é uma ciência desafiadora, é verdade, e exigirá dedicação e comprometimento, mas temos certeza que isso não será problema para vocês.

Gostaríamos de ressaltar que nosso curso está 100% **atualizado** de acordo com:

- Lei 6.404/76: Também conhecida como Lei das Sociedades Por Ações (LSA) e pilar da Contabilidade.
- Principais pontos dos chamados Pronunciamentos Contábeis (CPCs), tema praticamente obrigatório em provas de concursos públicos e exames.
- Pontos necessários de doutrina e do Manual de Contabilidade Societária (FIECAFI).



Questões de Concursos

Além da teoria, para o aprendizado da contabilidade é essencial a resolução exaustiva de questões de provas anteriores. Além de ajudarem na fixação do conteúdo, as bancas tendem a repetir os enunciados.



Por disso, ao longo do conteúdo teórico, apresentaremos uma série de questões, de forma didática, para demonstrar como o tema é cobrado em provas. Temos questões apresentadas ao longo da exposição teórica, como fixação de conteúdo, e no final de cada aula, uma carga extra de exercícios para treinamento.

Resumos e Mapas Mentais

Adicionalmente, na área do aluno, apresentaremos um resumo simples do que foi abordado no conteúdo teórico e, ainda, mapas mentais para ajudar na fixação do conteúdo.

É assim que conduziremos os nossos cursos! Uma forma que está auxiliando diversas pessoas a conseguirem aprovação nos mais diversos certames. Agora, permita-nos fazer uma pequena apresentação pessoal.

APRESENTAÇÃO PESSOAL

Meu nome é **Luciano Rosa**, sou **Agente Fiscal de Rendas da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo**, e **professor de contabilidade para concursos no site do Estratégia**.

Coautor do livro **Contabilidade Avançada Facilitada para Concursos** – Teoria e questões e mais de 200 questões comentadas, livro baseado nos Pronunciamentos Contábeis emanados do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, publicados pela **Editora Método**.

Meu nome é **Silvio Sande**, sou graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Visconde de Cairu na Bahia e sou **professor de Contabilidade Geral, Contabilidade Avançada, Contabilidade de Custos e Análise das Demonstrações Contábeis** aqui no Estratégia Concursos.

Meu nome é **Julio Cardozo**, e sou **professor das disciplinas de Contabilidade Geral, Avançada, de Custos e Perícia Contábil** aqui no Estratégia Concursos.

Atualmente sou **Auditor Fiscal do estado do Espírito Santo** e trabalho diretamente na fiscalização de ICMS. Fui sargento da Força Aérea Brasileira, controlador de tráfego aéreo, por 14 anos, tendo ingressado no serviço público com 17 anos de idade.

Vejam que somos três professores totalmente dedicados à sua aprovação.

Sigam as nossas redes sociais para muitas e muitas dicas de contabilidade para concursos:

Facebook: [Contabilidade para Concursos – Grupo de Estudos](#)

Instagram: [@contabilidadeconcurso](#), [@prof.silviosande](#) e [@profjuliocardozo](#)



CRONOGRAMA DE AULAS

Os cronogramas estão na área do aluno. Caso seja necessário, alguma alteração pode ser realizada, por isso, é importante acompanhar sempre a área do aluno.

Luciano Rosa/Silvio Sande/Julio Cardozo

Quaisquer dúvidas, falem com a gente.

Se eu vi mais longe, foi por estar sobre ombros de gigantes.

Isaac Newton

PERGUNTAS FREQUENTES NO CURSO

1 – Professores, devo começar pelo PDF ou pelos vídeos?

Resposta: Faça o teste na aula 00 e veja o que melhor funciona para você. De maneira geral, entendemos ser mais proveitoso começar pelo PDF, pois, além de mais completos, podemos ter um avanço mais rápido e eficiente no curso. Caso algum assunto fique meio travado no PDF, recorra aos vídeos como apoio. É normal que na nossa jornada de estudos a gente passe por fases, sabiam? Às vezes estamos com mais vontade de estudar os PDFs e outros momentos queremos os vídeos. Isso é perfeitamente normal, acredite! O importante é que seu estudo seja sempre ATIVO e contínuo.

2 – Professores, há necessidade de utilizar um livro para complementar?

Resposta: Não. O nosso curso é completo. Para isso disponibilizamos PDF + Vídeos + Fórum de dúvidas + Mapas Mentais + Resumos + Slides + Questões da banca.

3 – Professores, há necessidade de imprimir os Pronunciamentos Contábeis - CPCs para leitura seca?

Resposta: Não. E nem é recomendável. As normas em geral são muito grandes e técnicas. O que você precisa saber sobre os CPCs está no curso.

4 – Professores, em que parte termina a contabilidade geral e começa a avançada?

Resposta: Hoje, não há mais rigor nessa distinção. As bancas entendem que contabilidade geral já contém os chamados Pronunciamentos Contábeis (que seriam a parte de Contabilidade Avançada). Todavia, costumamos dizer que a Contabilidade Geral hoje contempla a parte inicial até a Demonstração dos Fluxos de Caixa.

5 – Professores, preciso terminar a Contabilidade Avançada para estudar Contabilidade de Custos?

Resposta: Não, mas é necessário conhecer pelo menos a parte de Contabilidade Geral que aborda a Demonstração do Resultado do Exercício.



DICAS PARA QUE VOCÊ POSSA APRENDER CONTABILIDADE E EVOLUIR NA DISCIPLINA

Antes de começar a aula propriamente dita, vamos deixar aqui **algumas dicas para que vocês possam melhorar/iniciar os estudos de contabilidade**. Leia com atenção!

Dica 1: Saiba o que cai na sua prova e qual a extensão.

Tenha o costume de SEMPRE ler o seu edital para saber o que será exigido. Isso é um compromisso seu como aluno. Nós, professores, também fazemos isso para prepararmos um curso direcionado e na medida que você precisa para sua prova. Mas você precisa fazer a sua parte.

Dica 2: Tenha em mente que a disciplina por vezes é complexa (não há como negar isso) e a perfeita compreensão para concursos demanda tempo e paciência.

No começo do curso, muita gente se queixa que não entende o funcionamento de alguns conceitos e convenções. Acreditem, é perfeitamente normal. Estudar Contabilidade exige amadurecimento, paciência e dedicação! “Mais importante do que a velocidade, é a direção”.

Dica 3: Saiba que a Contabilidade é uma ciência com convenções próprias e vocabulário próprios.

Algumas expressões, verbos, convenções são próprios da Contabilidade. Assim, tenha mente aberta para “aceitar” algumas ideias e entenda que, em certas situações, será necessário deixar “pré-conceitos” de lado.

Um exemplo clássico: Débito não significa necessariamente alguma coisa ruim e crédito não significa coisa boa. Quando começar os estudos, saiba que essas palavras são utilizadas na disciplina com sentido peculiar. Por favor, nos dê esse voto de confiança.

Verbos como realizar, incorrer, transcorrer, apropriar serão apresentados a você nessa jornada e possuem significado especial para a Ciência Contábil.

Dica 4: Um passo de cada vez.

A disciplina é demasiadamente EXTENSA, interligada e o curso está estruturado para ser bem gradual, passo a passo. Os assuntos são interdependentes e, alguns conceitos são apresentados de maneira inicial em uma aula e aprofundados em outras, caso seja necessário para você. Há assuntos que você verá na aula 00 que só serão tratadas com profundidade na aula 03, por exemplo.

Dica 5: Conheça a banca que fará a sua prova. Cada uma das bancas tem um estilo peculiar de cobrança.

Hoje, podemos dizer seguramente que cada uma das principais bancas cobra a matéria de seu modo. Então, é imperativo conhecer os principais temas cobrados por cada uma e as peculiaridades. “Se você conhece o inimigo e conhece a si mesmo, não precisa temer o resultado de cem batalhas” Sun Tzu.



Dica 6: Faça questões e simulados rotineiramente.

Assim como é importante treinar em outras matérias, na Contabilidade não é diferente. Para ganhar tempo, agilidade e conhecimento, reserve tempo na sua rotina para resolução de exercícios!

Dica 7: Não fique muito tempo sem estudar Contabilidade.

Especialmente no começo, é fundamental que não haja grandes intervalos de tempo sem ter contato com a disciplina, pois estamos fazendo a nossa “base contábil”, como se fosse a construção de uma casa mesmo. Se possível, tenha contato diário com a disciplina, mesmo que seja um tempo pequeno.

Dica 8: Utilize o fórum de dúvidas (dos cursos) ou nosso grupo de estudo no Facebook/Telegram para sanar suas dúvidas.

Estamos à disposição de vocês para retirarmos as dúvidas que certamente terão ao longo do estudo. Apenas destacamos que o nosso compromisso é retirarmos as dúvidas referentes AO NOSSO MATERIAL, tudo bem? **Questões de sites de concursos, resoluções provas são atendidas QUANDO POSSÍVEL.**

Dica 9: Tenha paciência e saiba que essa é uma etapa necessária na vida e, depois da aprovação, a vida melhora E MUITO!

Vamos ao curso?



REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL DE ATIVOS

Nenhum ativo pode estar registrado na Contabilidade por valores que superem os benefícios econômicos que esperamos dele, seja pela sua venda ou pelo seu uso. Existe uma metodologia própria para analisarmos a chamada “recuperabilidade de ativos”.

Trata-se de um tema importantíssimo para provas.

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)

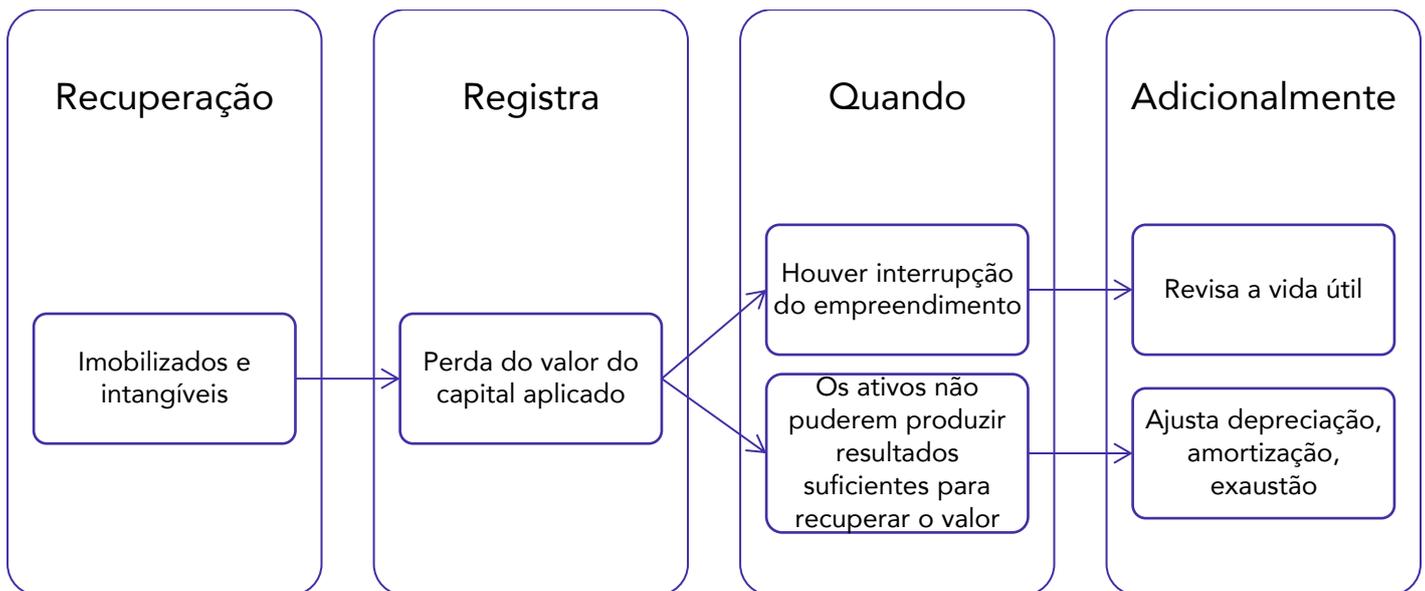
II – revisados e ajustados os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada e para cálculo da depreciação, exaustão e amortização. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

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 são menores do que o valor pelo qual ele está registrado na contabilidade, devemos, então, fazer a redução do valor (isso ficará claro a seguir).

Portanto, conforme a Lei 6.404/76:



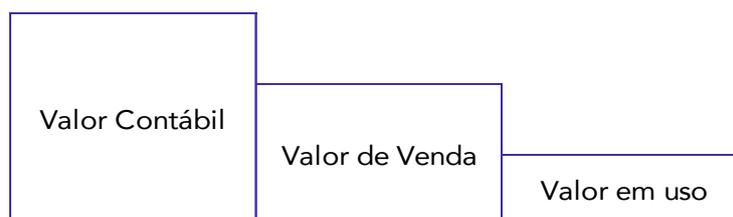


Destacamos que para a Lei 6404/76 fala do teste de recuperabilidade somente para Intangíveis e Imobilizados, mas o “conceito geral de recuperabilidade” é aplicado a todos os ativos, **sem exceção**.

Segundo o CPC 01 – Pronunciamento Técnico destinado estritamente e este assunto:

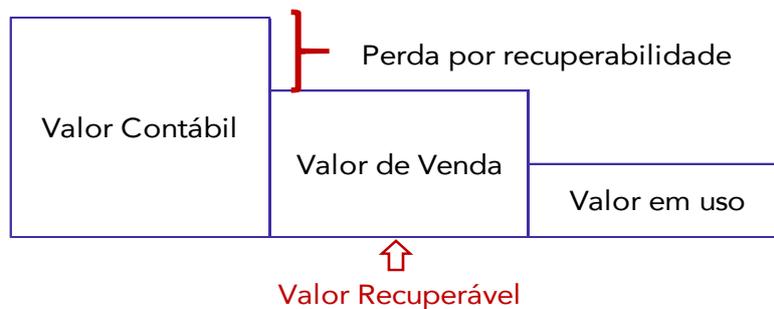
1. O objetivo deste Pronunciamento Técnico é estabelecer procedimentos que a entidade deve aplicar para assegurar que seus ativos estejam registrados contabilmente por valor que não exceda seus valores de recuperação. **Um ativo está registrado contabilmente por valor que excede seu valor de recuperação 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 pode ser realizado**. Essa realização poderá ser feita tanto pela venda do bem, quanto pela sua utilização nas atividades da entidade. Vejam que a norma fala em: assegurar que seus ativos estejam registrados contabilmente por valor que não exceda seus valores de recuperação. Vejam:



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).**

Esquematemizemos:



Dissemos que o teste de recuperabilidade, que está previsto no CPC 01. Porém, há ativos aos quais, por disposição expressa do próprio CPC, não se submetem ao CPC 01, mas possuem metodologias próprias. .

Vamos dar uma olhada?

Alcance

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 de contrato e ativos resultantes de custos para obter ou cumprir contratos que devem ser reconhecidos de acordo com o CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente (Alterada pela Revisão CPC 12);
- (Alterada pela Revisão CPC 12) (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.

Por favor, pessoal, não quer dizer que esses ativos não estão sujeitos ao conceito geral de recuperabilidade ou impairment, mas a METODOLOGIA PREVISTA NO CPC 01 não se aplica a eles. :

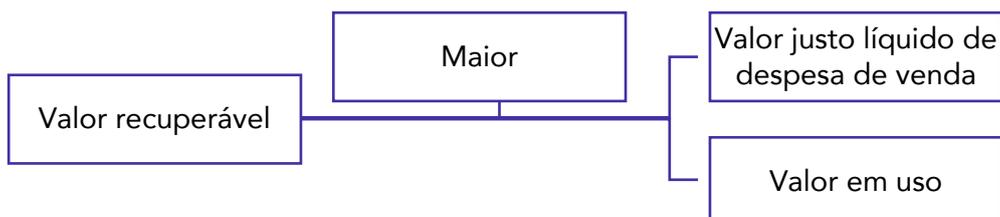
CPC 01 - Não se aplica a							
Estoques	Receita de contrato com cliente	Ativos fiscais diferidos	Benefícios a empregados	Propriedade para investimento mensurada ao valor justo	Ativos biológicos ao valor justo	Contratos de seguro	Ativos não circulantes mantido para venda

Definições importantes sobre teste de recuperabilidade

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.

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.

Esquematemizemos:



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 entradas de caixa que serão esperadas pela utilização do ativo. Desse valor subtraímos todas as saídas de caixa que estejam relacionados às receitas.**

Por exemplo, uma máquina gerará, em sua vida útil, entradas de caixa de R\$ 1.000.000,00, com saídas esperadas de R\$ 400.000,00. O seu valor em uso será, resumidamente, o montante de R\$ 600.000,00 (1 milhão – 400.000,00). Se tivéssemos uma taxa de juros na operação, teríamos que usá-la para obter o valor presente.

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. **(CPC 46 – Mensuração do Valor Justo).**

Em suma: é o valor acertado pelas partes para a negociação do bem nas CNTP,rsrs,(Condições Normais de Temperatura e Pressão, lembram das aulas de Física?).

Para fins de teste de recuperabilidade, o valor justo deve ser diminuído de gastos que necessário para colocar o bem em condições de venda, com fretes, revisões, manutenções.

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 estimativa para perdas por recuperabilidade.



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:

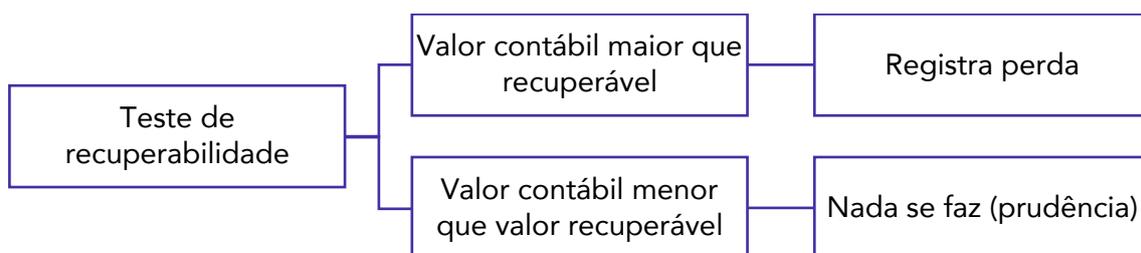
D – Despesa com perda com desvalorização de ativo	200.000,00
C – Ajuste ao valor recuperável	200.000,00

No balanço, fica assim:

Balanço 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.

Esquematemizemos:



Vejamos como foi cobrado:

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

- de uso excedente ao seu valor contábil.
- reavaliado excedente ao seu valor recuperável.
- contábil excedente ao seu valor reavaliado.
- recuperável excedente ao seu valor contábil.



e) contábil excedente ao seu valor recuperável.

Comentários:

Conforme acabamos de salientar, o gabarito é a letra e.

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 as entradas e saídas de caixa esperados, 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.

$$\text{Valor de uso} = \sum \left(\frac{\text{Fluxos de Caixa Esperados em } n}{(1+i)^n} \right)$$

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, por prudência.

Agora, duas questões:

(Contabilidade/TRE/PR/2017) Uma empresa adquiriu o direito de concessão para explorar uma atividade controlada por um órgão regulador público pelo prazo de 30 anos, após o que a concessão se encerra e a atividade volta para o domínio do órgão regulador.

O preço pago para a aquisição do direito de exploração foi R\$ 60.000.000,00 e a aquisição ocorreu em 31/12/2012.

No final do ano de 2015 a empresa realizou o teste de redução ao valor recuperável (teste de "impairment") e obteve as seguintes informações sobre o direito de concessão:

- Valor em uso esperado para o direito: R\$ 50.000.000,00.
- Valor justo: não há valor justo porque o direito não pode ser negociado.

Na apuração do resultado do ano de 2015 a empresa deveria

- (A) reconhecer uma despesa de amortização no valor de R\$ 2.000.000,00, apenas.
- (B) reconhecer uma despesa de amortização no valor de R\$ 2.000.000,00 e uma perda por desvalorização no valor de R\$ 54.000.000,00.
- (C) reconhecer uma despesa de amortização no valor de R\$ 6.000.000,00, apenas.
- (D) reconhecer uma despesa de amortização no valor de R\$ 2.000.000,00 e uma perda por desvalorização no valor de R\$ 4.000.000,00.
- (E) não deve reconhecer nenhuma despesa porque continua com o direito de exploração.

Comentário:

Vamos calcular:

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

$$\text{Depreciação anual: } \$60.000.000 / 30 \text{ anos} = \$2.000.000 \text{ por ano.}$$

Até o final de 2015, temos 3 anos.

$$3 \times \$ 2.000.000 = \$6.000.000 \text{ de amortização acumulada}$$

Valor contábil no final de 2015:

$$\$60.000.000 - \$6.000.000 = \$54.000.000$$

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

- Valor em uso esperado para o direito: R\$ 50.000.000,00.



– Valor justo: não há valor justo porque o direito não pode ser negociado.

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.

Como o valor recuperável é de \$50.000.000, a empresa, em 2015, deve reconhecer uma amortização de \$2.000.000 e uma perda por desvalorização de R\$ 4.000.000.

O gabarito é letra d.

(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:

Então, vamos seguir os Passos Detalhados Para o Cálculo da Valor Recuperável

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:

$$\$150.000,00 / 60 \text{ meses} = \$ 2.500,00 \text{ por mês.}$$

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

$$\text{Depreciação acumulada} = \$2.500 \times 3 \text{ meses} = \$7.500,00$$

Assim:

Valor original	R\$ 180.000,00
<u>(-) Depreciação Acumulada</u>	<u>-R\$ 7.500,00</u>
= 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, atendendo ao princípio da prudência.

Agora é só comparar:

$$\text{Valor contábil} = \$172.500,00$$

$$\text{Valor Recuperável} = \$ 170.000,00$$

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
<u>(-) Ajuste para perda com recuperabilidade</u>	<u>-R\$ 2.500,00</u>
=Valor contábil	R\$ 170.000,00

O gabarito é letra d.



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.

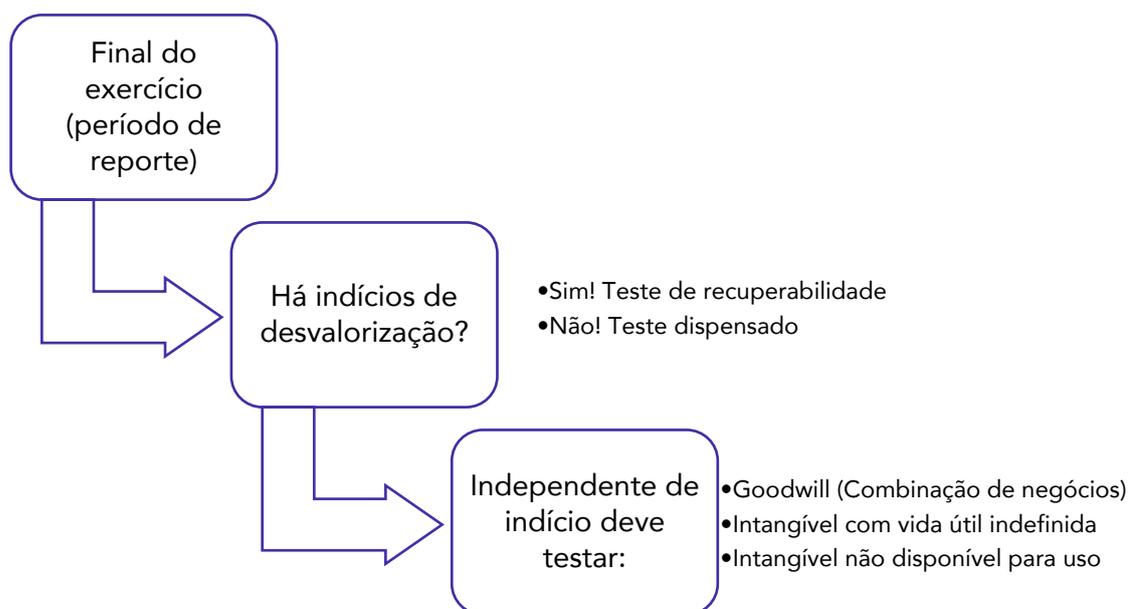
Em síntese, funciona assim: Para os ativos em geral (como os imobilizados), a empresa deve verificar se **há indícios de desvalorização** no final do período de reporte (exercício social). Havendo indícios, a empresa faz uma estimativa formal da recuperabilidade. Não havendo, esta estimativa formal está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

Portanto, no final do exercício, vamos e damos uma olhada: há indício de desvalorização? Sim! Teste de recuperabilidade. Não? Então, o teste está dispensado.

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.

Em suma:



Mas, professores, por que essas exceções à regra?

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.

Por sua vez, **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. Não temos uma base sistemática para a alocação da amortização.

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.

Precisamos destacar que falar que um ativo intangível tem vida útil indefinida não significa dizer que ele tenha vida útil infinita, eterna.

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).

A seguir, um quesito:



(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:

Temos que:

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. O gabarito é letra b.

Indo mais fundo! Se a empresa tiver perda por recuperabilidade registrada no exercício X0, por exemplo, e ocorrer o aumento do valor recuperável no exercício X1, ela deve fazer a reversão dessa perda registrada anteriormente, como **uma receita**.

Há um limite que é o valor contábil que o bem tinha antes de reconhecer qualquer perda, vejam:

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.



Observemos como isso pode ser cobrado em provas:

(Contador) ADAF/2018) Determinada empresa possuía, em 31/12/2016, um ativo imobilizado, o qual estava contabilizado por R\$ 500.000,00, sendo composto pelos seguintes valores:

- a) Custo de Aquisição: R\$ 600.000,00;
- b) Perda por Desvalorização (reconhecida em 2015): R\$ 100.000,00.

Em dezembro de 2016, a empresa realizou novamente o Teste de Recuperabilidade desse Ativo Imobilizado (Teste de Impairment) e obteve as seguintes informações:

- a. Valor em Uso do Ativo Imobilizado: R\$ 520.000,00; e
- b. Valor Justo Líquido das Despesas de Venda do Ativo Imobilizado: R\$ 600.000,00.

De acordo com as informações apresentadas, a empresa, em dezembro de 2016,

- a) não alterou o valor contábil do ativo imobilizado.
- b) reconheceu perda por desvalorização no valor de R\$ 50.000,00.
- c) reconheceu um ganho no valor de R\$ 50.000,00.
- d) reconheceu um ganho no valor de R\$ 100.000,00.
- e) reconheceu uma perda no valor de R\$ 100.000,00.

Comentários:

Vamos aplicar o Teste de Recuperabilidade:

Valor em Uso do Ativo Imobilizado = R\$ 520.000,00;

e Valor Justo Líquido das Despesas de Venda do Ativo Imobilizado: R\$ 600.000,00.

Valor Recuperável = MAIOR entre os dois acima: 600.000

Valor Contábil = Custo de Aquisição - Perda por Desvalorização (reconhecida em 2015)

Valor Contábil = R\$ 600.000,00 - R\$ 100.000,00 = R\$ 500.000

Caso não houvesse perda por recuperabilidade já registrada de exercícios anteriores, não seria necessário fazer qualquer ajuste, pois o valor contábil é menor do que o valor recuperável. Mas, tenham cuidado, como há perda registrada de exercícios anteriores, temos que fazer a reversão da perda. Vejamos a contabilização:

D – Perdas estimadas por recuperabilidade (retificadora do ativo)	R\$ 100.000
C – Receita de reversão com perdas por recuperabilidade	R\$ 100.000

O gabarito é letra d.



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, independentemente disso, anualmente, para: goodwill, ativo intangível com vida útil indefinida ou ainda não disponível para uso.

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.



Esquematemizemos:

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, mantiver-se 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.

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.

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).



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:

$$\text{Valor de uso} = \sum \left(\frac{\text{Fluxos de Caixa Esperados em } n}{(1+i)^n} \right)$$

Logo, o nosso valor de uso na questão será:

$$\text{Valor de uso} = \frac{100.000}{(1+0,1)^1} + \frac{100.000}{(1+0,1)^2} = 90.909,10 + 82.644,60 = \$ 173.553,70$$



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.

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.**

Esquematizemos:



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. $R\$ 250/5 \text{ anos} = R\$ 50/\text{ano}$.

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.**

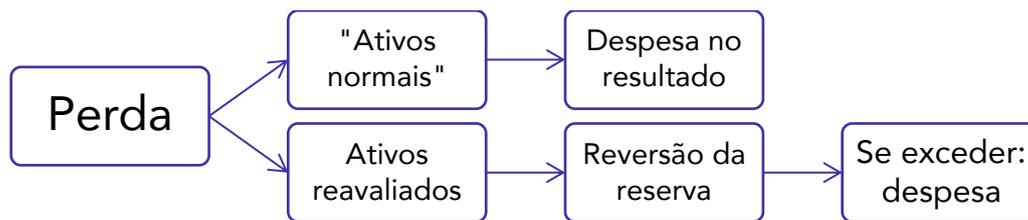
Todavia, o dispositivo não pode ser interpretado por si só. Devemos fazer uma leitura conjugada com o dispositivo seguinte do Pronunciamento Contábil:

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.



Esquematizemos:



Agora, uma questão:

(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

Razonetes:

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.

Lançamentos:

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

Razonetes:

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

Fica assim:



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.

O gabarito é, portanto, letra d.

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.

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.

Explicamos! Esse teste de recuperabilidade é um pouco mais sofisticado do que o formato que estamos acostumados. Tem tratamento diferente para os gastos de recuperação da mina.

A empresa tem que restaurar o local, com um custo de 500.000. No momento inicial, ela contabiliza o custo da restauração:

D – Mina (Ativo Imobilizado).....500.000

C – Restauração a pagar (Passivo)....500.000

Os 500.000 do ativo se somam ao valor da mina e tudo começa a ser depreciado.

Num determinado momento, o valor contábil da mina (valor original + 500 de restauração - depreciação acumulada) é de \$ 1.000.000.



Atenção: o valor líquido da mina é de 500.000. Tem 1.000.000 de valor contábil e tem um passivo associado à mina (a restauração) de 500.000. Quanto vale a mina na contabilidade?

Resposta: 1.000.000 no ativo menos 500.000 no passivo.

Ai tem duas ofertas: uma, de venda no valor de 800.000, e a restauração corre por conta do comprador. A empresa proprietária da mina não tem mais que pagar 500.000 de restauração, se aceitar a venda.

Vamos comparar com o Valor em Uso, que é o dinheiro que a empresa vai receber se continuar usando a mina.

O valor em uso é de 1.200.000 que a empresa vai receber; porém, entretanto, todavia, contudo, tem que pagar 500.000 quando terminar de usar a mina. O valor total em uso, considerando o pagamento da restauração, é de \$700.000 (1200 – 500).

Vamos então comparar o valor de venda de 800 com restauração por conta do comprador com o valor contábil da mina.

Como a empresa não precisa mais restaurar, em caso de venda, vamos estornar o lançamento da restauração:

D - Restauração a pagar (Passivo)...500.000

C - Mina (Ativo Imobilizado).....500.000

Assim, não tem mais passivo (zerou a conta restauração a pagar) e a mina fica com valor de 500.000 (tinha valor de 1.000.000, creditamos 500.000). E comparamos 500.000 de novo valor contábil da mina com 800.000 de valor de venda, e não há perda de recuperabilidade.

Observação: Essa é a resolução com esses dados. Mas uma questão pode informar que, mesmo em caso de venda, a responsabilidade da restauração continua por conta da empresa vendedora. Assim, precisa ver o que a questão está indicando.



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, noutra 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;

Continuando...

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)**.

Esquematizemos:



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 (valor recuperável, 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.

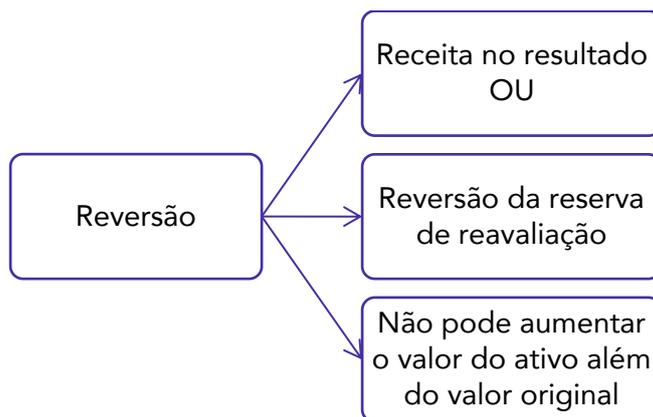
Observação: desconsideramos a depreciação, somente para fins didáticos.



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, seria considerado uma reavaliação, procedimento extinto pela Lei 11.638/2007.

Esquematemizemos:



Atenção! 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)

Vejam os Balanço patrimonial:

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 (reduzora do ativo)	20.000

Razonetes:

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

Em X2, houve reversão parcial (de R\$ 10.000,00) 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 (reduzora do ativo)	10.000
C – Reversão do ajuste ao valor recuperável (receita)	10.000

Razonetes:

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

No balanço, ficará assim:

Balanço Patrimonial	
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 (reduzora do ativo)	10.000
C – Reversão da reserva de reavaliação (PL)	10.000

Vejamos uma questão:



(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:

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

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 R\$ 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.

Atenção para o fato de que a FCC não diz que os motivos que ensejaram a perda anterior deixaram de existir. Ela simplesmente dá um valor recuperável maior do que o contábil e o candidato deve subentender.

O gabarito é a letra a.



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



QUESTÕES COMENTADAS – CPC 01 – FGV

1. (FGV/Auditor Fiscal de Tributos Municipais/SJC/2024) Em 01/01/2023, uma sociedade empresária adquiriu um terreno para usar em sua atividade fim por R\$120.000.

Em 31/12/2023, ela constatou que o valor justo líquido de despesas de venda do terreno era de R\$100.000. Já o valor em uso era estimado em R\$90.000.

Na data, deve-se reconhecer, na Demonstração do Resultado do Exercício da sociedade empresária, uma

- A) despesa financeira de R\$20.000.
- B) despesa financeira de R\$30.000.
- C) perda por desvalorização do ativo de R\$10.000.
- D) perda por desvalorização do ativo de R\$20.000.
- E) perda por desvalorização do ativo de R\$30.000.

Comentários:

Aplicação direta do Teste de Recuperabilidade em um ativo imobilizado (terreno).

Valor Contábil = R\$ 120.000

Valor justo líquido de despesas de venda do terreno = R\$100.000.

Valor em uso = R\$90.000

Valor Recuperável = R\$ 100.000, pois é o maior entre o valor em uso e o valor recuperável.

O valor contábil do ativo é R\$ 120.000 e o valor recuperável é de R\$ 100.000, assim, vamos reconhecer a perda por desvalorização de R\$ 20.000.

Gabarito: D

2. (FGV/Prefeitura de Caragatatuba/Controlador Interno/2024) Em 01/12/2021, um banco adquiriu de uma escola, o direito sobre a folha de pagamento dos professores e funcionários. Deste modo, o banco desembolsou R\$600.000 para que todos os salários da escola fossem pagos através dele durante cinco anos, a partir de 01/02/2022. Em 31/12/2022, o banco estimou que o direito adquirido poderia trazer benefícios de R\$510.000. Já em 31/12/2023, o banco estimou que o direito adquirido poderia trazer benefícios de R\$380.000.

Assinale a opção que indica a amortização acumulada da folha de pagamento em 31/12/2023.

- (A) R\$178.000.
- (B) R\$212.000.
- (C) R\$230.000.



(D) R\$240.000.

(E) R\$250.000.

Comentários:

Questão que trata do cálculo da amortização acumulada em conjunto com a aplicação do Teste de Recuperabilidade. Os direitos sobre a folha de pagamento representam ativos intangíveis, os quais serão amortizados pelo prazo de 5 anos utilizando o método das cotas constantes, visto que o examinador foi silente.

O banco desembolsou R\$600.000 para que todos os salários da escola fossem pagos através dele durante cinco anos, a partir de 01/02/2022. Portanto, o ativo começa a ser amortizado nessa data e a cota mensal de amortização será $600.000 / (5 \times 12) = 600.000 / 60 = R\$ 10.000/\text{mês}$.

Vamos analisar o que acontece em 31/12/2022.

Amortização Acumulada = $11 \times 10.000 = R\$ 110.000$

Valor Contábil do Ativo = $600.000 - 110.000 = R\$ 490.000$

Agora, o banco estimou que o direito adquirido poderia trazer benefícios de R\$510.000, nesse caso, não há perdas por desvalorização para reconhecer.

Agora, vamos a situação contábil do ativo em 31/12/2023, um ano após.

Amortização Acumulada = $23 \times 10.000 = R\$ 230.000$

Com isso, podemos marcar o nosso gabarito com sendo a alternativa "C".

Valor Contábil do Ativo = $600.000 - 230.000 = R\$ 370.000$

Observação: não era necessário para a resolução da questão, mas em 31/12/2023, o banco estimou que o direito adquirido poderia trazer benefícios de R\$380.000. Percebam que não há aqui perda por recuperabilidade para registramos.

Gabarito: C

3. (FGV/TRT13/Analista Contábil/2022) Uma sociedade empresária tinha uma van que era utilizada para o deslocamento de seus funcionários. A van foi comprada em 01/01/X1 por R\$200.000 e tinha vida útil avaliada em 10 anos. A sociedade empresária não estimava valor residual e depreciava os seus ativos imobilizados de acordo com o método da linha reta.

Em 31/12/X4, a sociedade empresária estimou que o valor justo líquido de despesas de venda da van era de R\$135.000. Já o valor em uso era de R\$100.000.

Assinale a opção que indica se há necessidade de reconhecimento de uma despesa relacionada à perda por recuperabilidade da van e, caso, positivo, por qual valor.



- (A) Sim. R\$10.000.
- (B) Sim. R\$15.000.
- (C) Sim. R\$20.000.
- (D) Sim. R\$35.000.
- (E) Não há.

Comentários:

Questão de aplicação direta do teste de Recuperabilidade previsto no CPC 01. O examinador nos ofereceu:

- Valor justo líquido de despesas de venda: R\$135.000.
- Valor em uso: \$100.000

O valor recuperável do ativo é o maior entre os dois: R\$ 135.000.

O valor contábil da van seria o custo menos a depreciação acumulada até o momento do teste. A vida útil do ativo era de 10 anos e ele foi usado por 4 anos, ou seja, $4/10 = 40\%$ de sua vida útil.

Assim sendo, a depreciação acumulada do ativo era de $200.000 \times 0,40 = R\$ 80.000$ e o valor contábil seria de $200.000 - 80.000 = R\$ 120.000,00$.

Percebam que o valor contábil do ativo é de R\$ 120.000 e o valor recuperável é maior, R\$ 135.000, portanto, não há perda por recuperabilidade a ser registrada.

Gabarito: E

4. (FGV/SEFAZ AM/Assistente Administrativo da Fazenda Estadual/2022) Uma sociedade empresária tinha um terreno, utilizado em seus negócios, que estava contabilizado por R\$100.000 em seu balanço patrimonial. No final do exercício, a sociedade empresária realizou uma avaliação do teste de recuperabilidade em seus ativos imobilizados. Ela constatou que o valor justo líquido de despesas diretas de venda do terreno era de R\$90.000, enquanto seu valor em uso era de R\$110.000.

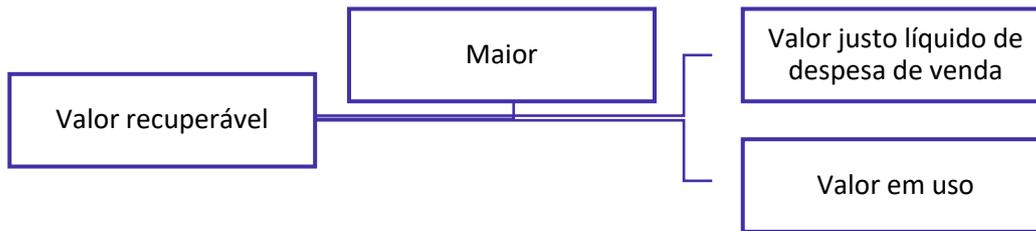
Assinale a opção que indica o impacto do teste nas contas patrimoniais da sociedade empresária.

- a) Aumento no ativo.
- b) Diminuição no ativo.
- c) Aumento no passivo.
- d) Diminuição no passivo.
- e) Não há impacto.

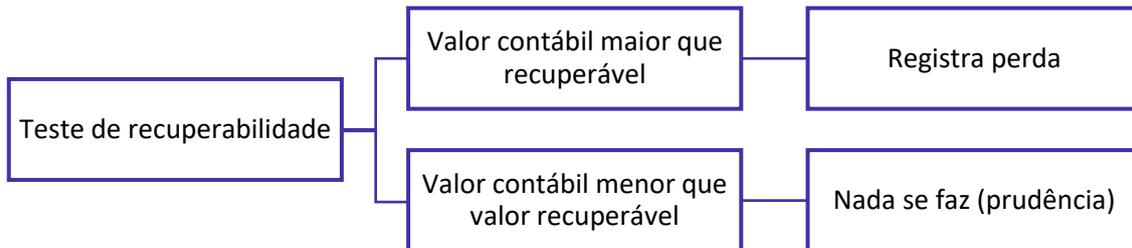
Comentários:

Questão que trata da aplicação do teste de recuperabilidade. Não podemos esquecer:





Contabilização do Teste de Recuperabilidade:



Valor justo líquido de despesas diretas de venda: R\$90.000,

Valor em uso era de R\$110.000

Valor Recuperável = R\$ 110.000

O valor contábil do ativo era R\$ 100.000, assim sendo, não há perda por recuperabilidade a ser registrada e não devemos fazer nenhuma contabilização.

Gabarito: E

5. (FGV/SEFAZ-ES/Auditor/2021) De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos, ao avaliar se há indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização, uma entidade deve considerar algumas indicações.

Com relação a essas indicações, analise as afirmativas a seguir.

I. Há indicações 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.

II. Ocorreram, durante o período, mudanças significativas com efeito adverso sobre a entidade 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.

III. Há evidências provenientes de relatórios realizados pela área de controladoria, que indicam que o desempenho econômico de um ativo é ou será pior que o esperado.

Assinale a opção que indica apenas as fontes externas de informação.

(A) I, somente.

(B) II, somente.

(C) I e II, somente.



(D) I e III, somente.

(E) II e III, somente.

Comentários:

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.

Esquematizemos:

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	

Vamos analisar as alternativas:

I. Há indicações 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. **(Fontes Externas de informação, conforme previsão do item 12, a, do CPC 01.**

II. Ocorreram, durante o período, mudanças significativas com efeito adverso sobre a entidade 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. **Fontes Externas de informação, conforme previsão do item 12, b, do CPC 01.** Temos que ficar atentos, pois há o item 12, f, trata de fontes internas de informação e é bem parecido com o apresentado na questão, vejamos:

(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.

Mas ele não fala do ambiente tecnológico, de mercado - fatores externos, mas, sim, do uso do ativo pela empresa - fator interno.

III. Há evidências provenientes de relatórios realizados pela área de controladoria, que indicam que o desempenho econômico de um ativo é ou será pior que o esperado. **Fonte Internas de informação, conforme previsão do item 12, f, do CPC 01.**

Gabarito: C

6. (FGV/DPE-RJ/Contabilidade/2019) Uma entidade adquiriu um equipamento por R\$ 750.000,00, que entrou em operação em 01/01/20x5. O equipamento teve uma vida útil estimada de 12 anos, valor residual de R\$ 30.000,00 e tem depreciação apurada pelo método da linha reta. Em atenção ao desempenho do equipamento, em 02/01/20x9, a entidade contratou uma revisão da vida útil do ativo. O



relatório de revisão informou que a nova vida útil remanescente era de 10 anos, além de uma redução de R\$ 5.000,00 no valor residual.

Considerando que a entidade acatou o relatório e que não houve outras revisões, o valor líquido contábil do equipamento em 31/12/20x9 é:

- (A) R\$ 436.500,00;
- (B) R\$ 437.500,00;
- (C) R\$ 450.000,00;
- (D) R\$ 461.500,00;
- (E) R\$ 515.500,00.

Comentários:

Para resolvermos essa questão, nossa primeira tarefa é apurarmos o custo do ativo no momento em que houve a revisão da vida útil **(4 anos depois):**

- Valor de Custo = 750.000;
- Valor Residual = 30.000;

Assim, Valor Depreciável = $750.000 - 30.000 = 720.000$

Como a Vida útil estimada = 12 anos, então:

$$\text{Depreciação Anual} = 720.000/12 = 60.000$$

$$\text{Depreciação Acumulada em 02/01/20x9} = 60.000 \times 4 = 240.000$$

Logo, Valor Contábil em 02/01/20x9 = $750.000 - 240.000 = 510.000$

Após a revisão, a nova vida útil passou 10 anos e o valor residual para 5.000:

- Valor de Contábil em 02/01/20x9 = 510.000
- Valor Residual = $30.000 - 5.000 = 25.000$

Consequentemente, Valor Depreciável = $510.000 - 25.000 = 485.000$

Já que a Vida Útil = 10 anos, então:

$$\text{Depreciação Anual} = 485.000/10 = 48.500$$

$$\text{Depreciação Acumulada em 31.12.20x9} = 48.500 \times 1 = 48.500$$

Portanto, Valor Contábil em 31.12.20x9 = $510.000 - 48.500 = \text{R\$ } 461.500,00$

Gabarito: D



7. (FGV/MPE AL/Auditor do Ministério Público/2018) Uma entidade apresentava o seguinte balanço patrimonial em 31/12/2016:

Ativo Circulante	20.000		
Caixa	20.000		
Ativo Imobilizado	130.000		
Terreno	80.000	Patrimônio Líquido	150.000
Veículos	60.000		
Dep.Ac.	- 10.000		
Total	150.000	Total	150.000

O veículo é depreciado pelo método de quotas constantes e tem vida útil de 5 anos, sem valor residual.

Em 31/12/2017, a entidade fez um teste de recuperabilidade de seus ativos e constatou que:

- O terreno poderia ser vendido por R\$ 70.000. Se utilizado poderia trazer retorno de R\$ 60.000;
- Os veículos poderiam ser vendidos por R\$ 40.000. Se utilizados poderiam trazer retorno de R\$ 35.000.

Em 02/01/2018, a entidade vendeu o terreno por R\$ 75.000 e os veículos por R\$ 42.000.

Assinale a opção que indica o lucro obtido com a venda de ativo imobilizado na Demonstração do Resultado do Exercício de entidade, em 31/01/2018, sem considerar os efeitos fiscais.

- a) R\$ 7.000,00
- b) R\$ 9.000,00
- c) R\$ 12.000,00
- d) R\$ 19.000,00
- e) R\$ 22.000,00

Comentários:

Primeiramente, temos que encontrar o valor contábil dos dois ativos e aplicarmos o teste de recuperabilidade. Em seguida, apurar o resultado da venda. Vamos lá!

- **Terreno**

Nota-se que o ativo imobilizado possui uma depreciação acumulada de 10.000. Todavia, esse valor se refere ao veículo, já que os terrenos, em regra, não sofrem depreciação.

Isso é previsto no CPC 27:

58. Terrenos e edifícios são ativos separáveis e são contabilizados separadamente, mesmo quando sejam adquiridos conjuntamente. Com algumas exceções, como as pedreiras e os locais usados como aterro, os **terrenos têm vida útil ilimitada e, portanto, não são depreciados**. Os edifícios têm vida útil limitada e, por isso, são ativos depreciáveis. O



aumento de valor de um terreno no qual um edifício esteja construído não afeta o valor contábil do edifício

Assim, o valor contábil do terreno antes do teste de recuperabilidade é de R\$ 80.000. Ao realizar o teste de recuperabilidade, foi informado que:

- Valor realizável líquido = R\$ 70.000
- Valor em uso = R\$ 60.000

Lembramos que o Valor recuperável será o Maior entre o Valor realizável líquido e o Valor em uso. Logo, Valor recuperável é de R\$ 70.000.

Como o valor contábil é de R\$ 80.000, temos que registrar uma perda por recuperabilidade de:

$$R\$ 80.000 - R\$ 70.000 = R\$ 10.000$$

O terreno será evidenciado, antes da venda, da seguinte forma:

Terrenos R\$ 80.000

(-) Perda por recuperabilidade R\$ 10.000

Dado que ele foi vendido por R\$ 75.000, teremos o seguinte resultado:

$$\text{Valor de venda} - \text{Valor contábil} = R\$ 75.000 - R\$ 70.000 = R\$ 5.000$$

Nessa operação a entidade obteve um lucro na venda do terreno de R\$ 5.000,00

- **Veículo**

Inicialmente, o veículo foi adquirido por R\$ 60.000. Ainda, foi informado que sua vida útil é de 5 anos e seu valor residual é zero. Vejamos a depreciação por ano:

$$\text{Depreciação} = \frac{\text{Valor depreciável}}{\text{Vida Útil}} = \frac{R\$ 60.000}{5 \text{ anos}} = R\$ 12.000 \text{ por ano}$$

Contudo, a entidade possui uma depreciação acumulada de R\$ 10.000. Isso é um indício que a entidade o adquiriu ou esteve disponível para uso durante o ano de 2016.

Curiosidade! Como 12 meses representa uma depreciação de R\$ 12.000, logo R\$ 1.000 corresponde a 1 mês de depreciação (12.000/12). Assim, uma depreciação acumulada de 10.000, significa que o veículo foi adquirido ou ficou disponível para uso há 10 meses.

Diante do exposto, o valor contábil antes do teste de recuperabilidade será:

Reconhecimento inicial – Depreciação acumulada Saldo Anterior – Depreciação exercício 2017

$$R\$ 60.000 - R\$ 10.000 - R\$ 12.000 = R\$ 60.000 - R\$ 22.000 = R\$ 38.000$$



Agora, realizemos o Teste de recuperabilidade:

- Valor contábil líquido: R\$ 38.000
- Valor realizável líquido = R\$ 40.000
- Valor em uso = R\$ 35.000

Valor Recuperável → o MAIOR entre o Valor em uso e o Valor Líquido de Venda: R\$ 40.000

Como o valor recuperável do ativo é maior que o seu valor contábil, nenhum registro será feito, desse modo, o ativo será registrado no balanço por R\$ 38.000.

Em virtude de sua venda em 02/01/2018, a entidade obteve o seguinte resultado:

$$\text{Valor de venda} - \text{Valor contábil} = \text{R\$ } 42.000 - \text{R\$ } 38.000 = \text{R\$ } 4.000$$

Nessa operação a entidade obteve um lucro na venda do terreno de R\$ 4.000,00

Por fim, somemos o resultado dessas operações:

$$\text{Lucro} = \text{Lucro na venda do terreno} + \text{Lucro na venda do veículo}$$

$$\text{Lucro} = \text{R\$ } 5.000 + \text{R\$ } 4.000 = \text{R\$ } 9.000$$

Gabarito: B

8. (FGV/MPE AL/Contador/2018) O contador de uma entidade incorreu em um erro e não reconheceu a reversão do teste de impairment dos ativos imobilizados dela.

Assinale a opção que indica o efeito que esse erro causou ao patrimônio da entidade.

- Subavaliação do ativo e do passivo.
- Subavaliação do ativo e do patrimônio líquido.
- Superavaliação do ativo e do passivo.
- Superavaliação do ativo e do patrimônio líquido.
- Superavaliação do passivo e subavaliação do patrimônio líquido.

Comentários:

Inicialmente, observemos o lançamento para registrar a perda:

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

C – Ajuste ao valor recuperável – ativo x (reduzora do ativo)

Esse fato contábil diminui tanto o ativo quanto o resultado do exercício. Consequentemente, o Patrimônio líquido será menor, pois a distribuição do lucro do exercício para as contas do PL (reservas de lucros, aumento do capital social, absorção de prejuízos) será menor.



Posteriormente, 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 deverá reverter a perda.

O lançamento será o seguinte:

D – Ajuste ao valor recuperável – ativo x (reduzora do ativo)

C – Reversão do ajuste ao valor recuperável (receita)

Notemos que a reversão da perda anterior é contabilizada como uma receita na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). Assim, a distribuição do lucro do exercício para as contas do PL (reservas de lucros, aumento do capital social, absorção de prejuízos) será maior, conseqüentemente o PL será maior. Ainda, ocorreu o aumento do ativo da entidade.

Diante do exposto, se o contador não realizar a reversão da perda, então o ativo ficará subavaliado e o PL também.

Obs.: 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 (reduzora do ativo)

C – Reversão da reserva de reavaliação (PL)

Gabarito: B

9. (FGV/Auditor Fiscal/SEFIN RO/2018) Em 01/01/2013, a Cia. K iniciou a pesquisa e o desenvolvimento do projeto de um sistema capaz de gerar maior controle sobre as suas atividades. O projeto durou três anos, tendo os seguintes gastos:

2013- R\$ 200.000.

2014- R\$ 300.000.

2015- R\$ 500.000.

Além disso, sabe-se que:

- Em 2013, o projeto ainda estava na fase inicial da pesquisa e a empresa considerava a possibilidade de não ter sucesso com ele.

- Em 2014, a empresa iniciou a fase de desenvolvimento. Ao efetuar uma pesquisa de mercado, percebeu que não haveria demanda para o sistema, devido ao preço. No entanto, decidiu manter o projeto em curso normal, esperando que mudanças pudessem ocorrer.

- Em 2015, há repercussão mundial e a empresa consegue projetar uma demanda suficiente para justificar a produção em larga escala. Além disso, todos os critérios de reconhecimento dos gastos com desenvolvimento do Pronunciamento Técnico CPC 04 - Ativo Intangível foram atendidos. No final do ano o projeto é concluído.



- Em 2016, o projeto é lançado ao mercado. Na data, a empresa estima que o sistema irá trazer benefícios econômicos durante os cinco anos seguintes, a partir de 01/01/2016. Em 31/12/2016, a empresa efetua um teste de recuperabilidade e constata que o valor recuperável na data é de R\$ 550.000.

- Em 2017, as vendas melhoraram e no teste de recuperabilidade, de 31/12/2017, a empresa considera que terá retorno de R\$ 600.000 nos anos remanescentes de venda.

Assinale a opção que indica o valor contábil do sistema, em 01/01/2018.

- (A) R\$ 200.000.
- (B) R\$ 300.000.
- (C) R\$ 412.500.
- (D) R\$ 440.000.
- (E) R\$ 600.000.

Comentários:

Um ativo intangível gerado internamente passar por diversas fases (isso é estudado no CPC 04).

Quando não há convicção de que aquele ativo irá realmente prosperar e gerar benefícios econômicos futuros para a empresa, estamos diante do que chamamos fase de pesquisa. Nenhum ativo em fase de pesquisa é reconhecido! Lançamos tudo como despesa.

Essa é a exegese do Pronunciamento Técnico 04:

54. Nenhum ativo intangível resultante de pesquisa (ou da fase de pesquisa de projeto interno) deve ser reconhecido. Os gastos com pesquisa (ou da fase de pesquisa de projeto interno) devem ser reconhecidos como despesa quando incorridos.

Todavia, na fase de desenvolvimento, quando o ativo demonstra ser viável e quando requisitos mais sólidos são alcançados, este ativo pode ser reconhecido. Vamos lá!

2013 → Fase de Pesquisa → R\$ 200.000,00 (despesa)

2014 → Fase de Desenvolvimento → Não há demanda pelo projeto → Ainda não é possível reconhecer o gasto como Intangível → vai para despesa.

2015 → Fase de Desenvolvimento → Critério de reconhecimento atingidos → reconhece R\$ 500.000,00 no custo do Intangível

2016 → O Ativo Intangível deve ser amortizado, usando a vida útil de 5 anos.

Amortização em 2016 = $500.000/5 = R\$ 100.000,00$

Valor Contábil Líquido = $500.000 - 100.000 = R\$ 400.000,00$

Valor Recuperável = 500.000,00



Conforme determinação do CPC 01, **não precisamos efetuar nenhum ajuste**, pois o valor recuperável é maior do que o valor contábil líquido.

2017 → Amortização em 2017 = $500.000/5 = R\$ 100.000,00$

Valor Contábil Líquido = $500.000 - 200.000 = R\$ 300.000,00$

Valor Recuperável = $600.000,00$

Não precisamos efetuar nenhum ajuste, pois o valor recuperável é maior do que o valor contábil líquido.

Portanto, em 01.01.2018, o valor contábil do sistema será $500.000 - 200.000 = R\$ 300.000,00$

Gabarito: B

10. (FGV/ALERO/Analista Legislativo-Contabilidade/2018) Em 02/01/2017, uma empresa adquiriu um ar condicionado para o seu escritório. O preço do ar condicionado era de R\$ 2.000. Na data, a empresa pagou o frete de \$ 200, e a instalação de R\$ 600. Além, disso, a empresa estima que os custos de remoção do ar condicionado, ao final da vida útil, serão de R\$ 700.

Na data da compra, a empresa esperava utilizar o ar condicionado por cinco anos e não considerava valor residual.

Em 31/12/2017, a empresa efetuou uma análise para definir a capacidade de recuperação de seus ativos imobilizados e constatou que o ar condicionado poderia trazer benefícios de R\$ 2.600 com o uso e de R\$ 3.000 com a venda. Para vender o ar condicionado, a empresa teria que pagar R\$ 300 com transporte.

Assinale a opção que indica o valor do ar condicionado no balanço patrimonial da empresa, em 31/12/2017, após ter sido realizado o teste de recuperabilidade.

- a) R\$ 2.240.
- b) R\$ 2.600.
- c) R\$ 2.700.
- d) R\$ 2.800.
- e) R\$ 3.000.

Comentários:

Antes, vamos rever o nosso esquema:



Custo do ativo imobilizado (CPC 27)	
Inclui	Não inclui
Preço de aquisição + Imposto Importação+ Impostos não recuperáveis	Descontos comerciais e abatimentos
Preparação do local	Custos de abertura de nova instalação
Frete e manuseio por conta do comprador	Frete por conta do vendedor
Instalação e montagem	Propaganda e atividades promocionais
Testes	Custos de treinamento
Honorários profissionais (engenheiros, arquitetos, por exemplo)	Transferência posterior (novo local)
Custos de desmontagem (futuro, traz a valor presente)	Custos administrativos
Custo de remoção (futuro, traz a valor presente)	Outros custos indiretos
Outros custos diretamente atribuíveis	Remoção, desmontagem de máquinas antigas

Vamos analisar quais dos gastos apresentados devem ser agregados ao custo do ativo imobilizado:

Preço R\$ 2.000

+ Frete de R\$ 200

+ Instalação R\$ 600.

+ Estimativa dos custos de remoção R\$ 700.

Reconhecimento inicial = R\$ 3.500

Dado que a vida útil = 5 anos e o valor residual = 0, então a depreciação será:

$$\text{Depreciação} = \frac{\text{Valor depreciável}}{\text{Vida Útil}} = \frac{\text{R\$ 3.500}}{5 \text{ anos}} = \text{R\$ 700 por ano}$$

Como o intervalo entre 02/01/2017 e 31/12/17 representa 1 ano, logo o valor contábil do ar condicionado antes do teste de recuperabilidade:

Valor contábil _{Antes do teste} = Reconhecimento inicial – Depreciação acumulada

$$\text{Valor contábil}_{\text{Antes do teste}} = \text{R\$ 3.500} - \text{R\$ 700} = \text{R\$ 2.800}$$

Posteriormente, em 31/12/2017, a entidade ao realizar o teste de recuperabilidade obteve:

- Valor em uso = R\$ 2.600
- Valor realizável líquido = R\$ 3.000 - R\$ 300 = R\$ 2.700

Valor Recuperável → o MAIOR entre o Valor em uso e o Valor Líquido de Venda: R\$ 2.700

Visto que o valor contábil é de R\$ 2.800, temos que registrar uma perda por recuperabilidade de:

$$\text{R\$ 2.800} - \text{R\$ 2.700} = \text{R\$ 100}$$



O ar condicionado será evidenciado, após ter sido realizado o teste de recuperabilidade, da seguinte forma:

Ar condicionado R\$ 3.000

(-) Perda por recuperabilidade R\$ 100

Valor contábil líquido R\$ 2.700

Gabarito: C

11. (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 uma 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

12. (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.

$$\text{Valor contábil em 31/12/2012} = 180.000 - 60.000 = 120.000.$$

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 = $30.000 \times 3 \text{ anos} = 90.000$

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

Valor contábil em 31/12/2014 = $80.000 - 26.667 = 53.333$

Gabarito: B

13. (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:



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.

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).

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

14. (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
<u>(-) Valor Residual:</u>	<u>8.000</u>
= 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:

$$\text{Valor depreciável} = 42.000 / 6 \text{ anos} = 7.000 \text{ por ano.}$$

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

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

$$\text{Valor contábil em 31/12/2014} = 50.000 - 24.500 = 25.500.$$

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

$$\text{Valor em uso} = 20.000$$

$$\text{Valor líquido de venda} = 27.000 - 2.000 = 25.000$$

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

15. (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

$$\text{Valor contábil} = \$60.000 - \$14.000 = \$46.000$$

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 – 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

16. (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



Comentários:

A contabilização da perda por teste do valor recuperável deve ser debitada no Resultado do Exercício e creditada em conta redutora do Ativo. Assim, já podemos descartar as letras B, C e D, as quais debitam a conta redutora 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 (reduzora do Ativo)	12.000

Gabarito: A

17. (FGV/Auditor Fiscal da Receita Estadual/SEFAZ/RJ/2009) Em 01.04.2009, a Cia. Platina adquiriu um equipamento para ser utilizado em sua fábrica no valor de \$ 113.000. Os seguintes custos adicionais são diretamente relacionados ao ativo:

Frete.....	\$5.000
Seguro do transporte.....	\$ 2.000
Seguro anual.....	\$12.000

O equipamento tem vida útil estimada em 12 anos. Após esse período, o valor residual é estimado em zero. Para atendimento do CPC 01, aprovado pelo CFC, deve ser efetuada em 31.12.2009 a avaliação do valor recuperável do ativo.

As informações obtidas nesta data são as seguintes:

Valor líquido de venda.....	\$ 90.000
Valor presente dos benefícios futuros em uso.....	\$ 140.000

Em 31.12.2009, o valor líquido do equipamento que deve ser apresentado no Balanço Patrimonial da Cia. Platina será:

- (A) \$ 120.063.
- (B) \$ 112.500.
- (C) \$ 111.500.
- (D) \$ 140.000.
- (E) \$ 90.000.

Comentários:

O ativo irá a estoque com valor de: $113.000 + 5.000 + 2.000 = \text{R\$ } 120.000,00$



O seguro deverá ser computado como **despesa de seguro** no exercício, de acordo com o princípio da competência.

O valor recuperável do ativo é o maior valor entre o valor de venda e o valor em uso. Neste caso, é de R\$ 140.000,00.

Assim, em homenagem ao princípio da prudência, nenhum ajuste há que ser feito.

A depreciação do equipamento será de: $120.000 / 12 = \text{R\$ } 10.000,00$ por ano.

Como o equipamento foi posto em uso em abril, devemos depreciá-lo pelo período de 9 meses no exercício de 2009.

$$10.000,00 \times 9/12 = \text{R\$ } 7.500,00 \text{ (Depreciação de 2009).}$$

Logo, deverá ser levado a balanço o valor de R\$ $120.000,00 - 7.250,00 = \text{R\$ } 112.500,00$.

Gabarito: B

18. (FGV/Auditor Substituto de Conselheiro/TCM/PA/2008) A Empresa Industrial J, no ano t, efetuou adequadamente o lançamento contábil relativo ao teste de recuperabilidade do valor contábil de determinado equipamento, sabendo-se que:

I. O valor de registro original desse equipamento é \$80.000,00. A depreciação acumulada do equipamento, até a data do teste, é \$50.000,00;

II. O valor de mercado desse equipamento, na data do teste, é \$32.000,00. Caso a Empresa J vendesse o equipamento, na data do teste, incorreria em gastos associados a tal transação no montante de \$5.000,00;

III. Caso a Empresa J não vendesse o equipamento e continuasse utilizando-o no processo produtivo, seria capaz de produzir 5.000 unidades do produto Ju por ano pelos próximos 4 anos (assuma que a produção anual ocorra no final de cada ano). Ao final desse período, o equipamento se reduziria a sucata. O preço de venda do produto Ju é \$5,00 por unidade.

Os gastos médios incorridos na produção e venda de uma unidade de produto Ju é \$3,00. O custo de capital da Empresa J é 10% ao ano;

IV. a Empresa J é sediada num paraíso fiscal; portanto, ignore qualquer tributo.

Segundo a Resolução CFC 1.110/07, indique o valor da variação que deverá sofrer o resultado da Empresa J.

(A) Entre \$ -6.000,00 e \$ -4.000,01.

(B) Entre \$ -4.000,00 e \$ -2.000,01.

(C) Entre \$ -2.000,00 e \$ -0,01.

(D) Zero.

(E) Entre \$ 0,01 e \$ 2.000,00.



Comentários:

Pessoal, eu considero essa questão uma das mais difíceis de todos os tempos em provas de Contabilidade. Reforço que ela foi cobrada em 2008, quando os CPCs começavam a ser publicados e confesso que se, naquela época, eu encontrasse essa “belezura”, não saberia nem por onde começar! Questão muito complexa! Vamos encarar.

Para efetuar o teste de recuperabilidade, devemos comparar o valor contábil com o maior entre o valor em uso e o valor líquido de vendas.

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.

$$\text{Valor contábil} = \text{Valor original (-) depreciação acumulada}$$

$$\text{Valor contábil} = \$ 80.000,00 (-) \$ 50.000,00 = \$ 30.000,00$$

Valor recuperável de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa é o maior valor entre o valor líquido de venda de um ativo e seu valor em uso.

Valor em uso é o valor presente de fluxos de caixa futuros estimados, que devem resultar do uso de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa.

Valor em uso anual = $5.000 \times (5 - 3) = 10.000$. Mas esse é o valor nominal, temos que trazer esses valores a valor presente:

$$\text{Ano 1: } 10.000 / 1,1 = 9.090,91$$

$$\text{Ano 2: } 10.000 / 1,21 = 8.264,46$$

$$\text{Ano 3: } 10.000 / 1,33 = 7.518,80$$

$$\text{Ano 4: } 10.000 / 1,46 = 6.849,31$$

$$\text{Valor atual} = 31.723,48$$

Como o valor em uso superou o valor contábil, não haverá necessidade de nenhum ajuste referente ao teste de recuperabilidade. Portanto, já podemos indicar a resposta: Vamos calcular o valor líquido de venda apenas para fins didáticos.

Valor líquido de venda é o valor a ser obtido pela venda de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa em transações em bases comutativas, entre partes conhecedoras e interessadas, menos as despesas estimadas de venda.

Valor de mercado do equipamento	32.000,00
(-) Despesa de venda	(5.000,00)
(=) Valor líquido de venda	27.000,00

Gabarito: D



LISTA DE QUESTÕES – CPC 01 – FGV

1. (FGV/Auditor Fiscal de Tributos Municipais/SJC/2024) Em 01/01/2023, uma sociedade empresária adquiriu um terreno para usar em sua atividade fim por R\$120.000.

Em 31/12/2023, ela constatou que o valor justo líquido de despesas de venda do terreno era de R\$100.000. Já o valor em uso era estimado em R\$90.000.

Na data, deve-se reconhecer, na Demonstração do Resultado do Exercício da sociedade empresária, uma

- A) despesa financeira de R\$20.000.
- B) despesa financeira de R\$30.000.
- C) perda por desvalorização do ativo de R\$10.000.
- D) perda por desvalorização do ativo de R\$20.000.
- E) perda por desvalorização do ativo de R\$30.000.

2. (FGV/Prefeitura de Caragatatuba/Controlador Interno/2024) Em 01/12/2021, um banco adquiriu de uma escola, o direito sobre a folha de pagamento dos professores e funcionários. Deste modo, o banco desembolsou R\$600.000 para que todos os salários da escola fossem pagos através dele durante cinco anos, a partir de 01/02/2022. Em 31/12/2022, o banco estimou que o direito adquirido poderia trazer benefícios de R\$510.000. Já em 31/12/2023, o banco estimou que o direito adquirido poderia trazer benefícios de R\$380.000.

Assinale a opção que indica a amortização acumulada da folha de pagamento em 31/12/2023.

- (A) R\$178.000.
- (B) R\$212.000.
- (C) R\$230.000.
- (D) R\$240.000.
- (E) R\$250.000.

3. (FGV/TRT13/Analista Contábil/2022) Uma sociedade empresária tinha uma van que era utilizada para o deslocamento de seus funcionários. A van foi comprada em 01/01/X1 por R\$200.000 e tinha vida útil avaliada em 10 anos. A sociedade empresária não estimava valor residual e depreciava os seus ativos imobilizados de acordo com o método da linha reta.

Em 31/12/X4, a sociedade empresária estimou que o valor justo líquido de despesas de venda da van era de R\$135.000. Já o valor em uso era de R\$100.000.

Assinale a opção que indica se há necessidade de reconhecimento de uma despesa relacionada à perda por recuperabilidade da van e, caso, positivo, por qual valor.

- (A) Sim. R\$10.000.
- (B) Sim. R\$15.000.
- (C) Sim. R\$20.000.



- (D) Sim. R\$35.000.
(E) Não há.

4. (FGV/SEFAZ AM/Assistente Administrativo da Fazenda Estadual/2022) Uma sociedade empresária tinha um terreno, utilizado em seus negócios, que estava contabilizado por R\$100.000 em seu balanço patrimonial. No final do exercício, a sociedade empresária realizou uma avaliação do teste de recuperabilidade em seus ativos imobilizados. Ela constatou que o valor justo líquido de despesas diretas de venda do terreno era de R\$90.000, enquanto seu valor em uso era de R\$110.000.

Assinale a opção que indica o impacto do teste nas contas patrimoniais da sociedade empresária.

- a) Aumento no ativo.
b) Diminuição no ativo.
c) Aumento no passivo.
d) Diminuição no passivo.
e) Não há impacto.

5. (FGV/SEFAZ-ES/Auditor/2021) De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos, ao avaliar se há indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização, uma entidade deve considerar algumas indicações.

Com relação a essas indicações, analise as afirmativas a seguir.

I. Há indicações 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.

II. Ocorreram, durante o período, mudanças significativas com efeito adverso sobre a entidade 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.

III. Há evidências provenientes de relatórios realizados pela área de controladoria, que indicam que o desempenho econômico de um ativo é ou será pior que o esperado.

Assinale a opção que indica apenas as fontes externas de informação.

- (A) I, somente.
(B) II, somente.
(C) I e II, somente.
(D) I e III, somente.
(E) II e III, somente.

6. (FGV/DPE-RJ/Contabilidade/2019) Uma entidade adquiriu um equipamento por R\$ 750.000,00, que entrou em operação em 01/01/20x5. O equipamento teve uma vida útil estimada de 12 anos, valor residual de R\$ 30.000,00 e tem depreciação apurada pelo método da linha reta. Em atenção ao desempenho do equipamento, em 02/01/20x9, a entidade contratou uma revisão da vida útil do ativo. O relatório de revisão informou que a nova vida útil remanescente era de 10 anos, além de uma redução de R\$ 5.000,00 no valor residual.



Considerando que a entidade acatou o relatório e que não houve outras revisões, o valor líquido contábil do equipamento em 31/12/20x9 é:

- (A) R\$ 436.500,00;
- (B) R\$ 437.500,00;
- (C) R\$ 450.000,00;
- (D) R\$ 461.500,00;
- (E) R\$ 515.500,00.

7. (FGV/MPE AL/Auditor do Ministério Público/2018) Uma entidade apresentava o seguinte balanço patrimonial em 31/12/2016:

Ativo Circulante	20.000		
Caixa	20.000		
Ativo Imobilizado	130.000		
Terreno	80.000	Patrimônio Líquido	150.000
Veículos	60.000		
Dep.Ac.	- 10.000		
Total	150.000	Total	150.000

O veículo é depreciado pelo método de quotas constantes e tem vida útil de 5 anos, sem valor residual. Em 31/12/2017, a entidade fez um teste de recuperabilidade de seus ativos e constatou que:

- O terreno poderia ser vendido por R\$ 70.000. Se utilizado poderia trazer retorno de R\$ 60.000;
- Os veículos poderiam ser vendidos por R\$ 40.000. Se utilizados poderiam trazer retorno de R\$ 35.000.

Em 02/01/2018, a entidade vendeu o terreno por R\$ 75.000 e os veículos por R\$ 42.000.

Assinale a opção que indica o lucro obtido com a venda de ativo imobilizado na Demonstração do Resultado do Exercício de entidade, em 31/01/2018, sem considerar os efeitos fiscais.

- a) R\$ 7.000,00
- b) R\$ 9.000,00
- c) R\$ 12.000,00
- d) R\$ 19.000,00
- e) R\$ 22.000,00

8. (FGV/MPE AL/Contador/2018) O contador de uma entidade incorreu em um erro e não reconheceu a reversão do teste de impairment dos ativos imobilizados dela.

Assinale a opção que indica o efeito que esse erro causou ao patrimônio da entidade.

- a) Subavaliação do ativo e do passivo.
- b) Subavaliação do ativo e do patrimônio líquido.
- c) Superavaliação do ativo e do passivo.
- d) Superavaliação do ativo e do patrimônio líquido.
- e) Superavaliação do passivo e subavaliação do patrimônio líquido.



9. (FGV/Auditor Fiscal/SEFIN RO/2018) Em 01/01/2013, a Cia. K iniciou a pesquisa e o desenvolvimento do projeto de um sistema capaz de gerar maior controle sobre as suas atividades. O projeto durou três anos, tendo os seguintes gastos:

2013- R\$ 200.000.

2014- R\$ 300.000.

2015- R\$ 500.000.

Além disso, sabe-se que:

- Em 2013, o projeto ainda estava na fase inicial da pesquisa e a empresa considerava a possibilidade de não ter sucesso com ele.

- Em 2014, a empresa iniciou a fase de desenvolvimento. Ao efetuar uma pesquisa de mercado, percebeu que não haveria demanda para o sistema, devido ao preço. No entanto, decidiu manter o projeto em curso normal, esperando que mudanças pudessem ocorrer.

- Em 2015, há repercussão mundial e a empresa consegue projetar uma demanda suficiente para justificar a produção em larga escala. Além disso, todos os critérios de reconhecimento dos gastos com desenvolvimento do Pronunciamento Técnico CPC 04 - Ativo Intangível foram atendidos. No final do ano o projeto é concluído.

- Em 2016, o projeto é lançado ao mercado. Na data, a empresa estima que o sistema irá trazer benefícios econômicos durante os cinco anos seguintes, a partir de 01/01/2016. Em 31/12/2016, a empresa efetua um teste de recuperabilidade e constata que o valor recuperável na data é de R\$ 550.000.

- Em 2017, as vendas melhoraram e no teste de recuperabilidade, de 31/12/2017, a empresa considera que terá retorno de R\$ 600.000 nos anos remanescentes de venda.

Assinale a opção que indica o valor contábil do sistema, em 01/01/2018.

(A) R\$ 200.000.

(B) R\$ 300.000.

(C) R\$ 412.500.

(D) R\$ 440.000.

(E) R\$ 600.000.

10. (FGV/ALERO/Analista Legislativo-Contabilidade/2018) Em 02/01/2017, uma empresa adquiriu um ar condicionado para o seu escritório. O preço do ar condicionado era de R\$ 2.000. Na data, a empresa pagou o frete de \$ 200, e a instalação de R\$ 600. Além, disso, a empresa estima que os custos de remoção do ar condicionado, ao final da vida útil, serão de R\$ 700.

Na data da compra, a empresa esperava utilizar o ar condicionado por cinco anos e não considerava valor residual.

Em 31/12/2017, a empresa efetuou uma análise para definir a capacidade de recuperação de seus ativos imobilizados e constatou que o ar condicionado poderia trazer benefícios de R\$ 2.600 com o uso e de R\$ 3.000 com a venda. Para vender o ar condicionado, a empresa teria que pagar R\$ 300 com transporte.

Assinale a opção que indica o valor do ar condicionado no balanço patrimonial da empresa, em 31/12/2017, após ter sido realizado o teste de recuperabilidade.



- a) R\$ 2.240.
- b) R\$ 2.600.
- c) R\$ 2.700.
- d) R\$ 2.800.
- e) R\$ 3.000.

11. (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.

12. (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

13. (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.

14. (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.

15. (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.

16. (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

17. (FGV/Auditor Fiscal da Receita Estadual/SEFAZ/RJ/2009) Em 01.04.2009, a Cia. Platina adquiriu um equipamento para ser utilizado em sua fábrica no valor de \$ 113.000. Os seguintes custos adicionais são diretamente relacionados ao ativo:

Frete..... \$5.000
Seguro do transporte.....\$ 2.000
Seguro anual.....\$12.000

O equipamento tem vida útil estimada em 12 anos. Após esse período, o valor residual é estimado em zero. Para atendimento do CPC 01, aprovado pelo CFC, deve ser efetuada em 31.12.2009 a avaliação do valor recuperável do ativo.

As informações obtidas nesta data são as seguintes:

Valor líquido de venda.....\$ 90.000
Valor presente dos benefícios futuros em uso..... \$ 140.000

Em 31.12.2009, o valor líquido do equipamento que deve ser apresentado no Balanço Patrimonial da Cia. Platina será:

- (A) \$ 120.063.
- (B) \$ 112.500.
- (C) \$ 111.500.
- (D) \$ 140.000.



(E) \$ 90.000.

18. (FGV/Auditor Substituto de Conselheiro/TCM/PA/2008) A Empresa Industrial J, no ano t, efetuou adequadamente o lançamento contábil relativo ao teste de recuperabilidade do valor contábil de determinado equipamento, sabendo-se que:

I. O valor de registro original desse equipamento é \$80.000,00. A depreciação acumulada do equipamento, até a data do teste, é \$50.000,00;

II. O valor de mercado desse equipamento, na data do teste, é \$32.000,00. Caso a Empresa J vendesse o equipamento, na data do teste, incorreria em gastos associados a tal transação no montante de \$5.000,00;

III. Caso a Empresa J não vendesse o equipamento e continuasse utilizando-o no processo produtivo, seria capaz de produzir 5.000 unidades do produto Ju por ano pelos próximos 4 anos (assuma que a produção anual ocorra no final de cada ano). Ao final desse período, o equipamento se reduziria a sucata. O preço de venda do produto Ju é \$5,00 por unidade.

Os gastos médios incorridos na produção e venda de uma unidade de produto Ju é \$3,00. O custo de capital da Empresa J é 10% ao ano;

IV. a Empresa J é sediada num paraíso fiscal; portanto, ignore qualquer tributo.

Segundo a Resolução CFC 1.110/07, indique o valor da variação que deverá sofrer o resultado da Empresa J.

(A) Entre \$ -6.000,00 e \$ -4.000,01.

(B) Entre \$ -4.000,00 e \$ -2.000,01.

(C) Entre \$ -2.000,00 e \$ -0,01.

(D) Zero.

(E) Entre \$ 0,01 e \$ 2.000,00.



GABARITO

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



ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



1 Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



2 Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



3 Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



4 Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



5 Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



6 Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



7 Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



8 O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.