

## **Aula 00**

*ISS-Cuiabá (Auditor Fiscal Tributário da  
Receita Municipal - Gestão Tributária)  
Passo Estratégico de Contabilidade  
Avançada - 2024 (Pós-Edital)*

Autor:

**Filipe Magalhães, Júlio Cardozo**

30 de Setembro de 2024

# Índice

|  |    |
|--|----|
| 1) Apresentação - Julio Cardozo e Filipe Magalhães ..... | 3  |
| 2) O que é mais cobrado no assunto - CPC 01 - FGV .....  | 5  |
| 3) Roteiro de Revisão - CPC 01 .....                     | 6  |
| 4) Apostas Estratégicas - CPC 01 .....                   | 11 |
| 5) Questões Comentadas - CPC 01 - FGV .....              | 13 |
| 6) Questionário de Revisão - CPC 01 .....                | 31 |
| 7) Lista de Questões - CPC 01 - FGV .....                | 35 |



## APRESENTAÇÃO

Olá! Meu nome é Julio Cardozo, e serei seu analista do Passo Estratégico! 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.

Para que você conheça um pouco sobre mim, segue um resumo da minha experiência profissional, acadêmica e como concurseiro:

*Professor das disciplinas de Contabilidade Geral, Avançada, de Custos e Perícia Contábil.*

*Analista do Passo Estratégico - disciplinas: Contabilidade Geral, Avançada, de Custos e Perícia Contábil;*

*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.*

*Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Paraná;*

*Pós-graduando em Direito Tributário.*

Fiquei muito feliz com o convite para ter a oportunidade de trabalhar na equipe do “Passo”, porque tenho convicção de que nossos relatórios e simulados proporcionarão uma preparação diferenciada aos nossos alunos!

Quero trazer a minha experiência como professor e concurseiro para vocês, pois sei da grande importância que a Contabilidade tem para sua prova e, em um ambiente de altíssima concorrência, como temos visto atualmente nos concursos, um material como o Passo Estratégico é um grande diferencial para vocês.

Meu nome é Filipe Magalhães, sou graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Alagoas (UFAL) e sou professor de Contabilidade aqui no Passo Estratégico do Estratégia Concursos. A seguir, um resumo da minha experiência profissional e acadêmica:

*Professor do Fórum de dúvidas*

*Monitor do Estratégia CFC*

*Aprovado no Exame de Suficiência 2017.1 com 46 de 50 pontos.*

*Fui monitor das disciplinas de Contabilidade Comercial I e II na UFAL.*

*Fui bolsista de Iniciação Tecnológica e Industrial do CNPq – Nível A*



## Faça contato conosco pelas redes sociais!



[@profjuliocardozo](#) [@filipemagalhaes30](#)

## O QUE É O PASSO ESTRATÉGICO?

O Passo Estratégico é um material escrito e enxuto que possui dois objetivos principais:

- a) orientar revisões eficientes;
- b) destacar os pontos mais importantes e prováveis de serem cobrados em prova.

Assim, o Passo Estratégico pode ser utilizado tanto para **turbinar as revisões dos alunos mais adiantados nas matérias, quanto para maximizar o resultado na reta final de estudos por parte dos alunos que não conseguirão estudar todo o conteúdo do curso regular.**

Em ambas as formas de utilização, como regra, **o aluno precisa utilizar o Passo Estratégico em conjunto com um curso regular completo.**

Isso porque nossa didática é direcionada ao aluno que já possui uma base do conteúdo.

Assim, se você vai utilizar o Passo Estratégico:

- a) **como método de revisão**, você precisará de seu curso completo para realizar as leituras indicadas no próprio Passo Estratégico, em complemento ao conteúdo entregue diretamente em nossos relatórios;
- b) **como material de reta final**, você precisará de seu curso completo para buscar maiores esclarecimentos sobre alguns pontos do conteúdo que, em nosso relatório, foram eventualmente expostos utilizando uma didática mais avançada que a sua capacidade de compreensão, em razão do seu nível de conhecimento do assunto.

## Seu cantinho de estudos famoso!

Poste uma foto do seu cantinho de estudos nos stories do Instagram e nos marque:



[@passoestrategico](#)

Vamos repostar sua foto no nosso perfil para que ele fique famoso entre milhares de concurseiros!



## APRESENTAÇÃO

Olá! Meu nome é Julio. Estudaremos um dos Pronunciamentos Contábeis mais importantes: o CPC 01 - Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

Representa um assunto mais avançado, mas que tem sido alvo de muitas cobranças em provas de concursos. Tenho certeza que vocês irão gostar.

**Faça contato comigo pelas redes sociais!**



[@profjuliocardozo](#) [@filipemagalhaes30](#)

## ANÁLISE ESTATÍSTICA

O que é mais cobrado dentro do assunto?

| Assuntos                                    | % Cobrança FGV |
|---|----------------|
| Aplicação do Teste de Recuperabilidade      | 52,00%         |
| Itens Teóricos do CPC 01                    | 24,00%         |
| Contabilização do Teste de Recuperabilidade | 24,00%         |
| Total                                       | 100,00%        |

Pessoal, sobre a banca **FGV**, como de praxe, estaremos diante das questões mais complexas desse assunto já cobradas. Mais uma vez, a Fundação Getúlio Vargas não fica apenas em conceitos superficiais, mas consegue aprofundar e muito a cobrança do CPC 01.

É muito comum encontrarmos questões com textos muito grandes e com muitas informações, só que, em algumas questões esse monte de dado será necessário, como veremos.

Destacamos que em alguns quesitos não estarão previstos de maneira explícita os conceitos de valor em uso, valor justo e, por consequência, valor recuperável.

A banca informará, por exemplo, que não há mercado ativo para aquele bem, a estimativa de caixa gerado é de determinado valor, a empresa recebeu uma oferta. Por isso, você precisa saber efetivamente o que são e como encontrar os elementos necessários para a aplicação do Teste de Recuperabilidade.



## ROTEIRO DE REVISÃO E PONTOS DO ASSUNTO QUE MERECEM DESTAQUE

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”.

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)

O “conceito geral de recuperabilidade” é aplicado a todos os ativos, **sem exceção**, mas a METODOLOGIA PREVISTA NO CPC 01 não se aplica a alguns ativos, como:

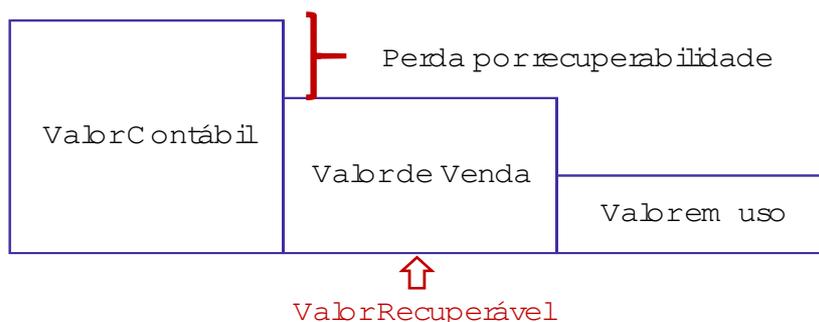
| CPC 01 - Não se aplica a |                                 |                          |                         |  |                                  |                     |   |
|--------------------------|---------------------------------|--------------------------|-------------------------|--|----------------------------------|---------------------|---|
| 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 |

Vejam:

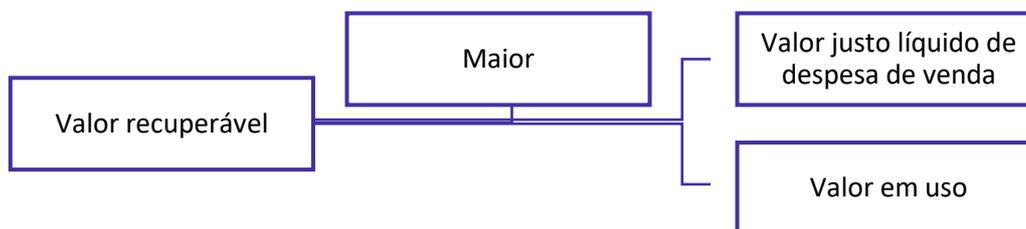


Dissemos que o ativo não pode ficar registrado por valores superiores ao de recuperação. A recuperação dos valores de um ativo pode se dar se nós decidirmos vender esse ativo ou então se produzirmos mercadorias, por exemplo, e vendermos. Então, **é só comparar o valor contábil com o maior desses valores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

Esquematizemos:



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.



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.

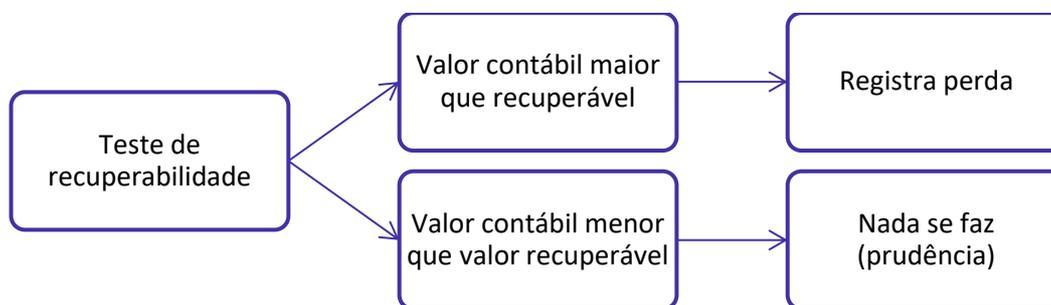
Por exemplo, uma máquina gerará, em sua vida útil, entradas de caixa de R\$ 1.000.000,00, com saídas esperadas de R\$ 400.000,00. O seu valor em uso será, resumidamente, o montante de R\$ 600.000,00 (1 milhão – 400.000,00). Se tivéssemos uma taxa de juros na operação, teríamos que usá-la para obter o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

Aplicação do Teste de Recuperabilidade:

Esquematizemos:





## 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.

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

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.

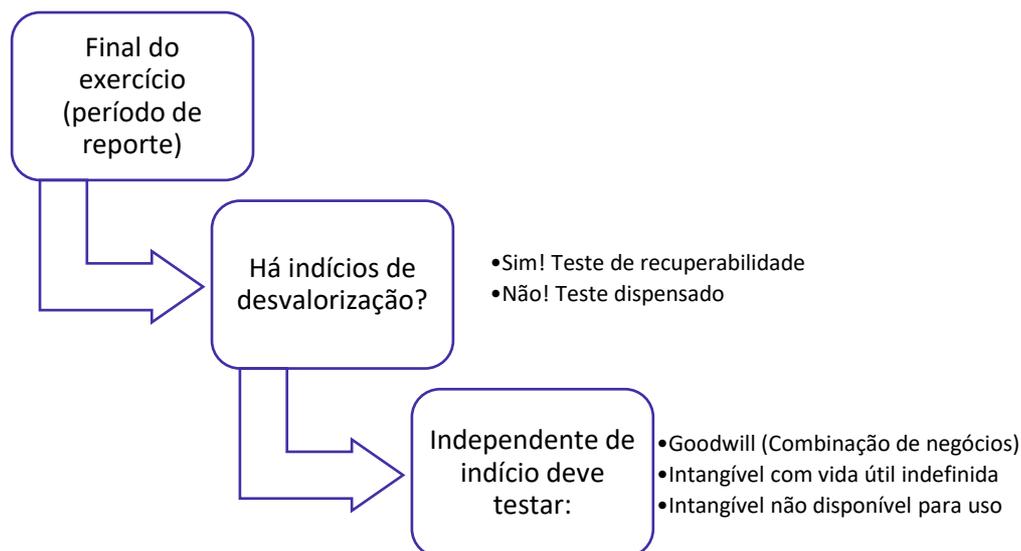
Para os ativos em geral (como os imobilizados), a empresa deve verificar se **há indícios de desvalorização** no final do período de reporte (exercício social). Havendo indícios, a empresa faz uma estimativa formal da recuperabilidade. Não havendo, esta estimativa formal está dispensada.

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:



Se a entidade 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**.

O limite para a reversão da perda é o valor contábil que o ativo possuía antes de qualquer perda ter sido registrada.

Não podemos reconhecer a reversão de perda por recuperabilidade no goodwill - ágio por expectativa de rentabilidade futura, pois seria o mesmo que reconhecer o goodwill gerado internamente.

O CPC 01 trouxe alguns exemplos de indicativos de que um ativo possa estar desvalorizado:

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 |   |

Segundo a norma, a **perda por recuperabilidade 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.**

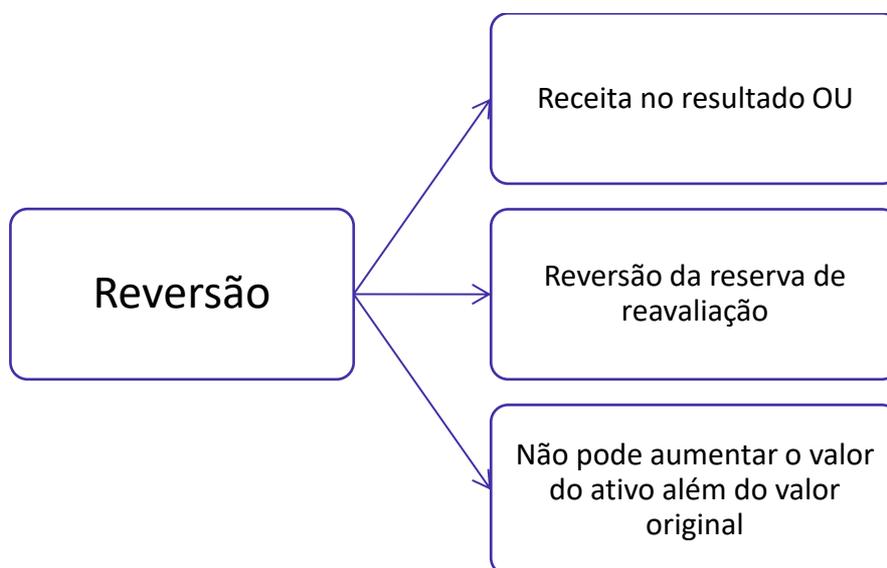


Esquematizemos:



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.

Esquematizemos:

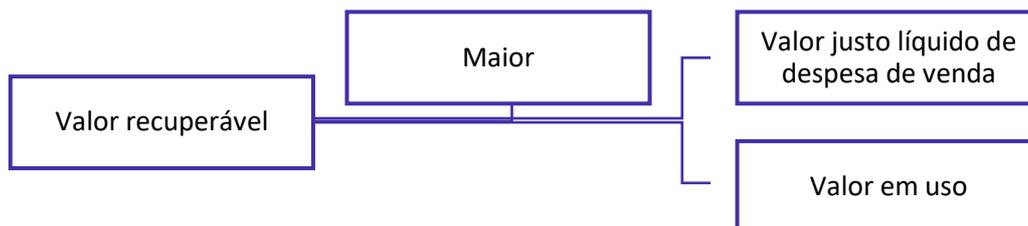


Se houver qualquer indicação de que um ativo possa estar desvalorizado, o valor recuperável deve ser estimado individualmente para cada ativo. Se não for possível estimar o valor recuperável individualmente, a entidade deve determinar o valor recuperável da unidade geradora de caixa à qual o ativo pertence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

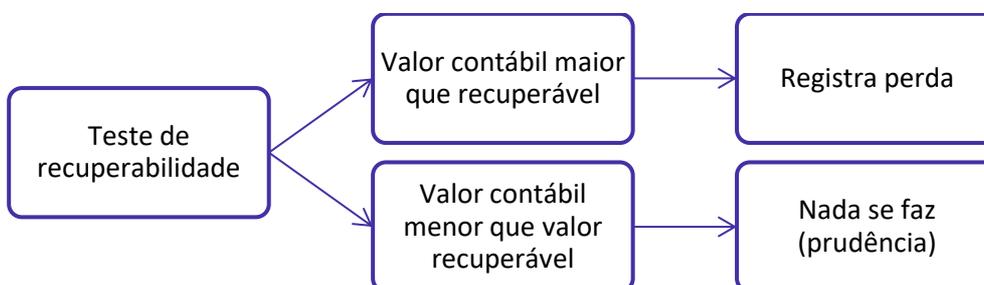


## APOSTA ESTRATÉGICA

Não podemos esquecer:



Contabilização do Teste de Recuperabilidade:

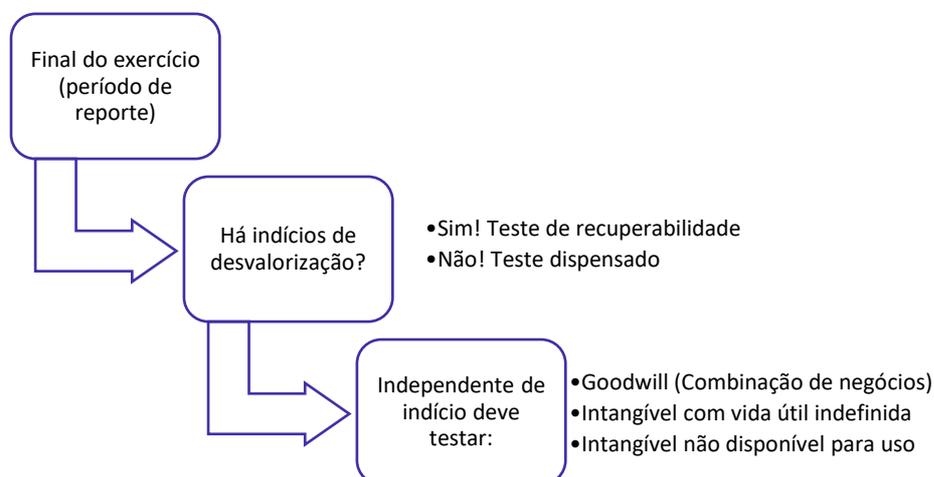


Queremos destacar a importância de sabermos realizar corretamente o teste de recuperabilidade! A banca irá fornecer direta ou indiretamente o valor contábil, valor em uso e valor justo. Com esses esquemas acima não erraremos.

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:



Se a entidade 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**. Reforçamos que a perda por recuperabilidade do goodwill não é revertida! Muitas questões cobram isso.



## QUESTÕES ESTRATÉGICAS

### Aplicação do Teste de Recuperabilidade

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**

### Aplicação do Teste de Recuperabilidade

2. (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.

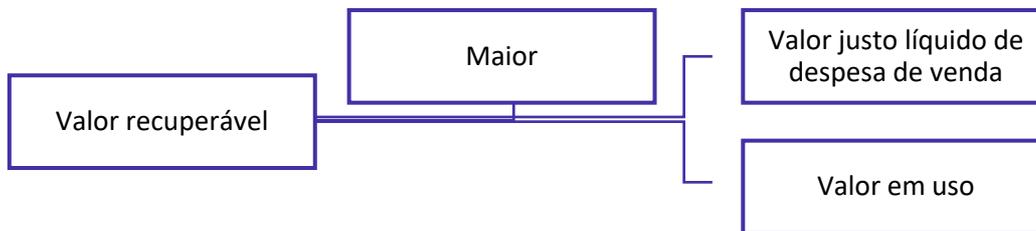
- a) Aumento no ativo.



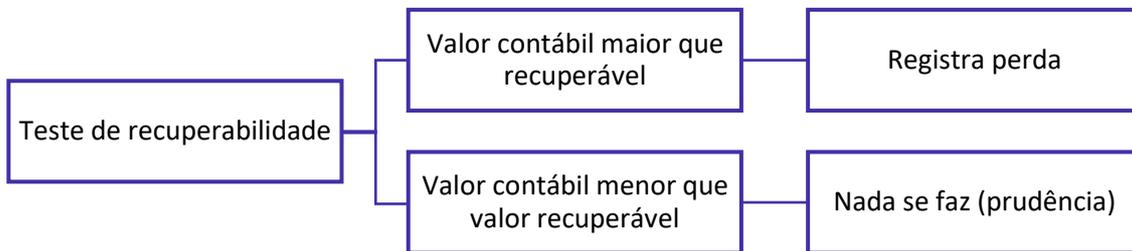
- b) Diminuição no ativo.
- c) Aumento no passivo.
- d) Diminuição no passivo.
- e) Não há impacto.

**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. O gabarito é letra e.

**Gabarito: E**

**Itens Teóricos do CPC 01**

**3. (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**

**Aplicação do Teste de Recuperabilidade, Itens Teóricos do CPC 01, Contabilização do Teste de Recuperabilidade**

**4. (FGV/SEFIN-RO/Contador/2018) Em 01/07/2014, um clube de futebol adquiriu os direitos federativos de um jogador por R\$ 200 milhões, assinando um contrato de 4 anos. Em 31/12/2014, o clube recebeu uma oferta de R\$ 400 milhões pelo jogador. O clube, no entanto, recusou a oferta.**

Em 2015, o jogador sofreu uma contusão. Em 31/12/2015 os diretores do clube se reuniram e constataram que não havia certeza sobre uma transferência. No entanto, o clube poderia ganhar R\$ 100 milhões até o final do contrato com publicidade, caso o jogador permanecesse no clube.

Em 2016, o jogador se recuperou. Em 31/12/2016, o clube recebeu uma proposta formal, pela compra dos direitos federativos do jogador, de R\$150 milhões.

Assinale a opção que indica o valor contábil do jogador, em 01/01/2017.

- a) R\$ 60 milhões.
- b) R\$ 75 milhões.
- c) R\$ 90 milhões.
- d) R\$ 100 milhões.
- e) R\$ 150 milhões.

**Comentários:**

Vejam que questão legal! Valor Contábil de um jogador de Futebol? “Pode isso, Arnaldo?”. Não só é possível, mas essa situação ocorre diariamente no mercado bilionário do Futebol.

Por exemplo, a transferência de Neymar para o clube francês Paris Saint-Germain foi concretizada por míseros 222 milhões de euros (cerca de R\$ 822 milhões) por um contrato de 5 anos.

Á época da transferência, analistas previam que o clube francês poderia recuperar esse investimento em **mais ou menos 1 ano!** Venda de camisas, produtos licenciados, ingressos para jogos, valorização de sua marca, aumento do valor das transmissões de televisão e novos patrocínios!!

Além disso, investidas de outros clubes podem gerar valorização dos jogadores, afetando positivamente sua recuperabilidade. Muito se falou de uma possível transferência de Neymar para o poderoso Real Madrid, arquirrival do antigo clube de Neymar, Barcelona.

Essa transferência poderia ser concretizada por 400 milhões de euros (aproximadamente R\$ 1,2 bilhão!!!!).



Mas sabemos que imprevistos podem ocorrer, mesmo com os melhores atletas. Lesões, eliminações precoces em campeonatos importantes, maus desempenhos podem comprometer o valor recuperável do jogador.

Por fim, como determina o CPC 04 – Ativo Intangível, a entidade deverá amortizar o valor contábil dos seus jogadores usando como vida útil o tempo que ela prevê obter benefícios como o jogador, ou seja, o tempo de duração de seu contrato.

Dito isso, a questão se torna uma questão padrão de CPC 01 – Teste de Recuperabilidade.

A questão nos fornece as seguintes informações:

Em 01/07/2014, um clube de futebol adquiriu os direitos federativos de um jogador por R\$ 200 milhões, assinando um contrato de 4 anos.

|                |                   |
|----------------|-------------------|
| Valor Contábil | R\$ 200 milhões   |
| Vida Útil      | 4 anos (48 meses) |

Em 31/12/2014, o clube recebeu uma oferta de R\$ 400 milhões pelo jogador. O clube, no entanto, recusou a oferta.

Podemos considerar esse valor como o valor justo do jogador e também o valor recuperável. Por sua vez, temos que reconhecer a amortização do período, 6 meses, para encontramos o valor contábil líquido:

$$\text{Amortização}_{2014} = 200.000/48 \times 6 = 25.000$$

|   |                 |
|---|-----------------|
| Valor Contábil                                    | R\$ 200 milhões |
| <u>(-) Amortização Acumulada (R\$ 25 milhões)</u> |                 |
| = Valor Contábil Líquido                          | R\$ 175 milhões |

Como o valor recuperável é R\$ 400.000, ou seja, maior do que o valor contábil líquido, não há ajuste algum a fazer.

Em 2015, o jogador sofreu uma contusão. Em 31/12/2015 os diretores do clube se reuniram e constataram que não havia certeza sobre uma transferência. No entanto, o clube poderia ganhar R\$ 100 milhões até o final do contrato com publicidade, caso o jogador permanecesse no clube.

Nesse exercício temos que o valor em uso do jogador é de R\$ 100 milhões e como não há transferência prevista, não temos informação sobre o valor justo líquido de venda. Assim, podemos considerar que o valor recuperável do jogador é de R\$ 100 milhões. Vamos calcular o valor contábil líquido:

$$\text{Amortização}_{2015} = 200.000/4 = 50.000$$

|   |                 |
|---|-----------------|
| Valor Contábil                                      | R\$ 200 milhões |
| <u>(-) Amortização Acumulada [R\$ 75 (25 + 50)]</u> |                 |
| = Valor Contábil Líquido                            | R\$ 125 milhões |



O valor recuperável é **menor** do que o valor contábil líquido, temos que registrar uma perda por recuperabilidade de R\$ 25 milhões.

|                                |                  |
|--------------------------------|------------------|
| Valor Contábil                 | R\$ 200 milhões  |
| (-) Amortização Acumulada      | (R\$ 75 milhões) |
| (-) Perda por Recuperabilidade | (R\$ 25 milhões) |
| = Valor Contábil Líquido       | R\$ 100 milhões  |

Em 2016, o jogador se recuperou. Em 31/12/2016, o clube recebeu uma proposta formal, pela compra dos direitos federativos do jogador, de R\$150 milhões.

O valor justo, que nesse caso também é o valor recuperável do jogador, passou para R\$ 150 milhões. Vamos calcular o valor contábil líquido:

Lembramos que, com houve a perda por recuperabilidade, a amortização também se altera. Fica assim:

$$\text{Amortização}_{2016} = 100.000 / 2,5 \text{ anos} = 40.000 \text{ por ano}$$

|                                |                   |
|--------------------------------|-------------------|
| Valor Contábil                 | R\$ 200 milhões   |
| (-) Amortização Acumulada      | (R\$ 115 milhões) |
| (-) Perda por Recuperabilidade | (R\$ 25 milhões)  |
| = Valor Contábil Líquido       | R\$ 60 milhões    |

O valor recuperável aumentou para R\$ 150 milhões e por prudência, vamos manter o valor contábil de R\$ 60 milhões, não é mesmo? **ERRADO!!!** Pessoal, muito cuidado com isso, pois já temos perda por recuperabilidade registrada e, como houve aumento do valor recuperável, devemos fazer a reversão da perda registrada.

Veja o que diz o CPC 01:

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.

Assim, temos de recuperar o valor original, mais as amortizações que seriam reconhecidas se não houvesse nenhuma desvalorização. Esse é o teto para o qual podemos reverter o valor contábil.

$$\text{Amortização original} = \text{Valor de } \$200.000 / 4 \text{ anos} = 50.000 \text{ por ano}$$

$$\text{Amortização acumulada em 31/12/2016} = \$ 50.000 \times 2,5 \text{ anos} = \$ 125.000$$

$$\text{Valor contábil original} = \$ 200.000 - \$ 125.000 = \$ 75.000$$



Portanto, efetuando, a reversão da perda, o valor contábil do jogador será:

|                                  |                          |
|----------------------------------|--------------------------|
| Valor Contábil                   | R\$ 200 milhões          |
| <u>(-) Amortização Acumulada</u> | <u>(R\$ 125 milhões)</u> |
| = Valor Contábil Líquido         | R\$ 75 milhões.          |

**Gabarito: B**

### Aplicação do Teste de Recuperabilidade

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

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

### Comentários:

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

Valor original = 180.000

Prazo = 6 anos

Amortização anual = 30.000 por ano.

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

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

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

Amortização de 2013 = 100.000 / 4 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**

### Contabilização do Teste de Recuperabilidade

**6. (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.**

## Itens Teóricos do CPC 01

**7. (FGV/Analista Contábil/DPE/RO/2015) Em 01/01/x1, a empresa de navegação Senrota conquistou o direito de concessão para explorar economicamente o transporte de balsa do rio Tuiuiu, em consonância com seu objetivo social. O contrato previa também a prestação de serviços de transporte de balsa para os rios Obaba e Sotutu, todos no estado do Alagados.**

O contrato de concessão irá vigorar por 10 anos, renováveis por igual período, caso a Senrota atenda todos os requisitos do contrato, entre eles, disponibilizar nove balsas distribuídas pelos três rios (vide tabela abaixo). Os investimentos necessários para prestar o serviço e atender o contrato são os seguintes:



| Rio          | Investimentos \$      | Nº mínimo de balsas exigidas no contrato |
|--------------|-----------------------|--|
| Tuiuiu       | 100.000.000,00        | 3  |
| Obaba        | 85.000.000,00         | 4  |
| Sotutu       | 25.000.000,00         | 2  |
| <b>Total</b> | <b>210.000.000,00</b> | <b>9</b>                                 |

Em 01/01/x2, a Senrota fez um teste de recuperabilidade dos seus ativos e chegou aos seguintes números:

| Rio          | Balsa | Valor de Mercado \$   | Valor de Uso \$       |
|--------------|-------|-----------------------|-----------------------|
| Tuiuiu       | 1     | 20.000.000,00         | 25.000.000,00         |
|              | 2     | 20.000.000,00         | 35.000.000,00         |
|              | 3     | 20.000.000,00         | 40.000.000,00         |
| Obaba        | 1     | 20.000.000,00         | 8.000.000,00          |
|              | 2     | 20.000.000,00         | 20.000.000,00         |
|              | 3     | 20.000.000,00         | 20.000.000,00         |
|              | 4     | 20.000.000,00         | 25.000.000,00         |
| Sotutu       | 1     | 20.000.000,00         | 20.000.000,00         |
|              | 2     | 20.000.000,00         | 15.000.000,00         |
| <b>Total</b> |       | <b>180.000.000,00</b> | <b>208.000.000,00</b> |

Considerando essas informações, a Senrota deve reconhecer uma perda de valor recuperável de ativos no valor de:

- (A) Zero;
- (B) \$ 2.000.000 – para todo o contrato de concessão;
- (C) \$ 7.000.000 – todas as balsas Obaba;
- (D) \$ 12.000.000 – Balsa 1 – Obaba; e \$ 5.000.000 – Balsa 2 – Sotutu;
- (E) \$ 30.000.000 – para todo o contrato de concessão.

#### Comentários:

Esse veio diretamente do pronunciamento CPC 01 – Redução ao valor recuperável de ativos:

68. Conforme definido no item 6, uma **unidade geradora de caixa** de um ativo é o menor grupo de ativos que inclui esse ativo e 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 do ativo envolve julgamento. Se o valor recuperável não puder ser determinado para um ativo individual, a entidade identifica o menor agregado de ativos que gera entradas de caixa em grande parte independentes.



### Exemplo

Uma empresa de ônibus fornece serviços, sob contrato, a um município que requer a prestação de serviços mínima em cada uma das cinco linhas operadas. Os ativos alocados a cada linha e os fluxos de caixa provenientes de cada linha podem ser identificados separadamente. Uma das linhas opera com prejuízo significativo.

Como a entidade não tem a opção de eliminar nenhuma das linhas operadas, 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 pelas cinco linhas em conjunto. **A unidade geradora de caixa para cada linha é a empresa de ônibus como um todo.**

A banca apenas trocou “linhas de ônibus” por “balsas”, mas a estrutura da questão é a mesma. Como a empresa não tem a opção de eliminar nenhuma das balsas operadas, o teste de recuperabilidade deve ser feito para todas as balsas (que é a unidade geradora de caixa).

Vamos lá:

Investimento 210.000.000 / 10 anos = 21.000.000

Portanto, a amortização anual é de \$21.000.000.

Em 01/01/X2, o valor contábil é:

210.000.000 – amortização 21.000.000 = \$189.000.000

O valor recuperável é o valor em uso, de \$ 208.000.000.

Como o valor recuperável é maior que o valor contábil, não há necessidade de ajuste para perda com teste de recuperabilidade.

**Gabarito: A**

### Itens Teóricos do CPC 01

#### 8. FGV/Analista Contábil/DPE/RO/2015) Um investimento avaliado pelo método de custo deve:

- ter periodicamente seu valor justo mensurado e os ganhos ou perdas reconhecidos no resultado;
- com base na Lei nº 6.404/76, e suas alterações, ser baixado para resultado ou avaliado ao valor justo;
- ser avaliado por equivalência patrimonial;
- ter seu valor recuperável testado quando houver evidência de perda;
- ser ajustado pela deliberação sobre a distribuição de dividendos.



## Comentários:

Conforme a Lei 6404/76:

### CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO DO ATIVO

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

III - os investimentos em participação no capital social de outras sociedades, ressalvado o disposto nos artigos 248 a 250, **pelo custo de aquisição, deduzido de provisão para perdas prováveis na realização do seu valor**, quando essa perda estiver comprovada como permanente, e que não será modificado em razão do recebimento, sem custo para a companhia, de ações ou quotas bonificadas;

IV - os demais investimentos, pelo custo de aquisição, deduzido de provisão para atender às perdas prováveis na realização do seu valor, ou para redução do custo de aquisição ao valor de mercado, quando este for inferior;

Os artigos 248 a 250 referem-se aos investimentos em coligadas e controladas, que estudaremos a seguir. Os investimentos que não sejam em coligadas ou controladas são avaliados pelo **custo de aquisição, deduzido de provisão para perdas prováveis**. Apenas destacamos que esse o método de custo está sendo substituído pela avaliação a valor justo, de acordo com o CPC – 48 – Instrumentos Financeiros.

Conforme o CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos:

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.

**Gabarito: D.**

## Aplicação do Teste de Recuperabilidade

**9. (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:

$$\text{Ano 1: } 10.000 / 1,1 = 9090,91$$

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

$$\text{Ano 3: } 10.000 / 1,33 = 7518,80$$

$$\text{Ano 4: } 10.000 / 1,46 = 6849,31$$

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



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.**

### Contabilização do Teste de Recuperabilidade

**10. (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.**

### Itens Teóricos do CPC 01

#### 11. (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.**



## QUESTIONÁRIO DE REVISÃO E APERFEIÇOAMENTO

### Perguntas

1. Qual é o objetivo do Teste de Recuperabilidade?
2. A metodologia prevista no CPC 01 é aplicada a todos os ativos?
3. O que é valor recuperável de um ativo?
4. O que é valor em uso de um ativo?
5. Qual a definição de valor justo de um ativo?
6. Como encontramos a perda por valor recuperável de um ativo?
7. Faça um passo a passo resumido para o cálculo do valor recuperável de um ativo.
8. Qual a periodicidade da realização do Impairment Test?
9. Quais ativos devem ser avaliados formalmente, ainda que não haja indícios de perda?
10. Cite quatro Indicadores Externos que possam indicar a desvalorização de um ativo.
11. Cite três Indicadores Internos que possam indicar a desvalorização de um ativo.
12. Como será reconhecida contabilmente a perda por recuperabilidade?
13. E se a perda por desvalorização for maior do que o valor contábil do ativo?
14. A Perda por recuperabilidade de um ativo pode ser revertida?
15. A Perda por recuperabilidade do Ágio por expectativa de rentabilidade futura pode ser revertida?



## Perguntas com respostas

### 1. Qual é o objetivo do Teste de Recuperabilidade?

Assegurar que nenhum ativo esteja registrado na Contabilidade por valores que excedam aos benefícios econômicos esperados dele, seja pelo uso ou pela venda.

### 2. A metodologia prevista no CPC 01 é aplicada a todos os ativos?

Não, o CPC 01 não é aplicado a alguns tipos de ativos, como por exemplo, estoques, ativos de contrato e ativos resultantes de custos para obter ou cumprir contratos que devem ser reconhecidos de acordo com o CPC 47, ativos fiscais diferidos, ativos advindos de planos de benefícios a empregados, propriedades para investimentos, ativos biológicos, dentre outros.

### 3. O que é valor recuperável de um ativo?

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.

### 4. O que é valor em uso de um ativo?

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.

### 5. Qual a definição de valor justo de um ativo?

**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).**

### 6. Como encontramos a perda por valor recuperável de um ativo?

**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.

### 7. Faça um passo a passo resumido para o cálculo do valor recuperável de um ativo.

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

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

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.



8. Qual a periodicidade da realização do Impairment Test?

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.

9. Quais ativos devem ser avaliados formalmente, ainda que não haja indícios de perda?

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

10. Cite quatro Indicadores Externos que possam indicar a desvalorização de um ativo.

- *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;*
- *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;*
- *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;*
- *o valor contábil do patrimônio líquido da entidade é maior do que o valor de suas ações no mercado;*

11. Cite três Indicadores Internos que possam indicar a desvalorização de um ativo.

- *evidência disponível de obsolescência ou de dano físico de um ativo;*
- *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;*
- *evidência disponível, proveniente de relatório interno, que indique que o desempenho econômico de um ativo é ou será pior que o esperado;*

12. Como será reconhecida contabilmente a perda por recuperabilidade?

A 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 (outros resultados abrangentes).

13. E se a perda por desvalorização for maior do que o valor contábil do ativo?

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.



14. A Perda por recuperabilidade de um ativo pode ser revertida?

Sim, 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.

15. A Perda por recuperabilidade do Ágio por expectativa de rentabilidade futura pode ser revertida?

Não, pois seria equivalente a reconhecer o goodwill gerado internamente, o que é vedado pelas normas.

Pessoal, encerramos aqui a nossa aula de hoje. Espero que vocês tenham gostado da nossa abordagem e do conteúdo apresentado. Com certeza essas informações irão te auxiliar na sua jornada de estudos!

Grande abraço e bons estudos!

“Se enxerguei mais longe, foi porque me apoiei sobre os ombros de gigantes..”

(Isaac Newton)

**Julio Cardozo**

<https://www.facebook.com/profjuliocardozo/>

**Insta:** [www.instagram.com/profjuliocardozo](http://www.instagram.com/profjuliocardozo)



## LISTA DE QUESTÕES ESTRATÉGICAS

**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/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.

**3. (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.

**4. (FGV/SEFIN-RO/Contador/2018) Em 01/07/2014, um clube de futebol adquiriu os direitos federativos de um jogador por R\$ 200 milhões, assinando um contrato de 4 anos. Em 31/12/2014, o clube recebeu uma oferta de R\$ 400 milhões pelo jogador. O clube, no entanto, recusou a oferta.**

Em 2015, o jogador sofreu uma contusão. Em 31/12/2015 os diretores do clube se reuniram e constataram que não havia certeza sobre uma transferência. No entanto, o clube poderia ganhar R\$ 100 milhões até o final do contrato com publicidade, caso o jogador permanecesse no clube.

Em 2016, o jogador se recuperou. Em 31/12/2016, o clube recebeu uma proposta formal, pela compra dos direitos federativos do jogador, de R\$150 milhões.

Assinale a opção que indica o valor contábil do jogador, em 01/01/2017.

- a) R\$ 60 milhões.
- b) R\$ 75 milhões.
- c) R\$ 90 milhões.
- d) R\$ 100 milhões.
- e) R\$ 150 milhões.

**5. (FGV/Câmara de Caruaru/Analista – Contabilidade /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

**6. (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.

**7. (FGV/Analista Contábil/DPE/RO/2015) Em 01/01/x1, a empresa de navegação Senrota conquistou o direito de concessão para explorar economicamente o transporte de balsa do rio Tuiuiu, em consonância com seu objetivo social. O contrato previa também a prestação de serviços de transporte de balsa para os rios Obaba e Sotutu, todos no estado do Alagados.**

O contrato de concessão irá vigorar por 10 anos, renováveis por igual período, caso a Senrota atenda todos os requisitos do contrato, entre eles, disponibilizar nove balsas distribuídas pelos três rios (vide tabela abaixo). Os investimentos necessários para prestar o serviço e atender o contrato são os seguintes:

| Rio          | Investimentos \$      | Nº mínimo de balsas exigidas no contrato |
|--------------|-----------------------|--|
| Tuiuiu       | 100.000.000,00        | 3  |
| Obaba        | 85.000.000,00         | 4  |
| Sotutu       | 25.000.000,00         | 2  |
| <b>Total</b> | <b>210.000.000,00</b> | <b>9</b>                                 |

Em 01/01/x2, a Senrota fez um teste de recuperabilidade dos seus ativos e chegou aos seguintes números:

| Rio          | Balsa | Valor de Mercado \$   | Valor de Uso \$       |
|--------------|-------|-----------------------|-----------------------|
| Tuiuiu       | 1     | 20.000.000,00         | 25.000.000,00         |
|              | 2     | 20.000.000,00         | 35.000.000,00         |
|              | 3     | 20.000.000,00         | 40.000.000,00         |
| Obaba        | 1     | 20.000.000,00         | 8.000.000,00          |
|              | 2     | 20.000.000,00         | 20.000.000,00         |
|              | 3     | 20.000.000,00         | 20.000.000,00         |
|              | 4     | 20.000.000,00         | 25.000.000,00         |
| Sotutu       | 1     | 20.000.000,00         | 20.000.000,00         |
|              | 2     | 20.000.000,00         | 15.000.000,00         |
| <b>Total</b> |       | <b>180.000.000,00</b> | <b>208.000.000,00</b> |

Considerando essas informações, a Senrota deve reconhecer uma perda de valor recuperável de ativos no valor de:

- (A) Zero;
- (B) \$ 2.000.000 – para todo o contrato de concessão;
- (C) \$ 7.000.000 – todas as balsas Obaba;
- (D) \$ 12.000.000 – Balsa 1 – Obaba; e \$ 5.000.000 – Balsa 2 – Sotutu;



(E) \$ 30.000.000 – para todo o contrato de concessão.

**8. FGV/Analista Contábil/DPE/RO/2015) Um investimento avaliado pelo método de custo deve:**

- a) ter periodicamente seu valor justo mensurado e os ganhos ou perdas reconhecidos no resultado;
- b) com base na Lei nº 6.404/76, e suas alterações, ser baixado para resultado ou avaliado ao valor justo;
- c) ser avaliado por equivalência patrimonial;
- d) ter seu valor recuperável testado quando houver evidência de perda;
- e) ser ajustado pela deliberação sobre a distribuição de dividendos.

**9. (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.

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

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



- (C) D – Perdas estimadas por valor não recuperável (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.

**11. (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.



## GABARITO

| Questão | Gabarito |
|---------|----------|
| 1       | D        |
| 2       | E        |
| 3       | C        |
| 4       | B        |
| 5       | B        |
| 6       | B        |
| 7       | A        |
| 8       | D        |
| 9       | D        |
| 10      | A        |
| 11      | E        |



# 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.