

Pronunciamentos CPCs: esquematizados, resumidos e anotados

CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos

Pessoal, no artigo de hoje daremos continuidade ao nosso projeto "Detonando os CPCs". Caso você não tenha lido o primeiro artigo, leia antes deste, ok? Acesse [aqui](#).

Gostaria de agradecer as dezenas de mensagens positivas que recebi nos diversos meios (Facebook, e-mail e no próprio site do Estratégia). Sua participação nesse processo é fundamental. Envie seu comentário, crítica, elogio, sugestão... uma simples mensagem de incentivo gera motivação para o nosso trabalho. Uma crítica construtiva ajuda a aperfeiçoar o nosso método de ensinar Contabilidade da forma mais leve possível, sempre pautando pela objetividade e foco, qualidades que considero indispensáveis, pois o que realmente importa para você, estimado(a) concurseiro(a), é **acertar as questões de Contabilidade!** Você não precisa sair graduado em Ciências Contábeis, mas sim aprender os caminhos "desenfiados", as artimanhas e os métodos mais adequados e simples possíveis para atingir o objetivo acima destacado.

Antes de iniciarmos o estudo propriamente dito, gostaria de reiterar as observações inseridas no 1º artigo.

Observações Importantes

a) Os artigos disponibilizados na área aberta do site irão contemplar o principal, ou seja, aquilo que você de maneira alguma pode ir para a prova sem saber. Trata-se da primeira parte do projeto.

b) Caso você queira uma preparação completa de Contabilidade Geral e Avançada, acesse nossos cursos. Existem diversos cursos que certamente atenderão a sua necessidade. Acabamos de lançar nosso curso regular 2016. Entre em contato pelo e-mail prof.possati@gmail.com que podemos indicar o melhor curso de acordo com o seu foco e necessidade.

c) **Se você quer uma preparação específica dos Pronunciamentos do CPC, lançamos um curso completo dos**

Pronunciamentos. Trata-se da **segunda parte do nosso projeto "Detonando os CPCs"**. Nesse curso, além de tudo o que será disponibilizado nos artigos, fecharemos todos os pontos mais exigidos em provas, ou seja, teremos mais esquemas e, claro, centenas de questões comentadas das principais exigências dos CPCs. Além disso, você terá disponível videoaulas, mais uma forma de aprendizagem. Tudo isso com a garantia de satisfação disponibilizada pelo Estratégia para todos os cursos.

Bem... vamos ao que interessa! A seguir "detonaremos" o CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos

Bons estudos!

Gilmar Possati

www.facebook.com.br/profgilmarpossati

prof.possati@gmail.com

Acesso nossos cursos disponíveis [aqui](#).

CPC 01 (R1) – Redução ao Valor Recuperável de Ativos

ASPECTOS INTRODUTÓRIOS (LEI 6.404/76)

Pessoal, o Teste de Recuperabilidade de Ativos está previsto no Art. 183, §3º da **Lei nº 6.404/76**, senão vejamos (grifos nossos):

*Art. 183, § 3º A companhia **deverá** efetuar, **periodicamente**, análise sobre a recuperação dos valores registrados no **imobilizado** e no **intangível**, a fim de que sejam:*

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

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

Veja que a companhia "deverá", ou seja, **o teste de recuperabilidade é uma obrigação** e não uma possibilidade...

Além disso, observe que a Lei determina que o teste seja efetuado **periodicamente**. E qual é esse período, professor?

Apesar de a Lei não deixar "amarrado" qual seria esse período, o CPC 01 prescreve que o teste deve ser realizado periodicamente, **no mínimo, anualmente**.

Observe, ainda, que, **nos termos da Lei 6.404/76, o teste de recuperabilidade é aplicado sobre o ativo imobilizado e o ativo intangível.**

Porém, aqui vale destacarmos que, **segundo a doutrina contábil e o CPC 01, esse teste se obriga a ser feito para praticamente todos os ativos.** Estudaremos a seguir o alcance do CPC 01.

Por fim, a Lei nos indica duas finalidades do teste:

→ registrar 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;

→ revisar e ajustar os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada e para cálculo da depreciação, exaustão e amortização.

Essas duas finalidades nos indicam duas hipóteses de aplicação do teste de recuperabilidade, as quais estão destacadas no quadro abaixo:

Hipóteses de aplicação do Teste de Recuperabilidade (Lei 6.404/76)

Hipótese	Objetivo
Interrupção das Atividades	Registrar 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.
Determinação da vida útil econômica	Revisar e ajustar os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada e para cálculo da depreciação, exaustão e amortização.

Bem, pessoal, agora que já estudamos a previsão do teste de recuperabilidade na legislação societária, passemos ao estudo do CPC 01 propriamente dito.

OBJETIVO E ALCANCE

O **objetivo** do CPC 01 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.

O CPC 01 é aplicado na contabilização de ajuste para perdas por desvalorização de **todos os ativos, exceto**:

- a) estoques;
- b) ativos advindos de contratos de construção;
- c) ativos fiscais diferidos;
- d) ativos advindos de planos de 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;
- g) ativos biológicos
- h) custos de aquisição diferidos e ativos intangíveis advindos de direitos contratuais de companhia de seguros contidos em contrato de seguro; e
- i) ativos não circulantes (ou grupos de ativos disponíveis para venda) classificados como mantidos para venda.

* O CPC 01 é aplicado a ativos financeiros classificados como controladas, coligadas e empreendimento controlado em conjunto (item 4, CPC 01).

Pessoal, assim podemos afirmar que o CPC 01 alcança todos os ativos, exceto os descritos acima. Não significa que esses demais ativos não são "testados". Ocorre que eles estão no alcance de outros pronunciamentos específicos que determinam outras disposições orientadoras para reconhecimento e mensuração desses ativos.

Não conheço alguma questão que tenha explorado isso, mas esse ponto poderia ser exigido da seguinte forma:

(Questão Inédita) O objetivo do CPC 01 (R1) – Redução ao Valor Recuperável de Ativos 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. Nesse sentido, são exemplos de ativos que estão no alcance do CPC 01 os ativos imobilizados, os ativos intangíveis e os estoques.

A questão está **errada**. Conforme vimos acima, os estoques não estão dentro do alcance do CPC 01.

Esse é um exemplo de como o examinador pode explorar esse ponto do CPC 01. Se vier algo nesse sentido é claro que nós vamos "detonar", não é mesmo?

Agora que estudamos o objetivo e o alcance do CPC 01, vamos passar ao estudo objetivo e focado daquilo que vem sendo mais exigido em concursos. Trata-se do básico que você jamais pode ir para uma prova de Contabilidade sem saber. Lembrando que todos os detalhes serão estudados no nosso curso, ok?

Pessoal, tendo em vista que a maioria das exigências em provas trata da execução do teste no ativo imobilizado, vamos dar maior ênfase aos procedimentos do CPC 01 a esse tipo de ativo. Mas, podem ser feitas analogias aos demais ativos, considerando-se, claro, as particularidades de cada ativo. Avante!

...

Conforme estudamos no primeiro artigo do nosso projeto, o conceito de ativo envolve três características, sendo que uma delas é a geração de benefícios econômicos. Pois bem... essa característica está estritamente ligada ao que vamos estudar a seguir.

Quanto mais gerar benefício econômico melhor é esse ativo para a empresa, não é mesmo? E se esse ativo deixar de gerar benefícios? Aí, claro, não mais se enquadra na definição de ativo e, portanto, não deve mais ser evidenciado no Balanço Patrimonial.

E como os ativos geram benefícios econômicos futuros, professor?

Basicamente de duas formas, conforme esquema a seguir:



Nesse sentido, as empresas recuperam o valor investido em ativos por meio da venda desse ativo e principalmente por meio do seu uso.

Entendido esse fundamento, vamos estudar o que é afinal o teste de recuperabilidade.

O teste de recuperabilidade (*impairment*) consiste no confronto entre o **valor contábil** de um ativo com seu **valor recuperável**.

E por que motivo efetuamos esse teste?

É simples... nenhum ativo pode ser evidenciado no Balanço Patrimonial por valor superior ao valor recuperável pelo **uso** ou pela **venda** do ativo.

A ideia é a seguinte... conforme estudamos acima, sempre que uma empresa adquire um ativo ela espera que esse ativo gere benefícios econômicos futuros e, portanto, que o valor seja recuperado, ou seja, retorne para empresa por meio do uso do ativo ou por meio de sua venda. É aqui que surgem os conceitos de valor em uso e valor líquido de venda, abaixo estudados.

Bem... agora que estudamos o que é o teste de recuperabilidade, temos que entender os conceitos relacionados... vamos estudá-los?

O **valor contábil** é o montante pelo qual o ativo está reconhecido no balanço depois da dedução de toda respectiva depreciação, amortização ou exaustão acumulada e ajuste para perdas.

O **valor recuperável**, por sua vez, é definido como o **maior valor entre o valor líquido de venda do ativo e o valor em uso desse ativo**.

O **valor líquido de venda** é o valor a ser obtido pela venda do ativo em uma transação em condições normais envolvendo partes conhecedoras e independentes, deduzido das despesas necessárias para que essa venda ocorra.

O **valor em uso** de um ativo é o valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados (benefícios econômicos futuros esperados do ativo) decorrentes do seu emprego ou uso nas operações da entidade.



Professor, sempre estudei em Contabilidade que, segundo o Princípio da Prudência, na dúvida usamos o **menor** valor para o ativo. Agora o CPC fala em **maior**? Qual é a desse CPC?

É simples, caro estudante! Aqui o raciocínio é diferente. Vamos a um exemplo que vai ficar mais claro...

A empresa adquire um caminhão por R\$ 200.000,00, classificando-o no imobilizado. Utilizando esse caminhão durante determinado período ela gera benefícios econômicos de R\$ 250.000,00. Porém, vendendo-o ela obtém R\$ 180.000,00. E aí, qual você acha que vai ser a melhor opção para a empresa? É claro que ela vai utilizar o caminhão "até o talo" (muito). Logo, vai usar o **maior valor**.

Nesse sentido, a entidade deve reconhecer uma **perda por desvalorização** de um ativo no resultado do período **apenas se o valor contábil desse ativo for superior ao seu valor recuperável**.

Se Valor Contábil > Valor Recuperável = Perda por desvalorização

Nessa situação, a entidade deve reduzir o valor contábil do ativo ao seu valor recuperável. A perda por desvalorização a ser reconhecida no resultado do período é mensurada com base no montante em que o valor contábil do ativo supera seu valor recuperável.

A contabilização da perda é a seguinte:

D – Perda por desvalorização (despesa → resultado)

C – Perda estimada por valor não recuperável (retificadora do Ativo).

Observação: existem outras nomenclaturas dessas contas. "Perda por redução ao valor recuperável", por exemplo, é uma outra nomenclatura utilizada. O que importa é você saber a essência do registro (debita uma despesa e credita uma conta redutora do ativo).

Se, por outro lado, o ativo estiver registrado por valor inferior ao valor recuperável, nenhuma providência deverá ser tomada pela entidade.

Existe a possibilidade de uma perda por desvalorização reconhecida em período anterior não mais existir ou ter diminuído. Nesse caso, a **reversão da perda** deve ser reconhecida no resultado do período como receita. Essa parte do CPC 01 será melhor explorada no nosso curso.

Para entender melhor como funciona essa teoria na prática, vamos ver como o assunto é exigido? Em meus cursos eu denomino essas questões de "exemplos reais".



1. (FCC/Analista Judiciário/Contabilidade/TRF4/2010) A Cia. Delfim Verde, em obediência às normas brasileiras de contabilidade, fez, em 31/12/2009, o teste de recuperabilidade (*impairment test*) do valor de uma máquina utilizada na fabricação de seus produtos. Os dados abaixo foram levantados pelo departamento de contabilidade da empresa (em R\$):

Valor em uso da máquina	620.000,00
Valor líquido de venda	610.000,00
Custo de aquisição	710.000,00
Depreciação Acumulada	70.000,00

A companhia deve registrar uma perda no valor do ativo de R\$

- a) 100.000,00.
 - b) 90.000,00.
 - c) 10.000,00.
 - d) 30.000,00.
 - e) 20.000,00.
-

Pessoal, essa é uma típica questão envolvendo aplicação prática do CPC 01. Para resolvermos questões dessa natureza, podemos seguir a seguinte lógica:

1º Passo: *Calcular o valor contábil.*

Assim, temos:

Valor Contábil = Valor de Aquisição – Depreciação – Ajuste para perdas

Valor Contábil = 710.000,00 – 70.000,00

Valor Contábil = 640.000,00

2º Passo: *Verificar qual o valor recuperável.*

Assim, temos:

Valor em uso = 620.000,00

Valor líquido de venda = 610.000,00

Valor Recuperável = 620.000,00 (**maior** entre os dois)

3º Passo: *Comparar o valor contábil com o valor recuperável.*

Se valor contábil > valor recuperável = efetuar ajuste

Caso contrário, nenhum ajuste é realizado.

Assim, temos:

Valor contábil (640.000,00) > Valor Recuperável (620.000,00)

Logo, devemos reconhecer uma perda no valor de **20.000,00**.

Gabarito: E

Prezado estudante, veja que não há segredo! Aplicando os passos acima você certamente vai chegar ao gabarito! Quer uma notícia boa?

Simplesmente com o conhecimento que estudamos até agora podemos acertar a **maioria das questões** que exigem o CPC 01! É isso mesmo... vamos inserir agora algumas questões recentes exigidas por diferentes bancas para que você comprove essa percepção.



2. (CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015) **Situação hipotética:** Ao final de 2014, determinada companhia estimou o valor em uso do seu imobilizado em R\$ 2 milhões e o valor líquido de venda em R\$ 1,7 milhão. Na mesma data, o valor contábil líquido desse imobilizado era de R\$ 1,5 milhão. **Assertiva:** Nesse caso, a companhia deve fazer um lançamento contábil para redução ao valor recuperável, cujo débito será em conta de resultado, resultando em redução da situação líquida da companhia.

Vamos analisar a situação hipotética:

Valor Contábil líquido = 1,5 milhão

Valor Recuperável = 2 milhões (maior valor)

Como o valor contábil é **menor** que o valor recuperável, **nenhuma providência deverá ser tomada pela entidade.**

Gabarito: Errado

3. (FCC/Analista de Gestão/Contabilidade/SABESP/2014) A empresa Boas Ideias adquiriu, em 02/01/2013, uma Marca por R\$ 300.000 à vista. Adicionalmente, a empresa incorreu em gastos de R\$ 50.000 para registro dessa Marca. Na data da aquisição, a empresa Boas Ideias estimou que a vida útil da Marca era indefinida.

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

Valor em uso da Marca: R\$ 320.000.

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

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

- a) não fez nenhum ajuste.
 - b) reconheceu uma perda de R\$ 10.000.
 - c) reconheceu um ganho de R\$ 20.000.
 - d) reconheceu uma perda de R\$ 60.000.
 - e) reconheceu uma perda de R\$ 30.000.
-

Efetuando os cálculos, temos:

Valor contábil = 350.000,00 (300.000 + 50.000)

Valor recuperável = 320.000 (maior valor entre o valor justo e o valor em uso)

Como o valor recuperável é menor que o valor contábil, devemos reconhecer uma perda de R\$ 30.000,00 referente à diferença entre o valor contábil (350.000,00) e o valor recuperável (320.000,00).

Gabarito: E

4. (FGV/Agente de Fiscalização/Ciências Contábeis/TCM-SP/2015) No exercício de 20x4, a Cia. Norte apurou perdas de R\$12.000,00 por redução ao valor recuperável de um ativo imobilizado, cujo custo de aquisição foi de R\$80.000,00 e estava 40% depreciado.

Os lançamentos contábeis da Cia. Norte ao final do exercício de 20x4 relativos à redução do imobilizado ao seu valor recuperável são os seguintes:

a) D – Perda por desvalorização (resultado do exercício) – R\$12.000,00

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

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

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

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

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

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

C – Depreciação acumulada – R\$8.000,00

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

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

C – Depreciação acumulada – R\$32.000,00

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

Conforme estudamos, no registro da perda debitamos uma despesa e creditamos uma conta reduzidora do ativo. A questão nos informa que a perda apurada foi de R\$ 12.000,00. Sendo assim, temos:

D – Perda por desvalorização

C – Perdas estimadas por valor não recuperável ... R\$12.000,00

Veja que a temida FGV, também exige questões simples (para quem está por dentro, é claro!).

Gabarito: A

Vamos ver mais uma questão da FGV?

5. (FGV/Técnico Judiciário/TJ-GO/2014) O procedimento que uma empresa deve adotar quando identifica que uma unidade geradora de caixa (conjunto de ativos) possui um valor acima do valor de mercado é:

- a) nenhum, pois as depreciações futuras irão ajustar qualquer diferença existente;
 - b) acelerar sua depreciação, de modo que os valores dos ativos correspondam ao valor de mercado;
 - c) verificar o valor de uso dos ativos, ou seja, verificar o quanto gera de benefícios para a empresa;
 - d) reconhecer uma perda do valor recuperável dos ativos pela diferença do valor líquido contábil com o valor de mercado;
 - e) reconhecer uma perda do valor recuperável dos ativos pela diferença do valor residual com o valor de mercado.
-

Segundo o Pronunciamento CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, as entidades devem adotar procedimentos para assegurar

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

Para tanto, referido Pronunciamento estabelece que a entidade deve comparar o valor contábil com seu valor recuperável. Nos termos do CPC 01, o valor recuperável é o **maior** montante entre o seu **valor justo** líquido de despesa de venda e o seu **valor em uso**.

Logo, para que a entidade consiga mensurar o valor recuperável da unidade geradora de caixa deverá verificar o valor em uso desse conjunto de ativos.

Gabarito: C

Para quem se prepara para os Tribunais ([TRTs](#), [TRFs](#), [TREs](#) e [TJs](#)), veja essa recente questão exigida no concurso do TRE-AC.

6. (AOC/Analista Judiciário/Contabilidade/TRE-AC/2015) A norma contábil que trata da redução do valor recuperável de ativos é o CPC 01 (R1) que estabelece os procedimentos que uma entidade deve aplicar para assegurar que seus ativos estejam registrados contabilmente por valor que não exceda seus valores de recuperação. Referente ao assunto, assinale a alternativa correta.

- a) Unidade Geradora de Caixa é o maior grupo identificável de ativos que gera entradas de caixa, entradas essas que são, em grande parte, independentes das entradas de caixa de outros ativos ou outros grupos de ativos.
 - b) Valor Recuperável de um ativo ou de Unidade Geradora de Caixa é o maior montante entre o seu valor justo líquido de despesa de venda e o seu valor em uso.
 - c) Valor contábil 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.
 - d) Perda por desvalorização é a alocação sistemática do valor de ativos durante sua vida útil.
 - e) Despesa de venda ou de baixa é o montante pelo qual o valor contábil de um ativo ou de unidade geradora de caixa excede seu valor recuperável.
-

Essa questão foi elaborada com base no item 6 – definições do CPC 01. Vamos analisar cada uma das opções.

a. **Errado**. Nos termos do CPC 01,

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

Observe que o examinador apenas alterou a expressão "menor" por "maior", algo muito comum em questões teóricas que envolvem as definições. Logo, vale ficarmos atentos a essas expressões que são fáceis de serem alteradas.

Na prática, para entendermos melhor essa definição, imagine a seguinte situação hipotética.

Determina empresa da área de Tecnologia da Informação possui dois equipamentos para processamento de dados. Um é bem mais simples, um computador com boa configuração. Já o outro é bem mais complexo e para seu funcionamento necessita de outros equipamentos acessórios (sala com ar condicionado, estante para armazenamento sistemático de suas partes, monitores, equipamentos diversos para manutenção etc...).

Nesse sentido, para que possamos analisar a empresa adequadamente, temos que analisar cada unidade geradora de caixa. No nosso exemplo simplório, cada um dos equipamentos. Se olharmos a empresa de modo global, fica difícil identificar quais ativos estão gerando perdas e quais estão gerando ganhos. Observe que o segundo equipamento citado é na verdade um **grupo** de ativos (sala, ar condicionado etc), mas é apenas uma unidade geradora de caixa, pois é todo esse grupo de ativos que vai gerar benefícios econômicos futuros para a empresa.

b. **Certo**. Trata-se da correta definição estabelecida no CPC 01:

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

c. **Errado**. O examinador trocou as definições. Nessa opção, temos a definição de valor justo e não de valor contábil. Isso também é muito comum nesse tipo de questão envolvendo definições. Nos termos do CPC 01,

***Valor contábil** é o montante pelo qual o ativo está reconhecido no balanço depois da dedução de toda respectiva depreciação, amortização ou exaustão acumulada e ajuste para perdas.*

***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.*

d. **Errado**. Essa definição está ligada à depreciação, amortização e exaustão. Segundo o CPC 01,

***Depreciação, amortização e exaustão** é a alocação sistemática do valor depreciable, amortizável e exaurível de ativos durante sua vida útil.*

e. **Errado**. Essa é a definição de Perda por Desvalorização, senão vejamos:

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

Gabarito: B

Pessoal, a seguir vamos ver uma questão mais difícil exigida pela FGV. Trata-se de uma questão que exige conhecimentos também da depreciação. Não vamos entrar no mérito do estudo da depreciação, pois foge do nosso propósito nesse momento (estudaremos quando abordarmos o CPC 27 – Ativo Imobilizado). Mas, é interessante inserirmos essa questão aqui para você ver como a banca pode exigir dois assuntos em uma questão só. Inclusive, essa é uma tendência de exigência que temos verificado.

7. (FGV/Agente de Fiscalização/Ciências Contábeis/TCM-SP/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.

Quando nos deparamos com uma questão dessas, ficamos um pouco espantados, pois toda a pressão da hora da prova, a ansiedade, nervosismo, enfim... toda a carga emocional envolvida acaba deixando o que é simples em algo complexo. Nesse caso, temos que manter a calma e estruturar o raciocínio, conforme nos preparamos.

A primeira coisa que devemos identificar é o que a banca está exigindo... nesse caso ela quer o valor líquido do ativo a ser apresentado em 1º de março de 2015. Para tanto, devemos identificar o valor contábil e o valor recuperável e realizar o teste de recuperabilidade para identificar qual será o valor a ser evidenciado nessa data. Vamos então resolver a questão passo a passo, conforme estudamos acima.

1º Passo: *Calcular o valor contábil.*

Aqui necessitávamos do conhecimento sobre depreciação, mas é bem simples...

A depreciação da instalação será efetivada em 30 anos. Essa é a vida útil. Como não há valor residual, para encontrarmos a depreciação anual, basta dividirmos o valor pelo qual a empresa adquiriu (60.000.000,00) pelos 30 anos. Assim, temos:

$$\text{Depreciação Anual} = 60.000.000,00 / 30 \text{ anos} \rightarrow 2.000.000,00$$

A instalação foi adquirida em 01/03/2008 e queremos saber o valor contábil em 01/03/2015. Logo, temos 7 anos de depreciação. Assim, chegamos a uma depreciação acumulada de 14.000.000,00 (7 anos x 2.000.000,00).

Logo, o valor contábil será de **46.000.000,00** (60.000.000,00 - 14.000.000,00).

2º Passo: *Verificar qual o valor recuperável.*

A questão nos informa que o valor justo é de 47.000.000,00 e que a venda dessa instalação acarretaria despesas de 3.000.000,00. Logo, o valor líquido de venda é de 44.000.000,00.

Já o valor de uso informado é de 40.000.000,00.

Portanto, o valor recuperável será **44.000.000,00** (maior entre os dois).

3º Passo: *Comparar o valor contábil com o valor recuperável.*

Assim, como o valor contábil (46 milhões) é maior que o valor recuperável (44 milhões), devemos contabilizar uma perda por redução ao valor recuperável, conforme o seguinte lançamento:

D – Perda por desvalorização

C – Perdas estimadas por valor não recuperável ... 2.000.000,00;

Nesse sentido, o valor contábil líquido a ser evidenciado no balanço patrimonial será de:

Instalações	60.000.000,00
(-) Depreciação Acumulada	(14.000.000,00)
(-) Perdas Estimadas	<u>(2.000.000,00)</u>
Total	44.000.000,00

Vejam, senhoras e senhores, que não há grandes dificuldades em resolver uma questão mais elaborada sobre o assunto. Basta resolvermos de forma sistemática, por etapas, conforme demonstrado acima.

Gabarito: C

Vamos ver agora como a ESAF exigiu o assunto no concurso para Auditor da Receita Federal do Brasil em 2012. Aliás, para quem está se preparando para a Receita Federal, nosso projeto (série de artigos + curso) será de grande auxílio, haja vista que a ESAF vem exigindo muito os CPCs em suas últimas provas. E, claro, que estudaremos todas essas questões em nosso curso.

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

a) manter o valor do investimento, visto não haver perda de valor recuperável.

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

Para resolvermos a questão, basta aplicarmos a técnica que estudamos.

1º Passo: *Calcular o valor contábil.*

Observe que o valor contábil no primeiro ano era de R\$ 1.000.000,00. No entanto, após a realização do teste de recuperabilidade, a empresa contabilizou um ajuste de perda de valor recuperável de R\$ 15.000,00. Logo, no segundo ano, o **valor contábil** do ativo imobilizado é de **R\$ 985.000,00**.

2º Passo: *Verificar qual o valor recuperável.*

A questão nos informa que, no segundo ano, o valor em uso seria de R\$ 950.000,00 e o valor líquido de venda de R\$ 980.000,00. Nesse sentido, o **valor recuperável é de R\$ 980.000,00** (maior valor).

3º Passo: *Comparar o valor contábil com o valor recuperável.*

Como o valor contábil (985 mil) é maior que o valor recuperável (980 mil), devemos contabilizar uma perda por redução ao valor recuperável no valor de R\$ 5.000,00 (985.000 – 980.000). Trata-se de um complemento da perda anteriormente registrada.

Gabarito: B

...

Meus camaradas, conforme vocês puderam observar, a maioria das questões sobre o CPC 01 nós conseguimos resolver com o que vimos até o momento. Não esgotamos o assunto, pois esse não é o nosso propósito nesse momento. Outros pontos exigidos do CPC 01 serão explorados no curso, oportunidade em que comentaremos diversas

questões exigidas do CPC 01 (principalmente as mais recentes) pelas principais bancas.

Vamos agora ver como o assunto é explorado em questões discursivas. Cabe destacar que o CPC 01 é um dos principais pronunciamentos exigidos em provas discursivas. Portanto, fique alerta!

Questão Discursiva

(CESPE/Perito Criminal Federal/Contabilidade/DPF/2013)

O desempenho econômico de um ativo imobilizado de determinada companhia ficou abaixo da expectativa durante o exercício de 2012. O contador dessa companhia estimou que os possíveis valores recuperáveis seriam R\$ 220.000,00, quando estimado o valor de venda, e R\$ 210.000,00, quando estimado o valor em uso, de acordo com a vida útil restante e com os fluxos de caixa futuros que ainda poderiam ser gerados por este ativo. Esses valores estimados mostraram-se inferiores ao valor contábil líquido reconhecido atualmente, que é de R\$ 250.000,00.

Considerando a situação hipotética apresentada, redija um texto dissertativo, abordando os seguintes aspectos:

- Situação em que o teste de recuperabilidade não leva a ajuste do valor do ativo; [valor: 3,10 pontos]
- Situação em que o teste de recuperabilidade leva a ajuste do valor do ativo (redução); [valor: 3,10 pontos]
- Procedimento contábil que deve ser aplicado pela companhia; [valor: 3,10 pontos]
- Determinação do valor da redução a ser contabilizado, se for o caso. [valor: 3,10 pontos]

Extensão Máxima: 30 linhas

Comentários

Trata-se de exigência do CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos. Veja que não é uma questão difícil, pois exige conhecimentos básicos do Pronunciamento. Considerando a complexidade do concurso para perito criminal, pode-se afirmar que a questão estava bem tranquila.

Tendo em vista o espaço disponível, poderíamos estruturar nossa resposta da seguinte forma:

1º Parágrafo – Breve introdução do assunto, oportunidade em que poderíamos conceituar o teste e apresentar seu objetivo, além de fazer um *link* com as duas situações que podem ocorrer. Assim, o texto ganha pontos em termos de coesão.

2º Parágrafo – Abordagem do primeiro ponto solicitado pelo examinador (situação em que o teste de recuperabilidade não leva a ajuste do valor do ativo);

3º Parágrafo – Abordagem do segundo ponto solicitado pelo examinador (situação em que o teste de recuperabilidade leva a ajuste do valor do ativo);

4º Parágrafo – Abordagem do terceiro ponto solicitado pelo examinador (procedimento contábil que deve ser aplicado pela companhia);

5º Parágrafo – Abordagem do último ponto solicitado pelo examinador (determinação do valor da redução a ser contabilizado, se for o caso).

Vamos ver como ficaria nossa resposta!

Proposta de Solução

O teste de recuperabilidade (impairment) consiste no confronto entre o valor contábil de um ativo com seu valor recuperável. O objetivo do teste é assegurar que os ativos da companhia estejam registrados contabilmente por valor que não exceda seus valores de recuperação. Nesse contexto, duas situações podem ocorrer: o teste de recuperabilidade pode levar a ajuste do valor do ativo ou não.

O teste de recuperabilidade não leva a ajuste do valor do ativo quando o valor contábil for inferior ao valor recuperável. Nessa situação, nenhuma providência deverá ser tomada pela entidade, ou seja, o ativo permanecerá registrado pelo seu valor contábil.

Por outro lado, o teste de recuperabilidade leva a ajuste do valor do ativo quando o valor contábil for superior ao valor recuperável. Nesse caso, a entidade deve reconhecer uma perda por desvalorização de um ativo no resultado do período, reduzindo o valor contábil ao seu valor recuperável. Logo, o ativo ficará registrado pelo seu valor recuperável.

No caso sob análise, o valor recuperável (maior valor entre o valor líquido de venda do ativo e o valor em uso desse ativo) é inferior ao valor contábil. Logo, a companhia deve reconhecer uma perda por desvalorização de um ativo no resultado do período pela diferença entre o valor contábil (R\$ 250.000,00) e o valor recuperável (R\$ 220.000,00).

Do exposto, percebe-se que o valor da redução a ser contabilizado pela companhia é de R\$ 30.000,00.

...

Por oportuno, cabe destacar que está disponível no site do Estratégia nosso curso de "[Temas de Discursivas de Contabilidade Geral](#)". Caso tenha interesse, dê uma olhada em nossa aula demonstrativa para maiores detalhes. E, claro, nosso e-mail está sempre disponível para eventuais esclarecimentos.

Meus queridos, com isso finalizamos o segundo artigo de muitos que ainda serão disponibilizados dentro do nosso projeto "Detonando os CPCs". Se você gostou compartilhe o artigo com seus amigos, comente, opine, critique, dê sugestões, enfim... manifeste-se! Sua opinião é muito importante para que possamos sempre melhorar.

Um forte abraço!

Gilmar Possati

www.facebook.com.br/profgilmarpossati

prof.possati@gmail.com

Acesso nossos cursos disponíveis [aqui](#).

A seguir temos um resumo de tudo que estudamos hoje, sistemática que adotamos em todos os nossos cursos teóricos.

Resumo da Aula

OBJETIVO

Estabelecer procedimentos que a entidade deve aplicar para assegurar que seus ativos estejam registrados contabilmente por valor que não exceda seus valores de recuperação.

TESTE DE RECUPERABILIDADE

O teste de recuperabilidade (*impairment*) consiste no confronto entre o valor contábil de um ativo com seu valor recuperável.

O valor contábil é o montante pelo qual o ativo está reconhecido no balanço depois da dedução de toda respectiva depreciação, amortização ou exaustão acumulada e ajuste para perdas.

O valor recuperável, por sua vez, é definido como o maior valor entre o valor líquido de venda do ativo e o valor em uso desse ativo.

O valor líquido de venda é o valor a ser obtido pela venda do ativo em uma transação em condições normais envolvendo partes conhecedoras e independentes, deduzido das despesas necessárias para que essa venda ocorra.

O valor em uso de um ativo é o valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados (benefícios econômicos futuros esperados do ativo) decorrentes do seu emprego ou uso nas operações da entidade.

A entidade deve reconhecer uma **perda por desvalorização** de um ativo no resultado do período apenas se o valor contábil desse ativo for superior ao seu valor recuperável.

Se Valor Contábil > Valor Recuperável = Perda por desvalorização

Nessa situação, a entidade deve reduzir o valor contábil do ativo ao seu valor recuperável. A perda por desvalorização a ser reconhecida no resultado do período é mensurada com base no montante em que o valor contábil do ativo supera seu valor recuperável.

A contabilização da perda é a seguinte:

D – Perda por desvalorização (despesa → resultado)

C – Perda estimada por valor não recuperável (retificadora do ativo).