

1 QUESTÃO DISCURSIVA**Tema II – Analista Judiciário/CNJ/2013/CESPE**

(CESPE/Analista Judiciário/CNJ/2013/Adaptada) Sabendo que as provisões podem diferenciar-se de outros passivos, tais como de contas a pagar e de passivos derivados de apropriações por competência, dada a incerteza sobre o prazo ou o valor do desembolso futuro necessário para a sua liquidação, redija um texto acerca do tratamento contábil das provisões, abordando os seguintes aspectos:

- Conceito de provisão;
- Condições a serem satisfeitas para que as provisões sejam reconhecidas e atitude a ser tomada caso essas condições não sejam satisfeitas;
- Critério de mensuração a ser considerado;
- Diferença entre provisão e passivo contingente.

Extensão máxima: 20 linhas.

Orientações Gerais do Tema II

A questão em epígrafe versa sobre o CPC 25 – provisões e passivo contingente, correspondendo ao seguinte tópico do edital: 14.1 Critérios de avaliação do Ativo e do Passivo. O CESPE vem cobrando Pronunciamentos Contábeis em seus editais, mesmo que o edital não preveja expressamente.

O Pronunciamento técnico define **provisão como passivo de prazo ou valor incertos**.

Em alguns países o termo “provisão” é também usado no contexto de itens tais como depreciação, redução ao valor recuperável de ativos e créditos de liquidação duvidosa. Estes são ajustes dos valores contábeis de ativos e não são tratados no CPC 25 como provisão. Assim, grave-se, a utilização do termo provisão para elementos do ativo é, segundo o CPC 25, inadequada.

O mesmo pronunciamento traz uma definição para passivo contingente.

Passivo contingente é:

- (a) uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade; ou
- (b) uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque:
 - (i) não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação; ou
 - (ii) o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

Vamos dar um exemplo de passivo contingente. Uma entidade do setor de petróleo causa contaminação, mas efetua a limpeza apenas quando é requerida a fazê-la nos termos da legislação de um país em particular no qual ela opera. O país no qual ela opera não

possui legislação requerendo a limpeza, e a entidade vem contaminando o terreno nesse país há diversos anos. Na metade do ano de 20X0 é possível que um projeto de lei requerendo a limpeza do terreno já contaminado será aprovado após o final do ano. Deverá a empresa, portanto, divulgar o fato em nota explicativa, pois se trata de uma obrigação possível no futuro. Ademais, o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade e trata-se de uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade.

Contudo, se fosse praticamente certo que a lei seria aprovada rapidamente haveria necessidade de se fazer o reconhecimento de uma provisão pela melhor estimativa dos custos de limpeza.

A iminência da publicação da lei transforma o passivo contingente em provisão, o que leva ao reconhecimento. A obrigação passa de possível (passivo contingente) para provável (provisão).

Diferenças entre provisões e passivos contingentes:

- (a) **provisões** – que **são reconhecidas como passivo** (presumindo-se que possa ser feita uma estimativa confiável) porque são obrigações presentes e é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja necessária para liquidar a obrigação; e
- (b) **passivos contingentes** – que **não são reconhecidos como passivo** porque são:
- (i) obrigações possíveis, visto que ainda há de ser confirmado se a entidade tem ou não uma obrigação presente que possa conduzir a uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos, ou
 - (ii) obrigações presentes que não satisfazem os critérios de reconhecimento deste Pronunciamento Técnico (porque não é provável que seja necessária uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos para liquidar a obrigação, ou não pode ser feita uma estimativa suficientemente confiável do valor da obrigação).

Portanto, grave-se esta diferença essencial: **as provisões são contabilizadas, os passivos contingentes não.**

14. Uma provisão deve ser reconhecida quando:

- (a) a entidade tem uma obrigação presente (**legal ou não formalizada**) como resultado de evento passado;
- (b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e
- (c) possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Se essas condições não forem satisfeitas, nenhuma provisão deve ser reconhecida.

O passivo contingente caracteriza-se por ser uma **saída de recursos possível, mas não provável** (probabilidade do não é maior que a do sim). Passivos contingentes não são reconhecidos no balanço patrimonial. Sua **divulgação será feita tão-somente em notas explicativas**. E mais, **se essa possibilidade de saída de recursos for remota,**

dispensada está a entidade da divulgação em notas explicativas (item 28 do CPC 25).

Mas, uma vez atendidos os critérios para se reconhecer uma provisão, como mensurá-la?

Segundo o CPC 25:

36. O valor reconhecido como provisão deve ser a melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação presente na data do balanço

Proposta de Solução do Tema II

O Pronunciamento Conceitual Básico da Contabilidade – CPC 00 – define passivo como obrigação presente da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos. Intimamente ligado ao conceito de passivo está o de provisão, insculpido no CPC 25, pregando que provisão é um passivo de prazo ou valor incertos. Assim, determinada lide no Judiciário de antigo funcionário da entidade cuja probabilidade de perda é iminente deve ser tratada como uma provisão.

Com fulcro no Pronunciamento Técnico n. 25 do CPC o valor reconhecido como provisão deve ser a melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação presente na data do balanço. Com efeito, caso haja perspectiva disponível de que a provisão trabalhista retro mencionada se dê por R\$ 25.000,00, deveremos contabilizar a provisão por esta quantia.

Algumas condições se fazem necessárias para que uma provisão seja reconhecida nas demonstrações contábeis, a saber: a entidade deve ter uma obrigação presente, que resulta de eventos passados; é provável que recursos que incorporam benefícios econômicos saiam da entidade; há que existir uma estimativa confiável para o valor da obrigação. Se essas condições não forem satisfeitas, nenhuma provisão deve ser reconhecida, hipótese em que se pode estar diante de um passivo contingente.

O passivo contingente caracteriza-se por ser uma saída de recursos possível, mas não provável - probabilidade do não é maior que a do sim. Passivos contingentes não são reconhecidos no balanço patrimonial. Sua divulgação será feita tão-somente em notas explicativas. E mais. Se essa possibilidade de saída de recursos for remota, dispensada está a entidade da divulgação.

2 QUESTÕES OBJETIVAS

1) (CESPE/TJ-CE/Analista Judiciário/2014)

	valores em reais		
	gastos incorridos em 2012	gastos incorridos em 2013	gastos projetados para 2014
projeto 1	200.000	300.000	300.000
projeto 2	50.000	200.000	150.000
projeto 3	-	100.000	200.000
	250.000	600.000	650.000

Suponha que a Cia. ABC mantenha três projetos internos em fase de pesquisa e apresente os gastos incorridos e estimados expostos na tabela acima. Suponha, ainda, que a Cia. ABC tenha encerrado o exercício social em 31 de dezembro de 2013. Com base nessa situação hipotética e considerando os pronunciamentos técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, os relatórios contábil-financeiros de 2013 da Cia. ABC apresentarão o reconhecimento de

- A) R\$ 850.000 em ativos intangíveis — projetos internos em fase de pesquisa.
- B) R\$ 850.000 em ativos intangíveis — projetos internos — e R\$ 650.000 em despesas a realizar.
- C) R\$ 600.000 em despesas de projetos internos em fase de pesquisa.
- D) R\$ 850.000 em despesas de projetos internos em fase de pesquisa.

Comentários:

Pesquisa: nenhum gasto com pesquisa deve ser ativado. Os gastos com pesquisa devem ser contabilizados como despesa quando incorridos.

Desenvolvimento: na fase de desenvolvimento, os gastos podem ser contabilizados como ativo intangível, desde que a empresa consiga demonstrar que irá atender a alguns aspectos que indicam a viabilidade econômica do ativo.

A Cia ABC tem três projetos de pesquisa. Portanto, deverá classificar como despesas o gasto de 2013. As despesas de 2012 já foram contabilizadas no ano anterior; os gastos projetados para 2014 deverão ser contabilizados quando incorridos.

Assim, a empresa irá contabilizar 600.000 como despesa, em 2013.

Gabarito → C

2) (CESPE/Funpresp-JUD/Contabilidade e Finanças/2016) Em relação à aplicação do método da equivalência patrimonial por companhias abertas, julgue o item que se segue.

Reduzido a zero o saldo contábil do investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial, **nenhuma perda adicional proporcionada** pelo investimento será reconhecida nas demonstrações contábeis do investidor.

Comentários:

Item bastante interessante, e conforme previsto no CPC 18:

39. Após reduzir, até zero, o saldo contábil da participação do investidor, **perdas adicionais devem ser consideradas, e um passivo** deve ser reconhecido, somente na extensão em que o investidor tiver incorrido em obrigações legais ou construtivas (não formalizadas) ou tiver feito pagamentos em nome da investida. Se a investida subsequentemente apurar lucros, o investidor deve retomar o reconhecimento de sua participação nesses lucros somente após o ponto em que a parte que lhe cabe nesses lucros posteriores se igualar à sua participação nas perdas não reconhecidas.

Portanto, se a empresa investida, por exemplo, apurar grande prejuízo e seu patrimônio líquido torna-se negativo (passivo a descoberto), na investidora essa perda irá ser classificada no Passivo. O item erra ao afirmar que **nenhuma perda adicional proporcionada** pelo investimento será reconhecida.

Gabarito→Errado

3) (Professor Julio Cardozo) A prática do write down é inconsistente com as normas atuais de Contabilidade, pois o valor realizável líquido não é controlável pela entidade.

Comentários:

Pessoal, esse item aqui foi uma surpresinha para vocês, haha. Quem nunca foi "surpreendido" com uma expressão "nova" em questão do Cespe? Tenho certeza que alguns devem ter pensado "Que bagulho é esse de write down"?

Apesar do nome em inglês, esse conceito é muito simples e tenho certeza que quem já estudou o CPC 16 já deve ter passado por ele, vejam o item 28 dessa norma:

A prática de **reduzir o valor de custo dos estoques** (write down) para o valor realizável líquido é consistente com o ponto de vista de que os ativos não devem ser escriturados por quantias superiores àquelas que se espera que sejam realizadas com a sua venda ou uso.

Portanto, write down é **reduzir o valor de custo dos estoques, nada mais**. E essa prática é totalmente consistente com as normas atuais de Contabilidade. Esse item já foi cobrado em provas pessoal, e se aparecer de novo, ninguém aqui irá errar.

Gabarito→Errado.

4) **(FCC/Auditor Fiscal/SEFAZ/MA/2016)** No dia 01/12/2014, a empresa comercial Facilito A Venda S.A. realizou vendas de mercadorias no valor total de R\$ 12.800.000,00, sendo que R\$ 5.000.000,00 foram recebidos à vista e o restante para ser recebido integralmente em 01/12/2016. Na data da venda, a empresa estava

praticando, para as suas vendas a prazo, a taxa de juros de 1,099% ao mês que corresponde a 30% em 2 anos. No Balanço Patrimonial da empresa Facilito A Venda S.A. de 31/12/2014, o valor evidenciado para o saldo a receber das vendas efetuadas em 01/12/2014 foi, em reais:

- (A) 6.065.940,00.
- (B) 12.940.672,00.
- (C) 7.800.000,00.
- (D) 7.885.722,00.
- (E) 6.000.000,00.

Comentários:

Um dos temas que, em provas mais recentes, a FCC tem cobrado muito: Ajuste a Valor Presente – CPC 12.

O valor que a empresa tem direito a receber pelas vendas é de 12.800.000,00- R\$ 5.000.000,00= R\$ 7.800.000.

Um candidato afoito, já marcaria a alternativa C, mas esse valor é o que a empresa tem direito a receber em 01/12/2016. Segundo o CPC 12, para itens do Ativo Não Circulante DEVEMOS fazer o ajuste a valor presente.

Em 01.12.2014, isto é, 2 anos antes do prazo previsto para receber a quantia, o valor que ficará registrado com valor a receber é de

$$7.800.000 / (1,30) = R\$ 6.000.000$$

Aí, você vai correndo e todo feliz e marca alternativa "E" e, quando sai o gabarito... deu ruim...

Pessoal, mais uma pegadinha do examinador.

Esse é o valor da conta em 01.12.2014, mas o que a questão solicita é o valor da conta no Balanço Patrimonial da empresa de 31/12/2014. Como fazer isso? Multiplicamos R\$ 6.000.000 por $1 + 1,099\%$. Pois assim, levamos essa quantia um mês "para frente".

$$\text{Valor a receber} = 6.000.000 * (1 + 0,01099) = R\$ 6.065.940,00$$

Gabarito → A

Em 31/12/2015 uma empresa obteve um empréstimo no valor de R\$ 10.000.000,00 com as seguintes características:

Prazo total: 10 anos.

Taxa de juros compostos: 8% ao ano.

Pagamentos: parcelas iguais e anuais de R\$ 1.490.294,89. (pagas em 31/12 de cada ano)

Para a obtenção do empréstimo a empresa incorreu em custos de transação no valor total de R\$ 842.783,00.

A taxa de custo efetivo da emissão foi 10% ao ano e o empréstimo é mensurado pelo custo amortizado.

5) O reconhecimento deste empréstimo no Balanço Patrimonial da empresa, em 31/12/2015, provocou um aumento de

- (A) R\$ 9.157.217,00 no passivo.
- (B) R\$ 10.000.000,00 no passivo e despesa financeira de R\$ 842.783,00.
- (C) R\$ 10.000.000,00 no ativo.
- (D) R\$ 10.000.000,00 no passivo.
- (E) R\$ 14.902.948,90 no passivo.

Comentários:

No momento da contratação do empréstimo temos as seguintes informações:

Valor dos Empréstimos = R\$ 10.000,000
Custos de Transação = R\$ 842.783,00

A empresa contratou um empréstimo de 10.000.000,00, porém, a empresa incorreu em custos de transação de 842.783,00. Portanto, a captação líquida do empréstimo foi de $10.000.000 - 842.783,00 = R\$ 9.157.217,00$.

Por sua vez, o valor total a pagar é $10 \times 1.490.294,89 = 14.902.948,90$. O valor dos encargos a transcorrer da operação será a diferença entre o total a pagar e a captação líquida:

$14.902.948,90 - 9.157.217,00 = 5.745.731,90$

Contabilização:

D – Bancos (Ativo)	R\$ 9.157.217,00
D – Encargos Financeiros a transcorrer (Passivo)	R\$ 5.745.731,90
C – Empréstimos a pagar	R\$ 14.902.948,90

Vamos analisar cada alternativa:

A) R\$ 9.157.217,00 no passivo. **Correto**, pois, como vimos, a empresa irá reconhecer no Passivo R\$ 14.902.948,90 de empréstimos a pagar e R\$ 5.745.731,90 de Encargos Financeiros a transcorrer, conta retificadora, portanto, R\$ 9.157.217,00;

(B) **R\$ 10.000.000,00 no passivo e despesa financeira de R\$ 842.783,00. Errado**, o efeito a empresa irá reconhecer R\$ 9.157.217,00 no Passivo e, de acordo com o que prevê o CPC 08, a empresa não reconhecerá nenhum custo de transação no resultado no momento da contratação dos empréstimos, mas em contas retificadoras do Passivo. A apropriação dos encargos, custos de transação e despesas ao resultado será feita ao longo da operação, por Competência.

(C) **R\$ 10.000.000,00 no ativo. Errado**, o valor reconhecido no ativo é de R\$ 9.157.217,00.

(D) **R\$ 10.000.000,00** no passivo. **Errado**, o valor reconhecido no passivo também é de R\$ 9.157.217,00.

(E) **R\$ 14.902.948,90** no passivo. **Errado**, já vimos que o valor reconhecido no Passivo é de R\$ 9.157.217,00;

Gabarito→A

6) O valor dos encargos financeiros reconhecido no resultado de 2016 e o saldo apresentado no balanço patrimonial referente à transação como um todo, em 31/12/2016, foram, respectivamente, em reais,

- (A) 915.721,70 e 10.072.938,70.
- (B) 915.721,70 e 8.582.6443,81.
- (C) 732.577,36 e 9.889.794,36.
- (D) 732.577,36 e 8.399.499,47.
- (E) 1.000.000,00 e 9.509.705,11.

Comentários:

Para obtermos o valor dos encargos financeiros no ano de 2016 precisamos do saldo devedor e da taxa EFETIVA de juros. Esse era o ponto principal da questão.

De acordo com o CPC 08, temos as seguintes definições:

Custos de transação são somente aqueles incorridos e diretamente atribuíveis às atividades necessárias exclusivamente à consecução das transações citadas no item 2. São, por natureza, gastos incrementais, já que não existiriam ou teriam sido evitados se essas transações não ocorressem. Exemplos de custos de transação são:

- i) gastos com elaboração de prospectos e relatórios;
- ii) remuneração de serviços profissionais de terceiros (advogados, contadores, auditores, consultores, profissionais de bancos de investimento, corretores etc.);
- iii) gastos com publicidade (inclusive os incorridos nos processos de road-shows);
- iv) taxas e comissões;
- v) custos de transferência;
- vi) custos de registro etc.

Custos de transação não incluem ágios ou deságios na emissão dos títulos e valores mobiliários, despesas financeiras, custos internos administrativos ou custos de carregamento.

Despesas financeiras são os custos ou as despesas que representam o ônus pago ou a pagar como remuneração direta do recurso tomado emprestado do financiador derivado dos fatores tempo, risco, inflação, câmbio, índice específico de variação de preços e assemelhados; incluem, portanto, os juros, a atualização monetária, a variação cambial etc., mas não incluem taxas, descontos, prêmios, despesas administrativas, honorários etc.

Encargos financeiros são a **soma das despesas financeiras, dos custos de transação**, prêmios, descontos, ágios, deságios e assemelhados, a qual representa a **diferença entre os valores recebidos e os valores pagos (ou a pagar) a terceiros**.

Como a questão solicitou os encargos financeiros apropriados ao resultado em 2016, temos que:

Encargos Financeiros de 2016 = 9.509.705,11 x 10% = 915.721,70.

A contabilização fica assim:

D - Despesa financeira (Resultado)	915.721,70
C - Encargos Financeiros a transcorrer (Passivo)	915.721,70

Há também o pagamento da parcela do empréstimo:

D - Empréstimos a pagar (Passivo)	1.490.294,89
C - Caixa/bancos (Ativo)	1.490.294,89

Em 31.12.2016, saldo apresentado no Balanço Patrimonial referente à operação será de:

Empréstimos a pagar → 13.412.654,01
(-) Encargos Financeiros a transcorrer (4.830.010,20)

Saldo do Passivo = 8.582.643,81.

Fizemos a contabilização completa do empréstimo, ao longo dos 10 anos de operação. Não é necessário para a resolução, mas nos ajuda a entender o como é a lógica dos lançamentos.

Ano	Valor Inicial	(+)Encargos Financeiros (10%)	=Subtotal	(-) Pagamento	= Saldo Final
1	R\$ 9.157.217,00	R\$ 915.721,70	R\$ 10.072.938,70	-R\$ 1.490.294,89	R\$ 8.582.643,81
2	R\$ 8.582.643,81	R\$ 858.264,38	R\$ 9.440.908,19	-R\$ 1.490.294,89	R\$ 7.950.613,30
3	R\$ 7.950.613,30	R\$ 795.061,33	R\$ 8.745.674,63	-R\$ 1.490.294,89	R\$ 7.255.379,74
4	R\$ 7.255.379,74	R\$ 725.537,97	R\$ 7.980.917,72	-R\$ 1.490.294,89	R\$ 6.490.622,83
5	R\$ 6.490.622,83	R\$ 649.062,28	R\$ 7.139.685,11	-R\$ 1.490.294,89	R\$ 5.649.390,22
6	R\$ 5.649.390,22	R\$ 564.939,02	R\$ 6.214.329,24	-R\$ 1.490.294,89	R\$ 4.724.034,35
7	R\$ 4.724.034,35	R\$ 472.403,43	R\$ 5.196.437,78	-R\$ 1.490.294,89	R\$ 3.706.142,89
8	R\$ 3.706.142,89	R\$ 370.614,29	R\$ 4.076.757,18	-R\$ 1.490.294,89	R\$ 2.586.462,29
9	R\$ 2.586.462,29	R\$ 258.646,23	R\$ 2.845.108,52	-R\$ 1.490.294,89	R\$ 1.354.813,63
10	R\$ 1.354.813,63	R\$ 135.481,36	R\$ 1.490.295,00	-R\$ 1.490.294,89	R\$ -
TOTAL DE ENCARGOS	R\$	5.745.732,01	Total PGTO	-R\$ 14.902.948,90	

Gabarito → B

7) **(Cesgranrio/Transpetro/Contador/2018)** O novo contador de uma companhia está elaborando a demonstração do resultado do exercício, na qual as

despesas serão classificadas com base na sua função dentro da entidade. Porém, adicionalmente, terá que apresentar informações sobre a natureza da despesa.

Um dos itens evidenciados na classificação, com base na natureza da despesa, é

- (A) despesas de vendas
- (B) despesas financeiras
- (C) despesas administrativas
- (D) custo dos produtos vendidos
- (E) depreciações e amortizações

Comentários:

A entidade deve apresentar uma análise das despesas utilizando uma classificação baseada na sua **natureza**, se permitida legalmente, ou na sua **função** dentro da entidade, devendo eleger o critério que proporcionar informação confiável e mais relevante, obedecidas as determinações legais.

No método da **natureza da despesa**, as despesas são agregadas na demonstração do resultado de acordo com a sua natureza (por exemplo, depreciações, compras de materiais, despesas com transporte, benefícios aos empregados e despesas de publicidade), não sendo realocados entre as várias funções dentro da entidade.

Esse método pode ser simples de aplicar porque não são necessárias alocações de gastos a classificações funcionais. Por exemplo, ao invés de dividir a depreciação do período entre depreciação das máquinas usadas na fabricação (que é atribuída ao custo do produto) e depreciação do escritório (que gera despesa administrativa), é demonstrado apenas o valor total da depreciação.

Um exemplo de classificação que usa o método da natureza do gasto é o que se segue:

Receitas	X	
Outras Receitas	X	
Varição do estoque de produtos acabados e em elaboração		X
Consumo de matérias-primas e materiais		X
Despesa com benefícios a empregados		X
Depreciações e amortizações	X	
Outras despesas	X	
Total da despesa	(X)	
Resultado antes dos tributos		X

A segunda forma de análise é o **método da função da despesa** ou do "**custo dos produtos e serviços vendidos**", classificando-se as despesas de acordo com a sua função como **parte do custo dos produtos ou serviços vendidos ou, por exemplo, das despesas de distribuição ou das atividades administrativas**.

No mínimo, a entidade deve divulgar o custo dos produtos e serviços vendidos segundo esse método separadamente das outras despesas.

Esse método pode proporcionar informação mais relevante aos usuários do que a classificação de gastos por natureza, mas a alocação de despesas às funções pode exigir alocações arbitrárias e envolver considerável julgamento.

Um exemplo de classificação que utiliza o método da função da despesa é a seguinte:

Receitas	X	
Custo dos produtos e serviços vendidos		(X)
Lucro bruto	X	
Outras receitas	X	
Despesas de vendas		(X)
Despesas administrativas		(X)
Outras despesas	(X)	
Resultado antes dos tributos		X

Como se percebe, **as empresas usam o método da função da despesa (também chamado de "método do custo do produto ou serviço vendido")**, no Brasil, pois esse é o método que consta na Lei 6404/76.

Gabarito → E

8) **(Cesgranrio/Transpetro/Contador/2018)** Ao final do exercício de 2016, uma companhia apresentou na DRE um lucro líquido de R\$ 578.950,00. Os dados apresentados, a seguir, referem-se a itens de receita e despesa não reconhecidos na demonstração do resultado.

Perdas derivadas de conversão de demonstrações contábeis de operações no exterior R\$ 5.500,00
Ganhos na remensuração de ativos financeiros disponíveis para venda R\$ 52.000,00
Tributos sobre ganhos na remensuração de ativos financeiros disponíveis para venda R\$ 17.680,00
Ganho com hedge de fluxo de caixa R\$ 67.500,00
Tributos sobre ganhos do hedge de fluxo de caixa R\$ 22.950,00

Considerando as informações apresentadas, qual o valor do resultado abrangente da companhia a ser reportado ao final do exercício de 2016?

- (A) R\$ 73.370,00
- (B) R\$ 538.320,00
- (C) R\$ 578.950,00
- (D) R\$ 652.320,00
- (E) R\$ 692.950,00

Comentários:

O resultado abrangente total é composto pelo lucro líquido + outros resultados abrangentes.

Os valores entram na DRA da seguinte forma:

Lucro líquido	578.950,00
Perdas com operações exterior	(5.500,00)
Ganhos com ativos financeiros	52.000,00
Tributos	(17.680,00)
Ganho com hedge	67.500,00
Tributos	(22.950,00)
Total do resultado abrangente	652.320,00

Gabarito → D

9) **(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 já tem se falado 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.

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

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



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

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

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
(-) Amortização Acumulada	(R\$ 25 milhões)
= 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
(-) Amortização Acumulada	[R\$ 75 (25 + 50)]
= 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:

$$\text{Amortização}_{2016} = 200.000/4 = 50.000$$

Valor Contábil	R\$ 200 milhões
(-) Amortização Acumulada	(R\$ 125 milhões)
(-) Perda por Recuperabilidade	(R\$ 25 milhões)

= Valor Contábil Líquido R\$ 50 milhões

O valor recuperável aumentou para R\$ 150 milhões e por prudência, vamos manter o valor contábil de R\$ milhões, não é mesmo? **ERRADOOOO!!** 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.

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

Valor Contábil	R\$ 200 milhões
(-) Amortização Acumulada	(R\$ 125 milhões)
= Valor Contábil Líquido	R\$ 75 milhões.

Gabarito→B

10) **(FGV/Auditor Tributário/ISS Niterói/2015)** Em 01/02/X0, a Cia. Digama adquiriu, por R\$ 3.000.000,00, um terreno destinado à construção de um novo armazém. De 01/02/X0 a 30/04/X0 o terreno foi utilizado como estacionamento, e a companhia faturou R\$ 70.000,00 durante esse período com a locação de vagas.

Em 01/05/X0, a companhia pagou R\$ 25.000,00 de honorários aos engenheiros responsáveis pelo projeto do armazém e deu início à sua construção.

Para isso, ela tomou um empréstimo de R\$ 6.000.000,00 junto ao Banco Zeta S.A. Até 01/12/X0 data em que foi concluída, a Cia. Digama gastou na construção do armazém R\$ 850.000,00 com mão de obra, R\$ 150.000,00 com a preparação do terreno, R\$ 300.000,00 com frete e R\$ 5.000.000,00 com materiais de construção.

Os juros incorridos sobre o empréstimo tomado junto ao Banco Zeta S.A, durante esse período foram de R\$ 40.000,00, e a companhia obteve receitas financeiras de R\$ 8.000,00 pela aplicação desses recursos antes de efetuar os pagamentos necessários à condução da obra. De 01/12/X0 a 15/12/X0, data em que o armazém foi inaugurado, a Cia. Digama gastou R\$ 50.000,00 para transferir os equipamentos de um armazém antigo para esse novo armazém. Esse novo armazém deverá ser reconhecido no imobilizado da Cia. Digama pelo custo de:

- a) 6.287.000
- b) 6.325.000
- c) 6.357.000
- d) 6.365.000
- e) 6.407.000

Comentários:

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

Vamos para a questão...

- Honorários	25.000,00
- Gastos mão de obra	850.000,00
- Preparação do terreno	150.000,00
- Frete	300.000,00
- Materiais de construção	5.000.000,00
- Juros (ativo qualificável)	40.000,00 – 8.000 = 32.000,00
Total	6.357.000,00

O terreno deve ser reconhecido separadamente no balanço patrimonial.

Sobre as receitas com o estacionamento (CPC 27):

21. Algumas operações realizadas em conexão com a construção ou o desenvolvimento de um item do ativo imobilizado não são necessárias para deixá-lo no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Essas atividades eventuais podem ocorrer antes ou durante as atividades de construção ou desenvolvimento. Por exemplo, o local de construção pode ser usado como estacionamento e gerar receitas, até que a construção se inicie. **Como essas atividades não são necessárias para que o ativo fique em condições de funcionar no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração, as receitas e as despesas relacionadas devem ser reconhecidas no resultado e incluídas nas respectivas classificações de receita e despesa.**

Sobre retirar as receitas dos juros qualificáveis, a resposta está no CPC 20:

12. Na extensão em que a entidade toma recursos emprestados especificamente com o propósito de obter um ativo qualificável, a entidade deve determinar o montante dos custos dos empréstimos elegíveis à capitalização como sendo aqueles efetivamente

incorridos sobre tais empréstimos durante o período, **menos qualquer receita financeira decorrente do investimento temporário de tais empréstimos.**

Gabarito → C.