



Estratégia
CONCURSOS

Aula

Temas de Discursivas/Estudos de Caso - Contabilidade Geral/2017

Professor: Gabriel Rabelo, Luciano Rosa



AULA 00: TEMAS DE DISCURSIVAS/ESTUDO DE CASO – CONTABILIDADE GERAL

SUMÁRIO

1	APRESENTAÇÃO.....	1
2	COMO FUNCIONARÁ O CURSO DE CONTABILIDADE?	2
3	TEMA 1 – REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL DE ATIVOS	4
3.1	BANCA: CESPSE. CONCURSO: PERITO PC PE. ANO: 2016	4
3.2	REVISÃO TEÓRICA RÁPIDA – TESTE DE RECUPERABILIDADE	4
3.3	TESTE DE RECUPERABILIDADE NA LEI 6.404/76	4
3.4	TESTE DE RECUPERABILIDADE NO CPC 01	5
3.5	PASSOS DETALHADOS PARA O CÁLCULO DA VALOR RECUPERÁVEL.....	8
3.6	PERIODICIDADE DE REALIZAÇÃO DO IMPAIRMENT TEST	11
3.7	INDICAÇÃO DE QUE UM ATIVO PODE ESTAR DESVALORIZADO.....	13
3.8	REVERSÃO DA PERDA POR DESVALORIZAÇÃO	13
3.9	INDICATIVOS DE QUE A DESVALORIZAÇÃO POSSA TER DEIXADO DE EXISTIR.....	14
3.10	SUGESTÃO DE RESOLUÇÃO – ATÉ 25 LINHAS.	17
4	TEMA 2 – BALANÇO PATRIMONIAL	18
4.1	BANCA: FCC. CONCURSO: TRT 20. ANO: 2016.	18
4.2	SOLUÇÃO RÁPIDA – ERROS NO BALANÇO	18
4.3	DUPLICATAS DESCONTADAS:	19
4.4	ATIVO DIFERIDO:	19
4.5	“FINANCIAMENTOS CONCEDIDOS” NO PASSIVO.	21
4.6	RESERVAS DE LUCRO.	21
4.7	REDUÇÃO DE DEBÊNTURES DO PASSIVO NÃO CIRCULANTE.....	22
4.8	PROPOSTA DE RESOLUÇÃO – MÍNIMO 12, MÁXIMO 20 LINHAS.....	22
5	TEMA 3: DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	23
5.1	BANCA: CESPE. CONCURSO: TRE/BA. ANO: 2012	23
5.2	REVISAO TEÓRICA	23
5.3	ESTRUTURA ANTIGA E NOVA DO BALANÇO PATRIMONIAL:	23
5.4	- DIFERENÇAS E REFLEXOS NO PATRIMÔNIO DA EMPRESA APÓS A ADOÇÃO DAS ALTERAÇÕES DA LEI 6.404/1976;	24
5.5	MODIFICAÇÃO DO ROL DE DEMONSTRATIVOS OBRIGATÓRIOS E SEU REFLEXO NO ÂMBITO DOS USUÁRIOS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL;	27
5.6	DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA	28
5.7	PROPOSTA DE RESOLUÇÃO – ATÉ 60 LINHAS.....	28
6	TEMA 4: DISCURSIVA DO CONCURSO DO TRT 20ª REGIÃO (ADAPTADA) - 2016.	31
6.1	RESPOSTA TEÓRICA ÀS PERGUNTAS	31
6.2	PROPOSTA DE RESOLUÇÃO:	33
7	TEMAS APRESENTADOS NESTA AULA	34

1 APRESENTAÇÃO



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

É com grande satisfação que estamos aqui para ministrar para vocês o curso de **Temas de Discursivas/Estudo de Caso de Contabilidade Geral para Concursos e Exames!**

Antes de começarmos nosso curso, permita que nos apresentemos:



Meu nome é **Gabriel Rabelo**, sou **Auditor Fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro** e **professor de direito empresarial e contabilidade** no site do **Estratégia**.

Autor dos livros **1.001 Questões Comentadas de Direito Empresarial – FCC** e **1.001 Questões Comentadas de Direito Administrativo – ESAF**, este último em coautoria com a professora Elaine Marsula, ambos publicados pela Editora Método.

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

Lançamos juntos, pela **Editora Método**, o livro **Contabilidade Avançada Facilitada para Concursos** – Teoria e questões e mais de 200 questões comentadas. Este livro é baseado nos Pronunciamentos Contábeis emanados do Comitê de Pronunciamentos Contábeis e está disponível para venda no site da editora e nas diversas livrarias.

Contaremos também neste curso com o apoio do professor **Julio Cardozo**, **Auditor Fiscal da Receita Estadual do Estado do Espírito Santo**. O **fórum de dúvida deste curso e os mapas mentais estarão, principalmente, a cargo dele**.

Vejam que somos três professores totalmente dedicados à sua aprovação.

2 COMO FUNCIONARÁ O CURSO DE CONTABILIDADE?

Bom, pessoal, há muito tempo nossos alunos vêm pedindo um curso atualizado e voltado para a realização de provas discursivas e estudos de caso, que, corriqueiramente, têm aparecido em provas de concursos.

Então, como não fugimos de desafios, aceitamos mais esta missão! E como será o curso de discursivas?

Basicamente, **apresentaremos aqui os enunciados de discursivas que julgamos interessantes e pertinentes para que vocês estudem e, também, uma revisão teórica rápida sobre o assunto e uma proposta de solução**.

Assim, vocês terão uma noção boa do que as diversas bancas examinadoras têm exigido e de como enxergar a contabilidade de um modo mais prático e fácil.

As provas escritas em geral representam uma pontuação relevante nos certames, de forma que não devem, de modo algum, ser menosprezadas.

O nosso cronograma de aulas será o seguinte:



DISPONÍVEL	CONTEÚDO	
Aula demo Disponível em 03/10/2017	Apresentação	
Aula 01 Disponível em 12/10/2017	Discursivas Comentadas.	
Aula 02 Disponível em 21/10/2017	Discursivas Comentadas.	
Aula 03 Disponível em 30/10/2017	Discursivas Comentadas.	
Aula 04 Disponível em 07/11/2017	Discursivas Comentadas.	

A princípio, este curso não terá vídeos. Todo o arcabouço necessário para que você possa fazer uma excelente discursiva é encontrado nos nossos cursos teóricos aqui do **Estratégia Concursos**, ou em outra bibliografia que você julgar pertinente.

Atenção! É importante salientar que este curso não terá correção! Todavia, há um fórum de dúvidas à disposição para que você possa enviar suas dúvidas relativas à disciplina.

Este curso não trata de técnicas de redação, mas sim de apresentação questões discursivas anteriores de diversas bancas de concursos, com a respectiva revisão teórica e, também uma proposta de solução.

O arcabouço contábil completo que você precisa para responder as questões de maneira sólida e satisfatória será adquirido no estudo da contabilidade geral. Por isso, para ir bem em uma prova dissertativa, é essencial dominar a parte teórica.

Vamos começar?



3 TEMA 1 – REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL DE ATIVOS

3.1 BANCA: CESPE. CONCURSO: PERITO PC PE. ANO: 2016

(CESPE/Perito/PC PE/2016) A contabilidade preocupa-se em fornecer informações úteis para a tomada de decisão dos agentes econômicos. Para tanto, é importante assegurar que os ativos não estejam registrados contabilmente por um valor superior àquele passível de ser recuperado no tempo em decorrência do uso nas operações da entidade ou de sua eventual venda. Assim, havendo evidências de que os ativos estão registrados por valor não recuperável no futuro, a entidade deve, imediatamente, reconhecer a desvalorização, por meio da constituição de provisão para perdas. Esse procedimento é conhecido como redução ao valor recuperável de ativos.

Considerando que o texto acima tem caráter unicamente motivador, redija um texto dissertativo acerca do procedimento de redução ao valor recuperável de ativos. Em seu texto,

- 1 Aponte os itens sujeitos a tal procedimento e os prazos para a verificação de possível perda de valor recuperável;
- 2 Indique ao menos três fontes internas e três fontes externas de evidências da existência de ativos desvalorizados;
- 3 Descreva os procedimentos para mensuração do valor recuperável.

3.2 REVISÃO TEÓRICA RÁPIDA – TESTE DE RECUPERABILIDADE

3.3 TESTE DE RECUPERABILIDADE NA LEI 6.404/76

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

Segundo este diploma legal:

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

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

I – registradas as perdas de valor do capital aplicado quando houver decisão de interromper os empreendimentos ou atividades a que se destinavam ou quando



comprovado que não poderão produzir resultados suficientes para recuperação desse valor; ou [\(Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007\)](#)
II – revisados e ajustados os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada e para cálculo da depreciação, exaustão e amortização. [\(Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007\)](#)

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

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

Portanto, segundo a Lei 6.404/76:

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

3.4 TESTE DE RECUPERABILIDADE NO CPC 01

A norma que trata da redução ao valor recuperável de ativos é o CPC 01:

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

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

Portanto, realizar um ativo é:



- a) Continuar utilizando este bem com a finalidade que ele gere lucro (valor em uso)
- b) Vender este ativo no mercado (valor justo de venda)

Vamos exemplificar. É simples!

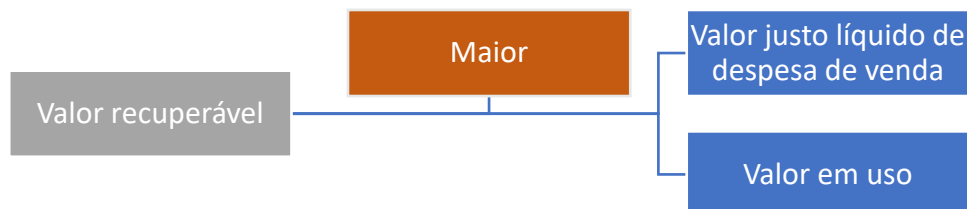
Valor contábil		
	Valor de venda	
		Valor em uso

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)**.

Valor contábil	Perda por recuperabilidade	
	Valor de venda	
		Valor em uso
	Valor recuperável	

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

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



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



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

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

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

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

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

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

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

Entenderam? Esses conceitos são importantíssimos para a prova.

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

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

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

Essa perda será registrada da seguinte forma:



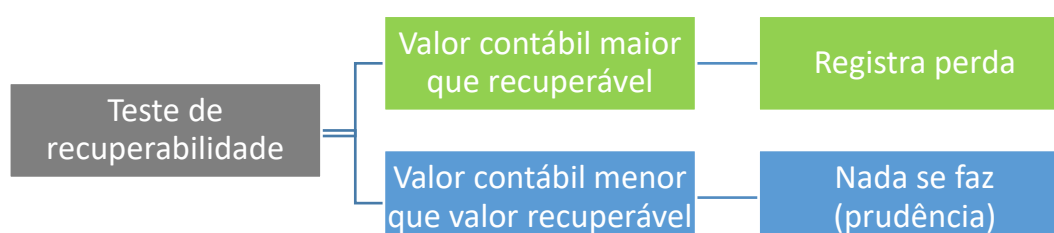
D – Despesa com perda com desvalorização de ativo	200.000,00
C – Ajuste ao valor recuperável	200.000,00

No balanço, fica assim:

Balanço patrimonial:

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

Do contrário, **se o valor de realização do ativo é maior que o seu valor contábil, nenhum registro há que ser feito.**



3.5 PASSOS DETALHADOS PARA O CÁLCULO DA VALOR RECUPERÁVEL

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

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

O valor contábil será encontrado do seguinte modo:

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

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

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

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

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



3) Comparamos o valor recuperável com o valor contábil:

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

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



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

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

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

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

Comentário:

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

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

Vamos aos cálculos:

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



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

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

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

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

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

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

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

3) Comparamos o valor recuperável com o valor contábil:

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

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

Agora é só comparar:

Valor contábil	\$172.500,00
Valor Recuperável	\$ 170.000,00

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

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

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

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

Gabarito → D



3.6 PERIODICIDADE DE REALIZAÇÃO DO IMPAIRMENT TEST

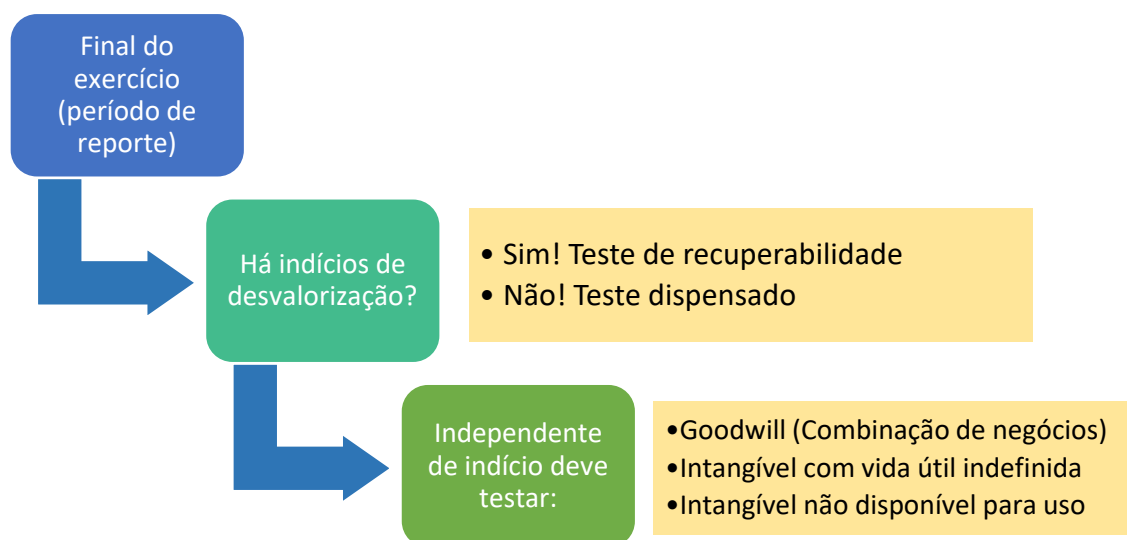
9. A entidade deve avaliar **ao fim de cada período de reporte** se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização. **Se houver alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo.**

Obs: Período de reporte é a data das demonstrações contábeis.

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

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

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



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

Os ativos em geral, como os imobilizados, por exemplo, têm reduções em seus valores ao longo do tempo (depreciação, amortização, exaustão). Então, mesmo que um ativo imobilizado esteja avaliado contabilmente por um valor superior ao seu valor recuperável, a redução em seu valor com o decurso de sua vida útil, gerada, por exemplo, pela depreciação, vai acabar por diminuir o seu valor contábil, o que atenua esse registro contábil por valor superior ao recuperável.

Ao revés, **o goodwill, o intangível com vida útil indefinida e o ativo intangível são ativos que têm a característica comum de não sofrer**



amortização. Isto é, os seus valores não diminuem com o curso do tempo, como ocorre com os outros ativos que têm amortização, depreciação, exaustão, etc.

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

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

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

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

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

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

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

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



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

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

3.7 INDICAÇÃO DE QUE UM ATIVO PODE ESTAR DESVALORIZADO

Ao avaliar se há alguma indicação de que uma perda por desvalorização, a entidade deve considerar no mínimo as seguintes indicações:

Fontes externas de informação

- (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;

3.8 REVERSÃO DA PERDA POR DESVALORIZAÇÃO



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

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

3.9 INDICATIVOS DE QUE A DESVALORIZAÇÃO POSSA TER DEIXADO DE EXISTIR

Ao avaliar se há alguma indicação de que uma perda por desvalorização, a entidade deve considerar no mínimo as seguintes indicações:

Fontes externas de informação

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

Fontes internas de informação

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

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



Exemplificando.

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

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

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

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

Obs: desconsideramos a depreciação, somente para fins didáticos.

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

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

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

Exemplo. Ativo X.

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

Balanço patrimonial

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

O lançamento para registrar a perda foi:

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



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

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

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

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

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

Ajuste Valor Recup.		Reversão - Valor recuperável	
R\$ 10.000,00	R\$ 20.000,00		R\$ 10.000,00

No balanço, ficará assim:

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

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

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

C – Reversão da reserva de reavaliação (PL) 10.000

Vistos esses pontos, vamos resolver a nossa questão?

(CESPE/Perito/PC PE/2016) A contabilidade preocupa-se em fornecer informações úteis para a tomada de decisão dos agentes econômicos. Para tanto, é importante assegurar que os ativos não estejam registrados contabilmente por um valor superior àquele passível de ser recuperado no tempo em decorrência do uso nas operações da entidade ou de sua eventual venda. Assim, havendo evidências de que os ativos estão registrados por valor não recuperável no futuro, a entidade deve, imediatamente, reconhecer a desvalorização, por meio da constituição de provisão para perdas. Esse procedimento é conhecido como redução ao valor recuperável de ativos.

Considerando que o texto acima tem caráter unicamente motivador, redija um texto dissertativo acerca do procedimento de redução ao valor recuperável de ativos. Em seu texto,



- 1 Aponte os itens sujeitos a tal procedimento e os prazos para a verificação de possível perda de valor recuperável;
- 2 Indique ao menos três fontes internas e três fontes externas de evidências da existência de ativos desvalorizados;
- 3 Descreva os procedimentos para mensuração do valor recuperável.

3.10 SUGESTÃO DE RESOLUÇÃO – ATÉ 25 LINHAS.

Em consonância com os padrões internacionais, a redução ao valor recuperável de ativos, *impairment test*, foi uma inovação da Lei 11.638/2007, que alterou a Lei 6.404/1976, a fim de assegurar que os ativos imobilizados e intangíveis não fiquem registrados por valores superiores ao de realização.

O Pronunciamento Contábil CPC 01 determina que a entidade deve proceder ao teste de recuperabilidade de seus ativos ao término do período de reporte (data das demonstrações), caso haja indícios de desvalorização. Não existindo evidências, o procedimento está dispensado. Contudo, há três tipos de ativos que devem ser testados anualmente, independente de indícios: ágio por expectativa de rentabilidade futura, ativo intangível não disponível para uso e ativo intangível com vida útil indefinida.

Para a realização do teste, a entidade deve fazer uma observação criteriosa de fatores internos (dentro da entidade) e externos (do mercado) que podem ajudar a definir se o ativo está ou não desvalorizado. Como fatores externos, imagine que haja evidências observáveis que o valor de mercado do ativo diminuiu, ou que o ambiente tecnológico atual seja desfavorável à entidade, ou, ainda, que a taxa de juros tenha aumentado.

Internamente, outros fatores podem indicar a desvalorização do ativo. Por exemplo, se houver evidência de que um ativo está obsoleto ou mesmo sofreu dano. Outra possibilidade é quando a entidade constata que o desempenho do ativo está aquém do esperado.

O teste de recuperabilidade consiste basicamente em comparar o valor contábil com o valor recuperável. O valor recuperável, segundo o CPC 01, é definido como o maior entre o valor em uso (lucro que a empresa obteria se continuasse a utilizar o ativo) ou o valor justo líquido de despesa de venda (que é o valor obtido caso vendamos o ativo). Se o valor recuperável for menor do que o valor contábil, reconhecemos uma perda. Caso contrário, nada há que ser feito.



4 TEMA 2 – BALANÇO PATRIMONIAL

4.1 BANCA: FCC. CONCURSO: TRT 20. ANO: 2016.

Fundamentado nas normas contábeis vigentes identifique e explique, no mínimo, quatro erros relacionados a conceitos, e/ou princípios, e ou práticas contábeis que não foram aplicadas na elaboração das demonstrações financeiras a seguir apresentadas.

Balanço Patrimonial de 2015 e 2014

R\$

Ativo	2015	2014	Passivo e Patrimônio Líquido	2015	2014
Circulante	76.000,00	40.924,00	Circulante	73.600,00	30.440,00
Disponibilidades	23.000,00	11.500,00	Fornecedores	12.000,00	4.740,00
Contas a Receber	27.000,00	26.500,00	Financiamentos Concedidos	12.000,00	4.000,00
Duplicatas Descontadas	(13.000,00)	(8.000,00)	Contas a Pagar	5.000,00	3.000,00
Títulos a Receber	16.000,00	2.000,00	Juros s/ Capital Próprio	11.000,00	5.500,00
Estoques	15.000,00	5.000,00	Impostos a Pagar	12.000,00	6.000,00
Despesas Antecipadas	8.000,00	3.924,00	Empréstimos	21.600,00	7.200,00
Não Circulante	192.764,00	181.728,00	Não Circulante	46.164,00	92.328,00
Realizável a Longo Prazo	65.264,00	111.628,00	Debêntures	46.164,00	92.328,00
Investimento	9.316,80	9.316,80			
Imobilizado	21.683,20	5.183,20	Patrimônio Líquido	149.000,00	99.884,00
Intangível	47.500,00	37.600,00	Capital Social	60.000,00	40.000,00
Diferido	49.000,00	18.000,00	Reserva de Lucros	89.000,00	59.884,00
Total do Ativo	268.764,00	222.652,00	Total do Passivo	268.764,00	222.652,00

4.2 SOLUÇÃO RÁPIDA – ERROS NO BALANÇO

Inicialmente, vamos listar os erros e depois explicá-los:

- Duplicatas descontadas: não fica mais como retificadora do ativo. Fica no Passivo.
- De 2014 para 2015 o Ativo Diferido aumentou, o que não mais permitido.
- Conta “financiamentos concedidos” no Passivo. O nome está errado. Deveria ser “Financiamentos a pagar” ou “Financiamentos Obtidos”.
- As reservas de lucro estão maiores que o valor do capital social.
- Redução de debêntures do Passivo Não Circulante – deveria ir para o passivo circulante, e aparentemente foi paga e não transferida.

Muito bem, vamos lá:



4.3 DUPLICATAS DESCONTADAS:

Até 2007, as Duplicatas Descontadas eram classificadas como “Retificadoras do Ativo”. Ou seja, embora com saldo credor, ficavam classificadas no Ativo.

Ocorre que, em essência, essa operação é um empréstimo garantido pelas duplicatas. Assim, deve ficar no Passivo.

Atualmente, **as Duplicatas Descontadas são classificadas no Passivo.**

4.4 ATIVO DIFERIDO:

Segundo a redação anterior da Lei 6.404/76, o diferido era subgrupo do ativo, nos seguintes termos:

V – no diferido: as despesas pré-operacionais e os gastos de reestruturação que contribuirão, efetivamente, para o aumento do resultado de mais de um exercício social e que não configurem tão-somente uma redução de custos ou acréscimo na eficiência operacional; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007).

Eram contas classificadas no diferido:

- Gasto com pesquisa e desenvolvimento de novos produtos;
- Gastos com reorganização societária;
- Gastos com reestruturação;
- Gastos pré-operacionais.

Duas eram as condições para que os gastos com reestruturação fizessem parte do diferido:

- 1) Contribuir para o aumento do resultado de dois ou mais exercícios; e
- 2) Não configurar apenas uma redução de custos ou acréscimo na eficiência operacional.

O diferido foi extinto com as modificações recentes ocorridas na contabilidade (MP 449 convertida na Lei 11.941/09).

Segundo o CPC 13 – Adoção inicial da Lei 11.638/2007 e 11.941/2009 (item 20), os saldos porventura existentes deste grupo patrimonial devem ser alocados a outro grupo no balanço patrimonial.

Não havendo essa possibilidade, ficam no ativo diferido até sua completa amortização ou, alternativamente, podem ser baixados à conta de lucros ou prejuízos acumulados, do patrimônio líquido.



Com fulcro na lei 11.941/09, que alterou a Lei 6404/76:

“Art. 299-A. O saldo existente em 31 de dezembro de 2008 no ativo diferido que, pela sua natureza, não puder ser alocado a outro grupo de contas, poderá permanecer no ativo sob essa classificação até sua completa amortização, sujeito à análise sobre a recuperação de que trata o § 3º do art. 183 desta lei.”

Portanto, caso permaneça no ativo diferido, a conta estará sujeita ao teste de recuperabilidade.

Segundo a Lei das S.A's, com sua redação antiga:

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

VI - o ativo diferido, pelo valor do capital aplicado, deduzido do saldo das contas que registrem a sua amortização.

O lançamento para a amortização é:

D – Despesa com amortização (Despesa)

C – Amortização acumulada (Redutora do ativo diferido)

Caso a opção seja pela baixa com contrapartida na conta lucros acumulados, faremos:

D – Lucros acumulados (Patrimônio Líquido)

C – Ativo diferido (Ativo)

Ainda, de acordo com o mesmo artigo, parágrafo 3º, os recursos aplicados no ativo diferido serão amortizados periodicamente, em prazo não superior a 10 (dez) anos, a partir do início da operação normal ou do exercício em que passem a ser usufruídos os benefícios deles decorrentes, devendo ser registrada a perda do capital aplicado quando abandonados os empreendimentos ou atividades a que se destinavam, ou comprovado que essas atividades não poderão produzir resultados suficientes para amortizá-los.

Portanto, não pode mais ocorrer entradas no Ativo Diferido, já que esse grupo foi extinto.

E aqui aparece um erro no balanço: o saldo do Ativo Diferido aumentou de \$18.000 em 2014 para \$49.000 em 2015, o que não pode ocorrer.



4.5 “FINANCIAMENTOS CONCEDIDOS” NO PASSIVO.

Financiamento Concedidos são os financiamentos que a empresa concede a terceiros. É conta de Ativo:

D – Financiamentos concedidos ou Financiamentos a Receber (Ativo)

C – Caixa ou Bancos (Ativo)

Entretanto, a soma do Passivo Circulante está batendo, o que indica que a conta “Empréstimos Concedidos” tem saldo credor.

Assim, o que está errado é apenas o **nome** da conta. Deveria ser “Financiamentos Obtidos ” ou “Financiamentos a pagar”. A classificação no passivo está correta, tendo em vista o saldo credor.

4.6 RESERVAS DE LUCRO.

As reservas de lucros hoje existentes são as seguintes:

Reservas de lucros
Reserva legal
Reservas estatutárias
Reservas para contingências
Reservas de incentivos fiscais
Reservas de retenção de lucros
Reserva de lucros a realizar
Reserva especial para dividendos obrigatórios não distribuídos
Reserva de prêmio na emissão de debêntures

Existe um limite máximo para essas reservas, a saber:

Art. 199. O saldo das reservas de lucros, exceto as para contingências, de incentivos fiscais e de lucros a realizar, não poderá ultrapassar o capital social. Atingindo esse limite, a assembleia deliberará sobre aplicação do excesso na integralização ou no aumento do capital social ou na distribuição de dividendos. (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007).

A Lei 11.941/2009, art. 19, incluiu, entre as reservas acima, a reserva específica de prêmio de debêntures. Assim, gravemos:

Reserva de lucros < Capital social

Exceções: reserva de incentivos fiscais, reserva de contingência, lucros a realizar, prêmio na emissão de debêntures.

Isso equivale a dizer:



Reserva legal + Reserva estatutária + Reserva de retenção de lucros + Reserva especial para pagamento de dividendos < Capital Social

Na verdade, podemos dizer que é menor ou igual, pois se for igual não há ultrapassagem.

No balanço apresentado, em 2014 as Reservas de Lucro eram de R\$ 59.884 e o Capital Social de R\$ 40.000; em 2015, Reservas de Lucros de R\$ 89.000 e Capital Social de R\$ 60.000.

Portanto, nos dois anos, as Reservas de Lucros superam o Capital Social. Mas isso poderia ser explicado pelas reservas de lucro que não entram na comparação com o Capital Social: reservas de Incentivos Fiscais, de Contingência, Lucros a Realizar e Prêmio na Emissão de Debêntures.

4.7 REDUÇÃO DE DEBÊNTURES DO PASSIVO NÃO CIRCULANTE.

No ano de 2014, consta o valor de R\$ 92.328 na conta Debêntures, no Passivo Não Circulante. Em 2015, diminuiu para R\$ 46.164.

A diminuição do Passivo não Circulante deveria resultar em aumento do Passivo Circulante.

No entanto, não há Debêntures no Circulante, o que indica que o pagamento ocorreu diretamente no Passivo não Circulante, o que é incorreto.

4.8 PROPOSTA DE RESOLUÇÃO – MÍNIMO 12, MÁXIMO 20 LINHAS

A demonstração contábil acima contém uma série de erros. Entre eles, podemos apontar os seguintes:

Duplicatas Descontadas: com saldo credor, até 2007, as Duplicatas Descontadas eram classificadas como "Retificadoras do Ativo". Ocorre que, em essência, essa operação é um empréstimo garantido pelas duplicatas. Assim, deve ficar no Passivo. Atualmente, esta é classificação de acordo com as normas internacionais.

Ativo diferido: este grupo do ativo foi extinto em 2009. Saldos porventura existentes devem ser alocados a outro grupo no balanço patrimonial. Não havendo essa possibilidade, ficam no ativo diferido até sua completa amortização ou, alternativamente, podem ser baixados à conta de lucros ou prejuízos acumulados, do patrimônio líquido. No balanço em exame, o saldo do ativo diferido aumentou de 2014 para 2015, o que não é permitido.

Um terceiro erro é que aparece no Passivo a conta Financiamentos Concedidos. O nome da conta está errado. O correto seria "Financiamentos Obtidos" ou "Financiamentos a pagar". Financiamentos Concedidos devem figurar no Ativo.



Finalmente, de 2014 para 2015 o saldo da conta “Debêntures”, do Passivo Não Circulante, diminuiu. As saídas dessa conta deveriam ser entradas no Passivo Circulante. Ou seja: quando se aproxima a data de pagamento das Debêntures, elas devem ser transferidas de Passivo não Circulante para o Passivo Circulante. Entretanto, não consta a conta Debêntures no Passivo Circulante de 2015.

5 TEMA 3: DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

5.1 BANCA: CESPE. CONCURSO: TRE/BA. ANO: 2012

(CESPE/TRE/BA/Analista Judiciário/Contabilidade/2012) A Lei n.º 6.404/1976 e suas atualizações é responsável pela padronização das demonstrações contábeis no Brasil. Ao longo dos últimos anos, as alterações desta lei modificaram drasticamente a estrutura de algumas demonstrações contábeis, além de incluir e excluir demonstrativos do rol dos obrigatórios. As modificações em algumas demonstrações obrigaram o mercado a reestruturar seus padrões e a adequá-los ao novo modelo apresentado.

Considerando que o fragmento de texto acima tem caráter motivador, redija um texto dissertativo acerca das modificações das demonstrações contábeis e da evidenciação contábil atual. Ao elaborar seu texto, aborde, necessariamente, os seguintes aspectos:

- Estrutura antiga do balanço patrimonial;
- Nova estrutura do balanço patrimonial;
- Diferenças e reflexos no patrimônio da empresa após a adoção das alterações da Lei 6.404/1976;
- Modificação do rol de demonstrativos obrigatórios e seu reflexo no âmbito dos usuários da informação contábil;
- Motivo pelo qual a demonstração do fluxo do disponível (demonstração dos fluxos de caixa) foi incluída no rol de demonstrações obrigatórias e as características das informações que são por ela disponibilizadas.

5.2 REVISAO TEÓRICA

Antes de redigir, vamos anotar a parte principal de cada ponto elencado pela questão:

5.3 ESTRUTURA ANTIGA E NOVA DO BALANÇO PATRIMONIAL:

A contabilidade Brasileira passou recentemente por profundas alterações, através de um processo de convergência às normas internacionais.

Vamos analisar abaixo as alterações que afetam a análise das demonstrações contábeis.

- Antiga estrutura do balanço patrimonial



Ativo

1. Ativo circulante
2. Ativo realizável a longo prazo
3. Ativo permanente
 - 3.1 Investimentos
 - 3.2 Imobilizado
 - 3.3 Diferido

Passivo

1. Passivo circulante
2. Passivo exigível a longo prazo
3. Resultado de exercícios futuros
4. Patrimônio líquido

Esta estrutura foi alterada. A estrutura, hodiernamente, é a seguinte:

- Nova estrutura do balanço patrimonial

Ativo

1. Ativo circulante
2. Ativo não circulante
 - 2.1 Realizável a longo prazo
 - 2.2 Investimentos
 - 2.3 Imobilizado
 - 2.4 Intangível

Passivo

1. Passivo circulante
2. Passivo não circulante
3. Patrimônio líquido

O Ativo possui agora dois grupos: circulante e não circulante, este último dividido em Ativo Realizável a Longo Prazo, Investimento, Imobilizado e Intangível.

No Passivo, o antigo grupo Exigível a Longo Prazo mudou de nome para Passivo Não Circulante.

O Grupo Receita de Exercício Futuro foi extinto. O saldo contábil existente neste grupo passou para a conta Receita Diferida, no Passivo Não Circulante.

5.4 - DIFERENÇAS E REFLEXOS NO PATRIMÔNIO DA EMPRESA APÓS A ADOÇÃO DAS ALTERAÇÕES DA LEI 6.404/1976;

As principais alterações referem-se à avaliação dos ativos. As mais importantes são:

a) Teste de recuperabilidade:

Conforme a lei 6404/76:

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: (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 Teste de Recuperabilidade ou Impairment Test é uma das alterações na contabilidade, para harmonização com as normas internacionais. Este assunto é tratado no Pronunciamento CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

Com as modificações, nenhum ativo pode ficar registrado na contabilidade por valor superior aos seus futuros benefícios econômicos, que o pronunciamento chama de “valores de recuperação”. Se isso ocorrer, a entidade deve contabilizar um ajuste para perda.

b) Ajuste a valor presente:

Ajustar algo a valor presente significa trazer um valor que está previsto para se realizar em data futura a termos monetários de hoje.

As vendas e as compras, quando feitas a prazo, inserem no valor da operação, juros e encargos financeiros referentes à remuneração de um capital no futuro.

Assim, a contabilização pelo valor nominal faz com que essas operações sejam demonstradas de forma superavaliada no Balanço Patrimonial. Fica difícil, também, diferenciar o resultado financeiro do resultado realmente apurado com operações da atividade empresarial. O ajuste a valor presente (AVP) veio para que possamos dirimir esse problema.

Vamos a um exemplo. Uma empresa pode adquirir um equipamento pelo preço à vista de 100.000 ou em 12 prestações de 10.000, no total de 120.000.

Sem o ajuste a valor presente (ou seja, segundo a contabilização anterior), teríamos a seguinte contabilização:

Compra à vista:

D – Imobilizado (equipamento)	100.000
C – Caixa/bancos	100.000

Compra a prazo:

D - Imobilizado (equipamento)	120.000
C – Fornecedores (passivo)	120.000



No segundo caso, a contabilização inclui uma parcela financeira, devido ao pagamento parcelado. Com isso, o preço do equipamento ficou inflado por despesas financeiras.

O ajuste a valor presente visa justamente a sanar estas distorções.

c) Arrendamento mercantil:

Outra alteração importante ocorrida é a solidificação do posicionamento quanto à classificação do arrendamento mercantil financeiro no imobilizado, mesmo que a propriedade, durante o contrato de arrendamento, não seja do arrendatário.

O arrendamento mercantil financeiro é, na verdade, uma compra de um ativo. Portanto, deve ser contabilizado no Imobilizado ou no Intangível, conforme a natureza do bem adquirido.

Arrendamento Mercantil Operacional – Contabilização no Arrendatário.

A contabilização, neste tipo de arrendamento, é feita apenas pela utilização do bem, por competência. Não gera contabilização no ativo.

Exemplo: Um empresa contratou, em 01.01.X1, um arrendamento mercantil operacional de uma máquina, para pagamento em 60 parcelas de R\$ 5.000,00, a ser efetivado no dia 5 do mês seguinte.

Contabilização na contratação:

Nenhuma

Contabilização no dia 31.01.X1:

D – Despesa arrendamento operacional (resultado)	R\$ 5.000,00
C – Arrendamento operacional a pagar (passivo)	R\$ 5.000,00

No dia 05.02.X1 (pelo pagamento):

D - Arrendamento operacional a pagar (passivo)	R\$ 5.000,00
C - Caixa/bancos	R\$ 5.000,00

Arrendamento Mercantil Financeiro – Contabilização no Arrendatário.

Nas operações de arrendamento mercantil financeiro (também chamada de leasing financeiro), uma empresa “aluga” um determinado bem, pagando várias prestações e com a opção de compra do bem ao final do contrato, geralmente por um valor pequeno.

Por exemplo: Leasing de um veículo, com valor de R\$ 30.000, a ser pago em 60 prestações de R\$ 520, e com opção de compra ao final do contrato por R\$ 2.000.



Este tipo de operação é uma compra parcelada do bem. Portanto, pela aplicação do **princípio de primazia da essência sobre a forma**, deve ser contabilizado da seguinte maneira:

D – Veículo (Ativo Imobilizado)	30.000
D – Juros a transcorrer (Retificadora do Passivo)	3.200
C – Leasing a pagar (Passivo)	3.200 {(520x60) + 2000}

No Passivo, a contabilização deve observar o prazo de pagamento das prestações, dividindo-se em Passivo Circulante e Passivo Não Circulante, com as respectivas contas retificadoras. Não efetuamos tal divisão, na contabilização acima, facilitar o entendimento da contabilização como um todo.

5.5 MODIFICAÇÃO DO ROL DE DEMONSTRATIVOS OBRIGATÓRIOS E SEU REFLEXO NO ÂMBITO DOS USUÁRIOS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL;

Vamos entender quais são as demonstrações contábeis obrigatórias. Tal assunto está previsto na Lei das SAs, da seguinte forma:

Art. 176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

- I - balanço patrimonial;
- II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;
- III - demonstração do resultado do exercício; e
- IV - demonstração dos fluxos de caixa; e (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007)
- V - se companhia aberta, demonstração do valor adicionado. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

§ 6º A companhia fechada com patrimônio líquido, na data do balanço, inferior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) não será obrigada à elaboração e publicação da demonstração dos fluxos de caixa.

As sociedades por ações podem ser do tipo aberta (quando comercializam títulos e valor mobiliários no mercado) e fechadas (quando não o fazem).

As demonstrações contábeis são diferentes conforme estejamos frente a um ou outro tipo societário.

DEMONSTRAÇÃO CONTÁBIL	COMPANHIA	
	ABERTA	FECHADA
Balanço Patrimonial	X	X
Demonstração do Resultado do Exercício	X	X



Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados	X	X
Demonstração dos Fluxos de Caixa	X	PL > 2 MI
Demonstração do Valor Adicionado	X	

Alguns aspectos merecem destaque.

- 1) Nas companhias abertas, a demonstração de lucros ou prejuízos acumulados pode estar contida dentro da DMPL.
- 2) A DMPL não consta como sendo obrigatória pela Lei 6.404/76. Todavia, o CPC 26 (Apresentação das demonstrações contábeis) arrolou esta demonstração dentre aquelas que fazem parte do conjunto das demonstrações contábeis de uma entidade. Tal menção levou o FIPECAFI, no livro Manual de Contabilidade Societária, a considerar que, a partir da edição do Pronunciamento Contábil, a DMPL passa a ser obrigatória a todos os tipos societários.
- 3) A Demonstração de origens e aplicações de recursos, a DOAR, deixou de ser obrigatória com as modificações contábeis introduzidas pelas Leis 11.638 e 11.941.
- 4) Houve inclusão, pelo CPC 26, da demonstração de resultados abrangentes.

5.6 DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

Informações sobre o fluxo de caixa de uma entidade são úteis para proporcionar aos usuários das demonstrações contábeis uma base para avaliar a capacidade de a entidade gerar caixa e equivalentes de caixa, bem como as necessidades da entidade de utilização desses fluxos de caixa. As decisões econômicas que são tomadas pelos usuários exigem avaliação da capacidade de a entidade gerar caixa e equivalentes de caixa, bem como da época de sua ocorrência e do grau de certeza de sua geração.

Os usuários das demonstrações contábeis de uma entidade estão interessados em saber como a entidade gera e utiliza caixa e equivalentes de caixa. Esse é o ponto, independentemente da natureza das atividades da entidade, e ainda que o caixa seja considerado como produto da entidade, como pode ser o caso de instituição financeira. As entidades necessitam de caixa essencialmente pelas mesmas razões, por mais diferentes que sejam as suas principais atividades geradoras de receita. Elas precisam de caixa para levar a efeito suas operações, pagar suas obrigações e proporcionar um retorno para seus investidores.

5.7 PROPOSTA DE RESOLUÇÃO – ATÉ 60 LINHAS

Com o fito de se adequar aos padrões internacionais, a contabilidade pátria, com a edição das Leis 11.638/2007 e 11.941/2009, passou por severas mudanças. Tais alterações se deram com a finalidade de permitir a interpretação das informações aos diversos usuários das demonstrações contábeis, sejam eles do Brasil ou do exterior.

As alterações contábeis promovidas são tão profundas que houve uma reestruturação do balanço patrimonial. A principal demonstração contábil, que antes tinha como



subgrupos do ativo o circulante, o realizável a longo prazo e o permanente (composto por imobilizado, diferido e investimentos), passa agora a contar somente com o circulante e não circulante. O não circulante, por seu turno, se divide hoje em imobilizado, intangível, investimentos e realizável a longo prazo.

Merece destaque a extinção do diferido e a separação dos bens incorpóreos destinados às atividades fins para classe própria: o intangível.

Na mesma esteira, o passivo, que outrora era dividido em circulante, exigível a longo prazo e resultado de exercício futuros, possui agora somente o circulante e não circulante. O grupo resultados de exercícios futuros foi extinto. O saldo contábil existente neste grupo passou para a conta receita diferida, no passivo não circulante.

Outras modificações ganham notoriedade, como, por exemplo, o surgimento do ajuste de avaliação patrimonial, a extinção da reserva de reavaliação, o teste de recuperabilidade para o imobilizado e, em determinados casos, para o intangível, o ajuste a valor presente para obrigações de longo prazo e de curto prazo quando relevantes.

Os principais reflexos dessas alterações dizem respeito à avaliação de elementos patrimonial. Por exemplo, o ajuste ao valor recuperável de ativos (teste de recuperabilidade). De acordo com o CPC 01, que rege o tema, nenhum ativo pode ficar registrado na contabilidade por valor superior aos seus futuros benefícios econômicos, que o pronunciamento chama de “valores de recuperação”. Se isso ocorrer, a entidade deve contabilizar um ajuste para perda.

O artigo 176 da Lei das Sociedades por Ações, que prescreve o rol de demonstrações contábeis obrigatórias, também teve mudanças. Antes da edição da Lei 11.638/2007, eram obrigatórias para as sociedades por ações as seguintes demonstrações: balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, demonstração das origens e aplicações de recursos.

Ulteriormente àquela lei, passaram a figurar como obrigatórias: balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, demonstração do valor adicionado (se companhia aberta) e demonstração dos fluxos de caixa (dispensada para companhias fechadas com patrimônio líquido menor que dois milhões).

Cumpramos salientar, ainda, que a demonstração das mutações do patrimônio líquido não consta como sendo obrigatória pela Lei 6.404/76. Todavia, o CPC 26 – apresentação das demonstrações contábeis – arrolou esta demonstração dentre aquelas que fazem parte do conjunto das demonstrações contábeis de uma entidade. O FIPECAFI considera que, a partir da edição do Pronunciamento Contábil, a DMPL passa a ser obrigatória a todos os tipos societários.

Houve inclusão, pelo CPC 26, da demonstração de resultados abrangentes. Como resultados abrangentes devemos entender, grosso modo, itens de receitas e despesas que não transitam pela demonstração do resultado do exercício, além do lucro ou prejuízo oriundo da DRE.

Por fim, a demonstração de origens e aplicações de recursos deixou de ser obrigatória. Em seu lugar, veio a demonstração dos fluxos de caixa. Informações sobre o fluxo de



caixa de uma entidade são úteis para proporcionar aos usuários das demonstrações contábeis uma base para avaliar a capacidade de a entidade gerar caixa, bem como as necessidades da entidade de utilização desses fluxos de caixa.



6 TEMA 4: DISCURSIVA DO CONCURSO DO TRT 20ª REGIÃO (ADAPTADA) - 2016.

No dia 31/12/2015, após o reconhecimento da depreciação referente ao exercício de 2015, um equipamento do sistema de vigilância remota de uma empresa apresentava os seguintes valores:

Custo de Aquisição:	R\$ 45.000,00
Depreciação Acumulada:	R\$ 20.000,00

Neste mesmo dia, foi constatado que o equipamento sofreu um dano irreversível que impedia o seu funcionamento e a contabilidade da empresa, após constatar por meio de fontes internas e externas de informação a impossibilidade de reparo e de venda do equipamento, resolveu realizar o desreconhecimento deste ativo de suas demonstrações contábeis.

Com base nessas informações, responda:

- O que justifica o desreconhecimento do equipamento das demonstrações contábeis da empresa com base na definição de ativo?
- O resultado patrimonial do exercício de 2015 foi alterado? Por quê?
- Identifique o valor dos aumentos ou diminuições que ocorreram nos grupos de contas do Balanço Patrimonial em decorrência do desreconhecimento do ativo.

6.1 RESPOSTA TEÓRICA ÀS PERGUNTAS

a. O que justifica o desreconhecimento do equipamento das demonstrações contábeis da empresa com base na definição de ativo?

Segundo o CPC 00, ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade. Vamos analisar rapidamente:

- 1) Recurso Controlado Pela Entidade:** o controle, e não a propriedade jurídica, é determinante para a definição do ativo. Assim, o arrendamento financeiro, no qual os bens pertencem ao arrendador, mas ficam sob controle do arrendatário, devem ser contabilizados como ativo.
- 2) Como Resultado De Eventos Passados:** O ativo é resultado de algo que já ocorreu. Ou seja, a intenção de comprar estoques, ou de vender estoques com lucro, não atende à definição de ativo.
- 3) E do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade:** Essa é a parte mais importante para caracterizar um item como ativo. Não basta controlar ou construir um bem. Não basta já ter efetuado alguma ação passada, como a compra de um equipamento. Para caracterizar um ativo, é necessário que o bem resulte em futuros benefícios econômicos para a empresa. O teste de recuperabilidade destina-se a comprovar que os



ativos irão gerar benefícios futuros (pelo uso ou pela venda) em valor superior ao seu registro contábil. Do contrário, ajusta-se o valor do ativo.

Nesta questão, foi constatado que o equipamento sofreu um dano irreversível que impedia o seu funcionamento. Além disso, foi constatada a impossibilidade de reparo e de venda do equipamento.

Dessa forma, **o Ativo não vai mais gerar nenhum benefício futuro**. Deve ficar com valor zero na contabilidade, sendo portanto ser baixado.

b. O resultado patrimonial do exercício de 2015 foi alterado? Por quê?

Vejamos o valor contábil do equipamento após a contabilização da depreciação:

Custo de Aquisição:	R\$ 45.000,00
(-) Depreciação Acumulada:	(R\$ 20.000,00)
Valor Contábil	R\$ 25.000,00

O valor recuperável de um ativo é o maior entre o seu valor de uso ou o valor líquido de vendas.

No caso em tela, o valor recuperável equipamento é zero, eis que não poderá ser vendido ou colocado em funcionamento. Assim, a empresa deverá efetuar a seguinte contabilização, em função do teste de recuperabilidade:

D – Despesa com teste de recuperabilidade (Resultado) R\$ 25.000,00
C – Ajuste para perdas com recuperabilidade (Ret. Ativo) R\$ 25.000,00

O resultado do exercício irá diminuir, devido à perda com recuperabilidade ocorrida.

c. Identifique o valor dos aumentos ou diminuições que ocorreram nos grupos de contas do Balanço Patrimonial em decorrência do desconhecimento do ativo.

O Ativo irá diminuir R\$ 25.000,00, e o Resultado do Exercício também irá diminuir o mesmo valor.

Devemos lembrar que o Resultado do Exercício pertence ao Patrimônio Líquido.

Portanto, o Ativo e o Patrimônio Líquido irão diminuir R\$25.000,00.



6.2 PROPOSTA DE RESOLUÇÃO:

Segundo o CPC 00, ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade.

Portanto, um requisito para o reconhecimento de um ativo é a geração de benefícios econômicos para a empresa. O teste de recuperabilidade destina-se a comprovar que os ativos irão gerar benefícios futuros (pelo uso ou pela venda) em valor superior ao seu registro contábil. Do contrário, ajusta-se o valor do ativo.

Nesta questão, foi constatado que o equipamento sofreu um dano irreversível que impedia o seu funcionamento. Além disso, foi constatada a impossibilidade de reparo e de venda do equipamento. Dessa forma, o Ativo não vai mais gerar nenhum benefício futuro, devendo ficar com valor zero na contabilidade.

O equipamento tem valor contábil de R\$ 25.000,00. Ao zerar o seu valor contábil, em virtude da redução ao valor recuperável, a empresa irá reduzir o resultado do exercício neste valor.

O Ativo irá diminuir R\$ 25.000,00 (conta redutora do Ativo Não Circulante – Imobilizado), e o Resultado do Exercício também irá diminuir o mesmo valor.

Insta salientar que o Resultado do Exercício pertence ao Patrimônio Líquido.

Com efeito, o Ativo e o Patrimônio Líquido irão diminuir R\$25.000,00.



7 TEMAS APRESENTADOS NESTA AULA

Tema 1:

(CESPE/Perito/PC PE/2016) A contabilidade preocupa-se em fornecer informações úteis para a tomada de decisão dos agentes econômicos. Para tanto, é importante assegurar que os ativos não estejam registrados contabilmente por um valor superior àquele passível de ser recuperado no tempo em decorrência do uso nas operações da entidade ou de sua eventual venda. Assim, havendo evidências de que os ativos estão registrados por valor não recuperável no futuro, a entidade deve, imediatamente, reconhecer a desvalorização, por meio da constituição de provisão para perdas. Esse procedimento é conhecido como redução ao valor recuperável de ativos.

Considerando que o texto acima tem caráter unicamente motivador, redija um texto dissertativo acerca do procedimento de redução ao valor recuperável de ativos. Em seu texto,

- 1 Aponte os itens sujeitos a tal procedimento e os prazos para a verificação de possível perda de valor recuperável;
- 2 Indique ao menos três fontes internas e três fontes externas de evidências da existência de ativos desvalorizados;
- 3 Descreva os procedimentos para mensuração do valor recuperável.



Tema 2:

(FCC/Contabilidade/TRT 2016) Fundamentado nas normas contábeis vigentes identifique e explique, no mínimo, quatro erros relacionados a conceitos, e/ou princípios, e ou práticas contábeis que não foram aplicadas na elaboração das demonstrações financeiras a seguir apresentadas.

Balanco Patrimonial de 2015 e 2014

R\$

Ativo	2015	2014	Passivo e Patrimônio Líquido	2015	2014
Circulante	76.000,00	40.924,00	Circulante	73.600,00	30.440,00
Disponibilidades	23.000,00	11.500,00	Fornecedores	12.000,00	4.740,00
Contas a Receber	27.000,00	26.500,00	Financiamentos Concedidos	12.000,00	4.000,00
Duplicatas Descontadas	(13.000,00)	(8.000,00)	Contas a Pagar	5.000,00	3.000,00
Títulos a Receber	16.000,00	2.000,00	Juros s/ Capital Próprio	11.000,00	5.500,00
Estoques	15.000,00	5.000,00	Impostos a Pagar	12.000,00	6.000,00
Despesas Antecipadas	8.000,00	3.924,00	Empréstimos	21.600,00	7.200,00
Não Circulante	192.764,00	181.728,00	Não Circulante	46.164,00	92.328,00
Realizável a Longo Prazo	65.264,00	111.628,00	Debêntures	46.164,00	92.328,00
Investimento	9.316,80	9.316,80			
Imobilizado	21.683,20	5.183,20	Patrimônio Líquido	149.000,00	99.884,00
Intangível	47.500,00	37.600,00	Capital Social	60.000,00	40.000,00
Diferido	49.000,00	18.000,00	Reserva de Lucros	89.000,00	59.884,00
Total do Ativo	268.764,00	222.652,00	Total do Passivo	268.764,00	222.652,00



Tema 3:

(CESPE/TRE/BA/Analista Judiciário/Contabilidade/2012) A Lei n.º 6.404/1976 e suas atualizações é responsável pela padronização das demonstrações contábeis no Brasil. Ao longo dos últimos anos, as alterações desta lei modificaram drasticamente a estrutura de algumas demonstrações contábeis, além de incluir e excluir demonstrativos do rol dos obrigatórios. As modificações em algumas demonstrações obrigaram o mercado a reestruturar seus padrões e a adequá-los ao novo modelo apresentado.

Considerando que o fragmento de texto acima tem caráter motivador, redija um texto dissertativo acerca das modificações das demonstrações contábeis e da evidenciação contábil atual. Ao elaborar seu texto, aborde, necessariamente, os seguintes aspectos:

- Estrutura antiga do balanço patrimonial;
- Nova estrutura do balanço patrimonial;
- Diferenças e reflexos no patrimônio da empresa após a adoção das alterações da Lei 6.404/1976;
- Modificação do rol de demonstrativos obrigatórios e seu reflexo no âmbito dos usuários da informação contábil;
- Motivo pelo qual a demonstração do fluxo do disponível (demonstração dos fluxos de caixa) foi incluída no rol de demonstrações obrigatórias e as características das informações que são por ela disponibilizadas.



Tema 4:

(FCC/Contabilidade/TRT 2016) No dia 31/12/2015, após o reconhecimento da depreciação referente ao exercício de 2015, um equipamento do sistema de vigilância remota de uma empresa apresentava os seguintes valores:

Custo de Aquisição:	R\$ 45.000,00
Depreciação Acumulada:	R\$ 20.000,00

Neste mesmo dia, foi constatado que o equipamento sofreu um dano irreversível que impedia o seu funcionamento e a contabilidade da empresa, após constatar por meio de fontes internas e externas de informação a impossibilidade de reparo e de venda do equipamento, resolveu realizar o desreconhecimento deste ativo de suas demonstrações contábeis.

Com base nessas informações, responda:

- O que justifica o desreconhecimento do equipamento das demonstrações contábeis da empresa com base na definição de ativo?
- O resultado patrimonial do exercício de 2015 foi alterado? Por quê?
- Identifique o valor dos aumentos ou diminuições que ocorreram nos grupos de contas do Balanço Patrimonial em decorrência do desreconhecimento do ativo.

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.