CRCSC

intelethos
Inteligência em Consultoria e Treinamento

3º | FÓRUM CATARINENSE ON-LINE DE PERÍCIA

Teste de Impairment: Aspectos Relevantes para a Perícia Contábil

Professor Dr. Eduardo José Zanoteli

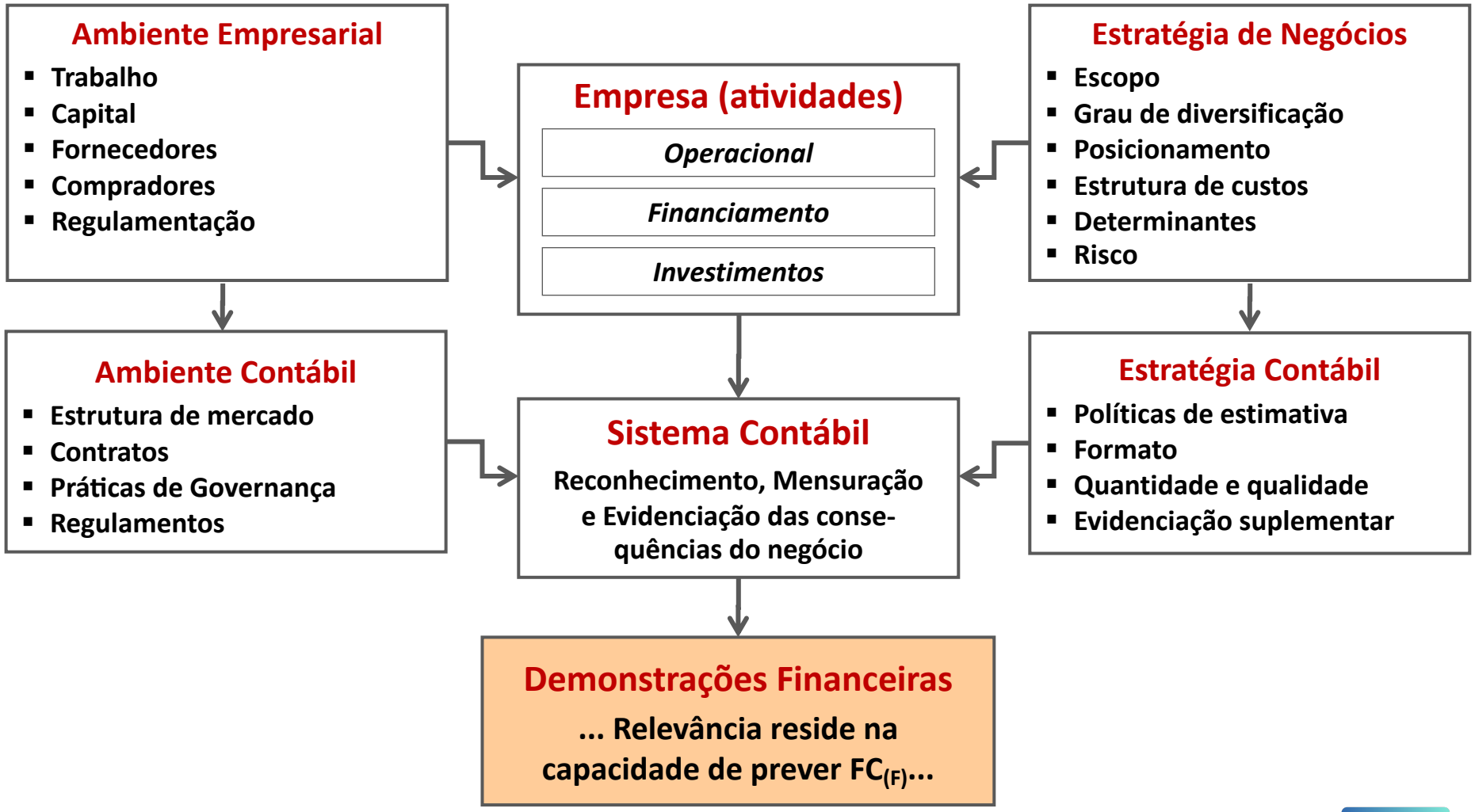
Novembro de 2022

Eduardo José Zanoteli

- Contador
- Especialista em Ciências Contábeis pela FGV-RJ
- Mestre em Administração pelo CEPEAD/UFMG
- Doutor em Finanças pelo CEPEAD/UFMG
- Professor Adjunto da Universidade Federal do Espírito Santo
- Foi professor de contabilidade e finanças dos cursos de MBA e LLM do IBMEC
- Coautor do livro “Contabilidade das Pequenas e Médias Empresas” (Elsevier)
- Possui Certificação ICVS (*International Certified Valuation Specialist*)
- Membro do IACVA (*International Association of Consultants, Valuators and Analysts*)
- Membro do Comitê de Auditoria da Alliar - Centro de Imagem Diagnósticos S.A.
- Membro do Conselho Fiscal do Banestes S.A.
- Palestrante, conferencista, avaliador e parecerista na área de Contabilidade e Finanças

Teste de *Impairment* – Por que fazer?

Demonstrações Financeiras e Realidade Econômica



Fonte: Adaptado de PALEPU & HEALY (2008).

Mensuração Contábil

"É o processo que consiste em **determinar os montantes monetários** por meio dos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados no balanço patrimonial e na demonstração do resultado. Esse processo envolve a **seleção da base específica de mensuração**".

CPC 00

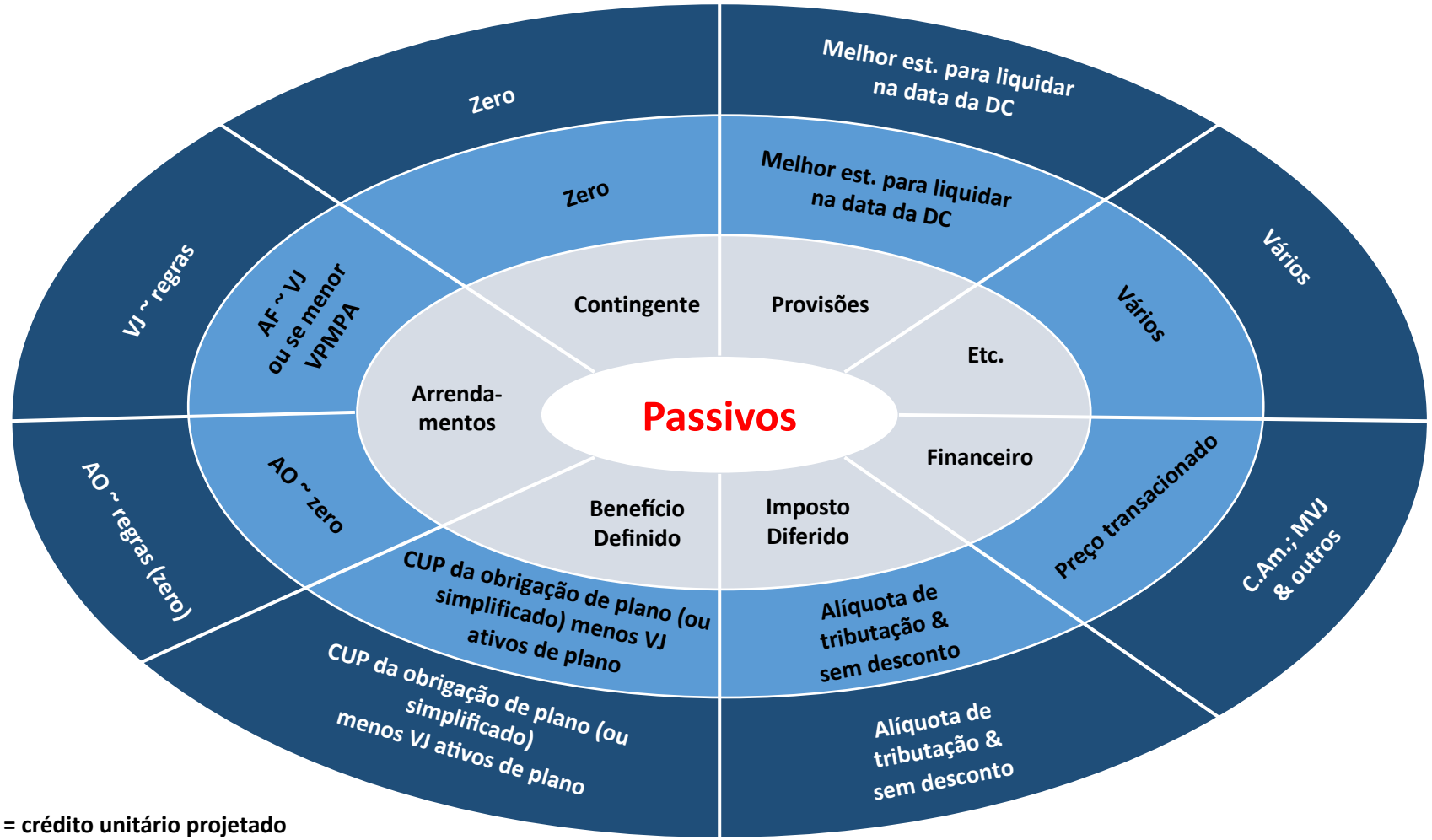
Mensuração de Ativos no CPC PME / NBC TG 1000

Classificação, reconhecimento e mensuração (ignorando contabilização de hedging)

CUP = crédito unitário projetado

Mensuração de Passivos no CPC PME / NBC TG 1000

Classificação, reconhecimento e mensuração (ignorando contabilização de hedging)



CUP = crédito unitário projetado

Modelo de Custo aplicado aos Ativos

Mensuração Inicial

Na incorporação do item ao ativo

- Valor pago.
- Gastos para instalação e desinstalação.

Custo de Aquisição

Mensuração Subsequente

Ao longo do exercício

Utilização/Consumo

- Depreciação e Amortização.
- Perdas estimadas.

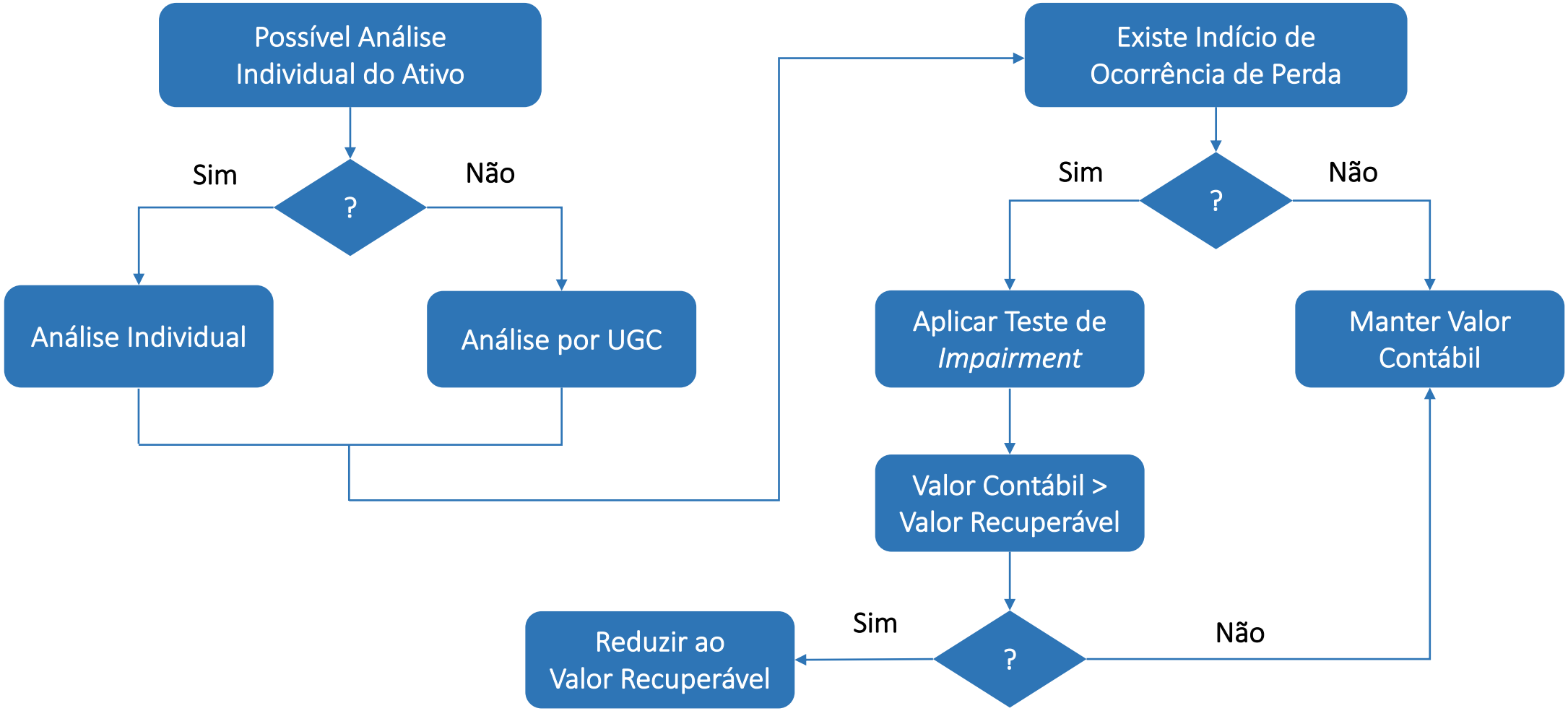
No final do exercício

Impairment

- Indícios de perda de valor ou de capacidade produtiva.
- Teste de recuperabilidade.

Teste de *Impairment* – Como fazer?

O Processo para o Teste de *Impairment*

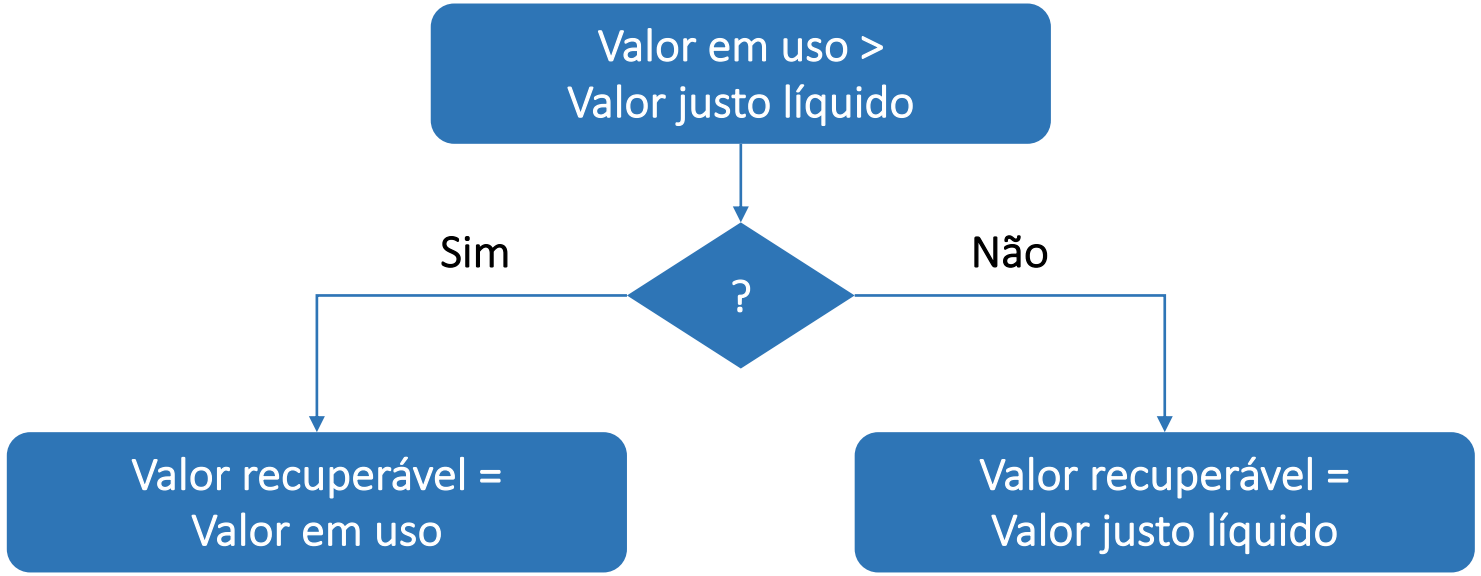


Fonte: Zanoteli e Souza (2014).

Valor Recuperável

É o **maior valor** entre o **valor justo líquido** de despesas de venda de um ativo ou de unidade geradora de caixa e o seu **valor em uso**.

CPC 01, item 6



Indícios de Desvalorização

Ao avaliar se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização, a **entidade deve considerar**, no **mínimo, as seguintes indicações** (CPC 09, item 09):

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;

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.

Indícios de Desvalorização

Fontes internas de informação:

a. evidência disponível de obsolescência ou de dano físico de um ativo;

b. 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;

c. evidência disponível, proveniente de relatório interno, que indique que o desempenho econômico de um ativo é ou será pior que o esperado.

Valor Justo Líquido de Despesas de Venda

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração (CPC 01, item 6).

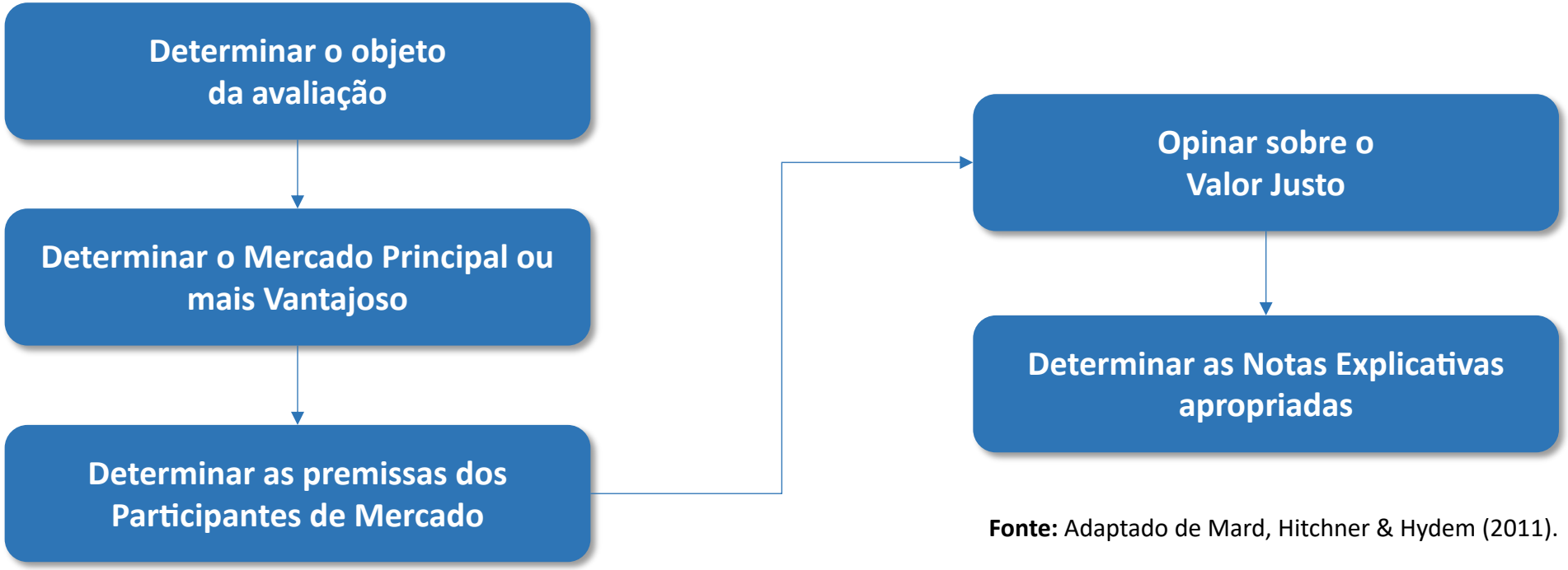
As **despesas com a baixa**, exceto as que já foram reconhecidas como passivo, devem ser deduzidas ao se mensurar o valor justo líquido de despesas de venda. Exemplos desses tipos de despesas são as despesas legais, tributos, despesas com a remoção do ativo e gastos diretos incrementais para deixar o ativo em condição de venda (CPC 01, item 28).

Como se mensura o Valor justo?

A mensuração deve seguir a ordem dos critérios abaixo. Deve-se passar para o seguinte somente quando não for possível utilizar o anterior.

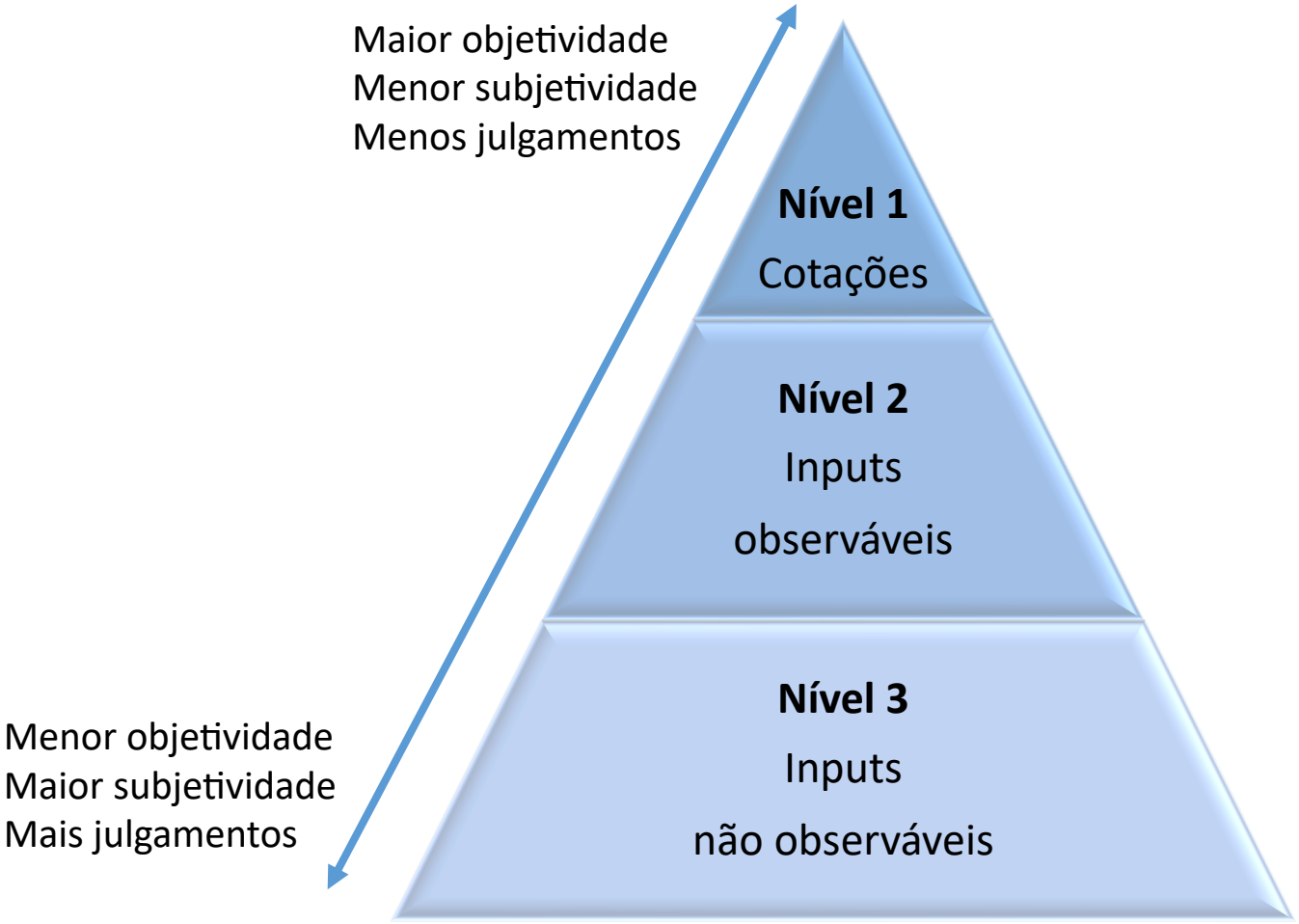
1) **Valor realizável em mercado ativo.**
2) **Valor realizável em mercado semelhante.**
3) **Modelo de avaliação (precificação).**

Valor Justo – Aplicação do Conceito



Fonte: Adaptado de Mard, Hitchner & Hydem (2011).

Valor Justo – Hierarquia



Os inputs **são observáveis** quando se **baseiam em informação pública disponível** sobre os eventos e transações e **refletem as premissas que os participantes do mercado** usariam para precificar os ativos e passivos.

Valor em Uso

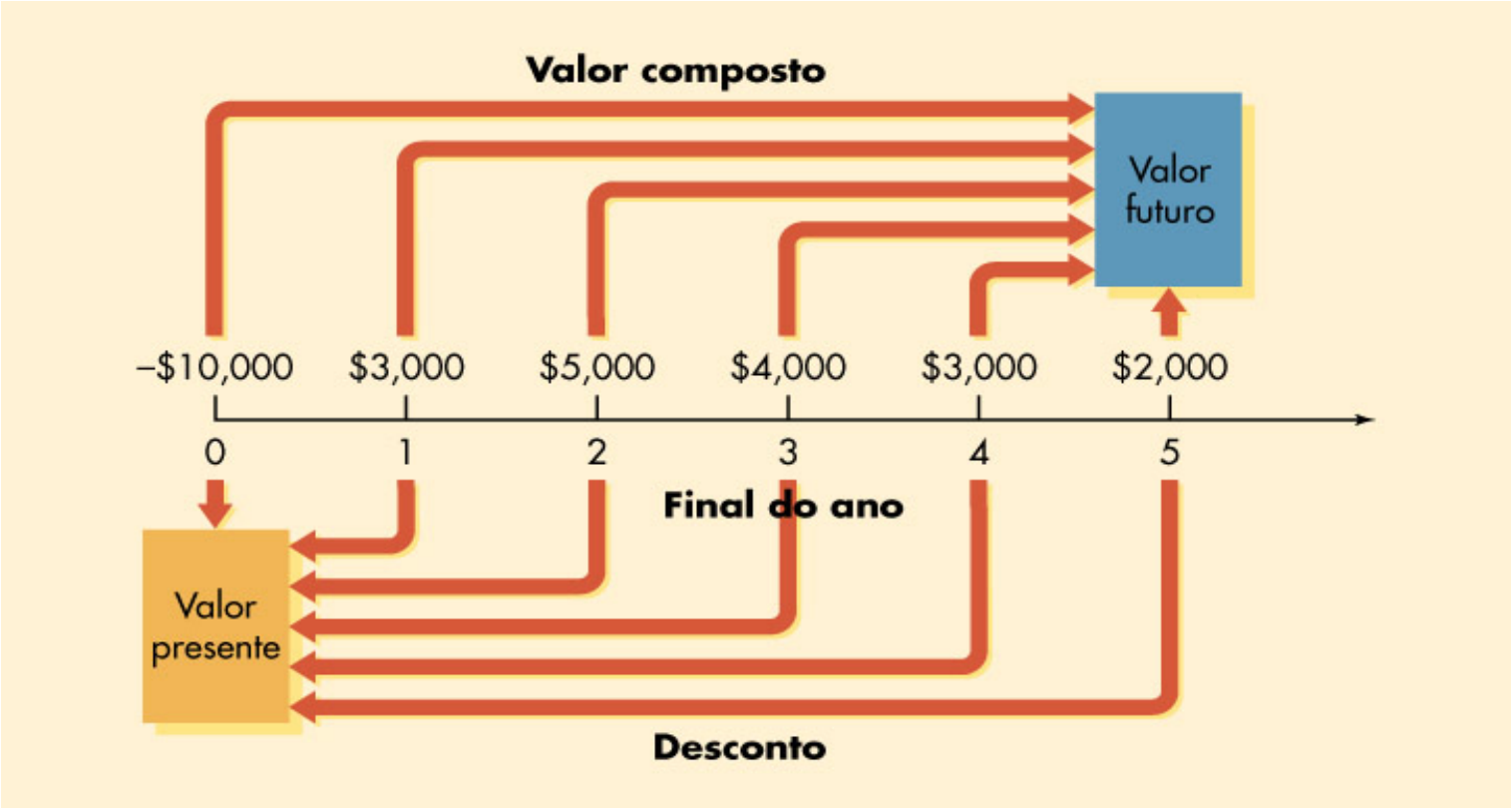
Valor em uso é o **valor presente de fluxos de caixa futuros** esperados que devem advir de um ativo ou de unidade geradora de caixa.

A estimativa do valor em uso de um ativo envolve os seguintes passos:

a. **estimar futuras entradas e saídas de caixa** derivadas do uso contínuo do ativo e de sua baixa final; e
b. **aplicar a taxa de desconto apropriada** a esses fluxos de caixa futuros.

CPC 01, item 31

Valor em Uso


Valor composto
Valor futuro
–$10,000
$3,000
$5,000
$4,000
$3,000
$2,000
0
1
2
3
4
5
Final do ano
Valor presente
Desconto

Exemplo Prático

Item	Ativo	A
1	Custo de aquisição do ativo	250.000
2	Depreciação acumulada	50.000
3	**Valor contábil (1 - 2)**	**200.000**
4	Valor em uso	181.515
5	Valor justo líquido de despesas de venda	175.000
6	Valor recuperável (4 ou 5, dos dois o maior)	181.515
7	Há perda por *impairment* ?	Sim
8	Perda por *impairment* (3 - 6)	18.485

Exemplo Prático

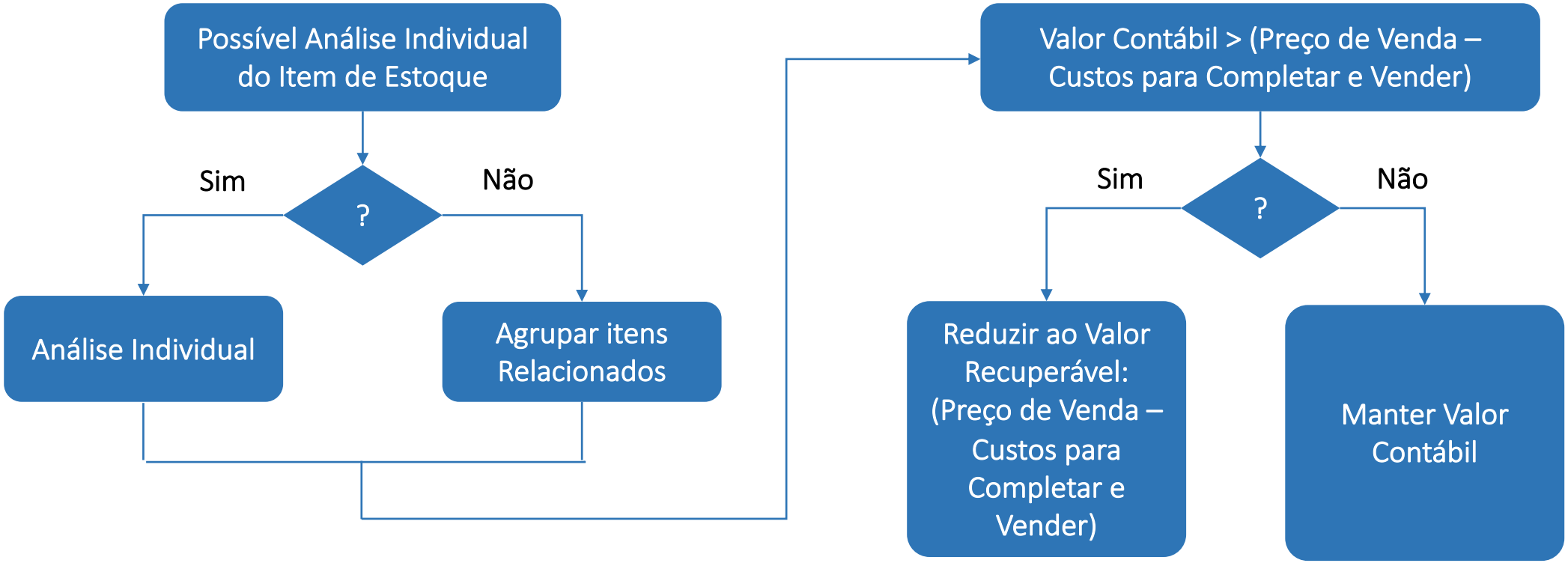
Ano	Entrada de caixa (1)	Saída de caixa (2)	Entradas líquidas de caixa (1 - 2)	Valor em uso (Valor presente)
1	100.000	20.000	80.000	64.000
2	90.000	18.000	72.000	46.080
3	80.000	16.000	64.000	32.768
4	70.000	14.000	56.000	22.938
5	60.000	12.000	48.000	15.729
Total	**400.000**	**80.000**	**320.000**	**181.515**

OBS: Taxa de desconto de 20% (média de mercado).

Exemplo Prático

Imobilizado	$
Máquina	250.000
(-) Depreciação acumulada	50.000
(-) Perda por *impairment*	18.485
(=) Valor contábil	181.515

O Caso Particular dos Estoques



Reversão de Perdas

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 (CPC 01, item 110).

Revisão de Estimativas

Se houver indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização, isso **pode indicar que a vida útil remanescente**, o **método de depreciação**, amortização e exaustão ou o **valor residual** para o ativo **necessitem ser revisados e ajustados** em consonância com as NBC aplicáveis ao ativo, mesmo que nenhuma perda por desvalorização seja reconhecida para o ativo (CPC 01, item 17).

O mesmo se aplica aos casos de reversão de perdas reconhecidas anteriormente (CPC 01, item 113).

Teste de *Impairment* – Quando fazer?

Período de Realização

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 (CPC 09, item 09).

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

- **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.
- **Testar, anualmente**, o **ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (goodwill)** em combinação de negócios.

CPC 01, item 10

Leitura Recomendada

Leitura Recomendada

ALMEIDA, J. E. F.; CARDOSO, R. L.; RODRIGUES, A.; ZANOTELI, E. J. (Org.) **Contabilidade das pequenas e médias empresas**. Rio de Janeiro, Elsevier, 2014.

BRASIL. **Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014**. Altera a legislação tributária federal. Disponível em www.planalto.gov.br.

_____. **Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018**. Regulamento do imposto de renda. Disponível em www.planalto.gov.br.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS TÉCNICOS. **CPC 01 (R1): Redução ao valor recuperável de ativos**. Disponível em www.cpc.org.br.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TG 01 (R4): Redução ao valor recuperável de ativos**. Disponível em www.cfc.org.br.

MARD, M. J.; HITCHNER, J. R.; HYDEN, S. D. ***Valuation for financial reporting: fair value, business combinations, intangible assets, goodwill, and impairment analysis***. 3th ed. John Wiley & Sons, Inc., 2011.

SANTOS, A.; IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades**. 4ª ed. São Paulo, Atlas, 2022.

RIOS, R.P.; MARION, J.C. **Contabilidade avançada: de acordo com as normas brasileiras de contabilidade (NBC) e normas internacionais de contabilidade (IFRS)**. São Paulo: Atlas, 2017.

Obrigado!

eduardo@intelethos.com.br
(27) 9.8114-0158