

DETALHAMENTO DOS REGISTROS CONTÁBEIS

6. Imobilizado, Intangível e Impairment

Profa. Dra. Joanília Cia (joanilia@usp.br)

1



Quais são os objetivos do tópic...

- ✓ Entender o conceito de imobilizado /intangível
- ✓ Citar o valor e a forma de reconhecimento inicial do imobilizado /intangível
- ✓ Definir a forma de mensuração posterior de imobilizado /intangível
- ✓ Compreender o conceito e como se calcula a depreciação, amortização e exaustão
- ✓ Aplicar o conceito de valor justo e reavaliação de imobilizado
- ✓ Entender o efeito da movimentação do imobilizado /intangível no Balço e DRE
- ✓ Compreender o conceito de *impairment*, sua forma de cálculo e a contabilização da perda por *impairment*

2



IMOBILIZADO – IAS 16 (CPC27)

3



Ativo Imobilizado

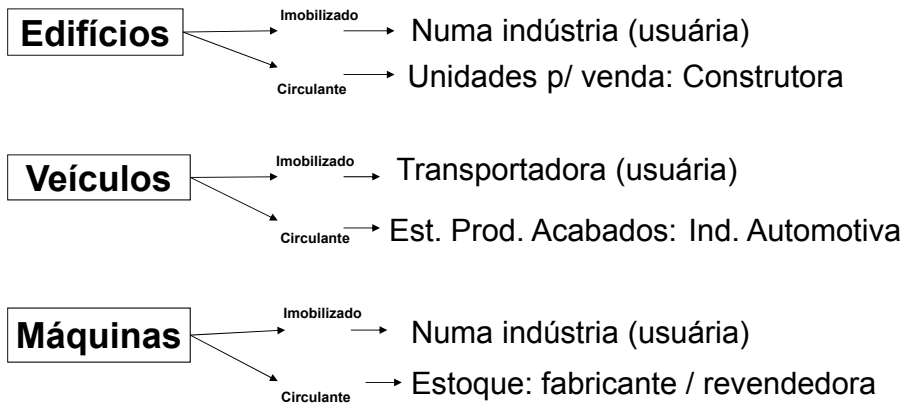
• Conceito de Ativo Imobilizado

- Natureza relativamente permanente
- **Bens destinados a uso operacional**; não à venda
- Garantem a **manutenção da atividade da empresa**
- Servem a vários ciclos operacionais

ATIVO	PASSIVO E PL
<u>CIRCULANTE</u>	
Estoque	
<u>NÃO CIRCULANTE</u>	
Imobilizado	
(-) Depreciação Acumulada	
Intangível	
(-) Amortização Acumulada	



Nem Sempre um Ativo tangível é Imobilizado, pode ser circulante...



5

Reconhecimento Inicial do Imobilizado

- No momento do gasto com a **aquisição do controle** do imobilizado.
- **Um determinado gasto é despesa ou imobilizado?**
 - Tendo em vista o custo x benefício da informação contábil, os bens de curtíssima duração são contabilizados diretamente como despesa do período, não sendo necessário ativar para depreciar pela vida útil:
 - Ex.: Ferramentas de curta duração são consideradas despesas.

6

Reconhecimento Inicial do Imobilizado

- **Valor de custo do imobilizado**
- **Custo Total:** Valor da aquisição mais gastos para tê-lo em condições de entrar em atividade.
- **Exemplos:**
 - Prensa: Custo de aquisição mais gastos estruturais para fixação do equipamento no piso da fábrica.
 - Super-computador: Custo de aquisição mais custos de instalação (climatização de ambiente, piso falso para cabeamento etc.).

7

Mensuração Posterior

- A cada período contábil, aplicar para toda a classe de ativos imobilizados os seguintes métodos de avaliação:
- **Custo depreciado:**
 - imobilizado permanece avaliado pelo custo, deduzido de depreciações acumuladas e perdas por *impairment*;
- OU**
- **Valor justo (Reavaliação):**
 - imobilizado é reavaliado pelo *valor justo contra* PL - Ajuste de Avaliação Patrimonial
 - **não permitido pelo CPC, somente pelo IFRS**

8

Depreciação, Amortização e Exaustão

- A Depreciação é um processo de alocação de custos, sendo uma parcela do custo de aquisição reconhecida como despesa do período.
- Processo semelhante a amortização e exaustão.
- Bens Tangíveis (Corpóreos)
 - Sujeitos a **Depreciação**: máquinas, equipamentos, prédios
 - Não sujeitos a Depreciação: Terrenos
 - Sujeitos a **Exaustão**: Reservas minerais, florestas
- Bens Intangíveis (Incorpóreos)
 - Sujeitos a **Amortização**: marcas, patentes, direitos autorais, ponto comercial

9



Conceito de Depreciação

- Física: associada à perda de eficiência funcional
- **Contábil**: societária e fiscal
 - Societária: apropriação de custo, de acordo com **vida útil econômica**
 - Fiscal: determinação da parcela de despesa de depreciação permitida como despesa dedutível pelo IR/fisco (prédio: 4% a.a.; veículos: 10% a.a. etc.)
 - **Obs**: Todos os bens do Imobilizado são depreciáveis; passíveis de amortização de custo. Exceção: terrenos.

10



Depreciação Contábil: Cálculo

- **Passos para o cálculo da depreciação**
 - Estimar a vida útil econômica (aspectos físicos, funcionais e tecnológicos)
 - Determinar o valor residual esperado
 - Determinar Método de cálculo: Linear / Linha reta; Horas trabalhadas; Unidades produzidas; Decrescente / Soma dos dígitos.
 - Mais comum: Linha reta (aceita fiscalmente)
 - **Obs**: Cada parte de um item do imobilizado com custo significativo em relação ao custo total do imobilizado, caso tenha vida útil e método de depreciação diferente, deve ser depreciada separadamente.

11



Cálculo Depreciação Contábil

- **i) Valor Depreciável**
 - Valor depreciável = (valor de aquisição – valor residual)
 - **Valor de aquisição do ativo** = preço compra (custo) + gastos para que o bem entre em funcionamento (frete, instalações, impostos)
 - **Valor residual** = Valor previsto final de venda
- **ii) Valor da Depreciação do Período**
- Método da linha reta
 - Distribui o custo do bem exclusivamente pelo seu tempo de uso
 - Depreciação (\$) = $\frac{\text{Valor de aquisição} - \text{Valor residual}}{\text{N}^\circ \text{ de períodos da vida útil}}$

12



Cálculo da Depreciação Contábil - Exemplo

Exemplo: Linha Reta / Linear:

Sendo o custo original de veículo = \$ 20.000 e vida útil = 5 anos, então: \$ 20.000 / 5 anos = \$ 4.000 / ano

Logo:

- 1º ano = 4.000
- 2º ano = 4.000
- 3º ano = 4.000
- 4º ano = 4.000
- 5º ano = 4.000
- Total = 20.000

13



Cálculo da Depreciação Contábil Exemplo - Linha Reta / Linear

Ano (31/12)	Despesa de Depreciação (Redutora PL)	Depreciação Acumulada (Redutora AI)	Ativo Imobilizado Líquido (Valor Original – DA)
1º	4.000	4.000	16.000
2º	4.000	8.000	12.000
3º	4.000	12.000	8.000
4º	4.000	16.000	4.000
5º	4.000	20.000	zero

14



Taxas Anuais de Depreciação – VALORES PARA USO FISCAL

- Taxas Oficiais (para 1 turno = 8 horas):

Itens do Imobilizado	Nº anos	Taxa (%)
Móveis e Utensílios	10	10
Edifícios e Construções	25	4
Biblioteca	10	10
Ferramentas (Ferramentais)	5	20
Máquinas e Instalações Industriais	10	10
Veículos em Geral	5	20
Tratores	4	25
Computadores e Periféricos	5	20

Nota: Para 2 turnos = 1,5 x taxa p/ 1 turno
Para 3 turnos = 2,0 x taxa p/ 1 turno

15



Depreciação Linear- Cálculo com Valor Residual

- Usando os mesmos dados anteriores e supondo Valor Residual (valor de venda do imobilizado ao final da vida útil):
- Sendo: Valor Residual = \$4.000,
- Então: Deprec. Anual = $(\$ 20.000 - \$ 4.000) / 5 =$
 $= \$ 3.200 / \text{ano}$

16



Depreciação Linear c/ Valor Residual - Contabilização

Ano (31/12)	Despesa de Depreciação (Redutora PL)	Depreciação Acumulada (Redutora AI)	Ativo Imobilizado Líquido (Valor Original – DA)
1º	3.200	3.200	16.800
2º	3.200	6.400	13.600
3º	3.200	9.600	10.400
4º	3.200	12.800	7.200
5º	3.200	16.000	<u>4.000</u>

17

Valor Justo - Reavaliação

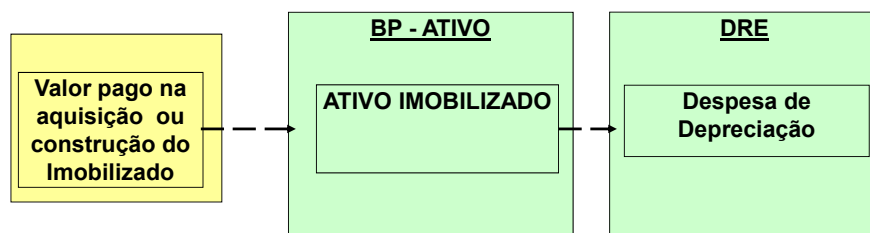
- **Objetivo: manter valor contábil de acordo com a capacidade de gerar benefício futuro do ativo imobilizado**

Valor justo calculado \$ 10.000

- (-) Valor contábil depreciado \$ 7.000
- (=) Defasagem: \$ 3.000
- Neste caso necessário reavaliar em \$ 3.000 para manter o valor justo.
- **OBS: Reavaliação não permitida pelo CPC (norma brasileira), mas permitida pelo IFRS.**

18

Contabilização de Imobilizado - Resumo



19

Contabilização do Imobilizado

A) Na **Aquisição** ou Desenvolvimento do Imobilizado:

Ao **longo da vida útil** do imobilizado

B) Pelo reconhecimento da depreciação

C) No caso de avaliação ao valor justo (reavaliação)

D) No momento da **Venda de Ativo Imobilizado**

20

Contabilização do Imobilizado

- A) Na **Aquisição** ou Desenvolvimento do Imobilizado:
 - D: Imobilizado
 - C: Caixa ou Contas a Pagar

Imobilizado		Caixa ou Contas a Pagar	
D	C	D	C
Valor de Compra			Valor de Compra

21



Contabilização do Imobilizado

- B) Ao **longo da vida útil** do imobilizado
 - **Pelo reconhecimento da depreciação**
 - D Despesa de Depreciação
 - C Imobilizado (-Depreciação Acumulada, conta redutora do ativo)

ATIVO	(b)
Imobilizado	
(-) Depreciação Acumulada	- Depreciação do Período
PASSIVO + PL	
PL	
Lucros Acumulados	- Depreciação do Período
DRE	
(-) Despesas	
Despesa de Depreciação	- Depreciação do Período
Lucro Líquido	- Depreciação do Período

22



Contabilização do Imobilizado

- C) Ao **longo da vida útil** do imobilizado, no caso de **avaliação ao valor justo (reavaliação)**
 - D Imobilizado
 - C PL (+ Ajuste de Avaliação Patrimonial)

ATIVO	(c)
Imobilizado	+ Atualização ao Valor justo (reavaliação)
(-) Depreciação Acumulada	
PL	
Capital Social	
Ajuste de Avaliação Patrimonial	+ Atualização ao Valor justo (reavaliação)

23



Contabilização do Imobilizado

- D) **No momento da Venda de Ativo Imobilizado:**
 - D+ Caixa
 - C- Imobilizado (Custo original menos Depreciação Acumulada)
 - D ou C +/- Resultado da Venda (ganho ou perda de capital) ⇒ Outras Receitas / Despesas Operacionais

ATIVO	(d)
Caixa	+ Valor da Venda
Imobilizado	- Valor do Imobilizado
(-) Depreciação Acumulada	+ Valor da Depreciação Acumulada
PL	
Lucros Acumulados	(+/-) Ganho/Perda de Capital
Total do Passivo e PL	
DRE	
(-) Despesas	
Despesa de Depreciação	
Ganho(Perda) de capital	(+/-) Ganho/Perda de Capital
Lucro Líquido	(+/-) Ganho/Perda de Capital

24



ATIVO INTANGÍVEL – IAS 38/ CPC04

25



Ativo Intangível

- Conceito: Ativos intangíveis em uso na atividade produtiva. Ex: Software, patentes etc.
- Reconhecido se :
 - » for provável que os benefícios econômicos futuros esperados que sejam atribuíveis ao ativo fluam para a entidade; e
 - » o custo do ativo puder ser mensurado com confiabilidade
- Aquisição pode ser:
 - Aquisição em **separado**;
 - Ativos intangíveis que são **gerados internamente** (Desenvolvimento, pois pesquisa é diretamente despesa)
 - Aquisição por meio de uma **combinação de negócios**

26



Reconhecimento Inicial do Intangível

- Reconhecimento: No momento do gasto com a **aquisição do controle** do **intangível**
- **Um determinado gasto será considerado despesa ou ativo intangível?**
 - Se não puder ser mensurado confiavelmente o valor e o prazo do benefício futuro que o gasto dará, este gasto deverá ser contabilizado como despesa.
 - Ex: gasto com pesquisa de um produto: como não se sabe quando dará retorno, deverá ser contabilizado diretamente como despesa.

27



Reconhecimento inicial do Intangível

- **Valor do Reconhecimento inicial, no momento da aquisição ou do gasto para gerar internamente o ativo:**
 - Se adquirido separado ou gerado internamente: pelo seu **custo**.
 - Se adquirido por combinação: **valor justo**

28



Mensurações Posteriores

• Valor da mensuração a cada período contábil

Depende da vida útil ser definida ou não:

- **Vida útil definida: AMORTIZAÇÃO**
 - Valor deduzido de amortizações acumuladas, sujeito a teste de *impairment* (recuperabilidade).
- **Vida útil indefinida (não estimável): SOMENTE IMPAIRMENT**, sujeito a teste de *impairment*.

29

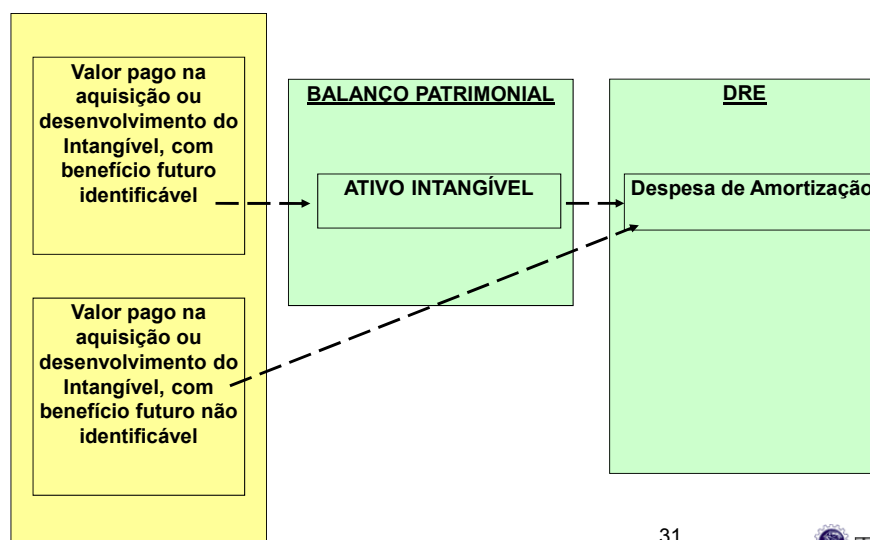
Cálculo da Amortização Contábil

- **Amortização**
- Perda do valor do capital aplicado nos mesmos. Ex.: patentes, direitos autorais etc.
- Distribui o custo do intangível exclusivamente pelo tempo de uso do bem

- Valor da amortização do Período
- Cálculo: Valor do Direito / N° períodos de duração

30

Contabilização de Intangível - Resumo



31

Contabilização do Intangível

- A) Na **Aquisição** ou Desenvolvimento do Intangível:
Ao **longo da vida útil** do intangível
- B) **Pelo reconhecimento da amortização**, se vida útil definida
- C) No momento da **Venda de Ativo Intangível**

32

Contabilização do Intangível

- A) Na **Aquisição** ou Desenvolvimento do Intangível:
 - D Intangível
 - C Caixa ou Contas a Pagar

Intangível		Caixa ou Contas a Pagar	
D	C	D	C
Valor de Compra			Valor de Compra

33



Contabilização do Intangível

- B) Ao **longo da vida útil** do intangível
 - **Pelo reconhecimento da amortização**
 - D Despesa de Amortização
 - C Intangível (-Amortização Acumulada, conta redutora do ativo)

ATIVO	(b)
Intangível	
(-) Amortização Acumulada	- Amortização do Período
PASSIVO + PL	
PL	
Lucros Acumulados	- Amortização do Período
DRE	
(-) Despesas	
Despesa de Amortização	- Amortização do Período
Lucro Líquido	- Amortização do Período

34



Contabilização do Intangível

- C) No momento da **Venda de Ativo** Intangível:
 - D + Caixa
 - C - Intangível (Custo original menos Amortização Acumulada)
 - +/- Resultado da Venda (ganho ou perda de capital) ⇒ Outras Receitas / Despesas Operacionais

ATIVO	(e)
Caixa	+ Valor da Venda
Intangível	- Valor do Intangível
(-) Amortização Acumulada	+ Valor da Amortização Acumulada
PL	
	(+/-) Ganho/Perda de Capital
Lucros Acumulados	
Total do Passivo e PL	
DRE	
(-) Despesas	
Ganho(Perda) de capital	(+/-) Ganho/Perda de Capital
Lucro Líquido	(+/-) Ganho/Perda de Capital

35



IMPAIRMENT – IAS 36 /CPC 01

36



Impairment de Ativos (IAS 36/CPC01)

- Objetivo:
 - Garantir que cada ativo não esteja mensurado a um montante acima de seu valor recuperável.
- Escopo: todos os ativos, **exceto**:
 - Estoques;
 - Ativos biológicos;
 - Propriedades para Investimento;
 - Ativos mantidos para a venda.

37



Teste de *Impairment*: Quando?

- O teste deverá ser realizado sempre que **houver algum indício** de que o valor recuperável (de um **ativo** ou de determinada **unidade geradora de caixa**) esteja abaixo do seu valor contábil.
- A norma sugere alguns indicadores externos e internos (lista não exaustiva): queda do volume de vendas, etc

38



Mensuração do Valor Recuperável

- O valor recuperável de um ativo corresponde ao **MAIOR** montante entre:
 - Seu **valor líquido de venda** (valor justo do ativo menos os custos para vendê-lo).
 - e
 - Seu **valor em uso** (valor presente dos fluxos de caixa futuros esperados).

39



Perdas por *Impairment*

- Devem ser reconhecidas se, e somente se, o **valor recuperável do ativo for menor do que o seu valor contábil**;
- Nesta situação, o valor contábil deverá ser reduzido ao valor recuperável;
- Tal redução corresponde a uma perda por *impairment*.

40



Perdas por *Impairment*

Cálculo do Valor Recuperável:

Maior Valor entre:

- Valor Líquido de Venda
- Valor em Uso

Cálculo do Valor Contábil:

Valor líquido de depreciação/amortização



não

Manter valor contábil

sim

Contabilizar **Perda por Valor Recuperável**
Perda = Valor Contábil – Valor Recuperável

41



Perdas por *Impairment*

- A perda deverá ser reconhecida imediatamente no resultado;
- Caso o ativo tenha sido reavaliado, tal perda por *impairment* não impactará o resultado, devendo ser tratada como redução da reserva de reavaliação;
- Após o reconhecimento da perda, a entidade deverá recalcular a depreciação (amortização) para os anos remanescentes de sua vida útil.

42



Contabilização do *Impairment* do Imobilizado

- Ao **longo da vida útil** do imobilizado, no caso de **perda do valor recuperável (*impairment*)**
 - D Perda por *Impairment*
 - C Imobilizado

ATIVO	(c)
Imobilizado	-Valor da perda por <i>Impairment</i>
PL	
Lucros Acumulados	-Valor da perda por <i>Impairment</i>
DRE	
(-) Despesas	
Perda por <i>Impairment</i>	-Valor da perda por <i>Impairment</i>
Lucro Líquido	-Valor da perda por <i>Impairment</i>

43



Contabilização do *Impairment* de Intangível

- Ao **longo da vida útil** do intangível, no caso de **perda do valor recuperável (*impairment*)**
 - D Perda por *Impairment*
 - C Intangível

ATIVO	(c)
Intangível	-Valor da perda por <i>Impairment</i>
PL	
Lucros Acumulados	-Valor da perda por <i>Impairment</i>
DRE	
(-) Despesas	
Perda por <i>Impairment</i>	-Valor da perda por <i>Impairment</i>
Lucro Líquido	-Valor da perda por <i>Impairment</i>

44



Reversão das perdas por *impairment*

- Caso alguma condição que levou a uma perda por *impairment* não mais existir, a empresa poderá recalcular o valor recuperável do ativo;
- Caso o valor recuperável atual do ativo seja maior do que o contabilizado, a entidade poderá reverter a perda anteriormente reconhecida;
- Limite da reversão: valor contábil do ativo.
- Exceção: perdas por *impairment* reconhecidas para o **goodwill** (“ágio” na aquisição) não poderão ser revertidas.

Quais foram os objetivos do tópico...

- ✓ Entender o conceito de imobilizado /intangível
- ✓ Citar o valor e a forma de reconhecimento inicial do imobilizado /intangível
- ✓ Definir a forma de mensuração posterior de imobilizado /intangível
- ✓ Compreender o conceito e como se calcula a depreciação, amortização (e exaustão)
- ✓ Aplicar o conceito de valor justo e reavaliação de imobilizado
- ✓ Compreender o conceito de *impairment*, sua forma de cálculo e a contabilização da perda por *impairment*