

Adoção inicial e Mensuração após o reconhecimento de ativo imobilizado e intangível

**Coordenação Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação
STN/CCONF**

As IPSAS introduzem a necessidade de ***reconhecimento inicial*** ou adoção inicial por meio da ***mensuração*** dos ativos imobilizados e intangíveis ***a valor justo***.

A mensuração após o reconhecimento inicial pode ocorrer pelo ***método do custo*** ou ***reavaliação***.

As entidades devem escolher dentre um desses métodos e adotá-lo permanentemente para cada classe de ativos como uma definição de sua política contábil.

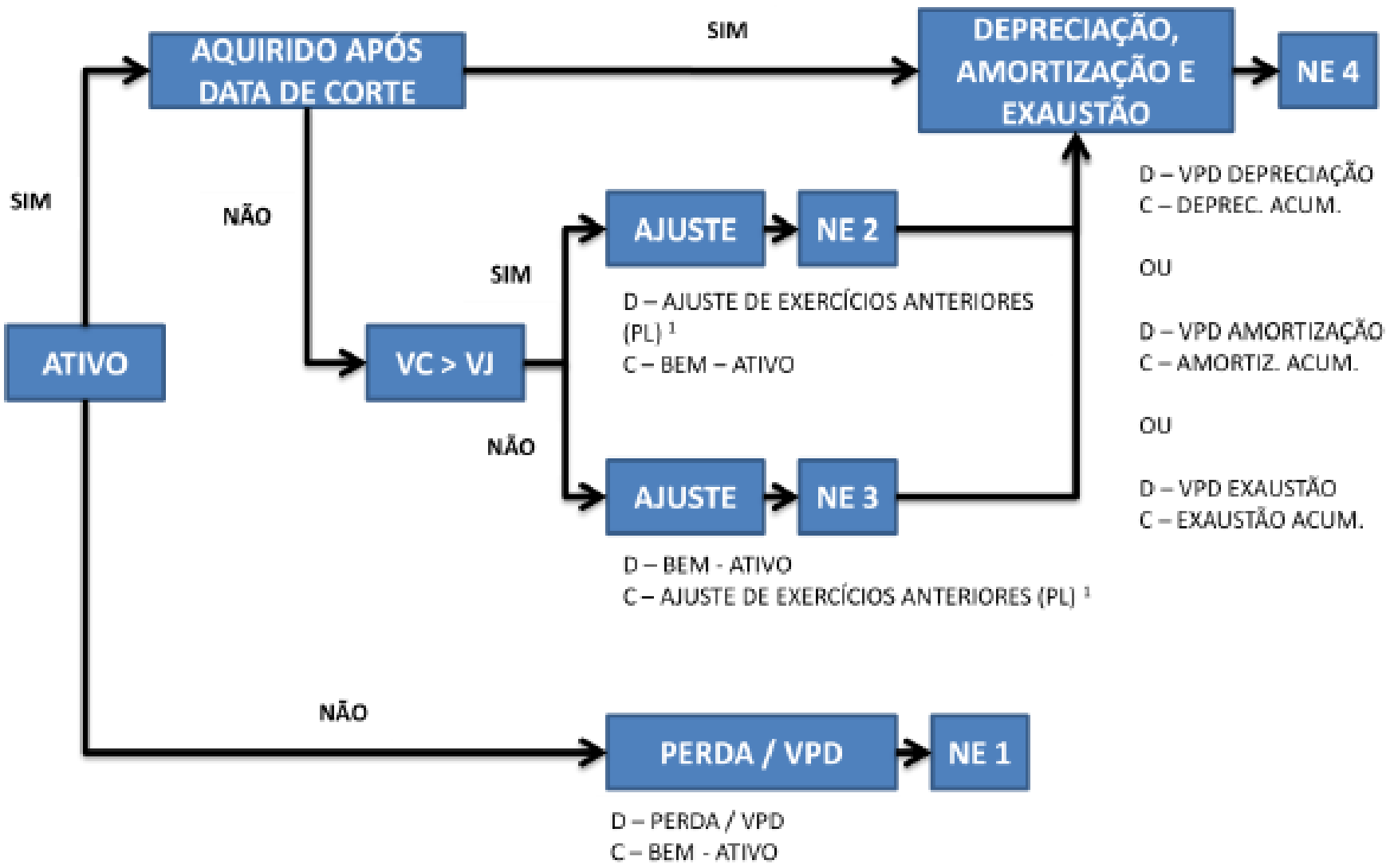
PROPOSTA: discutir uma política contábil para a adoção inicial e mensuração desses ativos após o reconhecimento inicial.

O Procedimento inicial – Avaliação a Valor Justo – é a adoção de valor justo ***realizado no momento da adoção das novas normas contábeis***, com base em um cronograma estabelecido pelo ente. Consiste em ***ajuste de exercícios anteriores***, já que até a presente data não era realizada a devida depreciação, nem ajustadas às valorizações e desvalorizações ocorridas no valor dos bens. Para tanto deverá ser determinada uma equipe de servidores para determinar por meio de laudo técnico esse valor.

Não se deve confundir Avaliação a Valor Justo com a Reavaliação, pois este instituto ***só deve ser realizado após adoção e reconhecimento inicial do ativo imobilizado e intangível***.

A entidade deve ***mensurar as classes*** que o compõem, ***escolhendo*** ou o ***modelo de custo*** menos a depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas ou o ***modelo de reavaliação*** menos a depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas subseqüentes, devendo aplicar a política adotada para toda uma classe de ativos imobilizados ou intangíveis.

IMPLEMENTAÇÃO DA AVALIAÇÃO E DEPRECIAÇÃO DE BENS PÚBLICOS



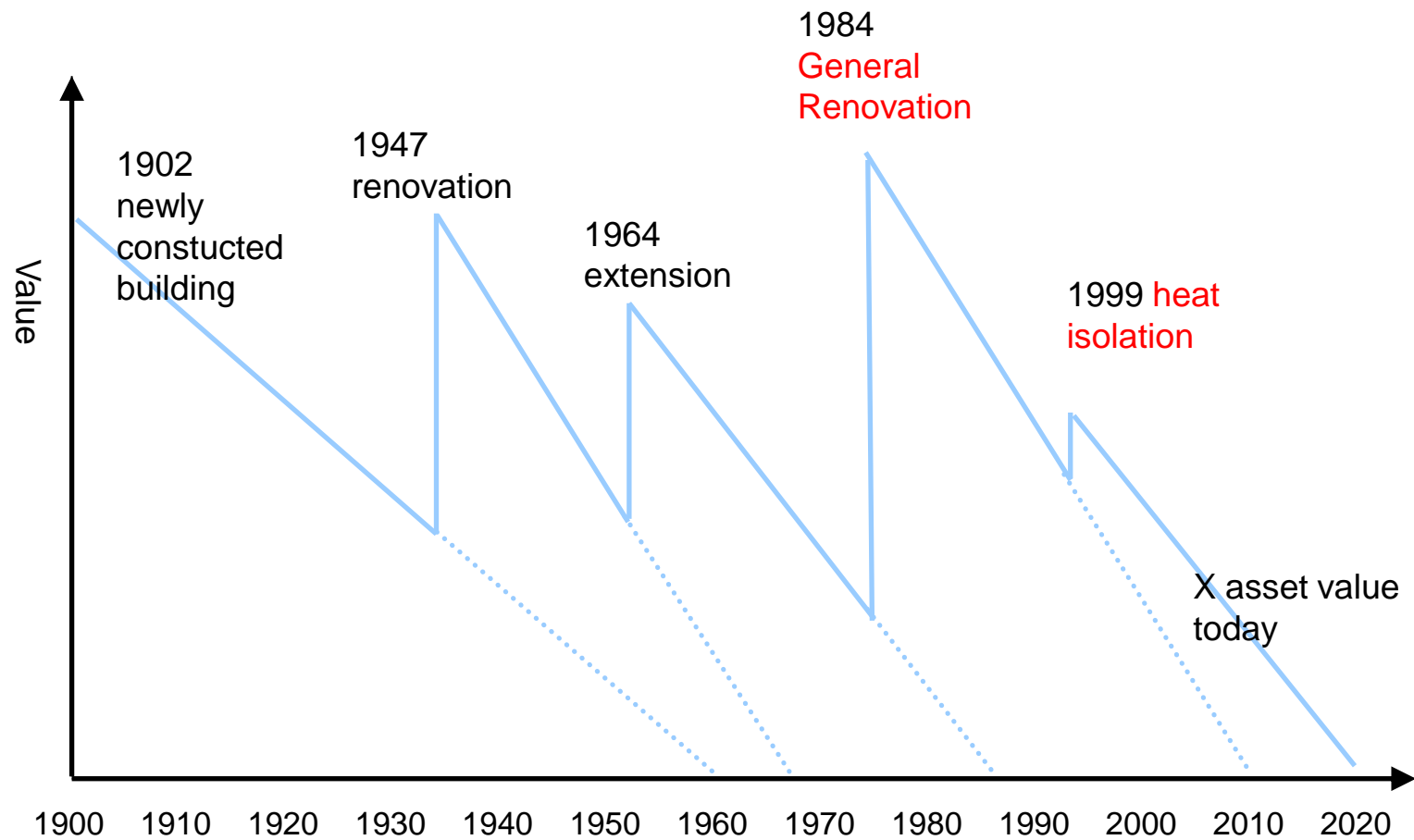
VISÃO GERAL – Imobilizado, Intangível e Depreciação X Reavaliação X Impairment

- ✓ Valor Contábil = R\$ 5.000,00
- ✓ Vida útil = 5 anos
- ✓ Valor Residual Estimado 10% = R\$ 500,00



| — Ano | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|--------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| — Vlr. Liq. Ctb. | 5.000 | 4.100 | 3.200 | 2.300 | 1.400 | 500 |
| — Deprec. Anual | 900 | 900 | 900 | 900 | 900 | 900 |
| — Vlr. Depreciável | 4.500 | 3.600 | 2.700 | 1.800 | 900 | 0 |
| — Deprc. Acum. | 0 | 900 | 1.800 | 2.700 | 3.600 | 4.500 |

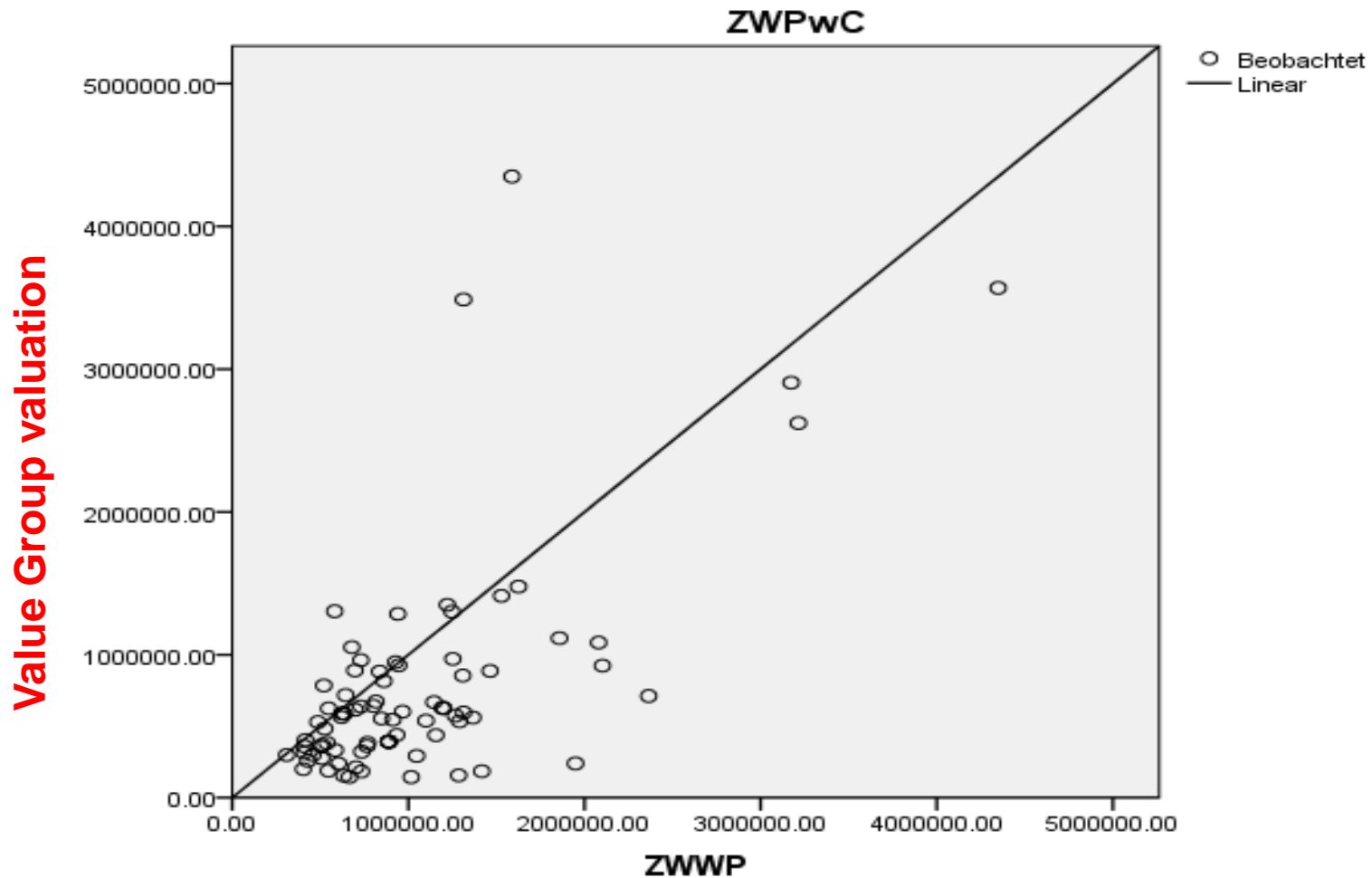
Difficult reconstruction of costs



Fonte: School of Management and Law

ADOÇÃO INICIAL

PROPOSTAS – ADOÇÃO INICIAL



Value Single valuation

Fonte: School of Management and Law (Suíça)

Adoção inicial pelo valor justo para todos os itens do imobilizado e intangível. Apenas no caso dos imóveis (para imobilizados).

Método “**Group valuation**”, ou Avaliação de Grupo, que consiste no Método de avaliação por portfólio.

Ex.: Mobiliário

Método “**Single valuation**”, chamado de avaliação única, que consiste na avaliação de forma individual em função da representatividade do ativo, para esse o custo benefício é viável ser realizado de forma individual.

Ex.: Edifício

MENSURAÇÃO APÓS O RECONHECIMENTO

MENSURAÇÃO APÓS O RECONHECIMENTO

A entidade deve escolher ou o **método de custo** do parágrafo 43 ou o **método de reavaliação** do parágrafo 44 como sua política contábil e deve aplicar tal política para uma classe inteira de ativos imobilizados.

CUSTO

Um item do ativo imobilizado deve ser evidenciado pelo custo menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas.

REAVALIAÇÃO

O item do ativo imobilizado cujo valor justo possa ser mensurado confiavelmente deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação menos qualquer depreciação e redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes.

A reavaliação deve ser realizada com suficiente **regularidade** para assegurar que o valor contábil do ativo não difira **materialmente** daquele que seria determinado usando-se seu valor justo na data das demonstrações contábeis.

A norma define que a **reavaliação** deve **existir para assegurar que o valor contábil do ativo não difira materialmente daquele que seria determinado usando-se seu valor justo** na data das demonstrações contábeis.

Assim, os ativos **imobilizados e intangíveis** devem ser **avaliados prioritariamente a valor justo**. Caso haja probabilidade do custo depreciado de uma classe diferir **materialmente** do valor justo, a reavaliação é justificável, levando-se em consideração que é um processo que custa.

ANÁLISE VERTICAL

SIM

NÃO

Método do Custo

ANÁLISE HORIZONTAL

SIM

NÃO

Método da Reavaliação

Método do Custo

CRITÉRIOS PARA APLICAR A REAVALIAÇÃO

Para aplicar o Método da Reavaliação a entidade deverá atender dois critérios *cumulativamente*:

1º Critério da *representatividade* do item em relação a classe – **VLC da classe/VLC Imobilizado > 1/nº de classes** - Análise Vertical

ATIVO IMOBILIZADO

Bens Móveis

Bens Imóveis

| | | Análise Vertical |
|---|-----------|------------------|
| | 10.000,00 | |
| A | 5.000,00 | % |
| B | 3.000,00 | % |
| C | 1.200,00 | % |
| D | 800,00 | |
| E | 200,00 | |

2º Critério da *materialidade* do item em relação a ele mesmo - 10% - Análise Horizontal.

Há possibilidade do valor justo variar em mais de 10% do custo depreciado? Se SIM, reavaliar.

OBS.: Esses critérios são rígidos, mas o cálculo são sugestivos, devendo ser definidos por cada ente da Federação.

Exemplo:

Análise do item 1:

Determinado ente continha 135 classes. Com a aplicação do critério de representatividade da classe em relação à soma dos ativos imobilizados e intangíveis, restaram 21 classes representativas das 135 classes.

| | | | Classe Representativa? |
|-----------------|---------------------------------|---------------------------|--------------------------------|
| | | | nº de classes = 135 |
| | | | 1/nº de classes = 0,74% |
| | IMOBILIZADO e INTANGÍVEL | 287.778.936.508,40 | |
| 1.4.2.1.1.01.00 | EDIFÍCIOS | 2.056.143.662,16 | 0,71% |
| 1.4.2.1.1.02.00 | GLEBAS E FAZENDAS | 218.229.640,76 | 0,08% |
| 1.4.2.1.1.03.00 | TERRENOS | 1.149.063.760,70 | 0,40% |
| 1.4.2.1.1.04.00 | FLORESTAS | 421.206,10 | 0,00% |
| 1.4.2.1.1.05.00 | IMOVEIS A REGISTRAR | 539.839.389,50 | 0,19% |
| 1.4.2.1.1.06.00 | SALAS E ESCRITÓRIOS | 37.036.982,22 | 0,01% |
| 1.4.2.1.1.07.00 | CASAS E APARTAMENTOS | 24.359.715,62 | 0,01% |
| 1.4.2.1.1.08.00 | ARMAZENS E SILOS | 92.592.262,52 | 0,03% |
| 1.4.2.1.1.09.00 | AQUARTELAMENTOS | 10.500,00 | 0,00% |
| 1.4.2.1.1.10.01 | IMOVEIS RESIDENCIAL/COMERCIAL | 11.986.645.164,55 | 4,17% |
| 1.4.2.1.1.10.02 | EDIFÍCIOS | 11.004.767.513,60 | 3,82% |
| 1.4.2.1.1.10.03 | TERRENOS/GLEBAS | 21.526.948.324,40 | 7,48% |

Exemplo:

Análise do item 2:

Do item 1, restaram 21 classes representativas das 135 classes.

Dessas, hipoteticamente, 9 classes podem ter variação relevante entre o custo depreciado e o valor justo (entendido como variação superior a 10%), ao longo do tempo, qual sejam:

- IMOVEIS RESIDENCIAIS E COMERCIAIS
- EDIFICIOS
- TERRENOS/GLEBAS
- AEROPORTOS/ESTACOES/AERODROMOS
- FAZENDAS, PARQUES E RESERVAS
- COMPLEXOS/FABRICAS/USINAS
- BENS DOMINIAIS
- AERONAVES
- EMBARCACOES

Obs: Essas 9 classes representam 51% do total das 135 classes de ativos imobilizados e intangíveis. Esse seria o ponto de equilíbrio ideal na relação custo x benefício para adoção da reavaliação.

49. A **frequência** das **reavaliações** depende das Mudanças dos **valores justos** dos itens do ativo valores justos – sendo reavaliados. Quando o valor **Flexibilidade no prazo** reavaliado difere materialmente do seu valor justo. Alguns itens do ativo imobilizado sofrem mudanças significativas no valor justo, necessitam de **reavaliação anual**, de reavaliação anual.

Reavaliações frequentes são desnecessárias para o ativo imobilizado que não sofre mudanças no valor justo. Em vez disso, pode ser reavaliado o item apenas a cada três ou cinco anos. Não sofrem mudanças, **reavaliar a cada três ou cinco anos.**

Poderia usar o “**Group valuation ou single valuation**”

Secretaria do Tesouro Nacional

Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação

Coordenador-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação

Paulo Henrique Feijó da Silva

Gerente de Normas e Procedimentos Contábeis

Heriberto Henrique Vilela do Nascimento

Equipe Técnica

Antônio Firmino da Silva Neto

Bruno Ramos Mangualde

Caio César Sales Nogueira

Derli Antunes Pintos

Flávia Ferreira de Moura

Henrique Ferreira Souza