

# Navegador Contábil

Número 7 - 9 de julho de 2010

## Desafios na Avaliação da Vida Útil do Imobilizado (CPCs 27 e ICPC 10)

### Definições chaves:

Um ativo imobilizado é depreciado considerando sua **vida útil** e seu **valor depreciável**.

A **vida útil** de um ativo é o período durante o qual o ativo espera-se seja utilizado pela companhia. Não é necessariamente a vida econômica do ativo. A companhia poderia, por exemplo, planejar utilizá-lo para um período mais curto e aí vendê-lo.

O **valor depreciável** é a diferença entre o valor contábil e o **valor residual**.

O **valor residual** é o valor estimado do ativo ao final da sua vida útil.

Baseados em nossa experiência com a revisão das demonstrações financeiras preparadas conforme o IFRS, e também, com os novos CPCs, temos observado que o processo para definição das vidas úteis do imobilizado tem sido considerado muito trabalhoso e demorado do ponto de vista operacional, uma vez que impactam em mudanças/implementações de metodologias de controles internos, sistemas, contabilizações, etc. para dezenas de milhares de itens do imobilizado.

O ICPC 10 - Interpretação Sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado e à Propriedade para Investimento dos Pronunciamentos Técnicos CPCs 27, 28, 37 e 43 requer que a vida útil e o valor residual do imobilizado seja revisada no mínimo a cada exercício, sendo a primeira delas no saldo de abertura do exercício social iniciado a partir de 1º de janeiro de 2010.

Revisões de vidas úteis são em geral mudanças de estimativas e, dessa forma são registradas de forma prospectiva, ou seja, produzirão efeitos contábeis apenas a partir da data da revisão. A revisão não precisa ser no final ou no início do exercício, pode ser, por exemplo, em um período do ano onde esta revisão possa ser feita de maneira mais tranqüila. O mais importante é que todos os anos ela seja realizada sempre nessa mesma data. Assim, as mudanças das taxas, se aplicável, devem ser prospectivas, sem retroagir ao início do exercício. Por exemplo, se o laudo ou estudo ou outra avaliação sobre a vida útil foi concluído em junho, a partir de 1º de julho é que devem ser modificadas as taxas. **O efeito é sempre contabilizado prospectivamente e não deve retroagir ao início do exercício ou outra data anterior à do estudo\***. O que prevalece é a data da conclusão do estudo.

**\* Exceção feita quando do uso da isenção do “deemed cost” para aplicação dos novos CPCs, onde não se trata de mera revisão de vida útil, mas sim de mudança da base do valor como um todo. Neste caso, deve-se retroagir, por exemplo, a 1º de janeiro de 2009, se 2009 for o ano mais antigo apresentado.**

Essa edição abrange os requerimentos contábeis, sem considerar as implicações e controles requeridos para fins fiscais que podem ser completamente independentes dos livros contábeis.

As empresas devem divulgar as políticas e métodos definidos pela administração para as classes do ativo imobilizado. Na maioria das empresas as estimativas relacionadas a depreciação dos ativos representam estimativas críticas. O CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro que requerem divulgações em nota explicativa.

Vide exemplo ilustrativo.

Destacamos abaixo alguns procedimentos comuns para revisão das vidas úteis do ativo imobilizado:

- 1) Embora a obrigação da revisão seja anual, a administração deve efetuar revisões intermediárias, sempre que houver evidência que ajustes podem ser necessários, por exemplo, devido a uma compra significativa de imobilizado ou mudanças significativas na política de manutenções, troca de tecnologia, produtividade maior ou menor que o planejado, etc.
  - 2) Para as revisões anuais das vidas úteis e valores residuais, descrevemos abaixo alguns procedimentos que entendemos as empresas deveriam adotar:
    - a. Definir a data base para as próximas revisões das vidas úteis e valores residuais (exemplo 1º de julho de 2011). Não precisa ser no final ou final do exercício, o mais importante é a consistência de data de um exercício para outro.
    - b. A administração pode determinar procedimentos de revisão considerando todos os itens do grupo de imobilizado ou por grupos específicos de acordo com a relevância dos valores envolvidos, impactos nas atividades, etc.
    - c. Reconfirmar os agrupamentos contábeis (níveis de abertura) nas demonstrações financeiras e o tipo de depreciação aplicado para as classes de ativos (método linear, por unidades produzidas, saldos decrescentes ou outros). As avaliações devem seguir rigorosamente a abertura definida contabilmente para evitar inconsistências entre a base de dados contábil e a base avaliada.
    - d. Definir a equipe responsável pela elaboração dos laudos e/ou estudos técnicos. Essas equipes podem ser compostas de profissionais da empresa (internos) desde que com competência comprovada para realização dos trabalhos, ou com auxílio de peritos independentes (empresas terceirizadas especializadas na realização desses trabalhos). Quando da contratação de peritos terceirizados deve-se constar claramente na contratação o escopo de seus trabalhos (ex. metodologia, realização de inventários físicos, definições das vidas úteis e valores residuais, mensuração dos ajustes, alteração de registros, etc.). Ainda que a empresa utilize de peritos especializados para realização dos trabalhos, os técnicos internos devem ser envolvidos pois os resultados obtidos, mesmo que em laudo de terceiros, são de total responsabilidade da administração. Em geral, uma equipe mista, ou seja, com avaliadores internos e externos é a ideal nas primeiras revisões. Com o passar do tempo, a administração pode desenvolver seus próprios procedimentos e padrão de documentação para as próximas revisões.
    - e. A empresa deve manter controles para salvaguarda de seus ativos e adequado registro contábil. Dessa forma, é importante estabelecer procedimentos periódicos, por exemplo, da verificação da existência física, reconciliação com os registros contábeis e verificação do estado geral do ativo.
    - f. Documentar a metodologia para definição da vida útil dos bens registrados. Para realização desse procedimento as empresas devem tomar as seguintes medidas:
      - Averiguar o atendimento das políticas contábeis da empresa;
      - Tratamento especial para os itens de imobilizado em situações anormais (ex. fora de uso);
      - Histórico de manutenções efetuadas e planejamento futuro para as próximas manutenções;
      - Avaliação do histórico de bens semelhantes. Atentar para itens alienados com significativos lucros ou prejuízos indicam que as vidas úteis adotadas ou a definição (ou a falta dela) do valor residual foi inadequada;
      - Planejamento de gastos com imobilizado inclusive levando em consideração pelo fato de defasagem tecnológica dos itens e concorrência;
      - Identificar itens para os quais haja necessidade de definir estimativas para os valores residuais;
      - Comparação com outras empresas do mesmo setor ("Benchmarking").
    - g. Criar procedimentos de revisão das fontes de informação utilizadas e reconciliação com os registros contábeis;
    - h. Estabelecimento de procedimento de comunicação tempestiva entre a área de engenharia e a contabilidade em relação a qualquer mudança na condição dos ativos, incluindo saída da condição de "em andamento".
- Os procedimentos acima devem ser planejados de forma a não coincidir com períodos de pico de trabalho nas áreas contábil e de engenharia.

## Exemplo Ilustrativo: Notas Explicativas Referentes às Mudanças da Vida Útil dos Ativos

### 2 Apresentação das demonstrações financeiras e principais práticas contábeis

#### 2.10 Imobilizado

##### (b) Depreciação

Os itens que compõe o grupo de imobilizado, com exceção ao grupo de terrenos são depreciados pelo método linear. A despesa de depreciação é registrada contra o resultado do exercício de acordo com sua estimativa de vida útil. A depreciação dos itens inicia-se a partir do momento que os ativos estão instalados e prontos para uso.

As vidas úteis das principais classes de ativo imobilizado estão descritas abaixo:

| Descrição                   | 2010   | 2009   |
|-----------------------------|--------|--------|
| Prédios                     | 50     | 40     |
| Equipamentos de Transmissão | 40     | 25     |
| Máquinas e Equipamentos     | 18     | 10     |
| Veículos                    | 5      | 5      |
| Outros *                    | 5 a 10 | 5 a 10 |

\* sempre que for informada uma faixa de vida útil, ela não pode ser muito dilatada, sob pena de não atender o objetivo de informar. Neste caso, deve-se informar, adicionalmente, a vida útil média ponderada.

As vidas úteis e os valores residuais dos ativos são revisados anualmente. A administração aplica julgamentos na avaliação e determinação das vidas úteis dos ativos. Essas avaliações incluem: a comparação com as tendências de outras empresas do setor e em relação aos equipamentos de transmissão são realizadas análises quanto a eventual defasagem tecnológica e obsolescência desses ativos.

O efeito líquido das avaliações de vida útil desses ativos para o exercício findo em 31 de dezembro de 2010 foi a redução na despesa de depreciação no montante de R\$ 88 milhões para XYZ Telecom (controladora) e redução de R\$ 102 milhões para o consolidado.

As despesas mais significativas com manutenções estão relacionadas a manutenção das redes de acesso aos clientes. Os custos de reparos e manutenções, incluindo o custo de substituição de itens não significativos, que não se configuram como benfeitorias aos ativos são lançados como despesas operacionais no resultado do exercício.

#### 2.37 Alterações das estimativas contábeis

Durante o exercício findo em 31 de dezembro de 2010, a Companhia avaliou a vida útil dos ativos em linha com o CPC 27 – Ativo imobilizado e o ICPC 10 - Interpretação Sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado e à Propriedade para Investimento dos Pronunciamentos Técnicos CPCs 27, 28, 37 e 43. Essa revisão resultou no aumento da vida útil dos ativos analisados em média para 25 anos (em 2009 era de 15 anos), resultando numa diminuição da despesa de depreciação no exercício de 2010 no montante de R\$ 88 milhões para a XYZ Telecom (controladora) e de R\$ 102 milhões no consolidado.

Errata: em nossa última edição do Navegador Contábil (Número 6) identificamos um erro na tabela do exemplo na pagina 2. A versão em nosso site foi ajustada. Pedimos desculpas por isso e o favor de substituir a versão que eventualmente tenha sido baixada ou impressa.

As opiniões manifestadas neste informativo são preparadas para orientação geral e não constituem consultoria ou opinião profissional. A decisão sobre determinado tratamento contábil é de responsabilidade da administração. Outros profissionais da área e reguladores podem ter opiniões diferentes das manifestadas neste informativo. Alterações futuras nas normas e interpretações podem afetar os comentários e conclusões aqui incluídos. Em caso de dúvida, consulte um especialista.