



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO DISTRITO FEDERAL

DIRETORIA-GERAL

ANEXO I - PORTARIA GDG Nº. 118 de 9 de AGOSTO de 2013.

Manual de Reavaliação, Depreciação e Amortização de Bens Permanentes Móveis e Imóveis do Tribunal Regional Eleitoral do Distrito Federal

Brasília - Agosto-2013

Manual de procedimentos administrativos para reavaliação, redução a valor recuperável, depreciação e amortização do TRE-DF.

Este manual padroniza os procedimentos de Reavaliação, Redução a Valor Recuperável, Depreciação e Amortização de Bens Permanentes Móveis e Imóveis no âmbito do Tribunal Regional Eleitoral - TRE-DF nos termos da legislação vigente.

Apresentação

Este manual estabelece procedimentos de Reavaliação, Redução a Valor Recuperável, Depreciação e Amortização de bens permanentes móveis e imóveis, no âmbito do Tribunal Regional Eleitoral - DF.

A adoção desses procedimentos permite maior confiabilidade dos registros contábeis e patrimoniais, no contexto de convergência com as normas internacionais e legislação brasileira aplicada ao setor público, tendo por enfoque as diretrizes e orientações contidas na Portaria nº. 184, de 25 de agosto de 2008 do Ministério da Fazenda, Resoluções CFC de números 1.136/2008 e 1.137/2008, Portaria STN/SOF Nº. 03/2008, Portaria STN nº. 437/2012 e na macrofunção 020300 SIAFI.

Os procedimentos aqui definidos são essenciais às atualizações dos registros de bens móveis do módulo de depreciação, demonstrativos e balanço patrimonial (RMB) do sistema de controle patrimonial utilizado pelo TRE-DF, denominado ASI/WEB, para posterior lançamento no SIAFI. Da mesma forma, dispõe sobre a depreciação de bens imóveis, para registro no SPIUNET - Sistema de Patrimônio de Imóveis da União.

Esta norma administrativa está organizada em tópicos, itens e subitens, contendo definições, conceitos, exemplos e tabelas necessários à instrução das

operações fundamentais à implantação dos procedimentos de reavaliação e depreciação no TRE-DF.

Objetivos

- Padronizar os procedimentos para registro da reavaliação, redução a valor recuperável, depreciação e amortização no âmbito do TRE-DF previstos na Macrofunção 02.03.00/STN.
- Estabelecer os procedimentos para o cálculo e a contabilização dos bens adquiridos pelo TRE-DF até dezembro de 2009.
- Permitir a produção de dados para a alimentação dos sistemas ASI/WEB e SIAFI, para os bens móveis, bem como os registros no SPIUNET, relativos aos bens imóveis.

Fundamentação Legal

Portaria Conjunta STN/SOF nº. 03, de 15 de outubro de 2008, que aprovou o Manual de Despesa Nacional;

Portaria nº. 184, de 25 de agosto de 2008, do Ministério da Fazenda - Aprova os Manuais de Receita Nacional e de *Despesa Nacional e dá outras providências*;

Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº. 1.136/08, que aprova a NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão;

Resolução CFC nº. 1.137/08, que aprova a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público;

Macrofunção SIAFI 02.0300 - Manual do SIAFI.

Definições

Para efeito deste manual, entende-se por:

Avaliação: atribuição de um valor monetário a itens do ativo ou passivo cuja obtenção decorreu de julgamento fundado em consenso entre as partes e que traduza, com razoabilidade, o processo de evidenciação dos atos e fatos da gestão.

Mensuração: ato de constatação de valor monetário para itens do ativo ou passivo, expresso no processo de evidenciação dos atos e fatos da gestão, revelado mediante a aplicação de procedimentos técnicos suportados em análises tanto qualitativas quanto quantitativas.

Depreciação: redução do valor dos bens pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.

Valor Bruto Contábil: valor do bem registrado na contabilidade, em uma determinada data, sem a dedução da correspondente depreciação acumulada.

Valor depreciável: valor original de um ativo deduzido do seu valor residual.

Valor líquido contábil: valor do bem registrado na contabilidade, em uma determinada data, deduzido da correspondente depreciação.

Valor residual: montante líquido que a entidade espera, com razoável segurança, obter por um ativo no fim de sua vida útil econômica, deduzidos os gastos esperados *para sua alienação*.

Vida útil: o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar o ativo ou o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo.

Vida útil econômica: período de tempo definido ou estimado tecnicamente, durante o qual se espera obter fluxos de benefícios futuros de um ativo.

Reavaliação: adoção do valor de mercado ou do valor de consenso entre as partes, quando estes forem superiores ao valor contábil. Na impossibilidade de se estabelecer o valor de mercado, o valor do ativo permanente pode ser definido com base em parâmetros de referência, que considerem características, circunstâncias e localizações assemelhadas.

Redução ao valor recuperável (impairment): reconhecimento de uma perda dos benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviço de um ativo, adicional e acima do reconhecimento sistemático das perdas de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviço que se efetua normalmente.

Valor de mercado ou valor justo: valor pelo qual pode ser intercambiado um ativo ou cancelado um passivo, entre partes conhecidas ou interessadas, que atuam em condições independentes e isentas.

Valor da reavaliação ou da redução do ativo a valor recuperável: diferença entre o valor líquido contábil do bem e o valor de mercado ou de consenso, com base em laudo técnico.

Amortização: é a redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e quaisquer outros, inclusive ativos intangíveis, com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.

Abrangência

Este Manual abrange o ativo imobilizado. Os procedimentos de reconhecimento e mensuração desses ativos devem ser aplicados também para bens do patrimônio cultural que possuem potencial de serviços além de seu valor cultural como, por exemplo, um prédio histórico usado como escritório.

A apuração da depreciação e amortização deve ser feita mensalmente, quando o item do ativo estiver em condições de uso. Ao final de cada exercício financeiro a entidade deve realizar a revisão da vida útil e do valor residual do item do ativo. Ao fim da depreciação o valor líquido contábil deve ser igual ao valor residual.

1. Reconhecimento dos bens do ativo imobilizado

1.1. Princípio geral do reconhecimento

A entidade deverá aplicar o princípio geral de reconhecimento para todos os ativos imobilizados no momento em que os custos são incorridos, incluindo os custos iniciais e os subseqüentes.

Antes de efetuar a avaliação ou mensuração de ativos, faz-se necessário o conhecimento do bem como ativo.

O ativo imobilizado, incluindo os gastos adicionais ou complementares, é reconhecido inicialmente com base no *valor de aquisição, produção ou construção*.

O custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo sempre que for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e se o custo ou valor justo do item puder ser *mensurado com segurança*. Partindo dessa premissa, o item do imobilizado deve ter uma base monetária confiável.

Partes sobressalentes principais e equipamentos em espera se qualificam como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los durante mais de um período. As peças sobressalentes e equipamentos para manutenção usados somente em conexão com um item do imobilizado também são reconhecidos como ativo imobilizado.

1.2. Critério do valor do conjunto

Pode ser apropriado agregar itens individualmente insignificantes, tais como livros de biblioteca, periféricos de computadores e pequenos itens de equipamentos. Ao aplicar o *critério do valor do conjunto*, é necessário exercer julgamento em relação ao reconhecimento das circunstâncias específicas da entidade.

Aplicando o *critério do valor do conjunto*, a entidade avalia todos os seus custos de ativos imobilizados no momento em que eles são incorridos. Esses custos incluem custos incorridos inicialmente para adquirir ou construir um item do ativo imobilizado e os custos incorridos posteriormente para renová-los e substituir suas partes.

1.3. Ativos imobilizados obtidos a título gratuito

Quando se tratar de ativos imobilizados obtidos a título gratuito, estes devem ser registrados pelo *valor justo* na data de sua aquisição, sendo que deverá ser considerado o valor resultante da avaliação obtida com base em procedimentos técnicos ou valor patrimonial definido nos termos da doação.

1.4. Bens de Uso Comum do Povo

Os bens de uso comum do povo podem ser encontrados em duas classes de ativos: ativos de infraestrutura e bens do patrimônio cultural.

1.4.1. Ativos de Infraestrutura

Ativos de infraestrutura são ativos que normalmente podem ser conservados por um número significativamente maior de anos do que a maioria dos bens de capital. Para serem classificados como ativos de infraestrutura, os mesmos deverão ser partes de um sistema ou de uma rede, especializados por natureza e não possuem usos alternativos. Exemplos desses ativos incluem redes rodoviárias, sistemas de esgoto, sistemas de abastecimento de água e energia, rede de comunicação, pontes, calçadas, calçadões, dentre outros.

O reconhecimento e a mensuração dos ativos de infraestrutura seguem a mesma base utilizada para os demais ativos imobilizados.

Para os casos de reconhecimento inicial, para ajustes ou reclassificações, em atendimento às novas práticas contábeis, não havendo nenhuma evidência disponível para determinar o valor de mercado pelo fato de sua natureza especializada, o valor justo pode ser estimado usando-se o custo de reposição depreciado.

O custo de reposição de um ativo é o custo para repor seu potencial de serviço bruto. Este custo é depreciado para refletir o ativo na sua condição de usado.

Um ativo pode ser repostado por meio da reprodução do ativo existente ou por meio da reposição do potencial de serviço bruto.

O custo de reposição depreciado é mensurado como a reprodução ou o custo de reposição do ativo, o que for mais baixo, menos a depreciação acumulada calculada com base neste custo para refletir o potencial de serviço já consumido ou esgotado do ativo.

Em diversos casos, esse custo de reposição depreciado pode ser estabelecido com referência ao preço de compra dos componentes usados para produzir um ativo similar, com semelhante potencial de serviços remanescentes.

Dessa forma, para se determinar o valor desses ativos, deve-se determinar a condição e estado físico desses bens, para que se possa aplicar um percentual como fator de depreciação de períodos anteriores a fim de se refletir seu valor justo.

Em relação à depreciação dos ativos de infraestrutura, recomenda-se que cada componente de um item com custo significativo em relação ao custo total do item seja depreciado separadamente. Por exemplo, pode ser necessário que se deprecie separadamente a pavimentação, estruturas, meios-fios e canais, calçadas, pontes e iluminação de um sistema de rodovias.

Deve-se analisar ainda se um componente considerado significativo tem a vida útil e o método de depreciação que sejam os mesmos de outros componentes significativos do mesmo item, pois nesse caso, esses componentes podem ser agrupados no cálculo da depreciação.

1.4.2. Bens do Patrimônio Cultural

Ativos descritos como bens do patrimônio cultural são assim chamados devido a sua significância histórica, cultural ou ambiental. Exemplos incluem monumentos e prédios históricos, sítios arqueológicos, áreas de conservação e reservas naturais.

Estes ativos são raramente mantidos para gerar entradas de caixa e pode haver obstáculos legais ou sociais para usá-los em tais propósitos. Certas características são geralmente apresentadas por bens do patrimônio cultural (apesar de não serem exclusivas de tais ativos):

- O seu valor cultural, ambiental, educacional e histórico provavelmente não é refletido totalmente no valor financeiro puramente baseado no preço de mercado;
- As obrigações legais ou estatutárias podem impor proibições ou restrições severas na alienação por venda;
- São geralmente insubstituíveis e seus valores podem aumentar através do tempo mesmo se sua condição física se deteriorar;
- Pode ser difícil estimar sua vida útil, a qual em alguns casos podem ser centenas de anos.

O reconhecimento e a mensuração desses ativos são facultativos e podem seguir bases outras que não as utilizadas para os ativos imobilizados. Porém, caso sejam registrados pelo ente, devem ser evidenciados conforme as normas apresentadas neste Manual.

1.5. Custos subseqüentes

O custo de um item do imobilizado deve ser reconhecido como ativo sempre que for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e se o custo ou valor justo do item puder ser mensurado com segurança, ou seja, em base monetária confiável. Assim, a entidade **não reconhece** no valor contábil de um item do ativo imobilizado os **custos da manutenção periódica** do item (por exemplo: custos de mão-de-obra, produtos consumíveis). Portanto, esses custos **são reconhecidos** no **resultado do exercício** quando incorridos. A finalidade desses gastos compreende o reparo e a manutenção de item do ativo imobilizado.

A entidade deve **reconhecer** no valor contábil de um item do ativo imobilizado o custo da reposição de parte desse item quando o custo é incorrido, sempre que houver uma melhoria ou adição complementar significativa no bem e se o custo puder ser mensurado com segurança. Além disso, o valor contábil das peças que são substituídas deve ser baixado.

Assim, os gastos posteriores à aquisição ou ao registro de elemento do ativo imobilizado devem ser incorporados ao valor desse ativo quando houver possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços.

Nesse caso, para se realizar a depreciação do bem com o valor ajustado após a ativação dos custos com melhorias e adições complementares, a entidade poderá:

- depreciar a parte complementar do bem ora adquirida, separadamente; ou
- estabelecer novo critério de depreciação do bem que recebeu a melhoria ou a adição complementar.

Qualquer outro gasto que não gere benefícios futuros deve ser reconhecido como variação patrimonial diminutiva do período em que seja incorrido.

1.6. Transferência de ativos

No caso de transferências de ativos, o valor a atribuir deve ser o valor contábil líquido constante dos registros da entidade de origem. Em caso de divergência deste critério com o fixado no instrumento de autorização da transferência, o mesmo deve ser evidenciado em notas explicativas.

1.7. Mensuração

Antes de iniciar os procedimentos usuais de mensuração descritos nesta seção, é importante destacar que o órgão ou entidade inicialmente devem realizar ajustes para que o balanço patrimonial reflita a realidade dos seus elementos patrimoniais.

Dessa forma, por exemplo, os estoques, imobilizados e intangíveis devem ser mensurados inicialmente pelo custo ou valor justo, adotando-se, posteriormente, procedimentos de mensuração após o reconhecimento inicial (como a depreciação para o caso do ativo imobilizado).

O órgão ou entidade deve reconhecer os efeitos do reconhecimento inicial dos ativos como ajuste de exercícios anteriores no período em que é reconhecido pela primeira vez de acordo com as novas normas contábeis para, após isto, adotar os procedimentos de mensuração descritos nesse capítulo.

Um item do ativo, reconhecido como ativo imobilizado, deve ser mensurado no reconhecimento pelo seu custo. Quando adquirido por meio de uma transação *sem contraprestação*, como é o caso de terrenos recebidos por um particular sem pagamento ou com pagamento simbólico, para possibilitar ao governo local, por exemplo, desenvolver estacionamentos, estradas etc., seu custo deve ser mensurado pelo seu valor justo na data da aquisição.

Os elementos do custo de um ativo imobilizado compreendem:

- o preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e tributos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e
- os custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessários para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração.

Pode-se citar alguns exemplos de custos diretamente atribuíveis:

- a) custos de pessoal decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado;
- b) custos de preparação do local;
- c) custos de frete e manuseio (para recebimento e instalação); e
- d) honorários profissionais.

Por outro lado, não se consideram custo de um item do ativo imobilizado os administrativos e outros custos indiretos. O reconhecimento dos custos no valor contábil de um item do ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração.

Portanto, os custos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de um item não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os custos incorridos durante o período em que o ativo ainda não está sendo utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total.

1.7.1. Mensuração inicial do custo

Para a mensuração inicial do custo de um item de ativo imobilizado pode haver duas alternativas: a do *preço à vista* ou a do seu *valor justo* na data do reconhecimento quando um ativo é adquirido por meio de uma transação sem contraprestação. Se o prazo de pagamento excede os prazos normais de crédito, a diferença entre o preço equivalente à vista e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como variação patrimonial diminutiva com juros durante o período do crédito.

Quando o ativo imobilizado for adquirido por meio de permuta por ativo *não monetário*, ou combinação de ativos monetários e não monetários, deve ser mensurado pelo valor justo a não ser que:

- a operação de permuta não tenha natureza comercial; ou
- o valor justo do ativo recebido e do ativo cedido não possam ser mensurados com segurança.

Assim, o ativo adquirido é mensurado dessa forma mesmo que a entidade não consiga dar baixa imediata ao ativo cedido. Se o ativo adquirido não for mensurável ao valor justo, seu custo é determinado pelo *valor contábil do ativo cedido*.

Caso não existam transações de mercado comparáveis de um ativo, o seu valor justo só pode ser mensurado com segurança se:

- a variabilidade da faixa de estimativas de valor justo razoável não for significativa para tal ativo; ou
- as probabilidades de várias estimativas, dentro dessa faixa, puderem ser razoavelmente avaliadas e utilizadas na mensuração.

1.7.2. Mensuração após o reconhecimento

Após o reconhecimento inicial do ativo imobilizado e intangível com base neste Manual, a entidade deve mensurar esses itens 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.

O valor justo de terrenos e edifícios é normalmente determinado com base no mercado. Para diversos ativos, o valor justo será prontamente determinável com referência a preços cotados em mercado ativo e líquido. Por exemplo, preços correntes de mercado podem normalmente ser obtidos para terrenos, edificações não especializadas, motores de veículos e diversos outros tipos de instalações e equipamentos.

Caso não haja nenhuma evidência disponível para determinar o valor de mercado em um mercado ativo de um item de terrenos e edifícios, o valor justo do item pode ser estabelecido com referência a outros itens com características semelhantes, em circunstâncias e locais semelhantes. Por exemplo, o valor justo de um terreno desocupado do governo que tenha sido mantido por um período em que poucas transformações tenham ocorrido, pode ser estimado tendo como referência o valor de mercado de terreno com características e topologia semelhantes em uma localização semelhante em que haja evidências de mercado disponíveis.

Caso não haja evidências baseadas no mercado para atribuição do valor justo, pelo fato da natureza especializada do item do ativo imobilizado, a entidade pode precisar estimar o valor justo usando, por exemplo, o custo de reposição, o custo de reposição depreciado, o custo de restauração ou a abordagem de unidades de serviço.

O custo de reposição depreciado de um item do ativo imobilizado pode ser estabelecido com referência ao preço de mercado de compra dos componentes usados para produzir o ativo ou um índice de preço para ativos iguais ou semelhantes baseados no preço de períodos passados.

1.8. Depreciação e Amortização do Ativo Imobilizado

Quando os elementos do ativo imobilizado tiverem vida útil econômica limitada, ficam sujeitos à depreciação e amortização sistemática durante esse período, as quais têm como característica fundamental a redução do valor do bem.

A depreciação é feita para elementos patrimoniais tangíveis e tem múltiplas causas da redução do valor - o uso, a ação da natureza e obsolescência, de forma que se inicia a partir do momento em que o item do ativo se tornar disponível para uso.

A amortização é realizada para elementos patrimoniais de direitos de propriedades e bens intangíveis. A causa que influencia a redução do valor é a existência ou exercício de duração limitada, prazo legal ou contratualmente limitado.

1.9. Baixa do Valor Contábil de um Item do Ativo Imobilizado

A baixa do valor contábil de um item do ativo imobilizado deve ocorrer por sua alienação ou quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços com a sua utilização ou alienação.

Quando o item é baixado, os ganhos ou perdas decorrentes desta baixa devem ser reconhecidos no resultado patrimonial.

No caso do ativo imobilizado os ganhos ou perdas decorrentes da baixa de um item devem ser determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do item.

1.10. Divulgação

Recomenda-se divulgar, para cada grupo de ativo imobilizado reconhecida nas demonstrações contábeis:

- os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;
- os métodos de depreciação utilizados;
- as vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas;
- o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e
- a conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:
 - a. Adições;
 - b. Baixas;
 - c. Aquisições por meio de combinações de negócios;
 - d. Aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações e perda por redução ao valor recuperável de ativos reconhecida ou revertida diretamente no patrimônio líquido;
 - e. Perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
 - f. Reversão das perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
 - g. Depreciações.

A seleção do método de depreciação e a estimativa da vida útil dos ativos são questões de julgamento. Por isso, a divulgação dos métodos adotados e das estimativas das vidas úteis ou das taxas de depreciação fornece aos usuários das demonstrações contábeis informação que lhes permite revisar as políticas selecionadas pela administração e facilita comparações com outras entidades.

Por razões semelhantes, é necessário divulgar:

- a depreciação, quer seja reconhecida no resultado, quer como parte do custo de outros ativos, durante o período; e
- depreciação acumulada no final do período.

Recomenda-se que a entidade divulgue a natureza e o efeito de uma mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou que seja esperada por afetar períodos subsequentes. Para ativos imobilizados, tal divulgação pode resultar de mudanças de estimativas relativas a:

- valores residuais;
- custos estimados de desmontagem, remoção ou restauração de itens do ativo imobilizado;
- vidas úteis; e
- métodos de depreciação.

Caso um grupo do ativo imobilizado seja contabilizado a valores *reavaliados*, recomenda-se a seguinte divulgação:

- a data efetiva da reavaliação;
- o responsável ou os responsáveis (no caso de uma equipe interna de servidores);

- os métodos e premissas significativos aplicados à estimativa do valor justo dos itens;
- se o valor justo dos itens foi determinado diretamente a partir de preços observáveis em mercado ativo ou baseado em transações de mercado recentes realizadas sem favorecimento entre as partes ou se foi estimado usando outras técnicas de avaliação.

Os usuários das demonstrações contábeis também podem entender que as informações seguintes são relevantes para as suas necessidades:

- o valor contábil do ativo imobilizado que esteja temporariamente ocioso;
- o valor contábil bruto de qualquer ativo imobilizado totalmente depreciado que ainda esteja em operação;
- o valor contábil de ativos imobilizados retirados de uso ativo; e
- o valor justo do ativo imobilizado quando este for materialmente diferente do valor contábil apurado pelo método do custo.

A entidade que implantar os procedimentos pela primeira vez deve reconhecer inicialmente o ativo imobilizado pelo custo ou valor justo. Para itens do ativo imobilizado que foram adquiridos gratuitamente ou por um valor simbólico, a mensuração ocorre pelo valor justo do item da data de aquisição.

2. Ativo Intangível

O objetivo deste tópico é estabelecer os tratamentos contábeis para o ativo intangível das entidades do setor público, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam analisar informações consistentes acerca deste item do ativo não circulante.

2.1. Conceito

Ativo intangível é um ativo não monetário, sem substância física, identificável, controlado pela entidade e gerador de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais.

2.2. Aplicação

A entidade deve aplicar os procedimentos deste tópico para ativo intangível e ao efetuar análise de fenômenos tais como gastos com propaganda, marcas, patentes, treinamento, início das operações (pré-operacionais) e atividades de pesquisa e desenvolvimento.

Os procedimentos não devem ser aplicados para determinadas atividades ou transações que são extremamente especializadas e dão origem a questões contábeis que requerem tratamento diferenciado, tais como exploração ou o desenvolvimento e a extração de petróleo, gás e depósito minerais de indústrias extrativas ou no caso de contratos de seguros.

Os procedimentos descritos também não se aplicam a:

- ativos financeiros;
- reconhecimento e mensuração do direito de exploração e avaliação de ativos;
- gastos com o desenvolvimento e a extração de recursos minerais, petróleo, gás natural e outros recursos não-renováveis similares;
- ativo intangível adquirido em combinação de negócio;
- ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill* ou *fundo de comercio*) decorrente da combinação de negócio, que não deve ser reconhecido;
- direitos e poderes conferidos pela legislação, constituição ou por meios equivalentes;
- ativos fiscais diferidos;
- custos de aquisição diferidos e ativos intangíveis resultantes dos direitos contratuais de seguradora segundo contratos de seguro; e
- patrimônio cultural intangível.

2.3. Procedimentos para identificar um ativo intangível

Um ativo enquadra-se na condição de ativo intangível quando pode ser identificável, controlado e gerador benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Caso estas características não sejam atendidas, o gasto incorrido na sua aquisição ou geração interna deve ser reconhecido como variação patrimonial diminutiva.

Um ativo intangível satisfaz o critério de identificação quando:

- for separável, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto

com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade; ou

- resultar de compromissos obrigatórios (incluindo direitos contratuais ou outros direitos legais), independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

Controlar um ativo significa dizer que a entidade detém o poder de obter benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais gerados pelo recurso subjacente e de restringir o acesso de terceiros a esses benefícios ou serviços.

A ausência de direitos legais dificulta a comprovação do controle. No entanto, a imposição legal de um direito não é uma condição imprescindível para o controle, visto que a entidade pode controlar benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais de outra forma.

O controle da entidade sobre os eventuais benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais gerados pelo pessoal especializado e pelo treinamento é insuficiente para que se enquadrem na definição de ativo intangível, bem como o talento gerencial ou técnico específico, a não ser que esteja protegido por direitos legais.

2.4. Reconhecimento do Ativo Intangível

A substância física não é a característica fundamental de um ativo. Assim, os intangíveis não deixam de ser ativos simplesmente porque não possuem esta característica. O reconhecimento de um item como ativo intangível exige que a entidade demonstre que ele atenda:

a) A definição de ativo intangível; e

b) Os critérios de reconhecimento, ou seja, quando:

- for provável que os benefícios econômicos futuros esperados e serviço potencial atribuíveis ao ativo serão gerados em favor da entidade; e

- o custo ou valor justo do ativo possa ser mensurado com segurança.

O ágio derivado da expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) gerado internamente não deve ser reconhecido como ativo.

A entidade deve avaliar a probabilidade de geração dos benefícios econômicos futuros ou serviço potencial utilizando premissas razoáveis e comprováveis que representem a melhor estimativa da administração em relação ao conjunto de condições econômicas que existirão durante a vida útil do ativo.

Alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem substância física, como no caso de software ou no de licença ou patente.

Para saber se um ativo que contém elementos intangíveis e tangíveis deve ser tratado como ativo imobilizado ou como ativo intangível, a entidade avalia qual elemento é mais significativo. Por exemplo, um software de uma máquina-ferramenta controlada por computador que não funciona sem esse software específico é parte integrante do referido equipamento, devendo ser tratado como ativo imobilizado. O mesmo se aplica ao sistema operacional de um computador. Quando o software não é parte integrante do respectivo hardware, ele deve ser tratado como ativo intangível.

O reconhecimento inicial de um ativo intangível pode ocorrer de três formas:

I) Aquisição separada;

II) Geração interna; e

III) Aquisição por meio de transações sem contraprestação.

2.4.1. Aquisição separada

Normalmente, o preço que a entidade paga para adquirir separadamente um ativo intangível reflete sua expectativa sobre a probabilidade de os benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais esperados, incorporados no ativo, fluírem a seu favor.

O custo de ativo intangível adquirido separadamente inclui:

- seu preço de compra, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; e
- qualquer custo diretamente atribuível à preparação do ativo para a finalidade proposta.

São exemplos de custos diretamente atribuíveis:

- custos de pessoal incorridos diretamente para que o ativo fique em condições operacionais (de uso ou funcionamento);
- honorários profissionais diretamente relacionados para que o ativo fique em condições operacionais; e
- custos com testes para verificar se o ativo está funcionando adequadamente.

São exemplos de gastos que não fazem parte do custo de ativo intangível:

- gastos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);
- gastos da transferência das atividades para novo local (incluindo custos de treinamento); e
- gastos administrativos e outros indiretos.

O reconhecimento dos custos no valor contábil de ativo intangível cessa quando esse ativo está nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os gastos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de ativo intangível não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os gastos incorridos durante o período em que um ativo capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração não é utilizado.

2.4.2. Geração Interna

Os gastos relativos a projeto de pesquisa ou desenvolvimento em andamento, adquiridos em separado e reconhecidos como ativo intangível ou incorridos após a aquisição desse projeto devem ser contabilizados de acordo com a fase de pesquisa ou de desenvolvimento.

Pesquisa é a investigação original e planejada realizada com a expectativa de adquirir novo conhecimento e entendimento científico ou técnico.

Desenvolvimento é a aplicação dos resultados da pesquisa ou de outros conhecimentos em um plano ou projeto visando à produção de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou substancialmente aprimorados, antes do início da sua produção comercial ou do seu uso.

Para o reconhecimento de ativo intangível gerado internamente, além de atender às exigências gerais de reconhecimento e mensuração inicial de ativo intangível, a entidade deve aplicar os requisitos e orientações a seguir, devendo, antes, classificar a geração do ativo em:

Caso a entidade não consiga diferenciar a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento de projeto interno de criação de ativo intangível, o gasto com o projeto deve ser tratado como incorrido apenas na fase de pesquisa.

2.4.2.1. Fase de pesquisa

Nenhum ativo intangível resultante de pesquisa deve ser reconhecido. Os gastos com pesquisa devem ser reconhecidos como variação patrimonial diminutiva quando incorridos.

Durante a fase de pesquisa, a entidade não está apta a demonstrar a existência de ativo intangível que gerará prováveis benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Portanto, tais gastos são reconhecidos como variação patrimonial diminutiva quando incorridos.

São exemplos de atividades de pesquisa:

- atividades destinadas à obtenção de novo conhecimento;
- busca, avaliação e seleção final das aplicações dos resultados de pesquisa ou outros conhecimentos;
- busca de alternativas para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços; e
- formulação, projeto, avaliação e seleção final de alternativas possíveis para materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou aperfeiçoados.

2.4.2.2. Fase de desenvolvimento

São exemplos de atividades de desenvolvimento:

- projeto, construção e teste de protótipos e modelos pré-produção ou pré-utilização;
- projeto de ferramentas, gabaritos, moldes e matrizes que envolvam nova tecnologia;
- projeto, construção e operação de fábrica-piloto, desde que já não esteja em escala economicamente viável para produção comercial ou fornecimento de serviços; e
- projeto, construção e teste da alternativa escolhida de materiais, dispositivos, produtos, processos, sistemas e serviços novos ou aperfeiçoados; e
- custos relacionados à *websites* e desenvolvimento de *softwares*.

Um ativo intangível resultante de desenvolvimento deve ser reconhecido somente se a entidade puder demonstrar todos os aspectos a seguir:

- viabilidade técnica para concluir o ativo intangível de forma que ele seja disponibilizado para uso ou venda;
- intenção de concluir o ativo intangível e de usá-lo ou vendê-lo;
- capacidade para usar ou vender o ativo intangível;
- forma como o ativo intangível deve gerar benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Entre outros aspectos, a entidade deve demonstrar a existência de mercado para os produtos do ativo intangível ou para o próprio ativo intangível ou, caso este se destine ao uso interno, a sua utilidade;
- disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros recursos adequados para concluir seu desenvolvimento e usar ou vender o ativo intangível; e

- capacidade de mensurar com segurança os gastos atribuíveis ao ativo intangível durante seu desenvolvimento.

Marcas, títulos de publicações, listas de usuários de um serviço, direitos sobre folha de pagamento e outros itens de natureza similar, gerados internamente, não devem ser reconhecidos como ativos intangíveis.

2.4.2.3. Custo de ativo intangível gerado internamente

O custo de ativo intangível gerado internamente que se qualifica para o reconhecimento contábil se restringe à soma dos gastos incorridos a partir da data em que o ativo intangível atende os critérios de reconhecimento. Não é permitida a reintegração de gastos anteriormente reconhecidos como variação patrimonial diminutiva.

Os gastos subseqüentes de projeto de pesquisa e desenvolvimento em andamento, adquiridos separadamente e reconhecidos como ativo intangível, devem ser reconhecidos da seguinte forma:

- a) Gastos de pesquisa – como variação patrimonial diminutiva quando incorridos;
- b) Gastos de desenvolvimento que não atendem aos critérios de reconhecimento como ativo intangível como variação patrimonial diminutiva quando incorridos; e
- c) Gastos de desenvolvimento em conformidade com referidos critérios de reconhecimento, adicionados ao valor contábil do projeto de pesquisa ou desenvolvimento em andamento adquirido.

2.4.3. Aquisição por meio de transações sem contraprestação

Um ativo intangível pode ser adquirido por meio de transações sem contraprestação. Isso pode ocorrer quando outra entidade do setor público transfere ativos intangíveis a outra entidade em uma transação sem contra prestação, como direito de aterrissagem em aeroporto, licenças para operação de estações de rádio ou de televisão, etc.

Os custos incorridos que sejam diretamente atribuídos à preparação do ativo para o uso pretendido devem ser acrescidos ao valor de registro inicial.

2.5. Mensuração do ativo intangível

Um ativo intangível deve ser reconhecido inicialmente ao custo. Após o seu reconhecimento inicial, um ativo intangível deve ser mensurado ao custo, menos a eventual amortização acumulada e a perda por irrecuperabilidade ou reavaliação, quando aplicável.

Como já descrito anteriormente, é importante destacar que o órgão ou entidade inicialmente devem realizar ajustes para que o balanço patrimonial reflita a realidade dos seus elementos patrimoniais.

Dessa forma, por exemplo, os estoques, imobilizados e intangíveis devem ser mensurados inicialmente pelo custo ou valor justo, adotando-se, posteriormente, procedimentos de mensuração após o reconhecimento inicial (como a depreciação para o caso do ativo imobilizado).

O órgão ou entidade deve reconhecer os efeitos do reconhecimento inicial dos ativos como ajuste de exercícios anteriores no período em que é reconhecido pela primeira vez de acordo com as novas normas contábeis para, após isto, adotar os procedimentos de mensuração descritos nesse capítulo.

2.6. Baixa do ativo intangível

O ativo intangível deve ser baixado:

- por ocasião de sua alienação; ou
- quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais com a sua utilização ou alienação.

Os ganhos ou perdas decorrentes da baixa de ativo intangível devem ser determinados pela diferença entre o valor líquido da alienação, se houver, e o valor contábil do ativo. A importância a receber pela alienação deve ser reconhecida inicialmente pelo seu valor justo.

2.7. Divulgação

Recomenda-se a entidade divulgar as seguintes informações para cada classe de ativos intangíveis, fazendo a distinção entre ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis:

- com vida útil indefinida ou definida e, se definida, os prazos de vida útil ou as taxas de amortização utilizadas;
- os métodos de amortização utilizados para ativos intangíveis com vida útil definida;
- o valor contábil bruto e eventual amortização acumulada (mais as perdas acumuladas no valor recuperável) no início e no final do período; e
- a conciliação do valor contábil no início e no final do período.

3. Reavaliação, redução ao valor recuperável, depreciação e amortização

Os procedimentos descritos nesse tópico só deverão ser realizados após ajuste a valor justo no ativo imobilizado e intangível, realizado no momento da adoção das novas normas contábeis, com base em um cronograma estabelecido pelo ente.

Esse primeiro ajuste a valor justo não se trata de reavaliação nem redução a valor recuperável, e não deve ser registrado como tal. Consiste em ajuste de exercícios anteriores, nos casos dos bens adquiridos por esta Corte até dezembro de 2009 que até a presente data não tiveram a devida depreciação, nem ajustadas as valorizações e desvalorizações ocorridas.

Deve-se ressaltar a importância da definição de uma data de corte, que visa separar os bens que serão objetos de ajuste em seu valor contábil e os bens que poderão ser depreciados diretamente, sem passar por um ajuste.

A definição da data de corte, bem como a composição da comissão de servidores responsável pela realização dos trabalhos junto ao setor de patrimônio, é um ato discricionário de cada ente, devendo o gestor responsável efetivá-las de acordo com sua realidade.

Após o reconhecimento inicial do ativo imobilizado e intangível com base neste Manual, 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 subsequentes, devendo aplicar a política adotada para toda uma classe de ativos imobilizados ou intangíveis.

3.1. Reavaliação

A reavaliação deverá ser efetuada utilizando-se o valor justo ou o valor de mercado para bem semelhante. A comissão de servidores responsável pela coleta de dados deverá apurar o valor de mercado dos bens por meio de consultas eletrônicas a sistemas governamentais que possuam histórico de preços de bens iguais ou similares, como o COMPRASNET, SIADS, etc.

Diante da impossibilidade de se realizar o teste de recuperabilidade, conforme procedimento acima mencionado, admite-se utilizar o valor de aquisição do bem, deduzida a depreciação que teria sido lançada até o final do exercício de 2010, caso já fosse vigente o método da depreciação. Esse método é válido, visto que, caso a depreciação estivesse sendo realizada, já teríamos uma base monetária confiável e não haveria necessidade de se fazer uma nova mensuração do valor do bem.

O módulo reavaliação do Sistema ASI/WEB está preparado para utilização desse método de cálculo.

3.1.1. Reavaliação do ativo imobilizado

A entidade deve observar que, quando um item do ativo imobilizado é reavaliado, a depreciação acumulada na data da reavaliação deve ser eliminada contra o valor contábil bruto do ativo, atualizando-se o seu valor líquido pelo valor reavaliado.

O valor do ajuste decorrente da atualização ou da eliminação da depreciação acumulada faz parte do aumento ou da diminuição no valor contábil registrado.

É importante salientar que se um item do ativo imobilizado for reavaliado, é necessário que todo o classe/grupo de contas do ativo imobilizado à qual pertence esse ativo seja reavaliado.

Classe de contas do ativo imobilizado é um agrupamento de ativos de natureza e uso semelhantes nas operações da entidade. São exemplos de classe de contas individuais:

- a) terrenos;
- b) edifícios operacionais;
- c) estradas;
- d) maquinário;
- e) redes de transmissão de energia elétrica;
- f) navios;
- g) aeronaves;
- h) equipamentos militares especiais;
- i) veículos a motor;
- j) móveis e utensílios;
- k) equipamentos de escritório;
- l) plataformas de petróleo.

Os itens da classe de contas do ativo imobilizado são reavaliados simultaneamente para que seja evitada a reavaliação seletiva de ativos e a divulgação de montantes nas demonstrações contábeis que sejam uma combinação de valores em datas diferentes.

Na reavaliação de bens imóveis específicos, a estimativa do valor justo pode ser realizada utilizando-se o valor de reposição do bem devidamente depreciado. Caso o valor de reposição tenha como referência a compra de um bem, esse bem deverá ter as mesmas características e o mesmo estado físico do bem objeto da reavaliação.

Outra possibilidade é considerar como valor de reposição o custo de construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço.

A reavaliação pode ser realizada através da elaboração de um laudo técnico por perito ou entidade especializada, ou ainda através de relatório de avaliação realizado por uma comissão de servidores. O laudo técnico ou relatório de avaliação conterà ao menos, as seguintes informações:

- documentação com a descrição detalhada referente a cada bem que esteja sendo avaliado;
- identificação contábil do bem;
- critérios utilizados para avaliação do bem e sua respectiva fundamentação;
- vida útil remanescente do bem, para que sejam estabelecidos os critérios de depreciação ou a amortização;
- data de avaliação; e
- identificação do responsável pela reavaliação.

Exemplos de fontes de informações para a avaliação do valor de um bem podem ser o valor do metro quadrado do imóvel em determinada região, ou a tabela FIPE no caso dos veículos.

Caso seja impossível estabelecer o valor de mercado do ativo, pode-se defini-lo com base em parâmetros de referência que considerem bens com características, circunstâncias e localizações assemelhadas.

3.1.2. Reavaliação do ativo intangível

Após o seu reconhecimento inicial, um ativo intangível pode ser apresentado pelo seu valor **reavaliado**, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação

menos qualquer amortização acumulada. O valor justo deve ser apurado em relação a um mercado ativo.

O método de reavaliação não permite:

- a reavaliação de ativos intangíveis que não tenham sido previamente reconhecidos como ativos;
- o reconhecimento inicial de ativos intangíveis a valores diferentes do custo.

Se um ativo intangível for reavaliado, a amortização acumulada na data da reavaliação deve ser eliminada contra o valor contábil bruto do ativo, atualizando-se o valor líquido pelo seu valor reavaliado.

Caso um ativo intangível em uma classe de ativos intangíveis não possa ser reavaliado porque não existe mercado ativo para ele, este somente pode ser mensurado pelo custo menos a amortização acumulada e a perda por irreversibilidade.

3.1.3. Registro contábil da reavaliação de ativos

Inicialmente, cabe ressaltar que, uma vez adotado o método da reavaliação, a mesma não pode ser realizada de forma seletiva. Ou seja, deve-se avaliar, na data das demonstrações contábeis, se há necessidade de se proceder à reavaliação de todos os itens da mesma classe.

Isso pode ensejar aumentos ou diminuições de valores contábeis de ativos, já que o método tem por principal referência o valor de mercado.

A contabilização dos aumentos referentes à reavaliação de ativos vai depender do nível de controle que cada ente possui sobre seu patrimônio. Em alguns casos, em que há um controle patrimonial avançado, é possível a criação de uma reserva de reavaliação no patrimônio líquido, prevista nas normas internacionais de contabilidade do setor público.

Porém, em outros casos, em que os entes não possuam um sistema de controle patrimonial adaptado para o registro da reserva de reavaliação, poderão, facultativamente, reconhecer os aumentos ou diminuições relativos à reavaliação de seus ativos no resultado patrimonial do período.

Assim, se o valor contábil de uma classe do ativo aumentar em virtude de reavaliação, esse aumento deve:

- (a) ser creditado diretamente à conta de reserva de reavaliação. No entanto, o aumento deve ser reconhecido no resultado do período quando se tratar da reversão de decréscimo por reavaliação do mesmo ativo anteriormente reconhecido no resultado, ou
- (b) ser creditado diretamente à conta de resultado do período.

Se, por outro lado, o valor contábil de uma classe do ativo diminuir em virtude de reavaliação, essa diminuição deve ser reconhecida no resultado do período.

Porém, se houver saldo de reserva de reavaliação, a diminuição do ativo deve ser debitada diretamente à reserva de reavaliação até o limite de qualquer saldo existente na reserva de reavaliação referente àquela classe de ativo.

Os aumentos ou diminuições relativos à reavaliação de ativos individuais dentro de uma classe do ativo imobilizado devem ser contrapostas umas com as outras, dentro da classe, porém não devem ser contrapostas com ativos de classes diferentes.

Os entes que reconhecerem a reavaliação de seus ativos em conta de reserva no patrimônio líquido deverão baixar a reserva de reavaliação:

- (a) Pela baixa ou alienação do ativo.
- (b) Pelo uso. Nesse caso, parte da reserva é transferida enquanto o ativo é usado pela entidade.

O valor da reserva de reavaliação a ser baixado é a diferença entre a depreciação baseada no valor contábil reavaliado do ativo e a depreciação que teria sido reconhecida com base no custo histórico original do ativo.

Nos casos em que o ente reconheceu o aumento relativo à reavaliação dos seus ativos diretamente em conta de resultado, não haverá registros posteriores.

3.2. Redução ao valor recuperável

A entidade deve avaliar se há alguma indicação de que um ativo imobilizado ou intangível possa ter sofrido perda por irrecoverabilidade.

Caso o valor contábil de um ativo imobilizado ou intangível apresente valor acima da quantia que será recuperada através do uso ou da venda desse ativo, é possível afirmar que esse ativo está em imparidade (*impairment*).

Note que a execução de um teste de imparidade deve considerar primeiramente a utilidade do ativo, pois a maioria dos ativos do setor público é mantida continuamente para fornecer serviços ou bens públicos, sendo o seu valor em uso provavelmente maior do que seu valor justo menos os custos de alienação.

A redução ao valor recuperável não deve ser confundida com a depreciação. Esta é entendida como o declínio gradual do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, ou seja, a perda do potencial de benefícios de um ativo motivada pelo desgaste, uso, ação da natureza ou obsolescência.

Já o *impairment* é a desvalorização de um ativo quando seu valor contábil excede seu valor recuperável.

Redução ao valor recuperável pode ser entendida como uma perda dos futuros benefícios econômicos ou do potencial de serviços de um ativo, além da depreciação. Se o valor recuperável for menor que o valor líquido contábil, este deverá ser ajustado.

Destarte, a redução ao valor recuperável é um instrumento utilizado para adequar o valor contábil dos ativos à sua real capacidade de retorno econômico. Assim, reflete um declínio na utilidade de um ativo para a entidade que o controla.

Quando o valor contábil for superior ao valor recuperável, ocorrerá uma perda por redução ao valor recuperável do ativo que reflete, portanto, um declínio na utilidade de um ativo para a entidade que o controla, conforme mencionado. Por exemplo, uma entidade pode ter uma instalação de armazenamento para fins militares que já não é mais utilizada. Além disso, devido à natureza especializada desta instalação e de sua localização, é improvável que possa ser arrendada ou vendida e, portanto, a entidade é incapaz de gerar fluxos de caixa por meio de arrendamento ou de venda do ativo.

O ativo é considerado como tendo sofrido perda por irrecoverabilidade porque não é mais capaz de prover à entidade com potencial de serviços, pois tem pouca ou nenhuma utilidade na contribuição para que ela atinja seus objetivos.

Desta forma, os ativos devem ser evidenciados nas demonstrações contábeis de forma a refletir os fluxos futuros que a entidade espera obter em virtude de possuir tal ativo.

3.2.1. Classificação

A redução ao valor recuperável pode ser aplicada para ativo gerador de caixa (aquele mantido com o objetivo principal de gerar retorno comercial), bem como a ativo não-gerador de caixa (aquele mantido com o objetivo principal de prestar serviços).

A maioria dos ativos mantidos por entidades do setor público são ativos não-geradores de caixa. Assim, as orientações contidas neste Manual são, inicialmente, direcionadas à contabilização de redução ao valor recuperável desses ativos.

3.2.2. Identificação de perda por irrecuperabilidade

A entidade deve avaliar se há qualquer indicação de que um ativo possa ter o seu valor reduzido ao valor recuperável, sem possibilidade de reversão desta perda em um futuro próximo. Caso isso aconteça, deverá estimar o valor da perda por meio de testes de recuperabilidade. Os ativos intangíveis com vida útil indefinida e os ainda não disponíveis para uso também devem ser testados.

Assim, ao avaliar se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido perda por irrecuperabilidade, a entidade deve considerar, no mínimo, os seguintes fatores:

3.2.2.1 Fontes Internas de Informação

a) Evidência de danos físicos no ativo. Exemplos:

- I. um edifício danificado por um incêndio, inundação ou outros fatores;
- II. um edifício fechado devido a deficiências estruturais; e
- III. equipamentos danificados e que já não podem ser consertados por inviabilidade econômica.

b) Mudanças significativas de longo prazo, com efeito adverso sobre a entidade, que ocorrem durante o período, ou que devem ocorrer em futuro próximo, na medida ou maneira em que um ativo é ou será usado. Essas mudanças incluem o ativo que deixa de gerar benefícios econômicos futuros, a existência de planos de descontinuidade ou reestruturação da operação a qual um ativo pertence, ou planos para alienação de um ativo antes da data anteriormente esperada. Exemplos:

- I. se um ativo não está sendo usado da mesma maneira que era quando foi originalmente colocado em operação ou a sua vida útil prevista é mais curta do que a originalmente estimada, o ativo pode ter sofrido perda por irrecuperabilidade. Exemplo disso é um *mainframe*, pouco utilizado porque muitas de suas aplicações foram convertidas ou desenvolvidas para operação em servidores ou plataformas para microcomputador;
- II. um prédio escolar que não está sendo usado para fins educacionais; e
- III. uma decisão de desativar a construção do ativo antes da sua conclusão, ou antes de estar apto para operar. Assim, um ativo que não vai ser terminado não pode proporcionar o serviço pretendido. Exemplo: a construção foi desativada devido à identificação de uma descoberta arqueológica ou devido a fatores ambientais; e

c) Evidência disponível, proveniente de relatório interno, que indique que o desempenho dos serviços de um ativo é ou será pior do que o esperado. Os relatórios internos podem indicar que um ativo não está executando como esperado. Por exemplo, um relatório interno da secretaria de saúde sobre operações de uma clínica rural pode indicar que uma máquina de raio-x usada pela clínica sofreu perda por irrecuperabilidade porque o custo de manter a máquina excedeu significativamente aquele incluído no orçamento original.

Estes fatores não são exaustivos, podendo a entidade identificar outros fatores de que um ativo pode ter sofrido perda por irrecuperabilidade, exigindo que determine o seu valor de serviço recuperável.

Ao avaliar se houve ou não uma perda por irrecuperabilidade, a entidade precisa avaliar as mudanças no potencial de serviços sobre o longo prazo. Isto enfatiza que as mudanças estão sendo consideradas dentro do contexto antecipado do uso do ativo no longo prazo. No entanto, essas expectativas podem mudar e as avaliações realizadas pela entidade em cada data de apresentação das demonstrações contábeis devem refleti-las.

A aplicação da perda por irrecuperabilidade pode indicar que a vida útil remanescente, o método de depreciação (amortização) ou o valor residual do ativo necessitem ser revisados.

3.2.3. Mensuração do valor recuperável do ativo

Valor recuperável é o **maior valor** entre o valor justo menos os custos de alienação de um ativo e o seu valor em uso.

O valor justo é o valor pelo qual o ativo pode ser trocado, existindo um conhecimento amplo e disposição por parte dos envolvidos no negócio, em uma transação sem favorecimentos.

O preço de mercado mais adequado é normalmente o preço atual de cotação. Caso o preço atual não esteja disponível, o preço da transação mais recente pode oferecer uma base a partir da qual se estimam o valor justo menos os custos de alienação.

Para determinar o valor justo menos os custos de alienação, deve-se deduzir as despesas de venda, exceto as que já foram reconhecidas como passivo. Exemplos dessas despesas são as despesas legais, impostos, despesas de remoção do ativo e despesas diretas incrementais para deixar o ativo em condição de venda.

É importante destacar que a execução de um teste de imparidade não deve considerar como parâmetro único o valor de mercado, mas também o valor em uso do ativo, pois a maioria dos ativos do setor público é mantida continuamente para fornecer serviços ou bens públicos, sendo o seu valor em uso provavelmente maior do que seu valor justo menos os custos de alienação.

3.2.4. Reconhecimento e mensuração de uma perda por irrecuperabilidade

A perda por irrecuperabilidade do ativo deve ser reconhecida no resultado patrimonial, podendo ter como contrapartida diretamente o bem ou uma conta retificadora. Entretanto, quando o valor estimado da perda for maior do que o valor contábil do ativo ao qual se relaciona, a entidade pode ter que reconhecer um passivo.

Depois do reconhecimento de uma perda por irrecuperabilidade, a variação patrimonial diminutiva de depreciação e amortização do ativo deve ser ajustada em períodos futuros para alocar o valor contábil revisado do ativo, menos seu valor residual, se houver, em uma base sistemática sobre sua vida útil remanescente.

A redução ao valor recuperável pode ser realizada através da elaboração de um laudo técnico por perito ou entidade especializada, ou ainda através de relatório de avaliação realizado por uma comissão de servidores. O laudo técnico ou relatório de avaliação conterá ao menos, as seguintes informações:

- documentação com descrição detalhada de cada bem avaliado;
- a identificação contábil do bem;
- critérios utilizados para avaliação e sua respectiva fundamentação;
- vida útil remanescente do bem;
- data de avaliação; e
- a identificação do responsável pelo teste de recuperabilidade.

3.2.5. Reversão de uma perda por irrecuperabilidade

A entidade deve avaliar na data de encerramento das demonstrações contábeis se há alguma indicação, com base nas fontes externas e internas de informação, de que uma perda por irrecuperabilidade reconhecida em anos anteriores deva ser reduzida ou eliminada. O registro será a reversão de uma perda por irrecuperabilidade.

Fontes Externas de Informação:

- a) o ressurgimento da demanda ou da necessidade de serviços fornecidos pelo ativo;
- b) a ocorrência, durante o período ou em futuro próximo, de mudanças significativas de longo prazo, com efeito favorável sobre a entidade, no ambiente tecnológico, legal ou político no qual a entidade opera.

Fontes Internas de Informação:

- a) a ocorrência, durante o período ou em futuro próximo, de mudanças significativas de longo prazo, com efeito favorável sobre a entidade, na medida que o ativo é usado ou previsto de ser usado. Estas mudanças incluem os custos incorridos durante o período para melhorar ou aumentar o desempenho de um ativo ou para reestruturar a operação à qual este ativo está relacionado;
- b) uma decisão para recomençar a construção do ativo que foi previamente interrompida antes da conclusão, ou antes de estar em capacidade de operar;
- c) existe evidência nos relatórios internos que indica que o desempenho do ativo é ou será melhor do que o esperado.

Estes fatores não são exaustivos, podendo a entidade identificar outras indicações de uma reversão de uma perda por irrecuperabilidade, exigindo que a entidade determine por estimativa novamente o valor de serviço recuperável do ativo.

A reversão reflete um aumento no valor recuperável estimado para um ativo, seja pelo seu uso ou pela sua venda, desde a data em que a entidade reconheceu a última perda por irrecuperabilidade para este ativo.

A entidade deve identificar a mudança nas estimativas que causou o aumento no valor de serviço recuperável. Seguem alguns exemplos de mudanças nas estimativas:

- a) se o valor de serviço recuperável foi baseado no valor em uso, uma mudança na estimativa dos componentes do valor em uso;
- b) se o valor de serviço recuperável foi baseado no valor justo menos os custos de alienação, uma mudança na estimativa dos componentes do valor justo menos os custos de alienação.

O aumento do valor contábil de um ativo atribuível à reversão de perda por irrecuperabilidade não deve exceder o valor contábil que teria sido determinado (líquido de depreciação ou amortização), caso nenhuma perda por irrecuperabilidade tivesse sido reconhecida em anos anteriores.

A reversão da perda por irrecuperabilidade de um ativo deve ser reconhecida diretamente no resultado. Depois que a reversão da perda por irrecuperabilidade é reconhecida, a variação patrimonial diminutiva de depreciação ou amortização para o ativo deve ser ajustada em períodos futuros para alocar o valor contábil revisado do ativo menos, se aplicável, seu valor residual, em base sistemática sobre sua vida útil remanescente.

3.2.6. Divulgação

Recomenda-se à entidade evidenciar as seguintes informações para cada classe de ativos:

- o valor das perdas por irrecuperabilidade reconhecidas no resultado durante o período; e
- o valor das reversões de perdas por irrecuperabilidade reconhecidas no resultado do período.

A entidade deve evidenciar as seguintes informações para cada perda por irrecuperabilidade ou reversão reconhecida durante o período:

- os eventos e as circunstâncias que levaram ao reconhecimento ou reversão da perda por irrecuperabilidade;
- o valor da perda por irrecuperabilidade reconhecida ou revertida;
- a natureza do ativo;
- o segmento ao qual o ativo pertence;
- se o valor recuperável do ativo é seu valor justo menos os custos de alienação ou seu valor em uso;
- se o valor recuperável for determinado pelo valor justo menos os custos de alienação (o valor foi determinado por referência a um mercado ativo);
- se o valor recuperável for determinado pelo valor em uso.

3.3. Depreciação

A depreciação é o declínio do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, ocasionada pelos seguintes fatores:

- a) deterioração física;
- b) desgastes com uso; e
- c) obsolescência.

Em função desses fatores, faz-se necessária a devida apropriação do consumo desses ativos ao resultado do período, através da depreciação, atendendo o princípio da competência. Assim, é importante verificar que o reconhecimento da depreciação encontra-se vinculado à identificação das circunstâncias que determinem o seu registro, de forma que esse valor seja reconhecido no resultado do ente através de uma variação patrimonial diminutiva.

Para efetuar-se a depreciação é necessário que a base monetária inicial seja confiável, ou seja, o valor registrado deve espelhar o valor justo.

Os ativos imobilizados estão sujeitos à depreciação no decorrer da sua vida útil. A manutenção adequada desses ativos não interfere na aplicação da depreciação.

A apuração da depreciação deve ser feita mensalmente, a partir do momento em que o item do ativo se tornar disponível para uso, ou seja, quando está no local e em condição de funcionamento na forma pretendida pela administração.

Por outro lado, se o método de depreciação for o de unidades produzidas, a variação patrimonial diminutiva de depreciação pode ser zero enquanto não houver produção.

A depreciação cessa quando o ativo é baixado. Entretanto, não cessa quando o ativo se torna ocioso ou é retirado de uso.

A depreciação cessará quando do término do seu período de vida útil. Nesse momento, seu valor contábil será igual ao seu valor residual, ou na falta deste, igual a zero. A partir desse momento, o bem somente poderá ser depreciado se houver uma reavaliação, acompanhada de uma análise técnica que defina o seu tempo de vida útil restante.

Para efeito de aplicação desta norma de procedimentos exemplos de bens depreciáveis e não depreciáveis:

BENS DEPRECIÁVEIS

- Bens imóveis
- Bens móveis (equipamentos, máquinas e mobiliário em geral)
- Veículos (inclusive caminhões, utilitários e veículos de representação)
- Bens imóveis utilizados em pesquisa e desenvolvimento

BENS NÃO-DEPRECIÁVEIS

- Terrenos
- Bens móveis de natureza cultural (obras de arte, antiguidades, coleções e outros)
- Bens de uso comum (que absorvem recursos públicos)

A estimativa da vida útil econômica do item do ativo é definida conforme alguns fatores:

- desgaste físico, pelo uso ou não;
- geração de benefícios futuros;
- limites legais e contratuais sobre o uso ou a exploração do ativo; e
- obsolescência tecnológica.

Ao realizar a estimativa do tempo de vida útil de um determinado ativo, deve-se verificar:

a) O tempo pelo qual o ativo manterá a sua capacidade para gerar benefícios futuros para o ente.

b) Os aspectos técnicos referentes ao desgaste físico e a obsolescência do bem. Por exemplo, a utilização ininterrupta do bem pode abreviar a sua vida útil.

c) O tempo de vida útil de um bem que possui a sua utilização ou exploração limitada temporalmente por lei e contrato não pode ser superior a esse prazo.

d) A política de gestão de ativos da entidade, ao considerar a alienação de ativos após um período determinado ou após o consumo de uma proporção específica de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo, fazendo com que a vida útil de um ativo possa ser menor do que a sua vida econômica.

A vida útil é definida em termos da utilidade esperada do ativo para a entidade. Todos os fatores considerados para a determinação do tempo de vida útil do bem devem estar documentados, indicando os parâmetros e índices que tenham sido utilizados, bem como as normas ou laudos técnicos.

A estimativa da vida útil do ativo deve ser feita com base na experiência da entidade com ativos semelhantes. Assim, as tabelas de depreciação contendo o tempo de vida útil e os valores residuais a serem aplicadas pelos entes deverão ser estabelecidas pelo próprio, de acordo com as características particulares da utilização desses bens pelo ente. Assim, um veículo, por exemplo, poderá ser depreciado em período menor ou maior, devido às características do uso desse bem.

Ao final do período de vida útil, o veículo ainda pode ter condições de ser utilizado, devendo ser feita uma reavaliação do bem, caso o valor residual não reflita o valor justo, atribuindo a ele um novo valor, baseado em dados técnicos. A partir daí, pode-se iniciar um novo período de depreciação.

Dessa forma, a entidade deve utilizar o prazo de vida útil e as taxas anuais de depreciação conforme as peculiaridades de sua gestão. Por exemplo, um veículo utilizado que se destina apenas a serviços burocráticos (levar correspondências, transportar servidores para um determinado lugar) pode não ter a mesma vida útil daquele utilizado pela ronda policial, pois a quilometragem entre os dois veículos será muito diferente, o que ocasiona vida útil diferenciada.

Não é necessário que o ente possua uma tabela única de depreciação, sendo possível que determinados bens sejam depreciados a taxas diferentes, em função de suas características, devendo também essa particularidade ser evidenciada em notas explicativas.

Terrenos e edifícios são ativos separáveis e são contabilizados separadamente, mesmo quando sejam adquiridos conjuntamente. Com algumas exceções, como as

pedreiras e os locais usados como aterro, os terrenos têm vida útil ilimitada e, portanto, não são depreciados. Os edifícios têm vida útil limitada e por isso são ativos depreciáveis.

O aumento de valor de um terreno no qual um edifício esteja construído não afeta a determinação do montante depreciável do edifício.

Deve ser depreciado separadamente cada componente de um item do ativo imobilizado com custo significativo em relação ao custo total do item.

A entidade aloca o valor inicialmente reconhecido de um item do ativo imobilizado aos componentes significativos desse item e os deprecia separadamente. Por exemplo, pode ser apropriado depreciar separadamente a estrutura de uma aeronave e os motores da aeronave, sejam próprios ou sujeitos a um arrendamento financeiro.

Um componente significativo de um item do ativo imobilizado pode ter a vida útil e o método de depreciação que sejam os mesmos que a vida útil e o método de depreciação de outro componente significativo do mesmo item. Esses componentes podem ser agrupados no cálculo da depreciação.

À medida que a entidade deprecia separadamente alguns componentes de um item do ativo imobilizado, também deprecia separadamente o remanescente do item. Esse remanescente consiste em componentes de um item que não são individualmente significativos. Se a entidade possui expectativas diferentes para essas partes, técnicas de aproximação podem ser necessárias para depreciar o remanescente de forma que represente fidedignamente o padrão de consumo e/ou a vida útil desses componentes.

A variação patrimonial diminutiva de depreciação de cada período deve ser reconhecida no resultado patrimonial em contrapartida a uma conta retificadora do ativo. Entretanto, por vezes, os benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviços incorporados no ativo são absorvidos para a produção de outros ativos. Nesses casos, a depreciação faz parte do custo de outro ativo, devendo ser incluída no seu valor contábil. Por exemplo, a depreciação de ativos imobilizados usados para atividades de desenvolvimento pode ser incluída no custo de um ativo intangível.

3.3.1. Valor depreciável e período de depreciação

O valor depreciável de um ativo deve ser alocado de forma sistemática ao longo da sua vida útil estimada, sendo determinado após a dedução de seu valor residual.

Na prática, observa-se que o valor residual de um ativo é usualmente insignificante e imaterial na determinação do valor depreciável.

3.3.2. Métodos de depreciação

O método de depreciação deve refletir o padrão em que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo devem ser consumidos pela entidade.

Vários métodos de depreciação podem ser utilizados para alocar de forma sistemática o valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil. Não é exigido que todos os bens sejam avaliados pelo mesmo método.

Dentre os métodos, destaca-se o da linha reta (ou cotas constantes), o da soma dos dígitos e o de unidades produzidas.

O método das cotas constantes utiliza-se de taxa de depreciação constante durante a vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere.

$$\text{Quota Anual de Depreciação} = \frac{\text{Custo} - \text{Valor Residual}}{\text{N}^\circ \text{ de períodos de vida útil}}$$

3.3.3. Aspectos práticos da depreciação

A depreciação deverá ser realizada mensalmente em quotas que representam um duodécimo da taxa de depreciação anual do bem. Embora o lançamento contábil possa ser realizado pelo valor total da classe dos bens depreciados ao qual aquele item se refere, é importante notar que o cálculo do valor a depreciar deve ser identificado individualmente, item a item, em virtude da possibilidade de haver bens similares com taxas de depreciação diferentes e bens totalmente depreciados.

Também se deve verificar que, no caso dos imóveis, somente a parcela correspondente à construção deve ser depreciada, não se depreciando o terreno.

Com relação aos bens que entrem em condições de uso no decorrer do mês, existem duas alternativas para a realização da depreciação desse mês:

- a depreciação inicia-se no mês seguinte à colocação do bem em condições de uso, não havendo para os bens da entidade, depreciação em fração menor que um mês.
- a taxa de depreciação do mês pode ser ajustada pro-rata em relação a quantidade de dias corridos a partir da data que o bem se tornou disponível para uso. Nesse caso, um bem disponível no dia 5, será depreciado em uma função de 26/30 da taxa de depreciação mensal. Também é possível que seja definida uma fração do mês para servir como referência. Como exemplo desse segundo caso, poderia ser definido como fração mínima de depreciação o período de 10 dias. Nesse caso, o mesmo bem, seria depreciado em uma função de 20/30 da taxa de depreciação mensal.

Caso o bem a ser depreciado já tenha sido usado anteriormente à sua posse pela Administração Pública, pode-se estabelecer como novo prazo de vida útil para o bem:

- a) metade do tempo de vida útil dessa classe de bens;
- b) resultado de uma avaliação técnica que defina o tempo de vida útil pelo qual o bem ainda poderá gerar benefícios para o ente; e
- c) restante do tempo de vida útil do bem, levando em consideração a primeira instalação desse bem.

As opções apresentadas acima, nas letras (a), (b) e (c), podem também ser usadas nos casos em que o ente, após ajustar seu patrimônio a valor justo, começará a depreciar os bens já usados.

Nesse caso, o controle patrimonial deverá ocorrer separadamente, para os bens usados e para os bens adquiridos na condição de novos, construídos, ou produzidos, já que possuirão vida útil diferenciadas.

3.4. Amortização

É a redução do valor aplicado na aquisição de direitos de propriedade e quaisquer outros, inclusive ativos intangíveis, com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.

3.4.1. Determinação da vida útil

A entidade deve classificar a vida útil do ativo intangível em definida e indefinida. Se a vida útil for definida, a entidade deve avaliar também a duração e o volume de produção ou outros fatores semelhantes que formam essa vida útil.

A entidade deve atribuir vida útil indefinida a um ativo intangível quando, com base na análise de todos os fatores relevantes, não existe um limite previsível para o

período durante o qual o ativo deverá gerar fluxos de caixa líquidos positivos, ou fornecer serviços para a entidade. O termo “indefinida” não significa “infinita”.

3.4.2. Fatores para determinação da vida útil

A entidade deve considerar os seguintes fatores na determinação da vida útil de um ativo intangível:

- a) a utilização prevista de um ativo pela entidade e se o ativo pode ser gerenciado eficientemente por outra equipe da administração;
- b) os ciclos de vida típicos dos produtos do ativo e as informações públicas sobre estimativas de vida útil de ativos semelhantes, utilizados de maneira semelhante;
- c) obsolescência técnica, tecnológica, comercial ou de outro tipo;
- d) a estabilidade do setor em que o ativo opera e as mudanças na demanda de mercado para produtos ou serviços gerados pelo ativo;
- e) o nível dos gastos de manutenção requerido para obter os benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais do ativo e a capacidade de intenção da entidade para atingir tal nível;
- f) o período de controle sobre o ativo e os limites legais ou contratuais para a sua utilização, tais como datas de vencimento dos arrendamentos/locações relacionados; e
- g) se a vida útil do ativo depende da vida útil de outros ativos da entidade.

A vida útil de um ativo intangível deve levar em consideração apenas a manutenção futura exigida para mantê-lo no nível de desempenho avaliado no momento da estimativa da sua vida útil e capacidade de intenção da entidade para atingir tal nível.

Os softwares e outros ativos intangíveis estão sujeitos à obsolescência tecnológica. Para tanto, a entidade deve considerar o histórico de alterações tecnológicas. Assim, é provável que sua vida útil seja curta.

A vida útil de um ativo intangível resultante de acordos obrigatórios (direitos contratuais ou outros direitos legais) não deve exceder a vigência desses direitos, podendo ser menor dependendo do período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo.

Caso os acordos obrigatórios sejam outorgados por um prazo limitado renovável, a vida útil do ativo intangível só deve incluir o prazo de renovação se existirem evidências que suportem a renovação pela entidade sem custo significativo.

Podem existir fatores econômicos, políticos, sociais e legais influenciando a vida útil de ativo intangível. Os fatores econômicos, políticos e sociais determinam o período durante o qual a entidade receberá benefícios econômicos futuros ou serviços, enquanto os fatores legais podem restringir o período durante o qual a entidade controla o acesso a esses benefícios ou serviços. A vida útil a ser considerada deve ser o menor dos períodos determinados por esses fatores.

Os fatores a seguir, dentre outros, indica que a entidade está apta a renovar os acordos obrigatórios (direitos contratuais ou outros direitos legais) sem custo significativo:

- a) existem evidências, possivelmente com base na experiência, de que os acordos obrigatórios (direitos contratuais ou outros direitos legais) serão renovados. Se a renovação depender de autorização de terceiros, devem ser incluídas evidências de que essa autorização será concedida;
- b) existem evidências de que quaisquer condições necessárias para obter a renovação serão cumpridas; e
- c) o custo de renovação para a entidade não é significativo se comparado aos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais que se esperam fluir para a entidade a partir dessa renovação.

Caso esse custo seja significativo, quando comparado aos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais esperados, o custo de “renovação” deve representar, em essência, o custo de aquisição de um novo ativo intangível na data da renovação.

3.4.3. Amortização de ativo intangível (com vida útil definida)

A amortização de ativos intangíveis com vida útil definida deve ser iniciada a partir do momento em que o ativo estiver disponível para uso. A amortização deve cessar na data em que o ativo é classificado como mantido para venda, quando estiver totalmente amortizado ou na data em que ele é baixado, o que ocorrer primeiro.

A amortização para cada período deve ser reconhecida no resultado, contra uma conta retificadora do ativo.

3.4.4. Métodos de amortização

O método de amortização deve refletir o padrão em que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo são esperados a serem consumidos pela entidade.

Vários métodos de amortização podem ser utilizados para alocar de forma sistemática o valor amortizável de um ativo ao longo da sua vida útil. Dentre os métodos, destaca-se o da linha reta (ou cotas constantes), o da soma dos dígitos e o de unidades produzidas.

Se não for possível determinar, com segurança, o padrão de consumo previsto pela entidade dos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais, deve ser utilizado o método linear.

A amortização deve normalmente ser reconhecida no resultado. No entanto, por vezes os benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais incorporados no ativo são absorvidos para a produção de outros ativos. Nesses casos, a amortização faz parte do custo de outro ativo, devendo ser incluída no seu valor contábil. Por exemplo, a amortização de ativos intangíveis utilizados em processo de produção faz parte do valor contábil dos estoques.

3.4.5. Determinação do valor residual

Deve-se presumir que o valor residual de ativo intangível com vida útil definida é zero, exceto quando:

- a) haja compromisso de terceiro para comprar o ativo ao final da sua vida útil;
- b) exista mercado ativo para ele e:
 - i. o valor residual possa ser determinado em relação a esse mercado; e
 - ii. seja provável que esse mercado continuará a existir ao final da vida útil do ativo.

O valor amortizável de ativo com vida útil definida é determinado após a dedução de seu valor residual. Um valor residual diferente de zero implica que a entidade espera a alienação do ativo intangível antes do final de sua vida econômica.

3.4.6. Revisão do período e do método

O período e o método de amortização de ativo intangível com vida útil definida devem ser revisados pelo menos ao final de cada exercício. Caso a vida útil prevista do ativo seja diferente de estimativas anteriores, o prazo de amortização deve ser devidamente alterado.

Se houver alteração no padrão de consumo previsto dos benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais atrelados ao ativo, o método de amortização deve ser

alterado para refletir essa mudança. Tais mudanças devem ser consideradas como mudanças nas estimativas.

3.4.7. Ativo intangível com vida útil indefinida

O ativo intangível com vida útil indefinida não deve ser amortizado. A entidade deve testar a perda de valor dos ativos intangíveis com vida útil indefinida, ou aqueles ainda não disponíveis para o uso, comparando o valor recuperável com o seu valor contábil sempre que existam indícios de que ativo intangível pode ter perdido valor.

3.4.8. Revisão da vida útil

A vida útil de um ativo intangível que não é amortizado deve ser revisada periodicamente para determinar se eventos e circunstâncias continuam a consubstanciar a avaliação de vida útil indefinida. Caso contrário, a mudança na avaliação de vida útil de indefinida para definida deve ser contabilizada como mudança de estimativa contábil.

4. Relatório mensal de bens (RMB)

O relatório mensal de bens deverá levar em consideração, para apurar o valor líquido contábil, as reavaliações, os ajustes a valor recuperável, depreciação e amortização.

O presente relatório deverá ser enviado à Seção de Contabilidade desta Corte até o segundo dia útil do mês subsequente, extraído do sistema ASI/WEB, conforme modelo abaixo:



Tribunal Regional do Distrito Federal
Coordenadoria de Material e Patrimônio
Seção de Material e Patrimônio

16/07/2013 15:48:30

Relatório de Depreciação – Sintético

U.G.: 070025 - TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO DF
Período: 2012/01 a 2012/12

Método: Depreciável

Conta:	BALDO ANTERIOR		ENTRADAS		Reavaliação	Redução	Depreciação				Saldo		Saldo					
	Valor Bruto Anterior	Depr. Acumulada	Valor Líquido	Orig.			Extra-orig.	Depreciação Mensal	Entr. Depr. Operações	Baixa Depr.	Baixa Depr. Operações	Baixa de bens	Outras Op. de Baixa	Valor Bruto Atual	Depr. Acumulada	V.Líquido		
	(A)	(B)	(C)=(A-B)	(D)	(E)	(F)	(G)	(H)	(I)	(J)	(K)	(L)	(M)	(N)	(O)	(P)	(Q)	
09	218.199,27	722,79	217.476,48	4.899,00	0,00	0,00	0,00	919,28	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	224.144,27	879,04	223.265,23
Total Geral:	218.199,27	722,79	217.476,48	4.899,00	0,00	0,00	0,00	919,28	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	224.144,27	879,04	223.265,23
Total:	218.199,27	722,79	217.476,48	4.899,00	0,00	0,00	0,00	919,28	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	224.144,27	879,04	223.265,23

Legenda:

(A) Valor de Aquisição, somado às reavaliações, diminuindo das reduções.
 (B) Soma da depreciação/amortização acumulada dos bens ativos.
 (I) Entrada de depr./amort. acumulada de bens que sofreram mudança de conta/material, estorno por reavaliação, depreciação acumulada de reavaliação ou transferência entre UG's.
 (J) Valor de depreciação/amortização acumulada de bens baixados no período.



Tribunal Regional do Distrito Federal
Coordenadoria de Material e Patrimônio
Seção de Material e Patrimônio

16/07/2013 15:54:53

Relatório Financeiro de Depreciação e Amortização

U.G.: 070025 - TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO DF
Mês Fechamento: 2012/01
Método: Depreciável

Conta	Saldo Anterior		Valor Depreciável (C)	Depreciação Mensal (D)	Entr. Depreciação Operações (E)	Baixa Depreciação (F)	Baixa Op.(G)	Saldo Atual	
	Depr. Acumulada (A)	Qtde. (B)						Saldo D. Acum. (H)	Qtde. (I)
09	323,79	12	7.069,69	39,27	0,00	0,00	0,00	363,05	12
Total UG:	323,79	12	7.069,69	39,27	0,00	0,00	0,00	363,05	12

Mês Fechamento: 2012/02
Método: Depreciável

Conta	Saldo Anterior		Valor Depreciável (C)	Depreciação Mensal (D)	Entr. Depreciação Operações (E)	Baixa Depreciação (F)	Baixa Op.(G)	Saldo Atual	
	Depr. Acumulada (A)	Qtde. (B)						Saldo D. Acum. (H)	Qtde. (I)
09	363,05	12	7.069,69	39,26	0,00	0,00	0,00	402,31	12
Total UG:	363,05	12	7.069,69	39,26	0,00	0,00	0,00	402,31	12

Mês Fechamento: 2012/03
Método: Depreciável

Conta	Saldo Anterior		Valor Depreciável (C)	Depreciação Mensal (D)	Entr. Depreciação Operações (E)	Baixa Depreciação (F)	Baixa Op.(G)	Saldo Atual	
	Depr. Acumulada (A)	Qtde. (B)						Saldo D. Acum. (H)	Qtde. (I)
09	402,31	12	7.069,69	39,27	0,00	0,00	0,00	441,58	12
Total UG:	402,31	12	7.069,69	39,27	0,00	0,00	0,00	441,58	12

Mês Fechamento: 2012/04
Método: Depreciável

*Para fins de cálculo da depreciação ou amortização deve ser considerada a data em que o bem estiver disponível para o uso ou a data a partir da qual ocorreu seu último ajuste, reavaliação ou ajuste a valor recuperável, que ocasionou a adoção de um novo período de depreciação e amortização.

ANEXO

Tabela da vida útil

A tabela abaixo demonstra a vida útil dos bens imobilizados, estabelecida por conta contábil, bem como o percentual a ser adotado para a determinação do valor residual.

Conta	Título	Vida Útil (anos)	Valor Residual
1.4.2.1.2.02.00	AERONAVES	-	-
1.4.2.1.2.04.00	APARELHOS DE MEDIÇÃO E ORIENTAÇÃO	15	10%
1.4.2.1.2.06.00	APARELHOS E EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO	10	20%
1.4.2.1.2.08.00	APAR.,EQUIP.E UTENS.MED.,ODONT.,LABOR. E HOSP.	15	20%
1.4.2.1.2.10.00	APARELHOS E EQUIP. P/ESPORTES E DIVERSÕES	10	10%
1.4.2.1.2.12.00	APARELHOS E UTENSÍLIOS DOMÉSTICOS	10	10%
1.4.2.1.2.14.00	ARMAMENTOS	20	15%
1.4.2.1.2.18.00	COLEÇÕES E MATERIAIS BIBLIOGRÁFICOS	10	0
1.4.2.1.2.19.00	DISCOTECAS E FILMOTECAS	5	10%
1.4.2.1.2.20.00	EMBARCAÇÕES	-	-
1.4.2.1.2.22.00	EQUIPAMENTOS DE MANOBRAS E PATRULHAMENTO	20	10%
1.4.2.1.2.24.00	EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO, SEGURANCA E SOCORRO	10	10%
1.4.2.1.2.26.00	INSTRUMENTOS MUSICAIS E ARTÍSTICOS	20	10%
1.4.2.1.2.28.00	MÁQUINAS E EQUIPAM. DE NATUREZA INDUSTRIAL	20	10%
1.4.2.1.2.30.00	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS ENERGÉTICOS	10	10%
1.4.2.1.2.32.00	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS GRÁFICOS	15	10%
1.4.2.1.2.33.00	EQUIPAMENTOS PARA ÁUDIO, VIDEO E FOTO	10	10%
1.4.2.1.2.34.00	MÁQUINAS, UTENSÍLIOS E EQUIPAMENTOS DIVERSOS	10	10%
1.4.2.1.2.35.00	EQUIPAMENTOS DE PROCESSAMENTOS DE DADOS	5	10%
	URNA ELETRÔNICA	10	10%
1.4.2.1.2.36.00	MÁQUINAS, INSTALAÇÕES E UTENS. DE ESCRITÓRIO	10	10%
1.4.2.1.2.38.00	MÁQUINAS, FERRAMENTAS E UTENSÍLIOS DE OFICINA	10	10%
1.4.2.1.2.39.00	EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS E ELÉTRICOS	10	10%
1.4.2.1.2.40.00	MAQ.EQUIP.UTENSÍLIOS AGRI/AGROP.E RODOVIÁRIOS	10	10%
1.4.2.1.2.42.00	MOBILIÁRIO EM GERAL	10	10%
1.4.2.1.2.48.00	VEÍCULOS DIVERSOS	15	10%
1.4.2.1.2.51.00	PEÇAS NÃO INCORPORÁVEIS A IMÓVEIS	10	10%
1.4.2.1.2.52.00	VEÍCULOS DE TRACÇÃO MECÂNICA	15	10%
1.4.2.1.2.57.00	ACESSÓRIOS PARA AUTOMÓVEIS	5	10%
1.4.2.1.2.60.00	EQUIPAMENTOS, PEÇAS E ACESSÓRIOS MARÍTIMOS	15	10%