



Orientações Consultoria de Segmentos
Normas Contábeis ICPC 10 - Interpretação Sobre a Aplicação Inicial
ao Ativo Imobilizado

13/11/2014

Sumário

1.	Questão.....	3
2.	Normas Apresentadas pelo Cliente.....	3
3.	Análise da Consultoria	3
4.	Conclusão	6
5.	Informações Completas	6
6.	Referência.....	7
7.	Histórico de Alterações	7

1. Questão

Esta orientação aborda sobre a possibilidade de uma avaliação inicial no ativo imobilizado através do custo atribuído (*deemed cost*) interpretado pelo ICPC 10.

2. Normas Apresentadas pelo Cliente

Cliente reporta que nossa rotina no ERP Protheus módulo Ativo Fixo deve atender a Interpretação Técnica ICPC 10 que trata da possibilidade de uma nova avaliação do bem por *deemed cost*. O cliente informa que optou em fazer essa nova atribuição hoje no sistema, porém não há onde colocar essas informações impossibilitando de realizar seus controles conforme exigido em legislação.

Cliente solicita a criação de um novo tipo de bem para atender ao pronunciamento da ICPC10.

Atualmente no Protheus existe os tipos de bem abaixo para controle:

- Tipo 01 Fiscal
- Tipo 10 (gerencial) que atende a CPC 27 onde o valor de aquisição do bem sofre depreciação pela vida útil.
- Tipo 12 (valor recuperável do ativo) que atende a CPC 01 na qual refere-se ao **impairment** ou teste de recuperabilidade

A indicação da legislação pertinente ao caso é de inteira responsabilidade do Cliente solicitante

3. Análise da Consultoria

A Lei. 11.638/07 e 11.941/09 alteram a legislação societária vigente no Brasil principalmente nos aspectos contábeis, essencialmente a Lei das Sociedades por Ações 6.404/76. No que tange ao ativo imobilizado a nova lei estabelece que as depreciações e amortizações do imobilizado devem ser efetuadas com base na vida útil dos bens, todavia, com a adoção a partir do exercício iniciado em 01.01.2009.

Adicionalmente, em convergência com as normas internacionais o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), através da emissão de pronunciamentos técnicos traz as premissas para a aplicabilidade dos procedimentos previstos em lei, especificamente como CPC 27 e ICPC 10.

De acordo com a Lei societária, reavaliações periódicas dos ativos não são mais permitidas no Brasil. Entretanto, para fins de primeira adoção dos novos CPCs, a interpretação ICPC – 10 Interpretação Sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado e à Propriedade para Investimento dos pronunciamentos Técnicos CPCs 27, 37 e 43, esclarece que está permitido às empresas trazerem certos itens do seu ativo imobilizado a valor justo utilizando este valor como novo custo atribuído (*“deemed cost”*). O novo valor é tratado como se fosse o custo do bem na data de transição, que será depreciado prospectivamente ao longo de sua vida útil.

Abaixo, evidenciaremos um pouco da norma extraída do livro Manual de Contabilidade Societária da renomada entidade FIECAFI– Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FEA/USP):

13.3.2.1 Um caso todo especial: adoção, pela primeira vez, das normas internacionais e dos CPCs

De acordo com a Interpretação Técnica ICPC 10, no momento da adoção inicial dos Pronunciamentos Técnicos CPC 27 – Ativo Imobilizado, CPC 37 – Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade e CPC 43 – Adoção Inicial dos Pronunciamentos Técnicos CPC 15 a 40, a entidade pode detectar itens do ativo imobilizado ainda em operação, capazes de proporcionar geração de fluxos de caixa futuros, que estejam reconhecidos no balanço por valor consideravelmente inferior ou superior ao seu valor justo.

Nesses casos, entende-se que a prática mais adequada a ser adotada é empregar o valor justo como custo atribuído (deemed cost) para ajustar os saldos iniciais possivelmente subavaliados ou superavaliados.

Destaca-se que essa opção de mensuração subsequente pode ser empregada apenas quando da adoção inicial do Pronunciamento Técnico CPC 27, não sendo considerado como prática de reavaliação, mas sim como ajuste dos saldos iniciais.

Os efeitos desses ajustes nos saldos iniciais dos itens do ativo imobilizado, tanto positivos como negativos, devem ser contabilizados tendo como contrapartida a conta Ajustes de Avaliação Patrimonial, no patrimônio líquido. Além disso, a depender do regime de tributação da entidade, deve-se reconhecer os tributos diferidos. Destaca-se mais uma vez que o emprego do valor justo como custo atribuído aos bens ou conjuntos de bens do ativo imobilizado no momento da adoção inicial do CPC 27 não resulta na mudança da prática contábil do custo histórico como base de valor. Uma possível perda futura por valor não recuperável deve ser reconhecida no resultado do período para esses ativos que tiveram ajustes lançados na conta Ajustes de Avaliação Patrimonial.

A Interpretação técnica ICPC 10 em seus itens 21 e 22 se posicionam da seguinte forma:

21 - Quando da adoção inicial dos Pronunciamentos Técnicos CPC 27, 37 e 43 no que diz respeito ao ativo imobilizado, a administração da entidade pode identificar bens ou conjuntos de bens de valores relevantes ainda em operação, relevância essa medida em termos de provável geração futura de caixa, e que apresentem valor contábil substancialmente inferior ou superior ao seu valor justo (conforme definido no item 8 - Definições - do Pronunciamento CPC 04) em seus saldos iniciais.

22- Incentiva-se, fortemente, que, no caso do item 21 desta Interpretação, na adoção do Pronunciamento Técnico CPC 27 seja adotado, como custo atribuído (deemed cost), esse valor justo. Essa opção é aplicável apenas e tão somente na adoção inicial, não sendo admitida revisão da opção em períodos subsequentes ao da adoção inicial. Consequentemente, esse procedimento específico não significa a adoção da prática contábil da reavaliação de bens apresentada no próprio Pronunciamento Técnico CPC 27. A previsão de atribuição de custo na adoção inicial (deemed cost) está em linha com o contido nas normas contábeis internacionais emitidas pelo IASB (IFRS 1, em especial nos itens D5 a D8). Se realizada reavaliação do imobilizado anteriormente, enquanto legalmente permitida, e substancialmente representativa ainda do valor justo, podem seus valores ser admitidos como custo atribuído.

Temos ainda uma diferenciação entre ativo imobilizado e propriedade para investimento, conforme ICPC 10:

44. Os ativos imobilizados são itens tangíveis que:

(a) são detidos para uso na produção ou no fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e

(b) é esperado que sejam usados durante mais de um período.

45. A propriedade para investimento é a propriedade (terreno ou edifício – ou parte de edifício – ou ambos) mantida (pelo dono ou pelo arrendatário em arrendamento financeiro) para obter rendas ou para valorização do capital ou para ambas, e não para:

(a) uso na produção ou no fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas; ou

(b) venda no curso ordinário do negócio.

Para fins de depreciação acumulada, é importante verificar qual o significado da depreciação existente na adoção inicial (data base janeiro 2009), observar a vida útil remanescente e a consideração com relação ao valor residual de cada ativo.

É de se lembrar também que, na adoção inicial (efetuada pela grande maioria das empresas em 2010, com data base de janeiro de 2009) deve ser feita, dentro dessa análise do valor justo do imobilizado, a verificação de qual o significado da depreciação acumulada existente nessa data, a vida útil remanescente e a consideração com relação ao valor residual de cada ativo.

Pode ocorrer inclusive de o saldo líquido do ativo imobilizado estar até representando aproximadamente o seu valor justo nessa data, mas de ele estar sendo depreciado com base numa vida nada próxima da sua vida útil econômica esperada. Nesse caso, não há o que se ajustar no valor do imobilizado na transição, mas as taxas de depreciação precisam, a partir desse momento, ser ajustadas, porque a continuar como está em pouco tempo haverá um descolamento do que deveria estar e do que aparecerá contabilizado para esse imobilizado. Mas é uma situação rara, concorda-se.

O mais comum deve ser a situação de a empresa haver registrado sua depreciação até essa data com base na vida útil dada como limite mínimo fiscalmente falando, e no pressuposto de valor residual nulo. Com isso, podem os ativos estar muito abaixo de seu valor justo (imóveis é um caso típico), ou muito acima (no caso de determinados conjuntos de computadores). É totalmente necessário que se efetue o ajuste desse imobilizado ao seu valor justo, fazendo com que esses valores líquidos contábeis sejam substituídos pelo custo atribuído (deemed cost), com base no valor justo e que se comecem novas depreciações com a vida útil econômica remanescente e com a consideração do valor residual esperado. Para fins fiscais pode-se, no RTT, continuar com as taxas de depreciação que vinham sendo registradas.

Essa oportunidade (obrigação moral aliás) de ajustar os ativos imobilizados (e as propriedades para investimento também) aos seus valores justos e começar vida nova com taxas de depreciação mais representativas da realidade econômica é única: na transição para as novas normas do CPC representativas das normas internacionais de contabilidade.

No que se refere ao novo valor atribuído, o ICPC 10 em seu item 33 informa que esses valores serão avaliados através de laudos que deverão ser realizados por especialistas que tenham experiência, competência profissional, objetividade e conhecimento técnico dos bens.

*33- Para fins desta Interpretação, no que diz respeito a identificação do valor justo dos ativos imobilizados e propriedades para investimento a ser tomado para adoção do custo atribuído, da vida útil econômica e do valor residual dos ativos imobilizados e das propriedades para investimento, e do valor justo das propriedades para investimento a serem avaliadas segundo esse critério, **consideram-se avaliadores aqueles especialistas que tenham experiência, competência profissional, objetividade e conhecimento técnicos dos bens.** Adicionalmente, para realizar seus trabalhos, os avaliadores devem conhecer ou buscar conhecimento a respeito de sua utilização, bem como das mudanças tecnológicas e do ambiente econômico onde ele opera, considerando o planejamento e outras peculiaridades do negócio da entidade. Nesse contexto, a avaliação pode ser efetuada por avaliadores internos e externos à entidade.*

Uma vez feito o laudo, esse deve ser registrado item a item nos controles do imobilizado. As empresas devem constituir um controle sobre o novo custo atribuído e respectiva depreciação.

4. Conclusão

Entende-se que o custo atribuído ou *deemed cost* é um procedimento contábil interpretado pelo ICPC 10 que permitiu as empresas que desejassem e que observassem algumas condições poderiam na adoção inicial do CPC 27 (que trata do Ativo Imobilizado) no balanço de abertura do exercício de 2010 avaliar seus ativos naquela data a valor justo, em contrapartida da conta “ajustes de avaliação patrimonial” no patrimônio líquido, conta essa criada pela Lei 11.638/07.

Esse procedimento tem por objetivo, dentre outros, ajustar o valor dos bens, em especial os imóveis, a valores de mercado em decorrência de defasagens ocasionadas pela utilização no passado de taxas de depreciações estabelecidas pelo fisco e desvinculadas da efetiva vida útil desses bens.

Assumindo as novas regras contábeis, e de acordo com o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), declaramos ser pertinente a solicitação do cliente, pois ICPC 10 esclarece que está permitido às empresas trazerem certos itens do seu ativo imobilizado a valor justo utilizando este valor como novo custo atribuído (“*deemed cost*”).

“O conteúdo deste documento não acarreta a assunção de nenhuma obrigação da Totvs perante o Cliente solicitante e/ou terceiros que porventura tiverem acesso ao material, tampouco representa a interpretação ou recomendação da TOTVS sobre qualquer lei ou norma. O intuito da Totvs é auxiliar o cliente na correta utilização do software no que diz respeito à aderência à legislação objeto da análise. Assim sendo, é de TOTAL RESPONSABILIDADE do Cliente solicitante, a correta interpretação e aplicação da legislação em vigor para a utilização do software contratado, incluindo, mas não se limitando a todas as obrigações tributárias principais e acessórias.”

5. Informações Completas

Entendemos que a solução ERP deve atender a legislação conforme previsto acima.

6. Referência

- http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/102_ICPC_10.pdf
- <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=58>

7. Histórico de Alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado
JDT	13/11/2014	1.00	Normas Contabeis ICPC 10 - Interpretação Sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado	TQYNYX