

**INSTRUÇÃO DE TRABALHO
INT/VPCI N.º 004/2012**



Comissão de Trabalho:

Coordenador:
Cesar Roberto Buzzin

Membros:
Vera Lúcia dos Santos
Jailson Matos da Silva
Franciele Carini
Aparecida Akemi H. Koyama

Lucilene Florêncio Viana
Vice-Presidência de Controle Interno



INSTRUÇÃO DE TRABALHO – INT/VPCI N.º 004/2012

Processo CFC n.º 2011/005151

Assunto: Regulamentação dos procedimentos de Depreciação e Amortização de bens do Sistema CFC/CRCs.

1. Apresentação

Desde a publicação do Manual de Contabilidade do Sistema CFC/CRCs (2009), vem-se implantando a Nova Contabilidade Pública, com foco no patrimônio e na elaboração de demonstrativos gerenciais que possibilitem aos gestores uma visão global e transparente dos gastos públicos.

O objetivo desta instrução de trabalho é de regulamentar os procedimentos de Depreciação e Amortização de bens, de acordo com o item 3.6.4.3 do Manual de Contabilidade do Sistema CFC/CRCs (2009, p.34 e 35), aprovado pela Resolução CFC n.º 1.161/09; a Resolução CFC N.º 1.136/08 que aprova a NBCT 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão e em conformidade com as normas emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

O Sistema CFC/CRCs necessita apropriar o desgaste ou a perda da vida útil do seu ativo imobilizado ou intangível, ao resultado de um período, por meio do registro da despesa de Depreciação e Amortização, em observância ao princípio da competência. Ressalta-se que a reparação e/ou a manutenção de um ativo não exige a contabilidade de depreciá-lo ou amortizá-lo.

Assim, a perda do valor dos ativos, pelo transcurso do tempo, em decorrência do desgaste pelo uso, obsolescência ou ação da natureza é o que se denomina Depreciação ou Amortização. Essa perda deve ser reconhecida pela Contabilidade, periodicamente, até que o bem atinja seu valor residual.

2. DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO PARA BENS NOVOS

2.1. Aplicação

2.1.1 Os procedimentos de Depreciação e Amortização constantes nesta Instrução de Trabalho aplicam-se ao ativo imobilizado e aos ativos intangíveis, ou seja, ativos não monetários, sem substância física e identificáveis.

2.2. Mensuração e Reconhecimento

2.2.1 No registro da Depreciação e Amortização devem ser observados os seguintes aspectos:

- a) Obrigatoriedade do seu reconhecimento mensal;
- b) Vida útil dos bens em uso determinada por laudo de avaliação elaborado por empresa especializada na adoção inicial do procedimento;
- c) Estimativa de vida útil de bens novos;
- d) Definição do valor residual dos bens; e,



- e) Valor da parcela que deve ser reconhecida no resultado como decréscimo patrimonial - variação patrimonial diminutiva, e, no balanço patrimonial, representada em conta redutora do ativo – Depreciação/Amortização acumulada.

2.2.2 Além dos aspectos mencionados, os Conselhos devem observar:

- a) A Depreciação e a Amortização de um ativo iniciam-se quando o item estiver classificado na Contabilidade e no Sistema de Bens Patrimoniais e, em condições de uso, não cessam quando o ativo torna-se obsoleto ou é retirado temporariamente de operação;
- b) A Depreciação e a Amortização devem ser reconhecidas até que o valor líquido contábil do ativo seja igual ao valor residual.

2.3. Estimativa da vida útil econômica e taxa de depreciação

2.3.1 No momento da estimativa da vida útil econômica de um ativo devem ser considerados os seguintes fatores:

- a) O tempo pelo qual o bem manterá a sua capacidade para gerar benefícios futuros para o Conselho;
- 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.

2.3.2 A estimativa da vida útil do ativo deve ser feita com base na experiência da entidade com ativos semelhantes. Assim, os Conselhos, por Ato Normativo, poderão estabelecer o tempo de vida útil e os percentuais de valores residuais, de acordo com as características particulares da utilização dos seus bens, nos moldes apresentados na tabela de referência (item 2.3.7). Não é necessário que o Conselho possua uma tabela única de depreciação, sendo possível que determinados bens sejam depreciados a taxas diferentes. Essa particularidade será evidenciada em notas explicativas.

2.3.3 Os Conselhos devem utilizar o prazo de vida útil e as taxas anuais de depreciação conforme as peculiaridades de sua gestão. Por exemplo, um veículo que se destina aos serviços administrativos pode não ter a mesma vida útil daquele utilizado pela fiscalização do Conselho, pois a quilometragem entre os dois veículos será muito diferente, o que ocasiona vida útil diferenciada.

2.3.4 Terrenos e edifícios são ativos separáveis e são contabilizados separadamente, mesmo quando adquiridos conjuntamente. Os edifícios têm vida útil limitada e por isso são ativos depreciáveis, o que não ocorre com os terrenos. O aumento do valor de um terreno no qual um edifício esteja construído não afeta a determinação do montante depreciável do edifício.

2.3.5. 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. O tempo de vida útil de referência relativo à taxa de depreciação e aos percentuais do valor residual constam na tabela 1 (um) desta Instrução de Trabalho.

2.3.6 A depreciação, será iniciada no mês seguinte à aquisição, incorporação e sua efetiva utilização, não devendo haver depreciação em fração menor que 1 (um) mês. Porém, nos casos cujo valor do bem adquirido e o valor da depreciação no primeiro



*Conselho Federal de Contabilidade
Vice-presidência de Controle Interno*

mês são relevantes, admite-se, em caráter de exceção, o cômputo da depreciação em fração menor do que 1 (um) mês.

2.3.7 A tabela de depreciação/amortização, que poderá ser utilizada como parâmetro para os Conselhos, segue abaixo:

**TABELA 1
TABELA DE REFERÊNCIA**

Conta	Título	Vida útil (anos)	Valor Residual
1.2.2.2.02.01.001	Sede (Edifícios)	25	10%
1.2.2.2.02.01.002	Subsedes/Salas/Garagens	25	10%
1.2.2.2.03.01.001	Móveis e Utensílios de Escritório	10	10%
1.2.2.2.03.01.002	Máquinas e Equipamentos	10	10%
1.2.2.2.03.01.003	Instalações	10	10%
1.2.2.2.03.01.004	Utensílios de Copa e Cozinha	10	10%
1.2.2.2.03.01.005	Veículos (uso administrativo)	10	10%
	Veículos (fiscalização)	5	10%
1.2.2.2.03.01.006	Equipamentos Processamento de Dados	5	10%
1.2.2.2.03.01.007	Sistemas de Processamento de Dados – Softwares (amortização)	5	10%
1.2.2.2.03.01.008	Biblioteca	10	0
1.2.2.2.03.01.009	Museu e Obras de Arte	-	-

2.3.8 Quanto ao acervo bibliográfico, deve-se observar os seguintes procedimentos:

2.3.8.1 No início da vigência desta Instrução de Trabalho

Avaliar o acervo bibliográfico existente e estimar sua vida útil, registrando-o no patrimônio como Lote n.º 1 para efeito de depreciação.

2.3.8.2 Após o procedimento inicial

As demais aquisições deverão ser registradas como novos lotes, dando sequência à numeração inicial. Ex: Aquisição de 40 livros de Contabilidade Pública, no valor de R\$ 2.000,00 conforme Nota Fiscal n.º 1.455, de 10 de fevereiro de 20XX. Esta aquisição passa a ser o Lote de n.º 02, para fins de registro no patrimônio e depreciação, e assim sucessivamente.

2.3.9 No caso de reformas ou manutenções, não anuais, de valores relevantes, o ativo que sofre a reforma ou a manutenção deve ser depreciado separadamente. O gasto da reforma ou manutenção deve ser ativado após a conclusão para depreciação, pelo período de vida útil estimado na tabela de referência.



2.3.10 A depreciação de bens imóveis deve ser calculada com base, exclusivamente, no custo de construção, não computado no cálculo o valor dos terrenos.

2.4 Métodos de Depreciação e Amortização

2.4.1 Os métodos de Depreciação e Amortização devem ser compatíveis com a vida útil econômica do ativo e aplicados uniformemente.

2.4.2 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.

2.4.3 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. Entretanto, esta Instrução de Trabalho indica que o Conselho utilize o **Método das Cotas Lineares ou Constantes** – ou seja, a mesma taxa de depreciação durante a vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere.

2.4.4 Os métodos de cálculo dos encargos de depreciação podem ser:

- a) O método linear ou constante;
- b) O método dos saldos decrescentes;
- c) O método das unidades produzidas.

2.4.5 A seguir, alguns exemplos de cálculos de depreciação de bens conforme os métodos utilizados:

2.4.5.1 **Métodos das Cotas Lineares ou Constantes**

O Método das Cotas Lineares utiliza-se da taxa de depreciação constante durante a vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere.

O valor da depreciação será calculado pela fórmula:

Depreciação = $\frac{VB - VR}{VU}$, sendo:

VB = Valor do Bem

VR = Valor Residual

VU = Vida Útil

CASO PRÁTICO 1:

Um Conselho pretende realizar a depreciação de um bem utilizando o Método das Cotas Lineares. O valor bruto contábil é de R\$ 2.600,00. Foi determinado o valor residual de R\$ 600,00 e valor depreciável de R\$ 2.000,00. A vida útil do bem é de 5 (cinco) anos, conforme **a política da entidade**. Por questões didáticas a depreciação será calculada anualmente. A tabela abaixo demonstra os cálculos:



TABELA 2
Método Depreciação – Cotas Lineares

ANO	Depreciação R\$	Depreciação Acumulada R\$	Valor Líquido Contábil R\$
1	400,00	400,00	2.200,00
2	400,00	800,00	1.800,00
3	400,00	1.200,00	1.400,00
4	400,00	1.600,00	1.000,00
5	400,00	2.000,00	600,00
			Valor Residual R\$ 600,00

2.4.5.2 Métodos das Somas dos Dígitos

O Método da Soma dos Dígitos resulta em uma taxa decrescente durante a vida útil.

O valor da depreciação será calculado pela fórmula:

$$\text{Depreciação} = \left(\frac{\text{VU}}{\sum \text{VU}} \right) \times \text{VD}, \text{ sendo:}$$

VU = Vida Útil

$\sum \text{VU}$ = Soma dos dígitos da vida útil

VD = Valor Depreciável

CASO PRÁTICO 2:

Um Conselho pretende realizar a depreciação de um bem utilizando o método da soma dos dígitos. O valor bruto contábil é de R\$ 2.600,00. Foi determinado o valor residual de R\$ 600,00 e valor depreciável de R\$ 2.000,00. A vida útil do bem é de cinco anos, conforme a política da entidade, assim, a taxa de depreciação ao ano é de 20%. Por questões didáticas, a depreciação será calculada anualmente. A tabela abaixo demonstra os cálculos:

TABELA 03
Método Depreciação – Soma dos Dígitos

ANO	Depreciação R\$	Depreciação Acumulada R\$	Valor Líquido Contábil R\$
1	$5/15 \times 2.000,00 = 666,67$	666,67	1.933,33
2	$4/15 \times 2.000,00 = 533,33$	1.200,00	1.400,00
3	$3/15 \times 2.000,00 = 400,00$	1.600,00	1.000,00
4	$2/15 \times 2.000,00 = 266,67$	1.866,67	733,33
5	$1/15 \times 2.000,00 = 133,33$	2.000,00	600,00
			Valor Residual R\$ 600,00

Onde, $\sum \text{VU} = 1+2+3+4+5 = 15$



2.4.5.3 Métodos das Unidades Produzidas

O Método das Unidades Produzidas resulta em uma taxa baseada no uso ou produção esperados. A vida útil do bem é determinada pela capacidade de produção.

CASO PRÁTICO 3:

Um Conselho pretende realizar a depreciação de um bem utilizando o método das unidades produzidas. O valor bruto contábil é de R\$ 2.600,00. Foi determinado o valor residual de R\$ 600,00 e valor depreciável de R\$ 2.000,00. A vida útil do bem é determinada pela capacidade de uso que é igual a 5.000 cópias, sendo 500 cópias ao ano, conforme a política da entidade, assim, a taxa de depreciação ao ano é de 10%. Por questões didáticas, a depreciação será calculada anualmente. A tabela abaixo demonstra os cálculos:

TABELA 4
Método Depreciação – Unidades Produzidas

ANO	Depreciação R\$	Depreciação Acumulada R\$	Valor Líquido Contábil R\$
1	200,00	200,00	2.400,00
2	200,00	400,00	2.200,00
3	200,00	600,00	2.000,00
4	200,00	800,00	1.800,00
5	200,00	1.000,00	1.600,00
6	200,00	1.200,00	1.400,00
7	200,00	1.400,00	1.200,00
8	200,00	1.600,00	1.000,00
9	200,00	1.800,00	800,00
10	200,00	2.000,00	600,00
Valor Residual R\$ 600,00			

2.5 Bens Depreciáveis e Não Depreciáveis

2.5.1 São exemplos de bens depreciáveis:

- a) Edifícios e construções (a partir da conclusão e/ou início de utilização, o valor da edificação deve ser destacado do valor do terreno);
- b) Os bens imóveis;
- c) Os bens móveis;
- d) Os veículos de todos os portes utilizados para desempenhar atividades operacionais e administrativas do Conselho;
- e) Os bens móveis e imóveis utilizados em pesquisa e desenvolvimento de produtos e processos.

2.5.2 Os bens não depreciáveis, a título de exemplo, são:

- a) Terrenos rurais e urbanos;
- b) Prédios ou construções não alugados e não utilizados pelo Conselho na execução de suas atividades ou destinados a alienação;



- c) Bens móveis de natureza cultural, tais como obras de artes, antigüidades, documentos, bens com interesse histórico, bens integrados em coleções, entre outros, os quais normalmente aumentam de valor com o tempo.

2.6 Ativos Intangíveis Amortizáveis

2.6.1 São ativos sem substância física, identificáveis, controlados pelo Conselho e geradores de benefícios econômicos futuros ou serviços potenciais. Caso, estas características não sejam atendidas, o gasto incorrido deve ser reconhecido como variação patrimonial diminutiva.

2.6.2 São exemplos de ativos intangíveis amortizáveis:

- a) Softwares;
- b) Patentes, direitos autorais e direitos sobre filmes cinematográficos adquiridos;
- c) Direitos sobre hipotecas;
- d) Franquias e direitos de comercialização adquiridos;
- e) Gastos na fase de desenvolvimento da pesquisa;

2.6.3 Alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem substância física, como um disco (como no caso de software), documentação jurídica (no caso de licença ou patente) ou em um filme. Para saber se um ativo contém elementos intangíveis e tangíveis e se deve ser tratado como ativo imobilizado, 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.

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

- a) Aquisição separada: neste caso, o preço que a entidade paga para adquirir separadamente um ativo intangível. Ex. Pacote Office;
- b) Geração interna: Possui duas classificações:
 - i. Fase de pesquisa – os gastos referentes à fase de pesquisa de um projeto devem ser considerados como variação patrimonial diminutiva;
 - ii. Fase de desenvolvimento - os gastos relativos a projeto de desenvolvimento em andamento são reconhecidos como ativo intangível. Ex. Sistema próprio de Contabilidade.
- c) Aquisição por meio de transações sem contraprestação: ocorre quando outra entidade do setor público transfere ativos intangíveis a outra entidade a título de doação.

2.6.5 O Conselho deve classificar a vida útil do ativo intangível em definida ou indefinida. Se a vida útil for definida, deve avaliar também a duração e o volume de geração de benefícios econômicos futuros ou outros fatores semelhantes que formam essa vida útil. O Conselho deve atribuir vida útil indefinida a um ativo intangível quando, com base na análise de todos os fatores relevantes, não existir um limite previsível para o período



*Conselho Federal de Contabilidade
Vice-presidência de Controle Interno*

durante o qual o ativo deverá gerar fluxos de caixa líquidos positivos, ou fornecer serviços para a entidade. Neste caso não será feita a amortização.

2.6.6 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 totalmente amortizado ou na data em que ele é baixado, ou o que ocorrer primeiro.

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

2.6.8 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 (linear ou constante), o da soma dos dígitos e o de unidades produzidas. Indica-se que seja utilizado o método linear.

2.6.9 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; ou
- 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.

2.6.10 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.

2.6.11 O ativo intangível com vida útil indefinida não deve ser amortizado. A entidade deve comparar o valor recuperável com o seu valor contábil sempre que existam indícios de que ativo intangível possa ter perdido valor.

2.7. Contabilização e Tabela de Eventos

2.7.1 A aquisição de ativos que sofrem depreciação ou amortização representa, em geral, um fato permutativo, realizando-se despesas de capital na sua execução orçamentária. Assim, na aquisição de um veículo, por exemplo, ocorre o seguinte lançamento:

Evento	Descrição	Subsistema Orçamentário		Subsistema Patrimonial	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito
3.7.3.1.005	Aquisição de veículos	6.3.2.1.03.01.005	6.3.9.1.01.01.002	1.2.2.2.01.01.005	2.1.2.1.03.01.XXX

2.7.2 A variação patrimonial diminutiva de depreciação mensal deve ser reconhecida no resultado patrimonial em contrapartida de uma conta retificadora do ativo. De acordo com o exemplo, o lançamento no momento da depreciação será:

Evento	Descrição	Subsistema Orçamentário		Subsistema Patrimonial	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito
3.7.7.1.001	Depreciação Mensal de Bens Móveis	-	-	3.3.1.1.01.01.003	1.2.2.2.03.01.XXX



Conselho Federal de Contabilidade
Vice-presidência de Controle Interno

2.7.3 A alienação dos bens consiste na operação que transfere o direito de propriedade do material mediante venda, permuta ou doação. Por exemplo, o Conselho realiza a venda de veículos por meio de leilão ou concorrência, a alienação pode obter três resultados: ganho, perda ou resultado nulo.

2.7.4 O ganho com alienação significa que o valor de venda do veículo foi superior ao valor contábil líquido, ou seja, um veículo no valor de R\$ 100.000,00 com depreciação acumulada de R\$ 60.000,00, foi alienado pelo valor de R\$ 50.000,00. O ganho com alienação foi de R\$ 10.000,00 (Valor alienação (-) valor contábil => R\$ 50.000,00 (-) R\$ 40.000,00). O lançamento no momento da alienação será:

Evento	Descrição	Subsistema Orçamentário		Subsistema Patrimonial	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito
2.6.1.1.003	Alienação de bens móveis com ganho	6.2.9.1.01.01.002 R\$ 50.000,00	6.2.2.2.01.01.XXX R\$ 50.000,00	1.1.1.1.03.XX.XXX R\$ 50.000,00 1.2.2.2.03.01.XXX R\$ 60.000,00	1.2.2.2.01.01.XXX R\$ 100.000,00 4.5.1.1.01.01.002 R\$ 10.000,00

2.7.5 A perda com alienação significa que o valor de venda do veículo foi inferior ao valor contábil líquido, ou seja, um veículo no valor de R\$ 100.000,00 com depreciação acumulada de R\$ 60.000,00 foi alienado pelo valor de R\$ 30.000,00. A perda com alienação foi de R\$ R\$ 10.000,00 (Valor alienação (-) valor contábil => R\$ 30.000,00 (-) R\$ 40.000,00). O lançamento no momento da alienação será:

Evento	Descrição	Subsistema Orçamentário		Subsistema Patrimonial	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito
2.6.1.1.002	Alienação de bens móveis com perda	6.2.9.1.01.01.002 R\$ 30.000,00	6.2.2.2.01.01.XXX R\$ 30.000,00	1.1.1.1.03.XX.XXX R\$ 30.000,00 1.2.2.2.03.01.XXX R\$ 60.000,00 3.7.1.1.01.01.002 R\$ 10.000,00	1.2.2.2.01.01.XXX R\$ 100.000,00

2.7.6 A alienação pode ocorrer de forma que o valor de venda do veículo seja igual ao valor contábil líquido, ou seja, um veículo no valor de R\$ 100.000,00 com depreciação acumulada de R\$ 60.000,00 foi alienado pelo valor de R\$ 40.000,00. Não há perda ou ganho com alienação. (Valor alienação (-) valor contábil => R\$ 40.000,00 (-) R\$ 40.000,00). O lançamento no momento da alienação será:

Evento	Descrição	Subsistema Orçamentário		Subsistema Patrimonial	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito
2.6.1.1.001	Alienação de bens móveis	6.2.9.1.01.01.002 R\$ 40.000,00	6.2.2.2.01.01.XXX R\$ 40.000,00	1.1.1.1.03.XX.XXX R\$ 40.000,00 1.2.2.2.03.01.XXX R\$ 60.000,00	1.2.2.2.01.01.XXX R\$ 100.000,00

2.7.7 A baixa de bem por perda involuntária é o detrimento do ativo por ação de danos climáticos, incêndios, roubos, etc. Como exemplo considere um veículo no valor de R\$ 100.000,00 com depreciação acumulada de R\$ 60.000,00 sofreu perda total devido a incêndio involuntário no local de estacionamento assim o valor desta perda será de R\$ 40.000,00. (Valor do bem (-) valor depreciação acumulada => R\$ 100.000,00 (-) R\$ 60.000,00). O lançamento no momento da perda será:



Conselho Federal de Contabilidade
Vice-presidência de Controle Interno

Evento	Descrição	Subsistema Orçamentário		Subsistema Patrimonial	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito
3.7.6.1.001	Baixa de bem móvel por perda involuntária	-	-	3.7.1.1.01.01.003 R\$ 40.000,00 1.2.2.2.03.01.XXX R\$ 60.000,00	1.2.2.2.01.01.XXX R\$ 100.000,00

2.7.8 A doação é uma das formas de desfazimento dos bens patrimoniais. Como exemplo considere um veículo no valor de R\$ 100.000,00 com depreciação acumulada de R\$ 60.000,00 que foi doado pelo Conselho Federal de Contabilidade a um Conselho Regional, assim o valor dessa doação será de R\$ 40.000,00. (Valor do bem (-) valor depreciação acumulada => R\$ 100.000,00 (-) R\$ 60.000,00). O lançamento no momento da doação será:

Evento	Descrição	Subsistema Orçamentário		Subsistema Patrimonial	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito
3.5.2.1.001	Doação de bens	-	-	3.9.1.1.01.01.001 R\$ 40.000,00 1.2.2.2.03.01.XXX R\$ 60.000,00	1.2.2.2.01.01.XXX R\$ 100.000,00

3. DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO DE BENS REAVALIADOS

3.1 Aplicação, Mensuração e Reconhecimento

3.1.1 As reavaliações devem ser feitas utilizando-se o valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do Balanço Patrimonial, pelo menos:

- Anualmente, para as contas ou grupo de contas cujos valores de mercado variam significativamente em relação aos valores anteriormente registrados.
- A cada quatro anos, para as demais contas ou grupos de contas.

3.1.2 A reavaliação é a adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for superior ao valor líquido contábil. Na impossibilidade de se estabelecer o valor de mercado, o valor do ativo pode ser definido com base em parâmetros de referência que considerem características, circunstâncias e localizações assemelhadas. Por exemplo, as fontes de informação para a reavaliação do valor de um bem são o valor do metro quadrado do imóvel em determinada região, ou a tabela FIPE no caso de veículos. As formas de estimar o valor da reavaliação são:

- Custo de construção de um ativo semelhante com similar potencial de serviço;
- Compra de um bem com as mesmas características e o mesmo estado físico do bem objeto da reavaliação.

3.1.3 Se um item do ativo imobilizado for reavaliado, é necessário que toda a classe/grupo de contas do ativo imobilizado à qual pertence esse ativo seja reavaliada, ou seja, não é possível reavaliar um único veículo de uma frota inteira.

3.1.4 Caso ocorram situações de reavaliação e de redução ao valor recuperável no mesmo grupo de contas, devem ser realizados lançamentos distintos para cada caso. Os acréscimos ou decréscimos do valor do ativo em decorrência, respectivamente, de



Conselho Federal de Contabilidade
Vice-presidência de Controle Interno

reavaliação ou redução ao valor recuperável (*impairment*) devem ser registrados em contas de resultado, a partir da segunda atualização, pois a primeira deverá ter como contrapartida a conta de ajustes de exercícios anteriores.

3.1.5 O método de reavaliação não permite:

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

3.1.6 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 irrecuperabilidade.

3.1.7 Caso o Conselho receba, em doação ou cessão, um bem a ser depreciado que já tenha sido utilizado anteriormente à sua posse por outro Conselho, pode-se estabelecer como novo prazo de vida útil para o bem:

- a) Metade do tempo de vida útil dessa classe de bens de acordo com a Tabela de Referência (item 2.3.7);
- b) Resultado de uma avaliação técnica que defina o tempo de vida útil pelo qual o bem ainda poderá gerar benefícios para o Conselho; e
- c) Restante do tempo de vida útil do bem, levando em consideração a primeira instalação desse bem.

3.1.8 Os bens que passaram por reavaliação ou redução a valor recuperável, durante a vida útil, a depreciação e/ou a amortização devem ser calculadas e registradas sobre o novo valor. Ainda, se estes procedimentos provocarem alteração da capacidade de geração de benefícios futuros de um bem, não causam modificações na tabela de vida útil.

3.2 Procedimentos contábeis da depreciação de bens reavaliados

3.2.1 No momento de implementação das normas descritas nesta Instrução de Trabalho, por se tratar de uma mudança na política contábil, será necessário realizar ajustes de exercícios anteriores, efetuando lançamentos cuja contrapartida será diretamente o patrimônio líquido. Tomando como base o Laudo de Avaliação fornecido pela empresa contratada, os valores dos bens patrimoniais serão atualizados na contabilidade e no sistema de controle patrimonial. O lançamento para aumento do valor dos ativos será:

Evento	Descrição	Subsistema Orçamentário		Subsistema Patrimonial	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito
2.9.2.1.001	Reavaliação de Bens (Valorização do Ativo) - 1º Reavaliação	-	-	1.2.2.X.X.XX.XXX	2.3.1.1.01.01.001

3.2.2 No decorrer dos exercícios, quando o Conselho realizar a reavaliação dos bens patrimoniais, os lançamentos contábeis serão realizados em contrapartida de variação patrimonial aumentativa “ganho na reavaliação de ativos”. Como exemplo, considere que o Conselho efetuou a reavaliação, por meio de comissão ou empresa contratada, de determinados móveis e utensílios e obteve os seguintes dados:



Conselho Federal de Contabilidade
Vice-presidência de Controle Interno

Valor líquido contábil em 31/12/XX => R\$ 1.300,00

Valor de mercado em 31/12/XX => R\$ 1.700,00

Valor original do bem (a)	Valor de mercado (b)	Reavaliação (c) = (b) - (a)	Valor atual do bem (d) = (a) + (c)
R\$ 1.300,00	R\$ 1.700,00	R\$ 400,00	R\$ 1.700,00

3.2.3 O registro realizado na Contabilidade será:

Evento	Descrição	Subsistema Orçamentário		Subsistema Patrimonial	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito
2.9.2.1.002	Reavaliação de Bens (Valorização do Ativo)	-	-	1.2.2.X.XX.XX.XXX	4.5.1.1.01.01.001

4. DEPRECIÇÃO DE BENS QUE SOFREM REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL

4.1 Aplicação, mensuração e reconhecimento

4.1.1 A redução ao valor recuperável é proveniente da realização do teste de recuperabilidade que identifica quais ativos não estão registrados contabilmente por um valor superior àquele passível de ser recuperado, no tempo por uso, nas operações da entidade ou em sua eventual venda. Ainda, é o ajuste ao valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for inferior ao valor líquido contábil, sendo o reconhecimento de uma perda dos benefícios econômicos futuros ou potenciais de serviço de um ativo.

4.2. Procedimentos contábeis da depreciação de bens com redução a valor recuperável

4.2.1 No momento da implementação das normas descritas nesta Instrução de Trabalho, por se tratar de uma mudança na política contábil, será necessário realizar ajustes de exercícios anteriores, efetuando lançamentos cuja contrapartida será diretamente no patrimônio líquido. Tomando como base o Laudo de Avaliação fornecido pela empresa contratada, os valores dos bens patrimoniais serão atualizados na Contabilidade e no Sistema de Controle Patrimonial. O lançamento para redução do valor dos ativos será:

Evento	Descrição	Subsistema Orçamentário		Subsistema Patrimonial	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito
3.9.5.1.001	Ajuste para redução a valor recuperável - 1º Ajuste	-	-	2.3.1.1.01.01.001	1.2.2.X.XX.XX.XXX

4.2.2 No decorrer dos exercícios, quando o Conselho realizar a redução a valor recuperável dos bens patrimoniais, os lançamentos contábeis serão realizados em contrapartida de variação patrimonial diminutiva "redução a valor recuperável". Como exemplo, considere que o Conselho efetuou teste de recuperabilidade, por meio de comissão ou empresa contratada, de determinados móveis e utensílios e obteve os seguintes dados:

Valor líquido contábil em 31/12/XX => R\$ 1.300,00

Valor de mercado em 31/12/XX => R\$ 1.000,00



Conselho Federal de Contabilidade
Vice-presidência de Controle Interno

Valor original do bem (a)	Valor de mercado (b)	Redução a valor recuperável (c) = (a) - (b)	Valor atual do bem (d) = (a) - (c)
R\$ 1.300,00	R\$ 1.000,00	R\$ 300,00	R\$ 1.000,00

4.2.3 O registro realizado na Contabilidade será:

Evento	Descrição	Subsistema Orçamentário		Subsistema Patrimonial	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito
3.9.5.1.002	Ajuste para redução a valor recuperável	-	-	3.7.1.1.01.01.001	1.2.2.X.XX.XX.XXX

5. DIVULGAÇÃO DA DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO

5.1 Notas explicativas

5.1.1 As demonstrações contábeis devem divulgar, para cada subelemento de imobilizado ou intangível em nota explicativa:

- a) Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto (Ex.: Custo de Aquisição);
- b) O método utilizado, a vida útil econômica e a taxa utilizada para depreciação;
- c) O valor contábil bruto e a depreciação e a amortização acumuladas no início e no fim do período;
- d) As mudanças nas estimativas em relação a valores residuais, vida útil econômica, método e taxa utilizados;
- e) O valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período;
- f) O critério de mensuração ou avaliação dos ativos intangíveis obtidos a título gratuito;
- g) A conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:
 - i) Adições;
 - ii) Baixas;
 - iii) Aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações e perda por redução ao valor recuperável de ativos reconhecida ou revertida diretamente no patrimônio líquido;
 - iv) Perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
 - v) Reversão das perdas por desvalorização de ativos, reconhecidas no resultado;
 - vi) Depreciações.

5.1.2 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 informações que lhes permitem revisar as políticas selecionadas pelo Conselho e, facilitam comparações.



Conselho Federal de Contabilidade
Vice-presidência de Controle Interno

5.1.3 Caso um grupo do ativo imobilizado seja contabilizado a valores reavaliados, recomenda-se a seguinte divulgação em notas explicativas:

- a) A data efetiva da reavaliação;
- b) Empresa especializada ou os responsáveis (no caso de uma equipe interna de servidores);
- c) Os métodos e premissas significativos aplicados à estimativa do valor justo dos itens;
- d) 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.

6. Considerações Finais

O cálculo da Depreciação e Amortização no Sistema CFC/CRCs será realizado pelo Sistema de Controle Patrimonial de cada Conselho, seguindo as orientações e critérios estabelecidos pela Vice-presidência de Controle Interno do CFC.

Brasília, 26 de janeiro de 2012.

Contadora Lucilene Florêncio Viana
Vice-presidente de Controle Interno



Glossário

Amortização: 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.

Ativo Imobilizado - é o item tangível que é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos, inclusive os decorrentes de operações que transfiram para a entidade os benefícios, riscos e controle desses bens.

Avaliação Patrimonial - atribuição de valor monetário a itens do ativo e do passivo decorrentes de julgamento fundamentado em consenso entre as partes e que traduza, com razoabilidade, a evidenciação dos atos e dos fatos administrativos.

Bens Imóveis - compreende o valor dos bens vinculados ao terreno que não podem ser retirados sem destruição ou dano. São exemplos deste tipo de bem os imóveis residenciais, comerciais, edifícios, terrenos, aeroportos, pontes, viadutos, obras em andamento, hospitais, dentre outros.

Bens Móveis - compreende o valor da aquisição ou incorporação de bens corpóreos, que têm existência material e que podem ser transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia sem alteração da substância ou da destinação econômico-social, para a produção de outros bens ou serviços. São exemplos de bens móveis as máquinas, aparelhos, equipamentos, ferramentas, bens de informática (equipamentos de processamento de dados e de tecnologia da informação), móveis e utensílios, materiais culturais, educacionais e de comunicação, veículos, bens móveis em andamento, dentre outros.

Classe de Ativo Imobilizado - representa um agrupamento de ativos de natureza ou função similares nas operações da entidade, que é evidenciado como um único item para fins de divulgação nas demonstrações contábeis.

Custo do Ativo - é o montante gasto ou o valor necessário para adquirir um ativo na data da sua aquisição ou construção.

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

Inventário Físico: instrumento que evidencia a real existência dos bens patrimoniais em determinado momento, em conformidade com os dados registrados no Sistema de Controle de Bens, sendo os seguintes:

- a) **Anual:** destinado a comprovar a quantidade, o valor e as movimentações dos bens patrimoniais do acervo de cada Conselho, existente em 31 de dezembro de cada exercício;
- b) **Inicial:** realizado quando da criação de um Conselho ou na adoção inicial do procedimento de controle dos bens patrimoniais para identificação e registro;



- c) **De transferência de responsabilidade:** realizado quando da mudança do gestor de um Conselho;
- d) **Eventual:** realizado em qualquer época, por iniciativa do gestor do Conselho ou do órgão fiscalizador.

Mensuração – ato de constatação de valor monetário para itens do ativo e do passivo decorrente da aplicação de procedimentos técnicos suportados em análises quantitativas ou qualitativas.

Reavaliação - adoção do valor de mercado ou do valor de consenso entre as partes.

Redução ao Valor Recuperável (*impairment*)- ajuste ao valor de mercado ou de consenso entre as partes para bens do ativo, quando esse for inferior ao valor líquido contábil

Teste de Recuperabilidade: O teste de recuperabilidade, conhecido como “Impairment test” tem por objetivo apresentar de forma prudente o valor real líquido de realização de um ativo. Essa realização pode ser de forma direta ou indireta, respectivamente, por meio de venda ou de utilização nas atividades. A essência do teste de recuperabilidade é evitar que um ativo esteja registrado por um valor maior que o valor recuperável. O teste busca verificar se o ativo não está desvalorizado em relação ao valor real. Um ativo estará desvalorizado quando o valor contábil registrado é maior que o valor recuperável, por venda ou por uso. Entenda-se por valor contábil o valor que o ativo está apresentado no balanço patrimonial, ou seja, pelo valor histórico deduzido de depreciação, exaustão ou amortização acumulada e de provisão para perda, caso exista.

Valor Bruto Contábil: o valor do bem registrado na Contabilidade, em uma determinada data, sem a dedução da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

Valor da Reavaliação ou Valor 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.

Valor Depreciável e Amortizável: o valor original de um ativo deduzido do seu valor residual.

Valor de Aquisição - soma do preço de compra de um bem com os gastos suportados direta ou indiretamente para colocá-lo em condição de uso.

Valor de Mercado ou Valor Justo (*fair value*)- valor pelo qual um ativo pode ser intercambiado ou um passivo pode ser liquidado entre partes interessadas que atuam em condições independentes e isentas ou conhecedoras do mercado.

Valor Justo - é o valor pelo qual um ativo poderia ser negociado em uma transação em que não há favorecidos e em que as partes estejam informadas e dispostas a transacionar.



Valor Líquido Contábil - é o valor de um bem registrado na Contabilidade, após a dedução de qualquer depreciação acumulada e das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável.

Valor Realizável Líquido - quantia que a entidade do setor público espera obter com a alienação ou a utilização de itens de inventário quando deduzidos os gastos estimados para seu acabamento, alienação ou utilização.

Valor Recuperável - é o valor de venda de um ativo menos o custo para a sua alienação (preço líquido de venda), ou o valor que a entidade do setor público espera recuperar pelo uso futuro desse ativo nas suas operações, estimado com base nos fluxos de caixa ou potencial de serviços futuros trazidos a valor presente por meio de taxa de desconto (valor em uso), ou o que for maior.

Valor Residual: o 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 Econômica: o período de tempo definido ou estimado tecnicamente, durante o qual se espera obter fluxos de benefícios futuros de um ativo.



Referência Bibliográfica

Brasil. Resolução CFC n.º 960/03 – **Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade**. Brasília: CFC, 2003.

_____. Resolução CFC n.º 1.161/09 – **Aprova o Manual de Contabilidade do Sistema CFC/CRCs, e dá outras providências**. Brasília: CFC, 2009.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCT 16). Brasília: CFC, 2008.

_____. Decreto n.º 99.658, de 30 de outubro de 1990. Poder Executivo. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2010/lei/L12249.htm> Acesso em: 15 dez.2011.

_____. Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa SRF n.º 162, de 31 de dezembro de 1998. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/ant2001/1998/in16298.htm>. Acesso em: 15 dez.2011.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Instrução Normativa n.º 205, de 08 de abril de 1988. Disponível em: <http://www.conveniosfederais.com.br/IN/in205.htm>.> Acesso em: 15 dez.2011.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 4. Ed. Brasília: STN, 2011.