

Contabilidade Financeira II

2014/2015

Licenciaturas: LG e LFC

Casos de Apoio às Aulas

5 Casos; 16 Exercícios

Resoluções

Capítulo 4

Ciclo de Investimento Não Financeiro

Pedro António Ferreira

Maria Manuela Martins

Ana Isabel Lopes

Tópicos Abordados nos Casos

Custos dos Financiamentos Obtidos

Capitalização de Gastos de Financiamento

Goodwill

Investimentos em Curso

Revalorização de Ativos

Imparidades de Ativos

Desreconhecimento de Ativos (alienação, sinistros, etc.)

Subsídios Relacionados com Ativos

Capítulo 4 – Ciclo de Investimento Não Financeiro

Casos e Conteúdo

Caso 1: Camélia

Tratamento *contabilístico* dos custos dos financiamentos obtidos. *Capitalização* de custos dos empréstimos obtidos. NCRF 10 – Custos dos empréstimos obtidos.

Exercício 1	CaméliaOne
Exercício 2	CaméliaTwo
Exercício 3	CaméliaThree

Caso 2: Fúcsia

Goodwill adquirido. *Goodwill* gerado internamente. Reconhecimento de ativos.

Exercício 1	FúcsiaOne
Exercício 2	FúcsiaTwo

Caso 3: Gardénia

Investimentos em curso. Obras (projetos) em curso. Trabalhos para a própria entidade.

Exercício 1	GardéniaOne
Exercício 2	GardéniaTwo

Caso 4: Orquídea

Revalorização de ativos fixos tangíveis (AFT) e ativos intangíveis (AI). Conceitos essenciais e aplicação prática. Método do justo valor.

Exercício 1	OrquídeaOne
Exercício 2	OrquídeaTwo
Exercício 3	OrquídeaThree

Caso 5: Tulipa

Revalorização. Imparidades. Desreconhecimento de ativos. Alienação de ativos. Descontinuidade de ativos. Ativos não correntes detidos para venda. Subsídios.

Exercício 1	TulipaOne: Revalorização
Exercício 2	TulipaTwo: Revalorização
Exercício 3	TulipaThree: Imparidade
Exercício 4	TulipaFour: Desreconhecimento (alienação de AFT))
Exercício 5	TulipaFive: Desreconhecimento (alienação de AFT)
Exercício 6	TulipaSix: Subsídio relacionados com ativos

Capítulo 4 – Ciclo de Investimento Não Financeiro

Resoluções

Pedro António Ferreira, Maria Manuela Martins e Ana Isabel Lopes

CASO 1: Camélia

Tipo de Caso: Aulas + TPC

Tema central: Custos dos empréstimos obtidos¹ (NCRF 10)

Tópico: Capitalização de gastos de financiamento

Tópicos específicos abordados

- ❖ Tratamento *contabilístico* dos custos dos empréstimos obtidos. *Capitalização* de custos dos empréstimos obtidos. NCRF 10 – Custos dos empréstimos obtidos.
-

NCRF 10: Custos de financiamentos obtidos

Exercício 1: CaméliaOne

Tópico abordado: Aspetos essenciais para reconhecimento dos custos dos empréstimos.

Resolução

1. Conceitos base

- NCRF aplicável: NCRF 10 – Custos de empréstimos obtidos.
- Custos dos empréstimos obtidos e gastos de financiamento são *sinónimos*.
- Tratamento* dos custos dos empréstimos obtidos (ou gastos de financiamento).

Existem *dois* tratamentos: o tratamento de *referência* e o tratamento *alternativo* permitido (permitido...mas não obrigatório).

- Conceito de *capitalização* de despesas/gastos

Capitalizar despesas/gastos, em geral, significa imputar ("acrescer") a um ativo (ativo fixo tangível, ativo intangível, propriedade de investimento, investimento em curso, inventários, etc.) determinadas despesas/gastos, desde que tal procedimento seja permitido por uma NCRF. Em consequência, estas despesas/gastos são consideradas um *ativo* (v.g. contas das classes 3 ou 4) em vez de se considerarem um *gasto* (contas da classe 6).

Em consonância, *capitalizar* gastos de financiamento *significa* imputar a um ativo (exº: fixo tangível, intangível, investimento em curso, inventários, etc.) os gastos de financiamento, sendo estes apurados em função da data do seu vencimento.

¹ Este tema também está relacionado com matérias do Capítulo 5 – Ciclo de Financiamento e Capítulo 3 – Ciclo Operacional.

Este procedimento de capitalização de gastos de financiamento (ou capitalização de custos de empréstimos obtidos) é permitido pela NCRF 10.

e. Custos de empréstimos *elegíveis* para capitalização: Vide NCRF 10.

f. *Período* de capitalização: Vide NCRF 10.

2. Reconhecimento (§ 7 a 25)

a. Tratamento de referência

Regra geral, os custos com empréstimos/gastos de financiamento são considerados *gastos do período* em que são incorridos, sendo registados na Classe 6, conta «Gastos e perdas de financiamento» (69).

b. Tratamento alternativo permitido

A NCRF 10 permite, em *determinadas condições*, que a empresa opte por fazer a *capitalização dos gastos de financiamento*.

Assim, quando permitido, os custos de empréstimos obtidos ***podem ser incluídos no custo do ativo*** correspondente:

(i) Se forem diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo *elegível*.

(ii) Um ativo *elegível* é um ativo que leva necessariamente um período substancial de tempo para ficar pronto para o seu uso pretendido (exº ativo fixo tangível) ou para venda (exº inventários, produtos acabados).

Exemplo de ativo não elegível: um terreno adquirido para fins de construção mas que seja detido sem qualquer atividade associada de desenvolvimento não é elegível para efeitos de capitalização.

3. Início, suspensão e cessação da capitalização

a. Início da capitalização (§ 17 a 19)

A capitalização deve começar quando:

(i) Os dispêndios com o ativo estejam a ser incorridos;

(ii) Os custos de empréstimos estejam a ser incorridos; e

(iii) As atividades necessárias para preparar o ativo para o seu uso pretendido ou venda estejam em curso.

b. Suspensão da capitalização (§ 20 a 21)

A capitalização deve ser suspensa: durante os períodos extensos em que o desenvolvimento do ativo seja interrompido.

c. Cessação da capitalização (§ 22 a 25)

A capitalização deve cessar: quando as atividades necessárias para preparar o ativo para o seu uso pretendido ou venda estejam concluídas.

Exercício 2: CaméliaTwo

Tópico abordado: Capitalização de juros de financiamento.

Resolução

Notas:

1. **Pressuposto.** Para simplificar, admite-se que os juros citados respeitam na totalidade ao período de 1/1/N a 31/12/N².

2. **Princípio orientador da resolução.** A contabilização dos juros depende, em 1ª instância, da finalidade do empréstimo. Logo, a pergunta-chave é a seguinte: Qual é o objetivo do financiamento obtido?

O reconhecimento dos juros depende, entre outras razões, da finalidade do empréstimo. É possível identificar três respostas possíveis, que designamos por alternativas.

❖ **1ª Alternativa: Os juros decorrem de um financiamento "normal" da atividade da empresa**

Nesta alternativa, os juros são *Gastos e perdas de financiamento* (Conta 69). O registo contabilístico é o seguinte:

Nº	Descrição da operação	Débito	Crédito	Valor
1	Juros de financiamento: 1/1/N a 31/12/N	691 Juros suportados	121 Dep. à ordem	1.500

❖ **2ª Alternativa: Os juros decorrem de um financiamento contraído para a construção de um armazém**

Nesta alternativa, os juros podem ser capitalizados, porque foram contraídos *especificamente* para a construção do armazém (ativo). Todavia, pressupõe-se que o armazém é um ativo *elegível*, isto é, que leva necessariamente um período substancial de tempo para ficar concluído, neste caso para ficar apto para o uso pretendido.

Assim, nesta hipótese, os juros podem ser acrescidos ao ativo correspondente (armazém). O registo contabilístico é o seguinte:

Nº	Descrição da operação	Débito	Crédito	Valor
1	Juros de financiamento: 1/1/N a 31/12/N	432 Edifícios e outras...	121 Dep. à ordem	1.500

Notas:

- Caso o armazém fosse considerado um Investimento em curso, a conta a débito seria Investimentos em curso – AFT (453).
- Caso estivéssemos em presença de um Ativo intangível, por exemplo, a conta seria AI (44x) (em vez da 432) ou a Investimentos em curso – AI (454) em vez da 453.

² Caso os juros envolvessem dois períodos de tempo, por exemplo N-1 e N, poderia ser necessário efetuar a sua periodização económica (aplicação do regime do acréscimo), ou seja: (1) efetuar um diferimento de gastos, caso os juros fossem antecipados (i.e., pagos no início do período) ou (2) efetuar um acréscimo de gastos, caso os juros fossem postecipados (i.e., pagos no fim do período).

❖ **3ª Alternativa: Os juros decorrem de um financiamento contraído para a produção de produtos acabados**

Solução idêntica à anterior, mas sendo a conta a debitar a conta 341 – Produtos acabados e intermédios – Produto XIS ou a conta 361 – Produtos e trabalhos em curso – Produto XIS.

Assim, nesta hipótese, os juros podem ser *acrescidos* ao ativo correspondente (inventários). O registo contabilístico é o seguinte:

Nº	Descrição da operação	Débito	Crédito	Valor
1	Juros de financiamento: 1/1/N a 31/12/N	341 ou 361 Produtos...	121 Dep. à ordem	1.500

Exercício 3: CaméliaThree

Tópico abordado: Capitalização de juros de financiamento.

Resolução

- ◆ **Primeira decisão a tomar:** o edifício que vai ser construído considera-se Investimento em curso ou diretamente AFT?
 - Resposta: vamos admitir que é um Investimento em curso.
- ◆ **Segunda decisão:** os juros podem ser capitalizados? Se sim, em que anos?
 - Resposta: os juros podem ser capitalizados se o ativo subjacente for *elegível*. E um ativo é *elegível* se levar um período substancial de tempo para ficar concluído, isto é, regra geral, para ficar apto a ser usado.
 - Podem ser capitalizados até à data da conclusão para o uso pretendido ou para venda.
- ◆ **Base contabilística:** vide § 23 da NCRF 7 e NCRF 10.
- ◆ **Reconhecimento contabilístico:**

Data	Nº	Descrição da operação	Débito	Crédito	Valor
Ano N	1	Juros de financiamento bancário (capitalização) ¹	45.3 IC-AFT	12.1 DO	3.750
Ano N+1	1	Juros de financiamento bancário (capitalização) ²	45.3 IC-AFT	12.1 DO	15.000
Dez N+1	1	Transferência do edifício de IC para AFT	43.2 Edifício	45.3 IC-AFT	X...X ⁴
Ano N+2	2	Juros de financiamento bancário (gasto) ³	69.1 Juros	12.1 DO	13.125

Notas:

¹ Valor = $(300.000 \times 0,05) / 12 \times 3 = 3.750$

→ Juros de um trimestre de N

² Valor = $(300.000 \times 0,05) = 15.000$

→ Juros de todo o ano N+1

³ Valor = $(300.000 \times 0,05) / 12 \times 3 + (250.000 \times 0,05 / 12 \times 9) = 13.125$

→ Juros de todo o ano N+2

CASO 2: Fúcsia

Tipo de Caso: Aulas + TPC

Tema central: Ativos intangíveis e *goodwill*

Tópico: *Goodwill* adquirido vs. *Goodwill* gerado internamente

Tópicos específicos abordados

❖ *Goodwill* adquirido. *Goodwill* gerado internamente. *Reconhecimento* de ativos.

Exercício 1: FúcsiaOne

Tópicos abordados: Conceito de *goodwill* e critérios de reconhecimento de ativos.

Resolução

1. Conceito de ativo

Um *ativo* (em geral) é um **recurso económico controlado** por uma entidade como resultado de **acontecimentos passados** e do qual se espera que fluam **benefícios económicos futuros** para essa entidade.

Uma entidade **controla um ativo** se tiver o poder de *obter benefícios económicos futuros* que fluam do recurso subjacente e puder restringir o acesso de outros a esses benefícios.

Os **benefícios económicos futuros (BEF)** que fluam de um ativo podem *incluir* réditos da venda de produtos ou serviços, poupanças de custos, ou outros benefícios resultantes do uso do ativo pela entidade.

2. Critérios de reconhecimento de ativos

Um Ativo (em geral) deve ser reconhecido se, e apenas se, forem observados os dois critérios de reconhecimento seguintes (simultaneamente):

- Geração de BEF:** for provável que os benefícios económicos futuros esperados que sejam atribuíveis ao ativo fluam para a entidade;
- Mensuração fiável:** o custo do ativo possa ser fiavelmente mensurado.

3. *Goodwill*

Quanto à proveniência (origem), o *goodwill* pode classificar-se em:

- *Goodwill gerado* internamente (dentro da própria empresa, ao longo dos anos).
- *Goodwill adquirido*, englobado nos diversos tipos de concentração de negócios. Este *goodwill* adquirido, por sua vez, pode ser positivo ($GW > 0$) ou negativo ($GW < 0$).

3.1. Tipo 1: *Goodwill gerado* internamente

O *goodwill* gerado internamente **não é suscetível de reconhecimento** nas Demonstrações Financeiras (DF) porque:

- (a) Não obedece, na íntegra, à definição de ativo intangível;
- (b) Não cumpre os dois critérios de reconhecimento de um ativo em geral.

Explicitando:

(a) Definição de ativo intangível

Ativo intangível – é um ativo *não monetário, identificável sem substância física* (NCRF 6).

Esta definição de ativo intangível compreende três aspetos: (1º) ativo não monetário, (2º) ativo identificável e (3º) sem substância física. Explicitando:

1º) **Ativo não monetário**

Um ativo **não monetário** é todo aquele que *não seja dinheiro* devido *nem ativos a serem recebidos* em quantias fixadas ou determináveis em dinheiro.

Por sua vez, recorde-se que:

- Um Ativo, em geral, é um **recurso económico controlado** por uma entidade como resultado de **acontecimentos passados** e do qual se espera que fluam **benefícios económicos futuros** para a entidade.
- Uma entidade **controla um ativo** se tiver o poder de obter benefícios económicos futuros que fluam do recurso subjacente e puder restringir o acesso de outros a esses benefícios.
- Os **benefícios económicos futuros** que fluam de um ativo intangível podem incluir réditos da venda de produtos ou serviços, poupanças de custos, ou outros benefícios resultantes do uso do ativo pela entidade.

2º) **Identificabilidade**

Um ativo intangível satisfaz o critério da **identificabilidade** quando:

- For separável, i.e., capaz de ser separado ou dividido da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, seja individualmente ou em conjunto com um contrato, ativo ou passivo relacionado; ou
- Resultar de direitos contratuais ou de outros direitos legais, quer esses direitos sejam transferíveis quer sejam separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

3º) **Sem substância física**

É algo que não é palpável; é algo cuja existência vai para além do seu valor enquanto objeto recaindo preferencialmente sobre o *conteúdo* e o *valor* associado aos *efeitos* do mesmo ativo.

(b) Critérios de reconhecimento de um ativo em geral

Um ativo intangível deve ser reconhecido se, e apenas se:

- 1º) **Geração de BEF**: for provável que os benefícios económicos futuros esperados que sejam atribuíveis ao ativo fluam para a entidade;
- 2º) **Mensuração com fiabilidade**: o custo do ativo possa ser mensurado com fiabilidade.

3.2. Tipo 2: *Goodwill* adquirido, i.e., não gerado internamente

O *goodwill* adquirido, i.e., não gerado internamente, é aquele que é englobado, por exemplo: (i) na aquisição de um negócio (i.e., aquisição de ativos e assunção de passivos), (ii) na aquisição de uma empresa ou parte de uma empresa (v.g., aquisição total ou parcial de uma subsidiária) e (iii) na fusão de empresas. Ou seja, regra geral, nos diversos tipos de concentração de negócios.

O *goodwill* adquirido pode ser positivo ($GW > 0$) ou negativo ($GW < 0$).

(a) GW positivo

Se for positivo ($GW > 0$) é considerado um **ativo intangível** (conta 44.1), com as seguintes particularidades:

1ª) Amortização:

- a. Não amortizável.

2ª) Imparidade:

- a. Sujeito a imparidade.
- b. As perdas por imparidade acumuladas são impossíveis de reverter.
- c. Sujeito a teste de imparidade periodicamente.

(b) GW negativo

Se for negativo ($GW < 0$) é considerado um **rendimento** do período.

4. *Goodwill* adquirido vs. Trespasse

Saliente-se que o termo *goodwill* (v.g. adquirido) é diferente do termo *trespasse*. Aquele é contabilístico-financeiro; este é jurídico-legal. A nós interessa-nos a perspetiva contabilístico-financeira.

5. Direito de arrendamento vs. Trespasse: *Perspetiva fiscal*

{Fonte: este ponto foi extraído de www.impostos.net}

O conceito de *direito de arrendamento* assume alguma importância em termos contabilísticos, devido à sua relevância no mundo dos negócios. Todavia, é importante ter presente a distinção entre *direito de arrendamento* e *trespasse*. Visando este objetivo, apresentamos o seguinte texto extraído de www.impostos.net, com o devido agradecimento aos autores.

Nota:

A inserção deste ponto é meramente para os «curiosos»; **não faz parte o programa de CFII.**

Direito de arrendamento vs. Trespasse³

Perspetiva fiscal

Ilustremos a situação em análise com um exemplo. Imaginemos que existe um trespasse, titulado por escritura pública, mas a administração fiscal considera não haver trespasse mas uma mera transmissão do direito de arrendamento.

³ Extraído de www.impostos.net. Agradecemos aos respetivos autores.

Refira-se, aliás, que o recurso a este exemplo não é aleatório, mas sim propositado, porque, da sua qualificação ou não como *trespasse*, vai depender a sua tributação.

Como é sabido, em sede de IVA, o *trespasse* encontra-se *isento*, por força do n.º 4 do art. 3.º do Código do IVA. Assim, o que releva para efeitos de não tributação é o facto de o **estabelecimento ser transmitido essencialmente como totalidade** ou unidade funcional com referência ao **ramo de atividade que no mesmo estabelecimento vinha sendo exercida**.

Ou seja, para não haver tributação em IVA, exige-se que a transmissão do estabelecimento comercial se realize como universalidade.

Todavia, o facto de um «*trespasse*» ser suportado por documento autêntico não vincula a administração fiscal, podendo esta discordar da qualificação do negócio jurídico por considerar como não condizente com a realidade.

É perfeitamente *possível* que a administração fiscal *considere* que a operação económica efetuada não se consubstancie num *trespasse* de estabelecimento comercial, conforme a escritura pública que o titula, *mas*, diversamente, *considerar*, por exemplo, que se trata apenas da transmissão do direito e arrendamento.

Esta possibilidade *subsiste* mesmo que se trate de uma escritura de *trespasse* de estabelecimento comercial, e nela se refira que este é *trespassado* com *todos os elementos* que o *integram designadamente* o direito ao arrendamento.

Como também se sabe, a transmissão do **direito ao arrendamento não é por si só suscetível de constituir um ramo de atividade independente e autónomo**, tal operação encontra-se excluída do âmbito do n.º4 do art. 3.º do Código do IVA, figurando antes, para efeitos do Código do IVA, como prestação de serviços de harmonia com o conceito definido no n.º1 do artigo 18.º do Código do IVA.

O **estabelecimento comercial** *abrange* o conjunto ou complexo de «coisas corpóreas e incorpóreas» organizado para o exercício do comércio por determinada pessoa singular ou coletiva.

O que *caracteriza* o contrato de *trespasse* é a **cedência definitiva do estabelecimento como um todo**, como uma universalidade, **como uma unidade económica** mais ou menos complexa.

No *trespasse*, na transmissão efetuada pelo cedente vai, portanto, incluído **todo o somatório de elementos materiais e imateriais que integram a organização da empresa, desde os móveis e imóveis até à clientela, às patentes e segredos de fabrico, aos contratos, licenças, alvarás**, etc. (incluindo o direito ao arrendamento).

Daí darmos este exemplo, bem ilustrativo das possíveis consequências da *discordância* da *qualificação* do negócio jurídico pela administração fiscal, e que importa sempre reter e ter em conta na prática fiscal.

Perspetiva contabilística

O *direito de arrendamento*, quando adquirido, é considerado um ativo intangível (conta 44.6).

Quanto ao *trespasse*, teremos de efetuar uma análise caso a caso, para verificar se estamos em presença da cedência de um negócio (logo enquadrável no conceito de *goodwill*) ou da mera cedência do direito de arrendamento.

Exercício 2: FúcsiaTwo

Tópicos abordados: Ativos intangíveis. *Goodwill* adquirido negativo e positivo.

Resolução

1. Custo de aquisição = 48.000

Cálculos:

- **Fórmula:** $GW = \text{Valor de aquisição} - \text{Custo de concentração}$
 - Valor de aquisição = 48.000
 - Custo de concentração = JV líquido de A e P + Custos diretamente atribuíveis
 - Custo de concentração = (JV Ativos – JV Passivos) + Custos diretamente atribuíveis
 - Custo de concentração = (85.000 – 35.000) + 0 → Custo de concentração = **50.000**
- $GW = 48.000 - 50.000 \rightarrow GW = (2.000) \rightarrow GW \text{ negativo}$

Reconhecimento:

Nº	Descrição	Débito	Crédito	Valor
1	Aquisição do negócio da After:			
1.1	Aquisição dos ativos da After			
	– AFT (equipamento básico)	433	-	35.000
	– Inventários (mercadorias)	321	-	10.000
	– Dívidas de clientes	211	-	15.000
	– Depósitos à ordem	121	-	20.000
	– Caixa	11	-	5.000
1.2	Assunção dos passivos da After			
	– Empréstimo bancário	-	251	35.000
1.3	Valor pago à After	-	121	48.000
1.4	<i>Goodwill</i> negativo	-	7888	2.000

Balanço da FúcsiaTwo após a aquisição do negócio da After

Ativo	Valor	Capital próprio e Passivo	Valor
Ativos fixos tangíveis	35.000	Capital realizado	60.000
Goodwill	0	Resultado líquido do período	2.000
Inventários	10.000	Total do capital próprio	62.000
Dívidas de clientes	15.000	Passivo	
Depósitos à ordem	32.000	Financiamentos	35.000
Caixa	5.000	Total do passivo	35.000
Total do Ativo	97.000	Total do Capital próprio e Passivo	97.000

2. Custo de aquisição = 55.000

Cálculos:

- **Fórmula:** $GW = \text{Valor de aquisição} - \text{Custo de concentração}$
 - Valor de aquisição = 55.000
 - Custo de concentração = JV líquido de A e P + Custos diretamente atribuíveis
 - Custo de concentração = (JV Ativos – JV Passivos) + Custos diretamente atribuíveis
 - Custo de concentração = (85.000 – 35.000) + 0 → Custo de concentração = **50.000**
- $GW = 55.000 - 50.000 \rightarrow GW = 5.000 \rightarrow GW$ **positivo**, logo reconhecível como ativo intangível.

Reconhecimento:

Nº	Descrição	Débito	Crédito	Valor
1	Aquisição do negócio da After:			
1.1	Aquisição dos ativos da After			
	– AFT (equipamento básico)	433	-	35.000
	– Inventários (mercadorias)	321	-	10.000
	– Dívidas de clientes	211	-	15.000
	– Depósitos à ordem	121	-	20.000
	– Caixa	11	-	5.000
1.2	Assunção dos passivos da After			
	– Empréstimo bancário	-	251	35.000
1.3	Valor pago à After	-	121	55.000
1.4	Goodwill positivo	441	-	5.000

Balanço da FúcsiaTwo após a aquisição do negócio da After

Ativo	Valor	Capital próprio e Passivo	Valor
Ativos fixos tangíveis	35.000	Capital realizado	60.000
Goodwill	5.000	Resultado líquido do período	0
Inventários	10.000	Total do capital próprio	60.000
Dívidas de clientes	15.000	Passivo	
Depósitos à ordem	25.000	Financiamentos	35.000
Caixa	5.000	Total do passivo	35.000
Total do Ativo	95.000	Total do Capital próprio e Passivo	95.000

CASO 3: Gardénia

Tipo de Caso: Aula + TPC

Tema central: Investimentos em curso

Tópico: Investimentos em curso vs. Trabalhos para a própria entidade

Tópicos específicos abordados

- ❖ Investimentos em curso (Conta 45). Obras (projetos) em curso. Aquisições de materiais e/ou serviços para obras em curso. Trabalhos para a própria entidade.
 - ❖ Passagem do saldo das obras em curso de um período para o seguinte. Transferência após conclusão da obra.
-

Exercício 1: GardéniaOne

Tópicos abordados: Investimentos em curso. Aquisição de materiais e serviços para investimentos em curso. Trabalhos para a própria entidade.

Resolução

1. Enquadramento Teórico Concetual da Conta Investimentos em Curso (45)

Conteúdo

O conteúdo da Conta 45 – Investimentos em curso compreende dois grandes tipos de ativos:

- 1º. Inclui os investimentos de adição, melhoria ou substituição de partes de ativos de investimento enquanto não estiverem concluídos, isto é, enquanto estiverem "em curso".
- 2º. Inclui os adiantamentos feitos por conta de investimentos (investimentos financeiros, propriedades de investimento, ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis), cujo preço esteja previamente fixado.

Aquando da receção da fatura do fornecedor de investimentos, procede-se à "regularização do adiantamento", mediante transferência do adiantamento da conta 455.x para a respetiva conta corrente do fornecedor de investimentos (27.11). Esta "regularização do adiantamento" envolve uma Regularização de IVA a favor do Estado.

De salientar que os adiantamentos a fornecedores de investimentos (investimentos financeiros, propriedades de investimento, ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis), cujo preço não esteja previamente fixado registam-se na conta 27.13 – Adiantamentos a fornecedores de investimentos.

Objetivos

A Conta 45 – Investimentos em curso tem como objetivos:

- Controlar os investimentos que ainda não foram concluídos, i.e., que "ainda estão em curso" à data do Balanço (contas 451, 452, 453, 454).

- Controlar os adiantamentos, com preço fixado, feitos por conta de investimentos (investimentos financeiros, propriedades de investimento, ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis) (conta 455).
- Controlar as perdas por imparidade acumuladas existentes em investimentos em curso (investimentos financeiros em curso, ativos fixos tangíveis em curso e ativos intangíveis em curso) à data do Balanço (conta 459).

Subcontas da Conta 45 – Investimentos em curso

- 45 – Investimentos em curso
- 451 – Investimentos financeiros em curso
- 452 – Propriedades de investimento em curso
- 453 – Ativos fixos tangíveis em curso
- 454 – Ativos intangíveis em curso
- 455 – Adiantamentos por conta de investimentos
- ...
- 45.9 – Perdas por imparidade acumuladas

As Subcontas 451, 452, 453 e 454

- Devem registar-se nas contas 451 – Investimentos financeiros em curso, 452 – Propriedades de investimento em curso, 453 – Ativos fixos tangíveis em curso e 454 – Ativos intangíveis em curso:
 - Todos os gastos capitalizáveis relacionados com os investimentos em curso, fatura a fatura, durante o período de tempo em que esse investimento estiver em curso.
 - Os trabalhos realizados pela própria entidade para a "obra/projeto" em causa.
- Após conclusão do investimento ("obra/projeto"), transfere-se o valor total final da obra/projeto para a respetiva conta do investimento (subconta da conta de investimentos financeiros, propriedades de investimento, ativos fixos tangíveis ou ativos intangíveis).
- Saliente-se que a conta 452 – Propriedades de investimento em curso apenas releva as propriedades de investimento já classificadas como tal (NCRF 11) e não as novas/"futuras" Propriedades de investimento (PI), porque na data de construção ainda não são consideradas PI mas sim AFT.

Movimentação

45 – Investimentos em curso

– Investimentos financeiros <u>em curso</u>	– <u>Transferência</u> do valor do investimento para a conta do ativo (41, 42, 43 ou 44)
– Propriedades de investimento <u>em curso</u>	
– Investimentos em ativos fixos tangíveis <u>em curso</u> (exemplo: equipamento, imóvel)	– <u>Regularização</u> do adiantamento, <u>após</u> receção da fatura do fornecedor
– Investimentos em ativos intangíveis <u>em curso</u> (exemplo: equipamento, imóvel)	
– Investimentos em ativos intangíveis <u>em curso</u> (exemplo: projetos de I&D)	
– Trabalhos efetuados pela <u>própria entidade</u> que ainda não se encontrem concluídos	
– Adiantamentos <u>com preço fixado</u>	

2. Diagrama de Sequência e Registos Contabilísticos

Fases Lógicas

- 1ª. Início do investimento ("Obra/Projeto") → Abrir uma conta p^a a obra: por ex^o, conta 453.1.
- 2ª. Registo → Registo das aquisições de materiais e de serviços para a "Obra/Projeto".
- 3ª. Registo → Registo dos trabalhos para a própria entidade (se existirem).
- 4ª. Passagem do saldo da conta 453.1 de um período para o período seguinte (ex: do ano N para N+1; na prática, é transferir o saldo de Dezembro de N para Janeiro de N+1).
- 5ª. Conclusão da obra → Transferência da 453.1 para a conta adequada do elemento de investimento (ex: conta 43x – Ativos fixos tangíveis ou 44x – Ativos intangíveis).

Diagrama (em linha do tempo):

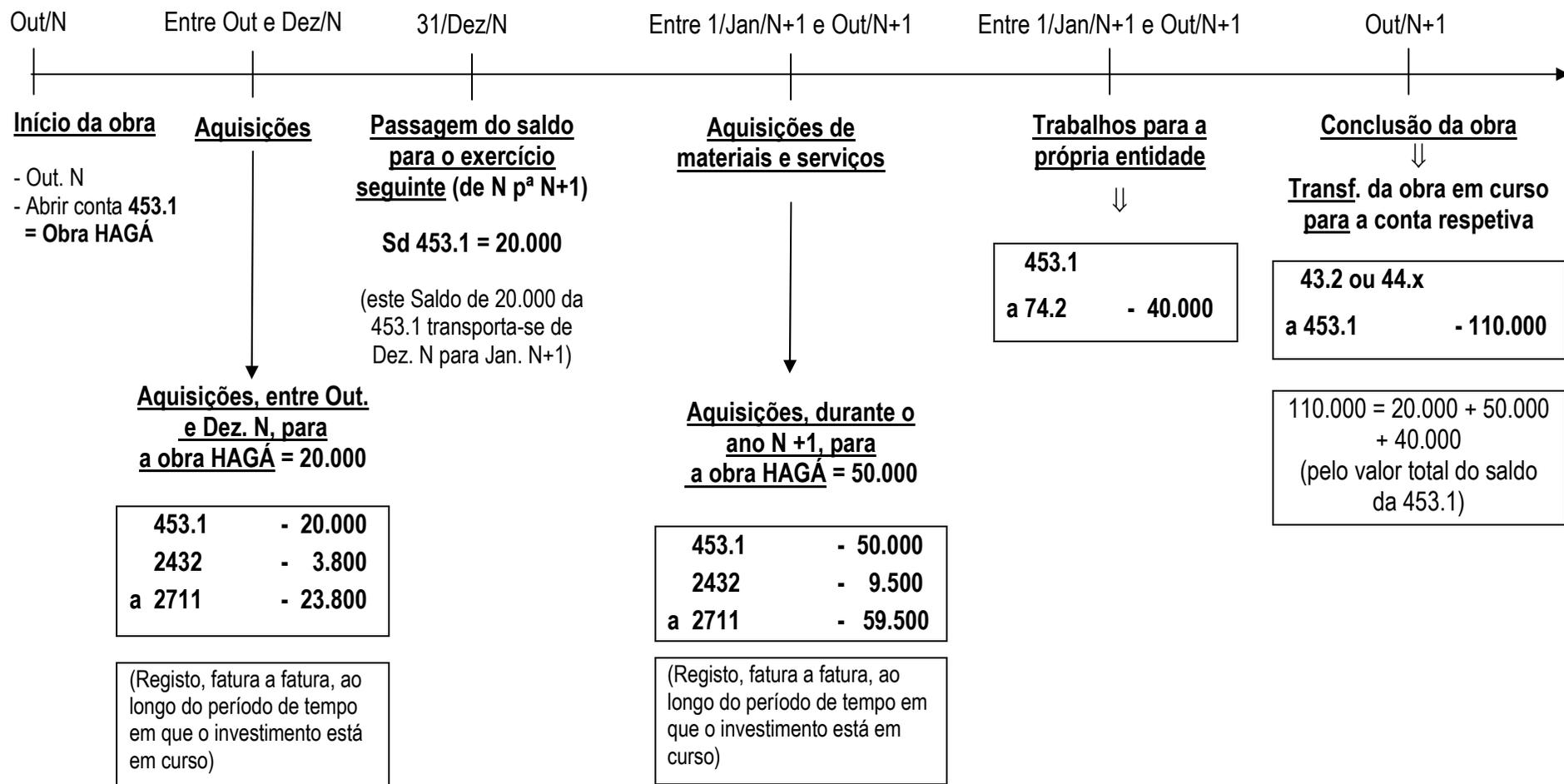
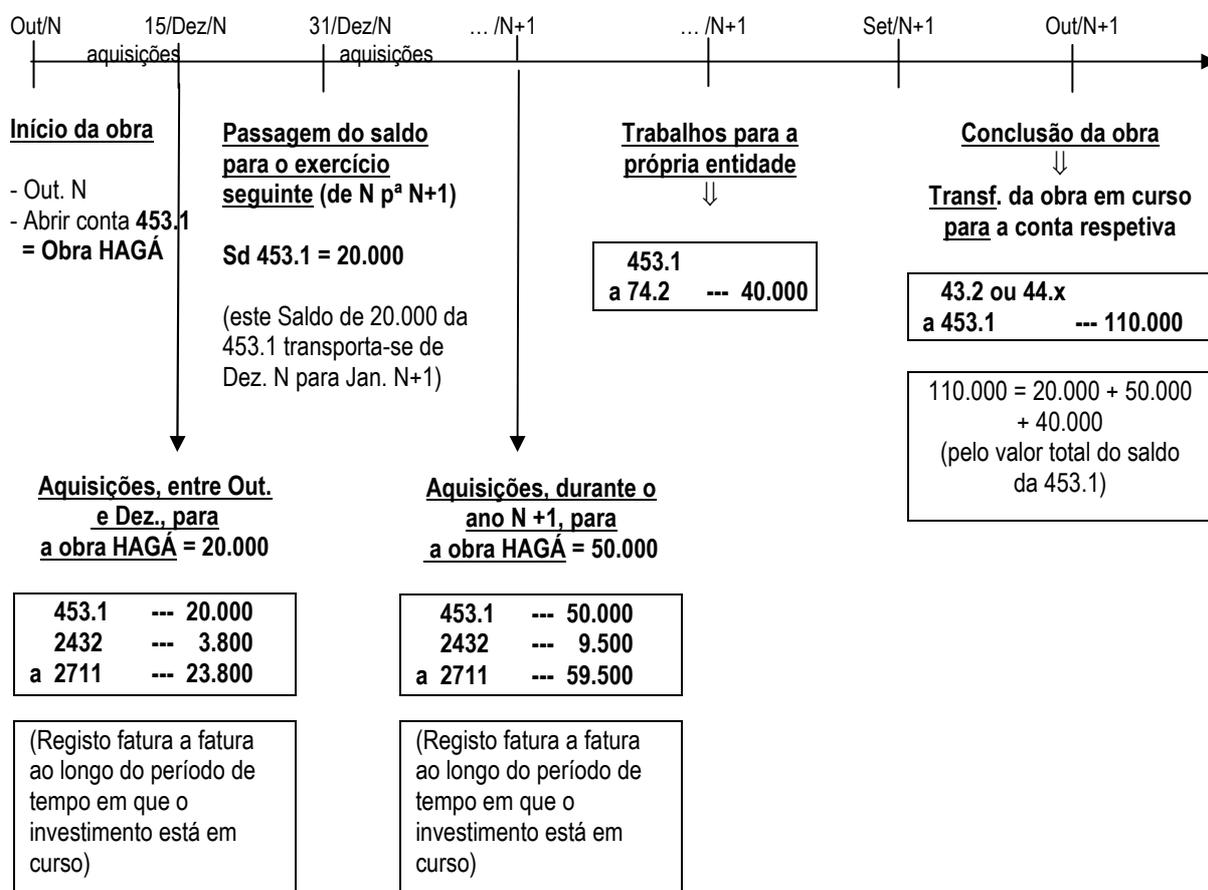


Diagrama (em linha do tempo):**Síntese dos Registos Contabilísticos**

Nº	Descrição	Débito	Crédito	Valor
No Ano N				
1	Aquisições entre Out. N e Dez. N	453.1 2432 -	- - 2711	20.000 3.800 23.800
No Ano N+1				
2	Aquisições entre Jan. N+1 e Out. N+1	453.1 2432 -	- - 2711	50.000 9.500 59.500
3	Trabalhos para a própria entidade (N+1)	453.1	74.2	40.000
4	Conclusão da obra: Transferência do saldo da 453.1 p ^a a conta do investimento respetiva	41x/42x/43x/44x	452.1	110.000

3. Impacto dos Investimentos em curso no Balanço e na DRN

Balanço

Os Investimentos em curso *umentam* o ativo. Todavia, no modelo de Balanço proposto pelo SNC não existe a rubrica Investimentos em curso. Isto significa que todos os valores que existam na conta Investimentos em curso (conta 45) à data da preparação do Balanço devem ser incluídos nas rubricas do Investimento respetivo existentes no Balanço.

Os investimentos em curso: (i) não são depreciables/amortizáveis mas (ii) estão sujeitos a imparidade, o que deve ser tomado em consideração para efeitos de Balanço.

DRN

Os investimentos em curso:

- Não são depreciables/amortizáveis, pelo que não afetam o valor dos gastos de depreciação/amortização.
- Estão sujeitos a imparidade, o que poderá afetar a DRN nas linhas respetivas.

4. Questões adicionais propostas sobre este exercício 1

[faça você mesmo]:

Alínea a) Qual o valor do investimento em curso em 31 de dezembro de N? Porquê?

Alínea b) Imagine um Balancete em 31 de Dezembro de N. Qual o saldo da conta 453.1? Porquê?

Alínea c) Imagine um Balancete em 31 de Dezembro de N+1. Qual o saldo da conta 453.1? Porquê?

Registos em N-1

N.º	Descrição	Débito	Crédito	Valor
Ano N-1				
1	Pelas faturas de fornecedores	451/452/453/454	-	10.000
		2432	-	1.700
		-	27.11	11.700
2	Pagamento das faturas a fornecedores	27.11	121	11.700

Assim, no final de N-1, o valor do investimento em curso era 10.000 u.m. (valor relevado no Balancete e decorrente do lançamento anterior).

Registos em N

N.º	Descrição	Débito	Crédito	Valor
Ano N				
1	Pelas faturas de fornecedores	451/452/453/454	-	40.000
		2432	-	6.800
		-	27.11	46.800

Neste momento (em N), o valor do investimento em curso é de 50.000 u.m. (10.000 de N-1 + 40.000 de N).

A partir do momento em que se "inicia o investimento em curso", o ativo subjacente está sujeito a imparidade.

b) Após conclusão da obra

Após a conclusão da obra, neste caso seria em 30 Novembro de N, transfere-se o saldo da conta 451/452/453/454 para a conta de investimentos definitiva (será uma subconta da 41, 42, 43, 44).

A partir do momento em que se faz esta transferência, o bem pode começar a ser depreciado (amortizado), desde que entre de imediato em funcionamento.

O registo respetivo é o apresentado de seguida:

Registo em N

N.º	Descrição	Débito	Crédito	Valor
Ano N	Transferência de investimentos em curso para a conta "definitiva"	41x/42x/43x/44x	451/452/453/454	50.000 ^(*)

(*) Pelo valor total final da Obra/Projeto em curso, no *momento* em que é dada como concluída (valor total da 451, 452, 453 ou 454).

CASO 4: Orquídea

Tipo de Caso: Aulas + TPC

Tema central: Revalorização de ativos

Tópico: Revalorização de ativos fixos tangíveis e Método do justo valor

Tópicos específicos abordados

- ❖ Revalorização de ativos fixos tangíveis (AFT) e ativos intangíveis (AI).
 - ❖ Conceitos essenciais sobre revalorização. Aplicação prática. Método do justo valor.
 - ❖ Aplicação do método do justo valor, nas suas duas políticas de contabilização (1ª) *manutenção do histórico* da quantia escriturada ou das depreciações acumuladas e (2ª) *reexpressão* da quantia escriturada.
-

Exercício 1: OrquídeaOne

Tópicos abordados: Enquadramento concetual da revalorização de ativos. Objetivo, tipos e métodos de revalorização. Excedente de revalorização. Excedente realizado e não realizado. Formas de realização do excedente. Utilização do excedente de revalorização.

Resolução

{Responda você mesmo, neste espaço, às questões propostas e não resolvidas}

1. **O que é a revalorização de AFT e AI?**

Revalorizar (ou reavaliar) um ativo fixo tangível (AFT) ou um ativo intangível (AI) significa ajustar, por acréscimo, a quantia escriturada (i.e., a quantia contabilizada líquida) desse ativo. Ajustar a quantia escriturada (líquida) pressupõe ajustar (i) a quantia escriturada bruta e (ii) as depreciações/amortizações acumuladas.

Aquele acréscimo no ativo "origina" (i.e., tem como contrapartida) um excedente a inscrever no capital próprio. Este excedente designa-se excedente de revalorização (ER).

Num primeiro momento, i.e., no momento da revalorização, o excedente de revalorização *não está realizado*.

2. **Qual é o principal objetivo da revalorização?**

Os fenómenos inflacionistas, o crescimento económico e o funcionamento dos mercados *lato sensu* provocam e evidenciam, entre outros efeitos, a sub-quantificação dos ativos não monetários.

O objetivo último da revalorização (reavaliação) é contribuir para a obtenção de uma imagem apropriada e verdadeira da situação da empresa, por via do ajustamento dos valores do ativo fixo tangível e/ou do ativo intangível. Aquela imagem é evidenciada através de Demonstrações financeiras fidedignas.

3. **Quais são os dois tipos de revalorização/reavaliação existentes?** [Responda você mesmo]

4. **Quais são os métodos de revalorização/reavaliação existentes? A que ativos se aplica cada um deles?** [Responda você mesmo]

5. **O que é o excedente de revalorização? Quais os dois estados em que se pode encontrar? Qual é a sua relevação contabilística (rubricas do Balanço e contas)?** [Responda você mesmo]

6. **Quais as formas mais usuais de realização do excedente de revalorização? Quando (em que momento) é que se efetua o registo contabilístico de cada uma delas?** [Responda você mesmo]

7. **A revalorização é efetuada antes ou depois das depreciações/amortizações do período em que é efetuada? Qual é o seu efeito nas depreciações/amortizações do período? Qual é o seu efeito nas depreciações/amortizações dos períodos seguintes?** [Responda você mesmo]

8. Qual é a **razão fundamental para a existência de reavaliações legais?** E de reavaliações **livres?**

A revalorização é consequência direta de **dois** fenómenos: a *inflação* e o *funcionamento do mercado*.

Primeiro fenómeno. A *inflação* provoca a desvalorização dos ativos, sendo necessário/conveniente "repor" essa perda de valor. A revalorização é, assim, uma forma de repor essa perda de valor dos ativos. Esta "reposição" faz-se, *latu sensu*, através da atualização monetária do valor dos ativos, utilizando os designados coeficientes de correção monetária (ou coeficientes de desvalorização monetária) publicados pelo Banco de Portugal. É este o objetivo da reavaliação legal.

Segundo fenómeno. O *funcionamento do mercado* influencia o valor dos ativos, por via da valorização e/ou da especulação (exemplo: bens imobiliários). O valor de mercado ("justo valor") pode ser calculado, *latu sensu*, de duas maneiras: (i) através do valor de cotação, se existir um mercado ativo, ou (ii) estimado por peritos utilizando técnicas de avaliação adequadas.

A reavaliação legal está mais associada ao fenómeno da inflação, enquanto a revalorização livre está mais associada ao fenómeno do mercado (*procura versus oferta*).

9. Quais são as **utilizações possíveis para o excedente de revalorização, i.e., o excedente de revalorização pode ser utilizado para quê?**

Depende do *estado* em que se encontra o excedente de revalorização.

O excedente de revalorização não realizado não pode ser utilizado para nada; mantém-se na conta Excedentes de revalorização (conta 58) até ser realizado.

O excedente de revalorização realizado (que, entretanto, contabilisticamente, foi transferido para a conta Resultados Transitados, conta 56) pode ser usado para (i) aumentar o capital e (ii) efetuar a cobertura de prejuízos acumulados.

10. Qual é o **efeito líquido da revalorização nas Demonstrações financeiras (Bal, DRN, FDC, DACP)?**

[Responda você mesmo]

Exercício 2: OrquídeaTwo

Tópicos abordados: Revalorização livre. Aplicação do *método do justo valor*, especificamente, a política de *manutenção do histórico* da quantia escriturada ou das depreciações acumuladas.

Resolução

1. Revalorização admitindo a *manutenção do histórico das depreciações acumuladas* (MHDA)

O método da *revalorização livre* de AFT e AI tem por base o *método do justo valor*, existindo duas políticas contabilísticas possíveis: (1ª) a manutenção do histórico da quantia escriturada ou das depreciações acumuladas (MHDA ou MHQE) e (2ª) a reexpressão da quantia escriturada (RQE). Este pedido incide sobre a aplicação da política *manutenção do histórico da quantia escriturada* ou da *quantia das depreciações acumuladas*. Assim:

- Método: Justo valor (JV)
- Política: *Manutenção do histórico* da quantia escriturada (MHQE)
- Reconhecimento: Registos contabilísticos referentes à revalorização

Nº	Descrição	Débito	Débito	Valor
Política: Manutenção do histórico das depreciações acumuladas (ou da quantia escriturada) (MHDA ou MHQE)				
1	Revalorização da grua auto-montante¹:			
1.1	Revalorização da quantia escriturada bruta (aumento)	433	589	50.000
1.2	Revalorização das depreciações acumuladas (aumento)	589	438	40.000

¹ Cálculos:

- **1º Passo: Cálculo do coeficiente de revalorização**
 - **Coeficiente de revalorização = $JV \div QE$**
 - Sendo: $QE = QEB - DA$
 - Coeficiente de revalorização = $30.000 \div (100.000 - 80.000)$
 - Coeficiente de revalorização = $30.000 \div 20.000 \rightarrow$ **Coeficiente = 1,5**
- **2º Passo: Aplicação do coeficiente á QEB e ás DA**
 - Quantia escriturada bruta revalorizada = Quantia bruta x Coeficiente de revalorização
 - $QEB \text{ revalorizada} = 100.000 \times 1,5 \rightarrow$ **QEB Revalorizada = 150.000**
 - Aumento da QEB = QEB Revalorizada – QEB
 - $\text{Aumento da QEB} = 150.000 - 100.000 \rightarrow$ **Aumento QEB = 50.000**
 - Depreciações acumuladas revalorizadas = DA x Coeficiente de revalorização
 - $DA \text{ Revalorizadas} = 80.000 \times 1,5 \rightarrow$ **DA Revalorizadas = 120.000**
 - Aumento das DA = DA Revalorizadas – DA
 - $\text{Aumento das DA} = 120.000 - 80.000 \rightarrow$ **Aumento DA = 40.000**

- **3º Passo: Cálculo do excedente de revalorização**
 - Excedente de revalorização (ER) = Aumento/revalorização da quantia escriturada bruta – Aumento/revalorização das depreciações acumuladas
 - ER = Aumento da quantia escriturada bruta – Aumento das depreciações acumuladas
 - **ER = Aumento da QEB – Aumento das DA**
 - ER = 50.000 – 40.000 → ER = 10.000

2. Registos a efetuar, no final de cada período económico, relacionados com a revalorização

Nº	Descrição	Débito	Débito	Valor
1	No final de cada período deve fazer-se:			
1.1	Depreciação da grua referente ao período N _i	642	438	Quota DP
1.2	Realização <u>parcial</u> do excedente de revalorização ²	589	56.9	Valor ERR

² Realização parcial do excedente de revalorização:

- Excedente de realização realizado (ERR) = Depreciação do período após revalorização – Depreciação do período antes da revalorização
- ERR = Depreciação do período após revalorização – Depreciação do período antes da revalorização

Sugestão [faça você mesmo]

- ☞ Calcule os valores para os dois lançamentos anteriores. Admita os pressupostos que julgar convenientes.

Exercício 3: OrquídeaThree

Tópicos abordados: Revalorização livre. Aplicação do *método do justo valor*, especificamente, a política da *reexpressão da quantia escriturada* (RQE).

Resolução

1. Revalorização admitindo a *reexpressão da quantia escriturada* (RQE)

O *método de revalorização livre* de AFT e AI tem por base o *método do justo valor*, existindo duas políticas contabilísticas possíveis: (1ª) a manutenção do histórico da quantia escriturada ou das depreciações acumuladas (MHQE ou MWDA) e (2ª) a reexpressão da quantia escriturada (RQE). Este pedido incide sobre aplicação da política *reexpressão da quantia escriturada*. Assim:

- Método: Justo valor
- Política: *Reexpressão* da quantia escriturada (RQE)
- Reconhecimento: Registos contabilísticos referentes à revalorização

Nº	Descrição	Débito	Débito	Valor
Política: Reexpressão da quantia escriturada (RQE)				
1	Revalorização do equipamento de terraplanagem:			
1.1	Eliminação da quantia bruta	589	433	200.000
1.2	Eliminação das depreciações acumuladas	438	589	120.000
1.2	Registo do justo valor (JV)	433	589	150.000

2. Registos a efetuar, no final de cada período económico, relacionados com a revalorização

Nº	Descrição	Débito	Débito	Valor
1	No final de cada período deve fazer-se:			
1.1	Depreciação referente ao período N_i	642	438	37.500 ¹
1.2	Realização <u>parcial</u> do excedente de revalorização ²	589	56.9	17.500 ²

¹ Depreciação do período N_i :

- **Depreciação do período N_i = JV (nova QE) ÷ Nº de anos que falta depreciar**
- Depreciação do período N_i = 150.000 ÷ (10 – 6)
- Depreciação do período N_i = 150.000 ÷ 4 → **Depreciação do período = 37.500**

² Realização parcial do excedente de revalorização:

- **Excedente de realização realizado (ERR) = Depreciação do período após revalorização – Depreciação do período antes da revalorização**
- ERR = Depreciação do período após revalorização – Depreciação do período antes da revalorização
- ERR = 37.500 – (200.000 ÷ 10)
- ERR = 37.500 – 20.000 → **ERR = 17.500**

OU, em alternativa (para efeitos de controlo):

- ERR anual = Excedente de revalorização ÷ Nº de anos que falta depreciar
- ERR anual = (150.000 – 80.000) ÷ (10 – 6)
- ERR anual = 70.000 ÷ 4 → **ERR = 17.500**

CASO 5: Tulipa**Tipo de Caso: Aula + TA**

Tema central: Transações com ativos fixos tangíveis ativos intangíveis

Tópico: Revalorização, Imparidade, Alienação, Descontinuidade e Subsídios relacionados com ativos.

Tópicos específicos abordados

- ❖ *Revalorização*, v.g., aplicação prática da revalorização livre de AFT/AI:
 - Método do justo valor; duas políticas (1ª) manutenção do histórico da quantia escriturada ou das depreciações acumuladas e (2ª) reexpressão da quantia escriturada.
- ❖ *Imparidade* de AFT/AI.
- ❖ *Desreconhecimento* de AFT/AI: alienação.
- ❖ *Subsídios* relacionados com ativos, vulgo subsídios ao investimento.

Exercício 1: TulipaOne

Tópicos abordados: Revalorização livre. Método do justo valor; política da *manutenção do histórico* da quantia escriturada (MHQE) ou das depreciações acumuladas (MHDA).

Resolução

Nº	Descrição	Débito	Crédito	Valor
1	Revalorização do terreno: quantia bruta ⁽¹⁾	431	589	20.000
2	Revalorização do edifício ⁽²⁾			
2.1	- Quantia bruta	432	589	22.500
2.2	- Depreciações acumuladas	589	438	4.500
3	Depreciação do período de N	642	438	2.250
4	Realização <i>parcial</i> do excedente de revalorização	589	569	450

Cálculos auxiliares❖ **Repartição do valor de aquisição por componentes**Terreno: $25\% \times 120.000 = 30.000$ Edifício: $75\% \times 120.000 = 90.000$ ❖ ⁽¹⁾**Revalorização do terreno**O terreno *não é* depreciável; logo, o ER é *igual* ao aumento da QBE. → $ER = 50.000 - 30.000 = \mathbf{20.000}$

❖ ⁽²⁾ **Revalorização do edifício**

Cálculo do coeficiente de revalorização (edifício)

VB	DA	QE
90.000	18.000	72.000
Coeficiente do edifício: $90.000 \div 72.000 = 1,25$		

Cálculo do excedente de revalorização, depreciações do período e excedente realizado (edifício)

ER = Aumento da QEB – Aumento das DA

QEB revalorizada: $90.000 \times 1,25 = 112.500$

Aumento da QEB: $112.500 - 90.000 = 22.500$

DA revalorizada: $18.000 \times 1,25 = 22.500$

Aumento das DA: $22.500 - 18.000 = 4.500$

ER = Aumento da QEB – Aumento das DA → **ER = 22.500 – 4.500 = 18.000**

ER Realizado = Depreciação do período após revalorização – Depreciação período antes revalorização

Depreciação do período após revalorização: $112.500 \div 50 = 2.250$

Depreciação do período antes revalorização: $90.000 \div 50 = 1.800$

ER Realizado = Dep. do período após revalorização – Dep. período antes revalorização

ERR = 2.250 – 1.800 → **ERR = 450**

Exercício 2: TulipaTwo

Tópicos abordados: Revalorização livre. Método do justo valor; política da *reexpressão da quantia escriturada* (RQE).

Resolução

a) Quantia escriturada bruta da máquina depois da revalorização

Resposta: 50.000

Justificação/Cálculos: a quantia escriturada bruta (QEB) após revalorização corresponde ao JV.

b) Depreciações acumuladas

Resposta: 8.333

Justificação/Cálculos:

- Já decorreram 4 anos; faltam 6 anos. Com a política contabilística da *reexpressão* (RQE), as depreciações acumuladas são eliminadas, pelo que em N as DA = Depreciações de N.
- $QEB (JV) \div N^{\text{º}} \text{ anos em falta} \rightarrow 50.000 \div 6 = 8.333$

c) Depreciações do exercício

Resposta: 8.333 → As depreciações do período N são = às depreciações acumuladas. Veja alínea b).

d) Excedente de revalorização *não realizado*

Resposta: 11.666

Cálculos:

- ER *não realizado* atual (saldo da 58.9) = ER *não realizado* inicial – ER realizado
- Saldo da conta ER (58.9) no momento da revalorização = $24.000 - 60.000 + 50.000 = 14.000$
- ER Realizado = $14.000 \div 6 = 2.333$
- Saldo da conta ER (58.9) em 31/12/N após realização parcial do ER = $14.000 - 2.333 = 11.666$

Exercício 3: TulipaThree

Tópicos abordados: *Imparidade* de ativos fixos tangíveis e intangíveis.

Resolução

a) Hipótese 1: Foi a 1ª vez que se fez o teste de imparidade

Cálculos:

- Fórmula: **Imparidade = QE – Valor recuperável**
- $QE = \text{Valor bruto} - DA = 45.000 - 17.500 = 27.500$
- Valor recuperável = O maior entre o Valor de uso e o *JV deduzido* dos custos de vender
- Valor recuperável = Valor de uso = 22.500 (VU é o maior)
- $Imparidade = 27.500 - 22.500 = 5.000$

Conclusão: este é o valor da «perda por imparidade necessária acumulada». Como não existe PPIA transitada do período anterior, teremos de fazer um reconhecimento em N de 5.000.

Data	Nº	Descrição	Débito	Crédito	Valor
31.12.N	1	Reconhecimento da perda por imparidade em 31.12.N	PPI/655	PPIA/439	5.000

NOTA:

O valor realizável líquido (VRL) *não se usa* na imparidade de ativos de investimento; apenas na imparidade de inventários. O custo corrente *nunca* é utilizado no contexto das imparidades.

b) Hipóteses 2: Foi a 2ª vez que se fez o teste de imparidade

Cálculos:

- PPI acumuladas necessárias (em 31.1.N) = $QE - \text{Valor recuperável} = 5.000$

Cálculo:

- Fórmula: **Imparidade necessária = QE – Valor recuperável**
- $QE = \text{Valor bruto} - DA = 45.000 - 17.500 = 27.500$
- Valor recuperável = O maior entre o Valor de uso e o *JV deduzido* dos custos de vender
- Valor recuperável = 22.500
- $Imparidade necessária = 27.500 - 22.500 = 5.000$
- PPI acumuladas existentes (em 31.1.N) = Saldo transitado de N-1 = **5.400**
- Diferença..... = **(400)**

Conclusão: é necessário fazer uma reversão das perdas por imparidade acumuladas existentes, porque são superiores às necessárias.

Data	Nº	Descrição	Débito	Crédito	Valor
31.12.N	1	Reversão de PPI acumuladas existentes em 31.12.N	PPIA/439	RevPPI/76.x	400

Exercício 4: TulipaFour

Tópicos abordados: Desreconhecimento de ativos: alienação de AFT.

Resolução

Fórmula: **Mais/Menos valia = Valor de alienação – QE**

Sendo:

Valor de alienação = 7.500

QE = Quantia bruta – DA – PPIA

QE = 40.000 – 20.000 – 8.000

QE = 12.000 → **Concentração na Conta 433**

Logo:

Mais/Menos valia = 7.500 – 12.000

Menos valia = (4.500) → **Concentração na Conta 6871**

Data	Nº	Descrição	Débito	Crédito	Valor
28.12.N	1	Transferência das DA p ^a a conta do ativo (QE)	438	433	20.000
28.12.N	2	Transferência das PPIA p ^a a conta do ativo (QE)	439	433	8.000
		QE = 40.000 – 20.000 – 8.000 = 12.000			
28.12.N	3	Valor de alienação da grua			
		- Valor de alienação da grua c/ IVA liquidado	121	-	9.000
		- IVA liquidado	-	2433	1.500
		- Menos-valia	-	6871	7.500
28.12.N	4	Retirada/Abate da QE do ativo	6871	433	12.000

Exercício 5: TulipaFive

Tópicos abordados: Desreconhecimento de ativos: alienação de AFT.

Resolução

Data	Nº	Descrição	Débito	Crédito	Valor
Em N	1	Transferência das DA p ^a a conta do ativo (QE)	438	433	20.000
Em N	2	Transferência das PPIA p ^a a conta do ativo (QE)	439	433	8.000
		QE = 40.000 – 20.000 – 8.000 = 12.000			
Em N	3	Valor de alienação da máquina			
		- Valor de alienação c/ IVA liquidado (a crédito)	278.1	-	9.000
		- IVA liquidado	-	2433	1.500
		- Concentração na conta de menos-valia	-	6871	7.500
Em N	4	Retirada/Abate da QE do ativo	6871	433	12.000

Cálculos auxiliares:

Siglas

MLR = Método da linha reta

N = Vida útil = 8

VR (valor residual) = 0

Valor a depreciar = Custo de aquisição – VR

Como: VR = 0

Valor a depreciar = Custo de aquisição

Valor a depreciar = 40.000

Cálculos

Taxa MLR 0,25 (100%/8)

C. Aquisição 40.000

Depreciações:

Período	Dep. período	Dep. Acumuladas
N-4	5.000,0	5.000,0
N-3	5.000,0	10.000,0
N-2	5.000,0	15.000,0
N-1	5.000,0	20.000,0

Fórmula: **Mais/Menos valia = Valor de alienação – QE**

Valor de alienação = 7.500

QE = C. Aquisição – Dep. Acumuladas – PPIA

QE = 40.000 – 20.000 – 8.000 = 12.000 → **Concentração na Conta 433**

Mais/Menos valia = 7.500 – 12.000

Menos-valia = (4.500) → Concentração na Conta 6871

Exercício 6: TulipaSix

Tópicos abordados: Subsídio relacionado com ativos (subsídio ao investimento).

Resolução

Data	Nº	Descrição	Débito	Crédito	Valor
02.12.N	1	Recebimento de subsídio ao investimento	121	593	40.000
02.12.N	2	Aquisição da linha de produção Zuuss	433	-	100.000
			2432	-	20.000
			-	2711	120.000
31.12.N	3	Depreciação da linha de produção em N	642	438	20.000
31.12.N	4	Reconhecimento da <i>quota</i> do <i>subsídio</i> de N ¹	593	7883	8.000

¹ Imputação da quota-parte do subsídio ao período N = Subsídio ÷ Nº anos vida útil que falta

Quota-parte do subsídio ao período N = 40.000 ÷ 5 = **8.000**