



INSTITUTO POLITÉCNICO
DO CÁVADO E DO AVE
ESCOLA SUPERIOR DE GESTÃO

Contabilidade Financeira III

Activos Fixos Tangíveis

- Principais questões que se colocam:
 - Quais os **critérios** a seguir para **capitalizar** um dispêndio ou para o **despesar** (reconhecer em resultados)?
 - Qual o critério de **mensuração subsequente** ao reconhecimento inicial?
 - Relativamente às **depreciações**: que método seguir? Qual a **vida útil** do bem?

- Principais questões que se colocam:
 - Como tratar as **perdas por imparidade** dos activos?
 - Os **encargos financeiros** incorridos com um bem do activo fixo tangível poderão ser capitalizados? Se sim, em que condições?
 - Como valorizar os **trabalhos para a própria empresa**?
 - Deve-se contabilizar os **bens recebidos em doação**? Se sim, como?

- O **reconhecimento inicial** pelo custo dos activos fixos tangíveis (AFT) compreende o preço de compra e quaisquer custos directamente atribuíveis para colocar o activo em condições de funcionamento.
- **Custo** = Preço de compra (inclui direitos de importação e impostos não dedutíveis suportados na compra + custos directamente atribuíveis para colocar o activo apto a operar no uso pretendido) - Descontos comerciais e abatimentos.

- Exemplos de **custos directamente atribuíveis**:
 - Custos de benefícios dos empregados decorrentes directamente da construção ou aquisição de um item do activo fixo tangível;
 - Custos de preparação do local;
 - Custos iniciais de entrega e de manuseamento;
 - Custos de instalação e montagem;
 - Custos de testar se o activo funciona correctamente;

- Exemplos de **custos directamente atribuíveis**:
 - Honorários de profissionais, tais como arquitectos e engenheiros;
 - Custo estimado de desmantelamento e remoção do item e de restauração do local no qual este está localizado, na medida em que seja reconhecido como uma provisão de acordo com a NCRF 21 - Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes.

- Exemplos de dispêndios que **não fazem parte do custo** de um item do activo fixo tangível:
 - Custos de assistência diária ao activo (reparações e manutenções);
 - Custos de abertura de novas instalações;
 - Custo de introdução de um novo produto ou serviço (incluindo custos de publicidade ou actividades promocionais);
 - Custos de condução do negócio numa nova localização ou com uma nova classe de clientes (incluindo custos de formação de pessoal);

- Exemplos de dispêndios que **não fazem parte do custo** de um item do activo fixo tangível:
 - Custos de administração e outros custos gerais;
 - Custos incorridos enquanto um item capaz de funcionar da forma pretendida ainda não tenha sido colocado em uso ou esteja a ser operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total;
 - Perdas operacionais iniciais; e
 - Custos de realocização ou reorganização.

Caso Prático 1

- A sociedade KPMG adquiriu a crédito uma máquina industrial, que funciona a energia nuclear, por um valor de 1.000.000 euros, com um desconto comercial de 5%. Os custos de transporte e instalação ascendem a 10.000 euros.
- No final da vida útil da máquina, ao abrigo da legislação ambiental, será necessário proceder ao seu desmantelamento, cujo valor estimado actualizado é de 100.000 euros.

Caso Prático 1 - RESOLUÇÃO

- O preço de custo da máquina será de 1.060.000 euros (1.000.000 euros x 95% + 10.000 euros + 100.000 euros).
- A contrapartida do dispêndio estimado para a operação de desmantelamento deve ser reconhecida como uma provisão.

Caso Prático 2

- A entidade PWC, em 15/2/N, adquiriu a uma entidade de Loures uma máquina de produção.
- O preço a dinheiro da máquina é de 10.000 euros, tendo sido concedido um desconto comercial de 15%, com o acordo de que a montagem e a instalação seria por conta da entidade PWC. Para o efeito, foram contratados dois técnicos que facturaram 1.500 euros pelo serviço.

Caso Prático 2

- Os gastos com transporte e seguro até ao armazém da entidade PWC ascenderam a 750 euros e 250 euros, respectivamente, e são por conta da entidade compradora.
- No fim da vida útil, estima-se que os gastos de desmantelamento ascendam a 2.000 euros. A taxa de juro efectiva a ter em conta é de 3% ao ano. A vida útil do bem estima-se em 5 anos.
- Qual o custo a considerar para a máquina de produção?

Caso Prático 2 - RESOLUÇÃO

Preço do item	10.000
Desconto	-1.500
Montagem e instalação	1.500
Transporte	750
Seguro	250
Desmantelamento	2.000
Valor presente do desmantelamento	1.725,22
Custo do item	12.725,22

Caso Prático 2 - RESOLUÇÃO

- Uma vez que os gastos de desmantelamento são uma estimativa inicial que resulta de uma **obrigação presente** e é **provável** que seja necessário um **exfluxo de recursos** que incorpore benefícios económicos para liquidar as obrigações, então satisfaz a definição de provisão.
- Esta quantia estimada está sujeita ao **efeito temporal**, logo deve ser calculado o seu valor presente.

Mensuração no Reconhecimento

ACTIVOS FIXOS
TANGÍVEIS

Caso Prático 2 - RESOLUÇÃO

Data	Descrição da operação	Contas		Débito	Crédito
15/02/N	Registo do custo de aquisição	433	Equipamento básico	12.725,22	
		298	Outras provisões		1.725,22
		2711	Fornecedores de investimentos		11.000

Mensuração no Reconhecimento

ACTIVOS FIXOS
TANGÍVEIS

Aquisição de AFT a título oneroso

Conta a débito	Conta a crédito	Valor
43X	11 ou 12 ou 2711	Custo de aquisição

Os dispêndios subsequentes produzem benefícios económicos futuros que aumentem a vida útil ou o desempenho do activo?

SIM

CAPITALIZA

NÃO

GASTOS

- O custo ou valor de uma substituição/adição deve ser reconhecido na quantia escriturada de um AFT, no momento em que esse custo for incorrido e se cumpridos os critérios de reconhecimento atrás mencionados.
- Os **custos subsequentes** podem ser adicionados à quantia escriturada de um activo apenas quando seja provável que se recebam acrescidos benefícios económicos futuros para além daqueles que originalmente se anteviam receber do activo.

- O acréscimo de **benefícios económicos** do activo pode ser devido a:
 - Aumento da capacidade ou da potência;
 - Aumento da vida económica útil;
 - Melhoria da qualidade do *output*;
 - Redução significativa dos custos de operação.

Custos subsequentes

- Se reconhecidos como **activo** (grandes reparações / substituições)

Conta a débito	Conta a crédito	Valor
43X	11 ou 12 ou 2711	Custo

- Se reconhecidos como **gasto** (despesas de assistência)

Conta a débito	Conta a crédito	Valor
6226	11 ou 12 ou 278 ou 221	Custo

AFT adquiridos a título gratuito

- No que respeita à mensuração do custo de um AFT **adquirido a título gratuito** (por doação), a NCRF 7 é omissa. Contudo, entendemos que, de acordo com as disposições do § 58 da Estrutura Conceptual do Sistema de Normalização Contabilística, deve ser utilizado o justo valor, resultante de avaliação, de acordo com a exigência do artigo 28.º do Código das Sociedades Comerciais, na mensuração no reconhecimento, com contrapartida na conta **594 - Outras variações no capital próprio - Doações**).

Mensuração no Reconhecimento

ACTIVOS FIXOS
TANGÍVEIS

AFT adquiridos a título gratuito

Conta a débito	Conta a crédito	Valor
43X	594	Justo valor

- Uma entidade deve escolher ou o **modelo de custo** ou o **modelo de revalorização** como sua política contabilística e deve aplicar essa política a uma classe inteira de activos fixos tangíveis.

MODELO DE CUSTO

$$\begin{array}{ccc} & & \text{CUSTO DO ACTIVO} \\ & & (-) \\ \text{QUANTIA} & & \\ \text{ESCRITURADA} & = & \text{DEPRECIAÇÕES} \\ \text{DO ACTIVO} & & \text{ACUMULADAS} \\ & & (-) \\ & & \text{PERDAS POR} \\ & & \text{IMPARIDADE} \\ & & \text{ACUMULADAS} \end{array}$$

MODELO DE REVALORIZAÇÃO

**QUANTIA
ESCRITURADA
DO ACTIVO
REVALORIZADO**

=

**JUSTO VALOR (à data da
revalorização)**

(-)

**DEPRECIAÇÕES
ACUMULADAS
SUBSEQUENTES**

(-)

**PERDAS POR IMPARIDADE
ACUMULADAS
SUBSEQUENTES**

- Utilidade da operação de **revalorização** para a entidade:
 - Só revalorizando se consegue reter o contravalor indispensável à renovação dos investimentos;
 - A revalorização permite uma melhoria na estrutura financeira da entidade: aumenta os valores do Activo e do Capital Próprio;
 - A revalorização permite a atribuição de novos valores a elementos dos investimentos já totalmente depreciados, o que pode ser benéfico para a entidade;
 - A revalorização evita resultados ilusórios e a descapitalização das entidades.

- Contrariamente ao preconizado na Directriz Contabilística (DC) n.º 16 - “*Reavaliação de activos imobilizados tangíveis*”, onde estavam previstos dois modelos de reavaliação (um com base na variação do poder aquisitivo da moeda e outro com base no justo valor), a NCRF 7 apenas faz alusão à revalorização de AFT tendo por base o **justo valor**.
- A aplicação do modelo de revalorização apenas é possível caso o **justo valor** do item de AFT possa ser **mensurado fiavelmente**.

- Formas de determinar o **justo valor**:
 - Para **terrenos e edifícios**, deve ser determinado a partir de provas com base no mercado por avaliação de peritos qualificados;
 - Para **instalações e equipamentos**, deve ser utilizado o seu valor de mercado nas condições actuais das instalações e equipamentos.

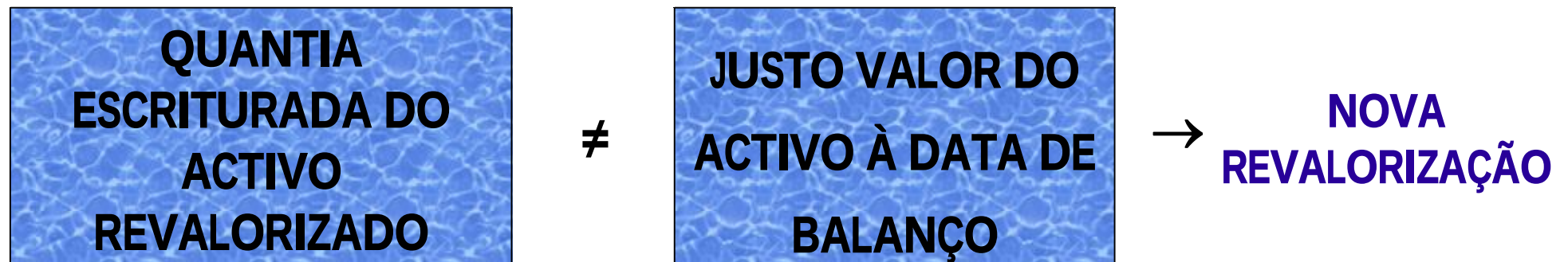
- Se **não houver provas** com base no mercado do justo valor, devido à natureza especializada do item do activo fixo tangível ou se o item for raramente vendido, uma entidade **não pode utilizar o modelo de revalorização**.

Refinarias e siderurgias	Propriedades em locais isolados, remotos ou afastados dos centros habitacionais
Hospitais, escolas, colégios e centros de pesquisa, onde não exista mercado por não haver organizações concorrentes	Museus, livrarias e outras propriedades do sector público

- Se um item for **revalorizado**, toda a classe do activo fixo tangível à qual pertença esse activo deve ser revalorizada.
- Exemplos de **classes** separadas:
 - Terrenos;
 - Maquinaria;
 - Navios;
 - Aviões;
 - Equipamento de escritório.

- Podemos usar o modelo de revalorização para imóveis e o modelo de custo para equipamentos administrativos?
 - Sim. Se levarmos em conta a relação custo/benefício, será até isso que fará sentido, ou seja, o custo de obter informação sobre o justo valor e de controlar a variação de justo valor do equipamento administrativo não se deverá justificar face ao benefício que essa informação proporcionará.

- As **revalorizações** devem ser feitas com suficiente **regularidade** para assegurar que a quantia escriturada não difira materialmente daquela que seria determinada pelo uso do justo valor à data do balanço.



- A norma não obriga a revalorizações anuais, mas só quando houver indicação de que o seu justo valor seja diferente à data do balanço.
- Se anualmente houver apenas alterações insignificantes no justo valor, podem ser feitas revalorizações apenas a cada três ou cinco anos.
- Uma entidade com muitos itens do activo pode adoptar um esquema de rotatividade, revalorizando em cada ano 1/3, 1/4 ou 1/5 dos seus activos.

- À data da revalorização, as **depreciações acumuladas** poderão ser tratadas de uma das seguintes formas:
 - Ser **reexpressas proporcionalmente** com alteração na quantia escriturada bruta do activo. Deste modo, após a revalorização, a quantia escriturada do activo será igual à quantia revalorizada. Regra geral, este método é utilizado quando o activo for revalorizado por meio da aplicação de um índice para determinar o seu custo de reposição depreciado (alínea (a) do § 35 da NCRF 7);

- À data da revalorização, as **depreciações acumuladas** poderão ser tratadas de uma das seguintes formas:
 - Ser **eliminadas** por contrapartida da quantia escriturada bruta do activo, sendo depois a quantia líquida reexpressa para a quantia revalorizada do activo. Este método é, regra geral, usado para edifícios (alínea (b) do §35 da NCRF 7).

Caso Prático 3 - Tratamento das depreciações acumuladas

- Uma entidade detém uma máquina mensurada por 100.000 euros (valor bruto) e 20.000 euros de depreciações acumuladas (anuais de 10.000).
- A vida útil adicional é de 8 anos e a revalorização indica que o bem deve passar a estar registado por 120.000 euros.
- Utilize os métodos indicados para reexpressar os novos valores a considerar contabilisticamente.

Caso Prático 3 - Tratamento das depreciações acumuladas

Reexpressão proporcional - RESOLUÇÃO

Assentos	Débito	Crédito
433 - AFT (Eq. básico)	50.000	
5811 - ER antes de imposto		50.000
4383 - Dep. Acumuladas		10.000
5811 - ER antes de imposto	10.000	

Caso Prático 3 - Tratamento das depreciações acumuladas

Eliminação - RESOLUÇÃO

Assentos	Débito	Crédito
4383 - Dep. Acumuladas	20.000	
433 - AFT (Eq. básico)		20.000
433 - AFT (Eq. básico)	40.000	
5811 - ER antes de imposto		40.000

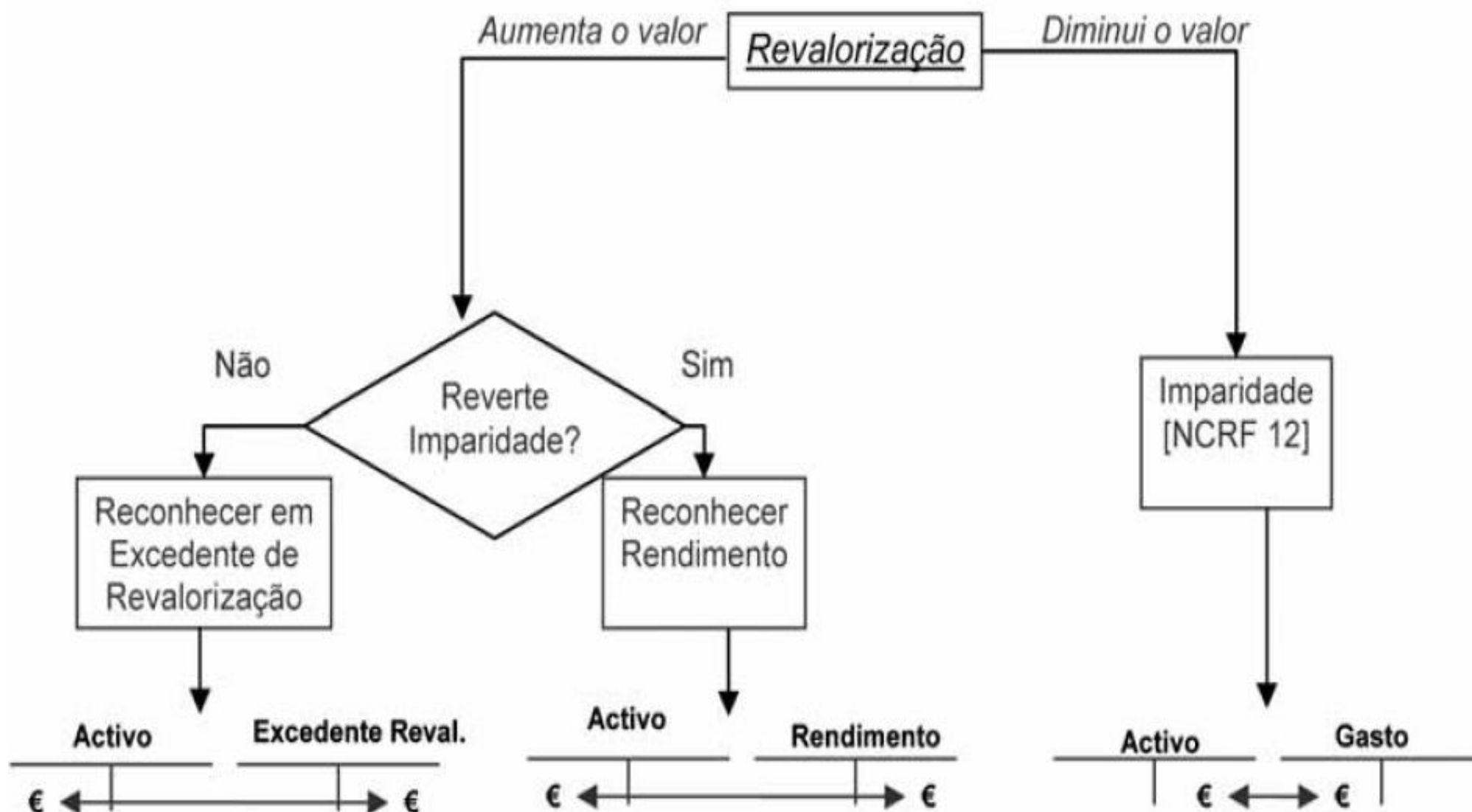
- A prática contabilística tem-se limitado, regra geral, a reavaliações por acréscimo, e é precisamente esta a ênfase dada pela DC 16, ao estabelecer que “*reavaliar um activo significa ajustar, geralmente por acréscimo, a quantia assentada do mesmo*”.
- No entanto, a NCRF 7, ao acolher o disposto na IAS 16, prevê que, na sequência da revalorização de um activo, o seu **valor pode ser aumentado ou diminuído**.

- Se houver **aumento** do valor de um activo em resultado de uma revalorização, o aumento deve ser reconhecido **directamente em capitais próprios**, no entanto o aumento deve ser reconhecido nos resultados até ao ponto em que reverta um decréscimo de revalorização do mesmo activo reconhecido previamente em resultados.

- Se houver uma **diminuição** do valor de um activo em resultado de uma revalorização, a diminuição deve ser reconhecida em **resultados**, no entanto a diminuição deve ser reconhecida em **capitais próprios** até que o eventual excedente de revalorização do mesmo activo seja absorvido.

Modelo de Revalorização

ACTIVOS FIXOS
TANGÍVEIS



Utilização do excedente de revalorização

- De acordo com as notas de enquadramento do SNC, a conta 58 - “*Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis*” é movimentada a débito, por contrapartida da conta 56 - “*Resultados transitados*”, em função da realização do excedente de revalorização.
- Essa realização ocorre pela depreciação, abate ou venda do bem.

Utilização do excedente de revalorização

- A NCRF 7 refere que esta transferência do excedente de revalorização para resultados transitados pode ser feita:
 - Pela sua totalidade aquando da retirada ou alienação do activo (**realização total**); ou
 - Em parte, à medida que o activo é usado (**realização parcial**, pela depreciação). Neste caso, a quantia a transferir corresponde à diferença entre a depreciação baseada na quantia revalorizada do activo e a depreciação baseada no custo original do activo.

Utilização do excedente de revalorização

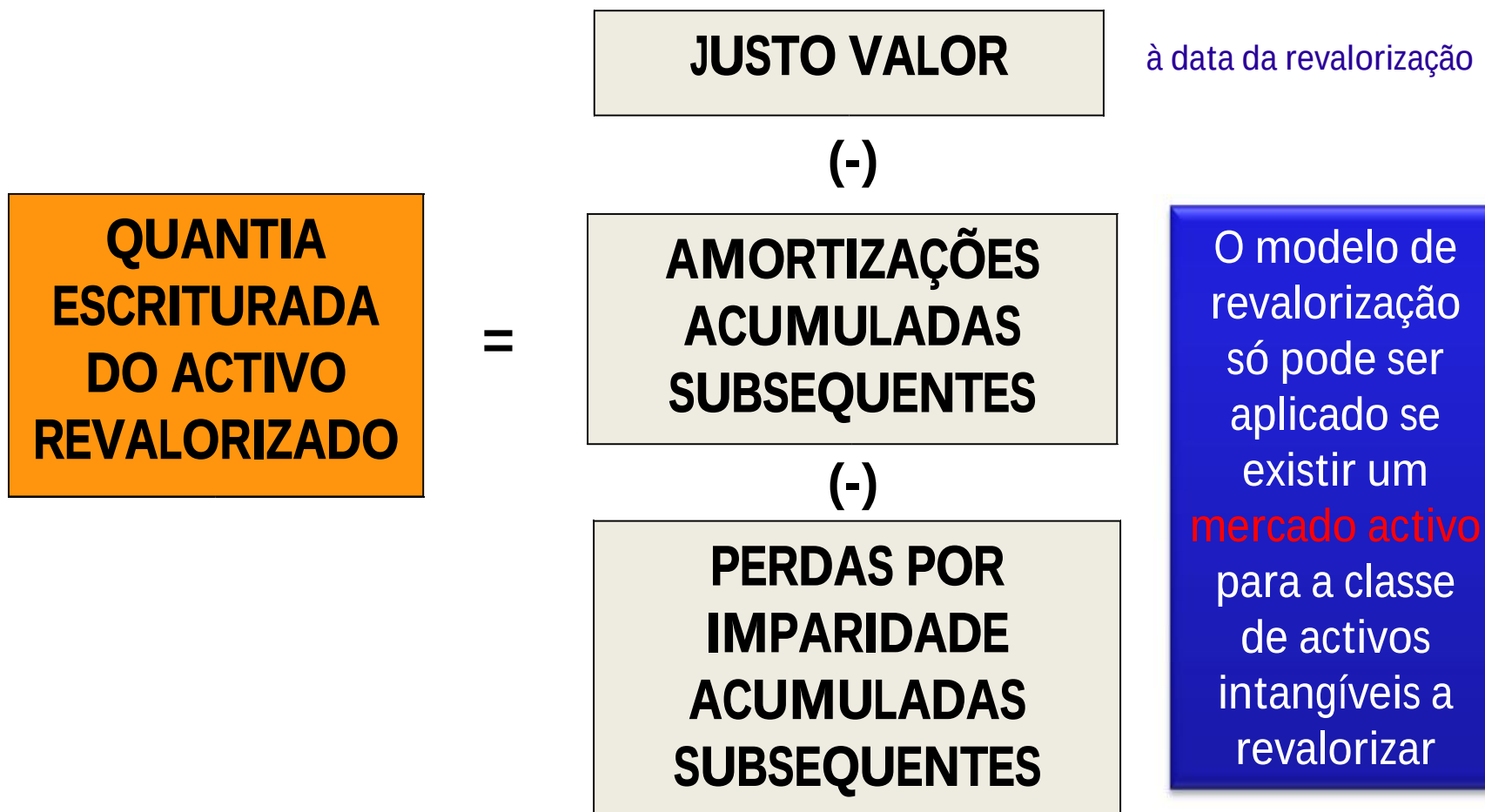
Descrição	Débito	Crédito
Pela realização do excedente de revalorização	5811	
		56Y

- Os **efeitos dos impostos sobre o rendimento**, se os houver, resultantes da revalorização do AFT, são reconhecidos e divulgados de acordo com a NCRF 25 - Impostos sobre o rendimento.
- Quando se contabiliza uma revalorização legal ou livre / extraordinária, o valor do activo contabilístico é aumentado.
- No entanto, a base fiscal do activo diverge da sua quantia escriturada, uma vez que as depreciações da revalorização não são aceites para fins fiscais (integralmente nas revalorizações livres e parcialmente nas revalorizações legais).

- A NCRF 6 permite que a **mensuração subsequente** de cada classe de Activos Intangíveis seja feita através:
 - Do modelo de custo, ou
 - Do modelo de revalorização.

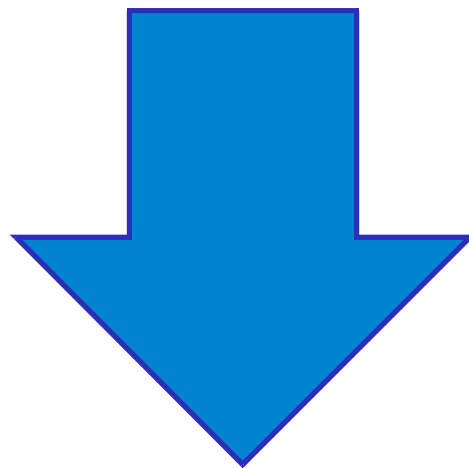
PROIBIDO NA NCRF-PE

MODELO DE REVALORIZAÇÃO



- As **revalorizações do activo intangível** devem ser feitas com suficiente regularidade de modo a assegurar que a quantia escriturada não difira materialmente da que seria determinada pelo uso do justo valor à data do balanço.
- A **frequência das revalorizações** depende da volatilidade dos justos valores dos activos intangíveis: se for significativa são necessárias revalorizações anuais; se forem insignificantes tais revalorizações frequentes são desnecessárias.

- A aplicação do modelo de revalorização apenas é possível se o **justo valor** puder ser obtido num **MERCADO ACTIVO**.



Em Portugal, de difícil aplicação

- Os itens dos AFT têm, normalmente, uma vida útil limitada e, por isso, devem ser **depreciados em função da sua utilização**. Neste sentido, a vida útil é definida como “*o período durante o qual uma entidade espera que um activo esteja disponível para uso, ou o número de unidades de produção ou similares que uma entidade espera obter do activo*”.
- A vida útil é definida em termos da utilidade esperada do activo, pelo que pode ser mais curta do que a sua vida económica. A estimativa de vida útil é uma questão de juízo de valor.

- A **depreciação inicia-se** no momento em que o activo está **disponível para uso** (isto é, quando estiver no local e condição necessária para entrar em funcionamento) e irá ser reconhecida em cada exercício durante o período de vida útil (note-se, no entanto, que segundo os métodos de depreciação pelo uso, enquanto não houver produção o gasto de depreciação deve ser zero).

- A **depreciação cessa** quando o activo é classificado como **disponível para venda** (NCRF 8) ou quando é **desreconhecido**.
- Contudo, a **depreciação não cessa** quando o activo está ocioso ou é retirado do uso, a não ser que o activo esteja totalmente depreciado.
- No entanto, o encargo da depreciação pode ser zero se o método de depreciação seguido for função do uso e não existir produção.

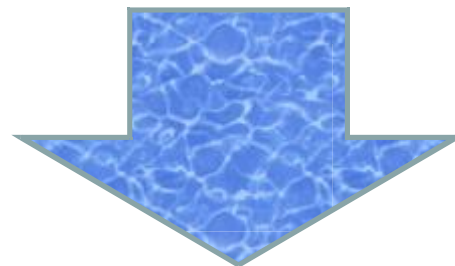
Tratamento contabilístico

Descrição	Débito	Crédito
Pela depreciação do período	642	438

Revisão periódica

- ✓ Vida útil
- ✓ Valor residual
- ✓ Método de depreciação

**Pelo menos no final
de cada período
financeiro**



Os efeitos de eventuais alterações nas estimativas contabilísticas relacionadas com o período corrente e futuros devem ser reconhecidos nos resultados desses períodos, não devendo ser feitas as correcções em Capitais Próprios (NCRF 4).

Caso Prático 4 - Revisão da depreciação

- Um bem do activo fixo tangível foi adquirido em 2 de Janeiro de N por 20.000 euros. A sua vida útil foi estimada em 5 anos. Considerou-se que o bem não tem valor residual e optou-se pela depreciação em linha recta. Em N+2, a vida útil remanescente foi revista para 2 anos.
- Qual é o encargo com depreciação para cada um dos anos de vida útil (N a N+3)?

Caso Prático 4 - RESOLUÇÃO

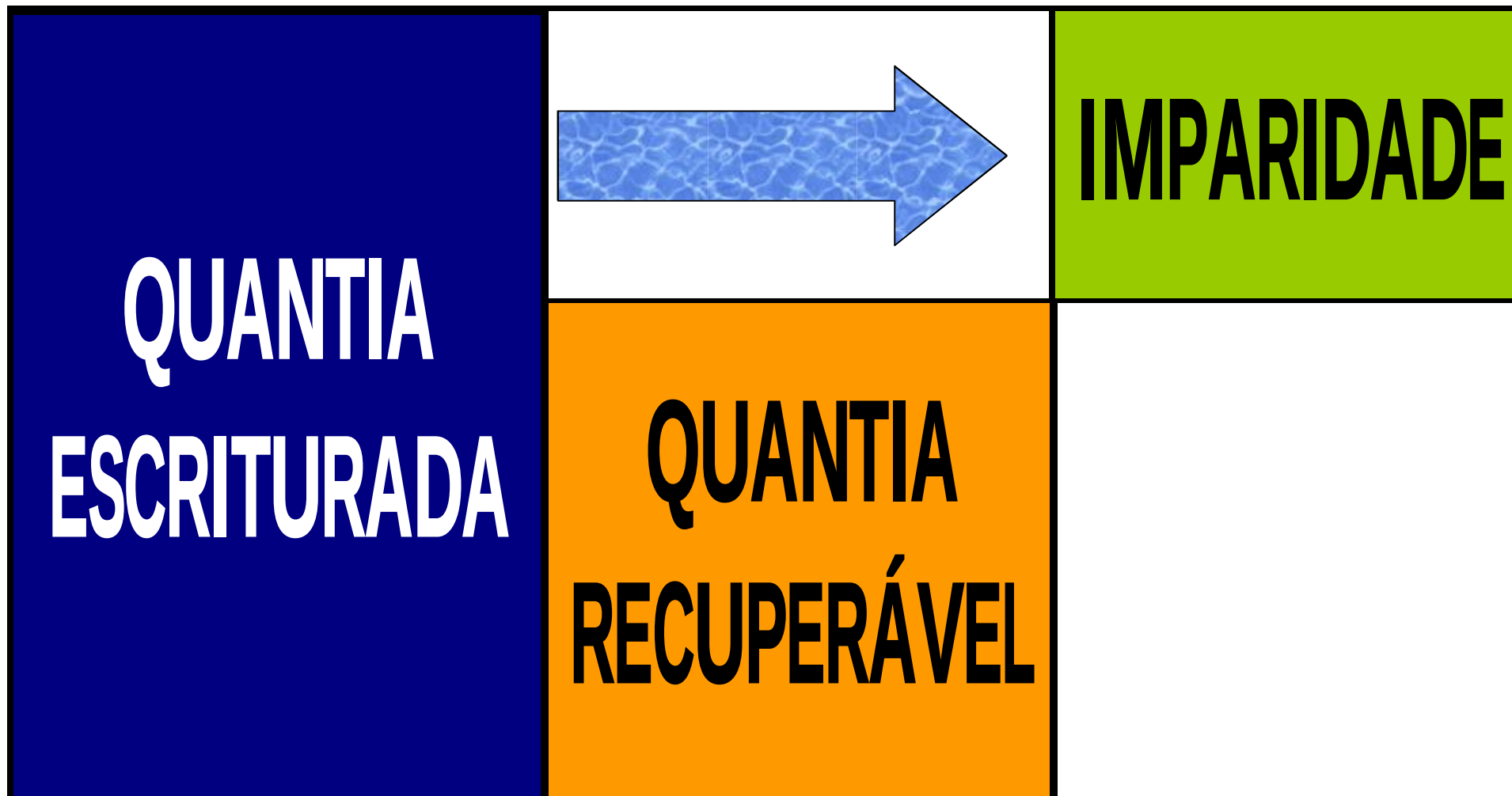
Ano	Cálculo	Depreciação
N	$20.000 / 5$	4.000
N+1	$20.000 / 5$	4.000
N+2	$(20.000 - 8.000) / 2$	6.000
N+3	$(20.000 - 8.000) / 2$	6.000

- Para determinar se um item do activo fixo tangível está ou não em **imparidade**, uma entidade deve aplicar a NCRF 12 - Imparidade de Activos. Essa Norma explica como uma entidade revê a quantia escriturada dos seus activos, como determina a quantia recuperável de um activo e quando reconhece ou reverte o reconhecimento de uma perda por imparidade.

Activo deixa de proporcionar,
total ou parcialmente,
benefícios económicos futuros

IMPARIDADE

- **Perda por imparidade** é definida nos normativos contabilísticos como sendo o excedente da quantia escriturada de um activo, ou de uma unidade geradora de caixa, em relação à sua quantia recuperável.
- De acordo com a NIC 36 e a NCRF 12, um activo está em **imparidade** quando a quantia escriturada do activo excede a sua quantia recuperável, que é definida como a **quantia mais alta** de entre o **justo valor** de um activo ou de uma unidade geradora de caixa **menos os custos de vender** e o seu **valor de uso**.



- Uma **perda por imparidade** deve ser imediatamente reconhecida como um **gasto**, excepto se se tratar de um activo revalorizado, em que a perda por imparidade deve ser reconhecida, primeiramente, através de um decréscimo dessa revalorização (no capital próprio).

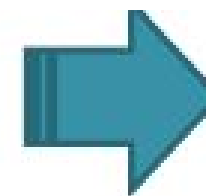
Imparidade

**ACTIVOS FIXOS
TANGÍVEIS**

Quantia Escriturada

>

Quantia recuperável



**PERDA POR
IMPARIDADE**



Maior entre

Justo valor menos os
custos de vender

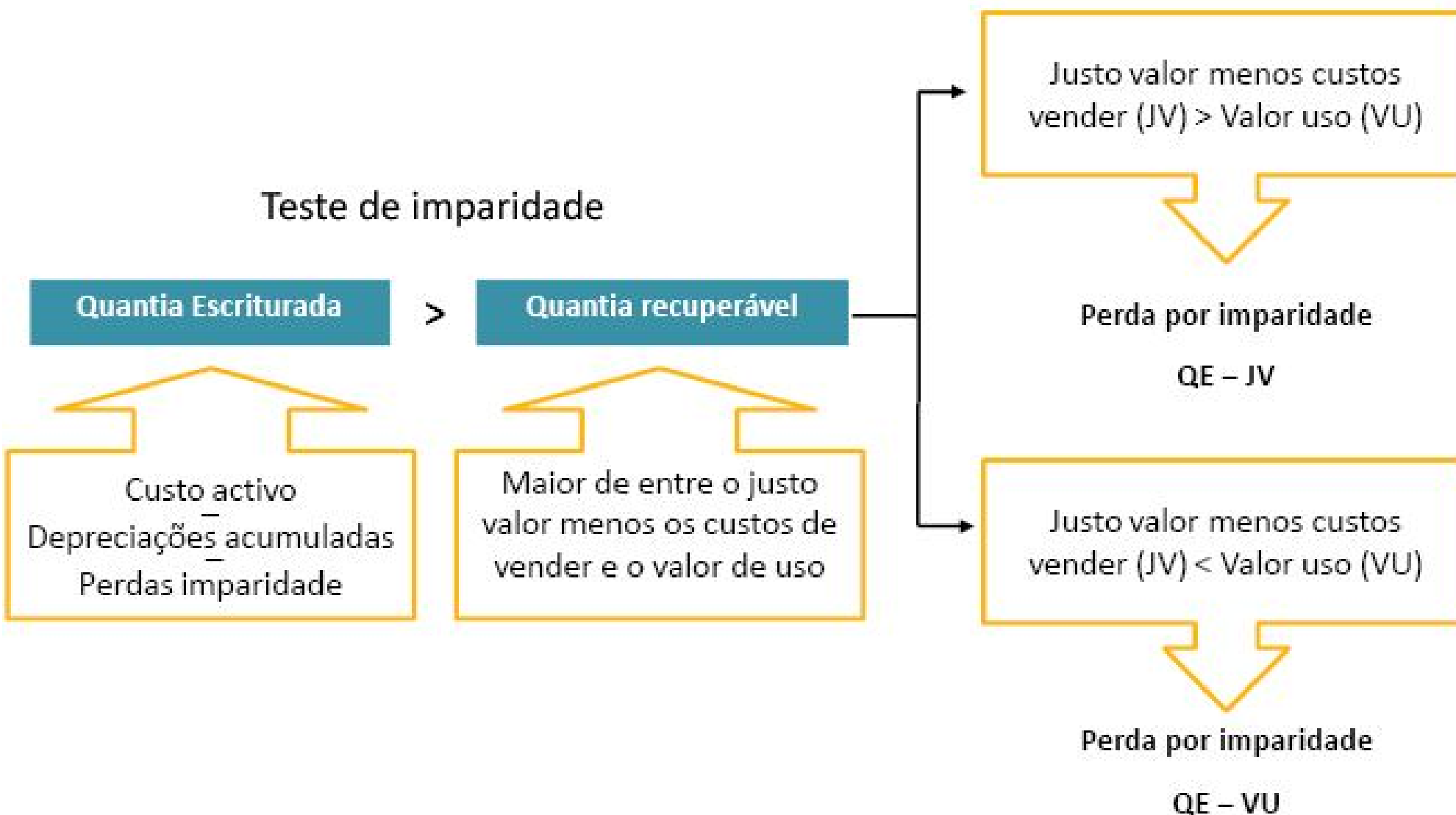
Valor
de uso

Valor de venda obtido numa transacção entre partes conhecedores e dispostas a isso, menos os custos com a alienação

(ex. gastos legais, taxas, gastos de remoção do activo e outros gastos para o colocar em condições de venda).

Valor presente dos fluxos de caixa futuros que se espera que surjam do uso continuado de um activo ou unidade geradora de caixa (UGC) e da sua alienação no final da vida útil

Teste de imparidade



Imparidade

ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Quantia escriturada
100.000

=

Valor recuperável
60.000

=

Perda por imparidade
40.000

VALOR RECUPERÁVEL

Justo valor menos custos
vender
60.000

Valor de uso
50.000

VALOR RECUPERÁVEL

Justo valor menos
custos vender
50.000

Valor de uso
60.000

- Uma entidade deve **avaliar**, à data de cada balanço, se há qualquer indicação de que um AFT possa estar em imparidade. Se qualquer indicação existir, a entidade **deve estimar a quantia recuperável do activo**.
- Ao avaliar se existe qualquer indicação de que um activo possa estar em imparidade, uma entidade deve considerar **fontes externas e internas**.

Se houver uma alteração nas estimativas usadas para determinar a quantia recuperável do activo desde que a última perda por imparidade foi reconhecida



A quantia escriturada do activo deve ser aumentada até à sua quantia recuperável, não devendo exceder a quantia escriturada que teria sido determinada (líquida de depreciações) se nenhuma perda por imparidade tivesse sido reconhecida no activo em anos anteriores. (NCRF 12, § 59)

Caso Prático 5 - Reversão da perda por imparidade

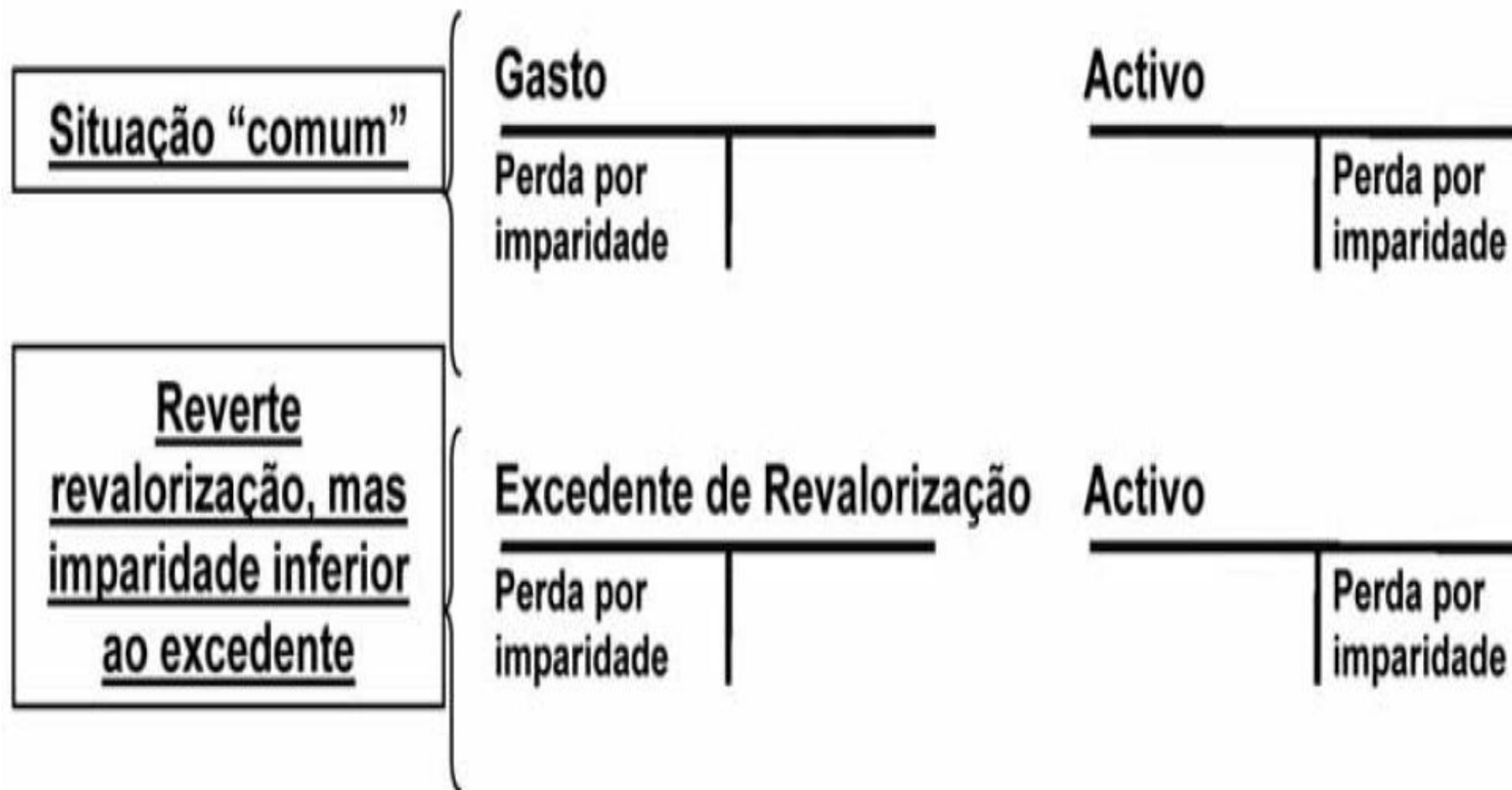
- Uma máquina foi adquirida em 2010 por 10.000 euros, estimando-se uma vida útil de 5 anos. A entidade adopta o método da linha recta, quotas anualizadas.
- No final do ano de 2011, o valor de uso da máquina era de 4.200 euros. O justo valor menos custos de vender é de 4.050 euros.
- No final do ano de 2012, o valor de uso da máquina era de 4.200 euros. O justo valor menos custos de vender é de 3.900 euros.

Caso Prático 6 - Reversão da perda por imparidade

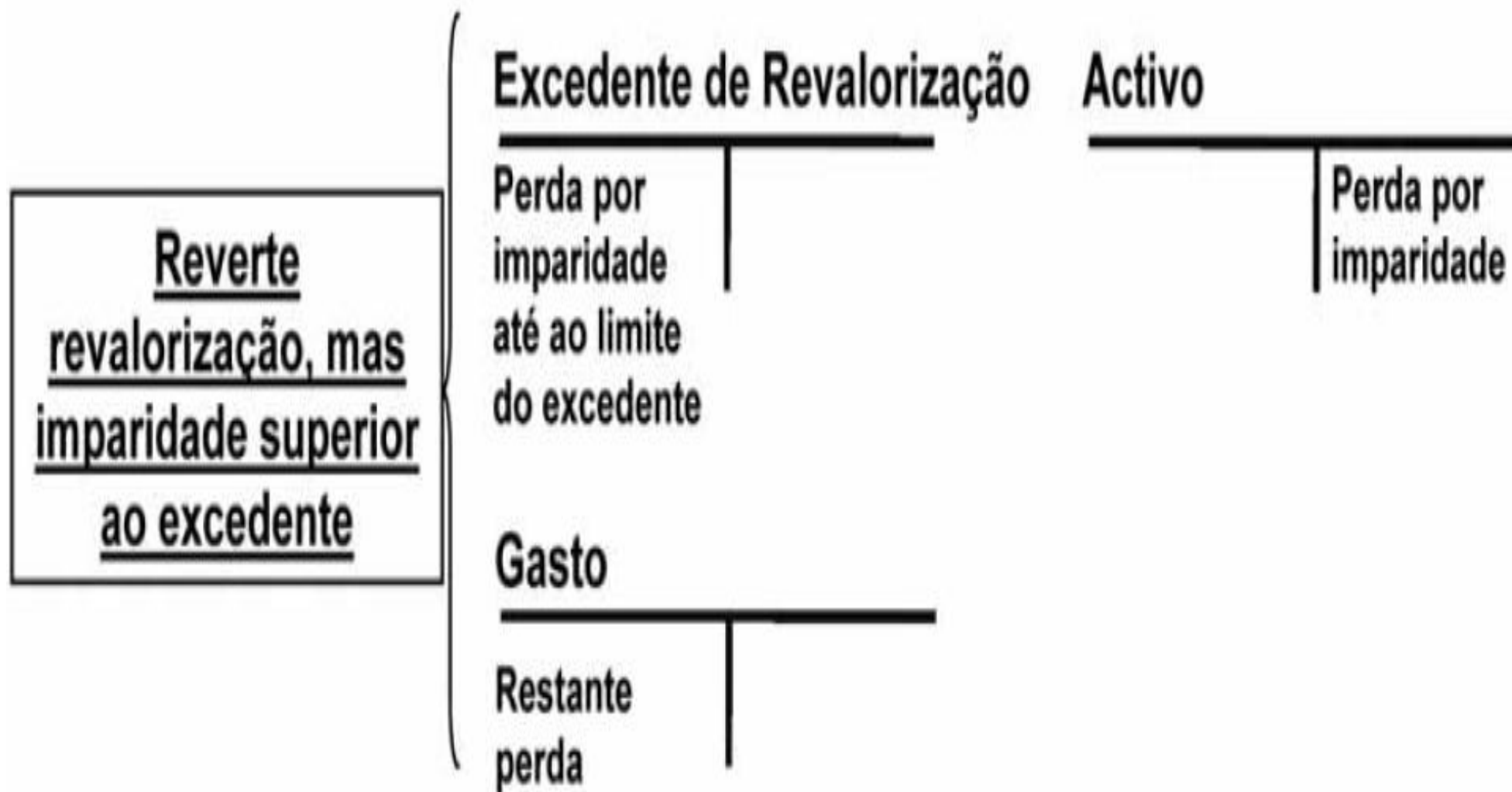
- Uma determinada entidade é proprietária de um activo adquirido em 2010 por 10.000 euros, tendo sido estimada uma vida útil de 4 anos.
- Registo de uma perda por imparidade no final de 2010 = 1.500 euros
- Em 2011 foi apenas registada a depreciação do activo
- Em 2012 foi apenas registada a depreciação do activo
- Em 2013 pretende-se reverter a totalidade da perda por imparidade.
Qual é o limite da reversão?

Imparidade

ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS



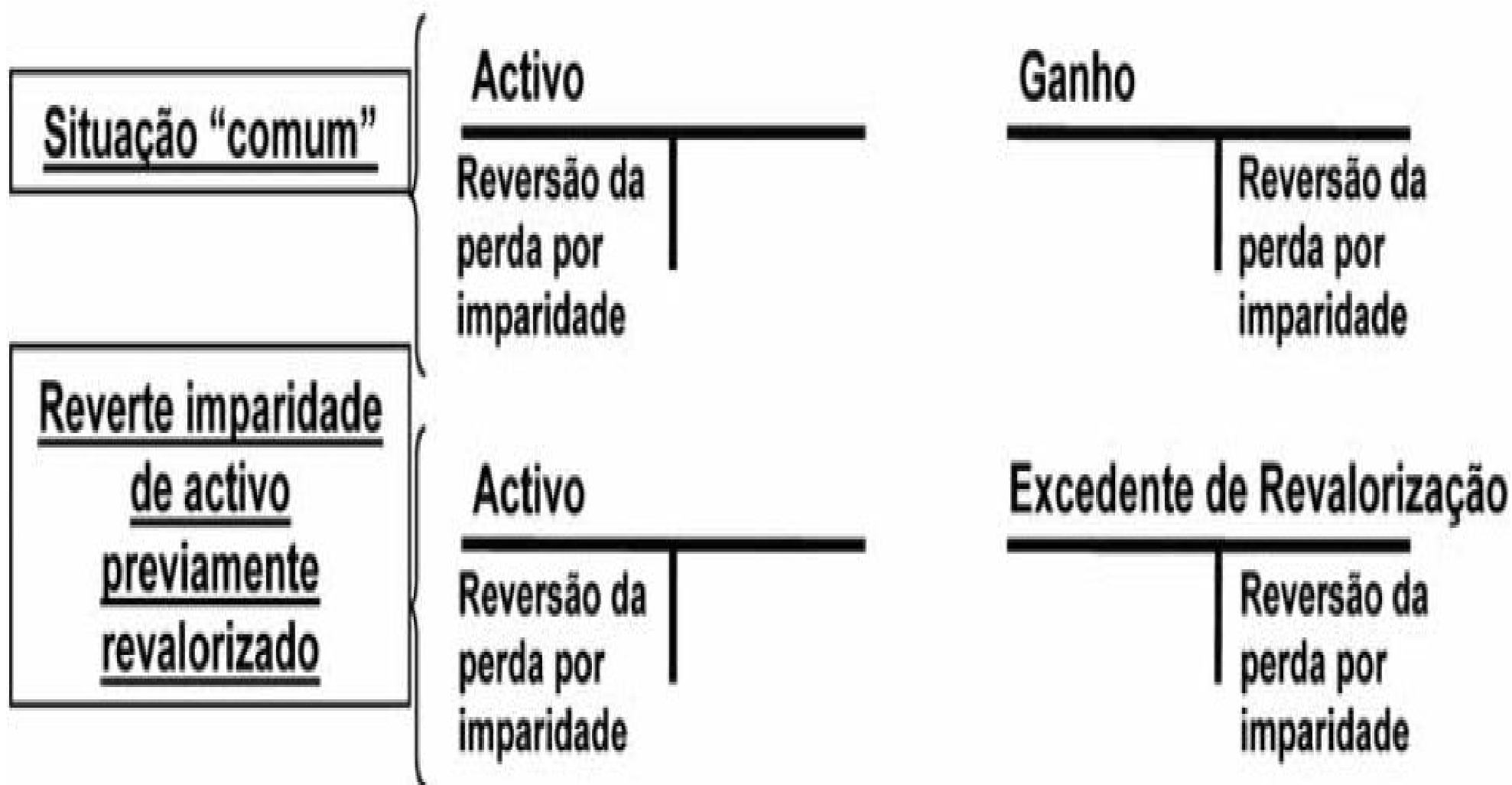
Fonte: "Anotações ao Sistema de Normalização Contabilística", Vários Autores (2009)



Fonte: “Anotações ao Sistema de Normalização Contabilística”, Vários Autores (2009)

Reversão da Imparidade

ACTIVOS FIXOS
TANGÍVEIS



Fonte: “Anotações ao Sistema de Normalização Contabilística”, Vários Autores (2009)

Reversão da Imparidade

ACTIVOS FIXOS
TANGÍVEIS

Reverte imparidade,
e excede o valor
que estaria
contabilizado caso
a imparidade não
tivesse sido
reconhecida

Activo

Reversão da perda por imparidade + Revalorização	
--	--

Ganho

	Reversão da perda por imparidade Excedente de Revalorização
	Revalorização

Fonte: "Anotações ao Sistema de Normalização Contabilística", Vários Autores (2009)

Revisão da depreciação

Após o reconhecimento de uma:

- ✓ Perda por imparidade
- ✓ Reversão de perda por imparidade



O valor da depreciação do activo tangível deve ser ajustado nos períodos futuros, de modo a imputar a quantia escriturada revista do activo (menos o valor residual, caso exista) numa base sistemática durante a vida útil remanescente.

Caso Prático 7 - Revisão da depreciação

- Um bem do activo fixo tangível foi adquirido em 2 de Janeiro de N por 20.000 euros. A sua vida útil foi estimada em 5 anos. Considerou-se que o bem não tem valor residual e optou-se pela depreciação em linha recta.
- No final de N+2, o valor recuperável do bem foi determinado em 6.000 euros.
- Qual é o encargo com depreciação para cada um dos anos de vida útil (N a N+4)?

Caso Prático 7 - RESOLUÇÃO

Ano	Cálculo	Depreciação
N	20.000 / 5	4.000
N+1	20.000 / 5	4.000
N+2	20.000 / 5	4.000
Perda por imparidade		2.000
N+3	6.000 / 2	3.000
N+4	6.000 / 2	3.000

Caso Prático 8

- A entidade ABC detém um terreno, adquirido em N-3, cuja quantia escriturada é de 80.000 euros.
- Feita uma avaliação a este activo no fim do período N-1, a entidade apurou que o seu justo valor é de 74.000 euros, necessitando de incorrer em custos com a venda de 2.000 euros. O valor de uso do terreno apurado foi de 70.000 euros.

Caso Prático 8

- Novamente à data de relato do período N, tendo em conta o desenvolvimento ambiental da área circundante, a entidade ABC voltou a pedir uma avaliação ao terreno, da qual resultou um justo valor de 75.000 euros (excluindo custos com a venda de 2.000 euros). Neste momento, o valor de uso do terreno era de 76.000 euros.

Caso Prático 8 - RESOLUÇÃO

Data	Descrição da operação	Contas		Débito	Crédito
N-1	Perda por imparidade	655	PI / Em AFT	8.000	
		439	PI acumuladas		8.000
N	Reversão	439	PI acumuladas	4.000	
		7625	Reversões / De PI / AFT		4.000

Caso Prático 9

- O valor de uso de uma máquina é de 300. O seu valor realizável é de 200 e a sua quantia escriturada é de 400.
- Existem excedentes de revalorização de 60 relacionados com essa máquina.
- Verifique se existe uma perda por imparidade do activo e, em caso afirmativo, proponha o lançamento contabilístico.

- A quantia escriturada de um item do activo fixo tangível deve ser **desreconhecida**:
 - No momento da **alienação** (v.g. venda, locação, doação); ou
 - Quando **não se espere BEF** do seu uso ou alienação.
- O **ganho ou perda** decorrente do **desreconhecimento** de um item do activo fixo tangível deve ser incluído nos **resultados** quando o item for desreconhecido (a menos que a NCRF 9 - Locações exija de forma diferente numa venda e relocação). Os ganhos não devem ser classificados como rédito.

Desreconhecimento

ACTIVOS FIXOS
TANGÍVEIS

Descrição	Conta a Débito	Conta a Crédito
Eliminação das perdas por imparidade acumuladas	439	43x
Eliminação do custo do activo	687/787	43x
Eliminação das depreciações acumuladas	438	687/787
Reconhecimento da retribuição (v.g. valor de venda, valor de sucata em caso de abate, valor da indemnização em caso de sinistro)	11/12/278	687/787

QUESTÕES DE REVISÃO

1. Após o reconhecimento inicial de um activo fixo tangível, a entidade:
 - a) Deve usar o modelo do custo, sendo que a quantia escriturada do activo corresponde ao seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas;
 - b) Deve usar o modelo de revalorização, sendo que a quantia escriturada do activo corresponde ao justo valor do activo (à data de revalorização) menos qualquer depreciação acumulada subsequente e quaisquer perdas por imparidade acumuladas subsequentes;
 - c) Pode optar pelo modelo do custo ou pelo modelo de revalorização;
 - d) Pode optar pelo modelo do custo ou pelo modelo de revalorização, embora a aplicação do modelo de revalorização apenas seja possível se o justo valor do activo fixo tangível puder ser mensurado com fiabilidade.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

2. A entidade SNC adquiriu a crédito uma máquina fabril por 10.000 euros, com um desconto comercial de 5%. Os gastos de transporte e instalação da máquina ascenderam a 1.000 euros. A entidade estimou uma vida útil de 10 anos para a máquina e optou pela depreciação pelo método da linha recta. Qual o valor da depreciação anual da máquina?

- a)** 950 euros;
- b)** 1.000 euros;
- c)** 1.050 euros;
- d)** 1.100 euros.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

3. Uma entidade deve reconhecer uma perda por imparidade quando a quantia escriturada do activo fixo tangível:

- a)** For maior que o justo valor do activo menos custos de vender, e se este for maior que o valor de uso do activo;
- b)** For maior que o justo valor do activo menos custos de vender, e se este for menor que o valor de uso do activo;
- c)** For menor que o justo valor do activo menos custos de vender, e se este for maior que o valor de uso do activo;
- d)** For menor que o justo valor do activo menos custos de vender, e se este for menor que o valor de uso do activo.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

4. Na data em que um item de activo fixo tangível seja reconhecido como activo:

- a) Deve ser mensurado pelo custo;
- b) Deve ser mensurado pelo seu justo valor;
- c) Deve ser mensurado pelo seu custo ou pelo seu justo valor;
- d) Deve ser mensurado pelo seu valor presente.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

5. A entidade SNC adquiriu uma máquina por 14.900 euros, tendo sido estimada uma vida útil de 5 anos, correspondente a 10.000 horas de trabalho e um valor residual de 900 euros. A entidade opta pela depreciação pelo método das unidades de produção. Durante o ano N a máquina trabalhou 4.000 horas. Qual o valor da depreciação da máquina no ano N?

- a)** 5.960 euros;
- b)** 5.600 euros;
- c)** 2.980 euros;
- d)** 2.800 euros.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

6. Quando uma entidade adopta o modelo de revalorização dos activos fixos tangíveis, se na sequência da revalorização de um activo o seu valor for aumentado, esse aumento:

- a)** Deve ser sempre creditado directamente numa conta de capital próprio;
- b)** Deve ser reconhecido nos resultados, como rendimento do período;
- c)** Deve ser reconhecido nos resultados (como rendimento do período) até ao ponto em que reverta um decréscimo de revalorização do mesmo activo previamente reconhecido nos resultados, como gasto do período, devendo o remanescente ser creditado numa conta de capital próprio;
- d)** Nenhuma das anteriores.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

7. A entidade SNC possuía um edifício em construção desde o ano N-1, cujos dispêndios já incorridos totalizam 175.000 euros. Durante o ano N a entidade despendeu mais 60.000 euros para concluir o edifício, ficando pronto para uso, tendo sido estimada uma vida útil de 25 anos. Por decisão da gerência, o edifício só começou a ser utilizado no ano N+1. Sabendo que a entidade optou pelo método da linha recta, qual o valor da depreciação do edifício no ano N, à luz da NCRF 7?

- a)** 9.400 euros;
- b)** 7.000 euros;
- c)** 2.400 euros;
- d)** Zero, pois o edifício só começou a ser utilizado em N+1.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

8. Os activos não correntes são apresentados, de forma separada, no Balanço:

- a)** Pelo seu valor bruto, apresentando de forma separada o valor das depreciações e amortizações acumuladas;
- b)** Pelo seu valor bruto, apresentando de forma separada o valor das perdas por imparidade acumuladas;
- c)** Pelo seu valor líquido ou quantia escriturada (quantia inicial ou revalorizada menos depreciações e amortizações acumuladas e menos perdas por imparidade acumuladas);
- d)** Os activos não correntes não se apresentam de forma separada no Balanço.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

9. Na mensuração inicial de activos fixos tangíveis construídos pela própria entidade:

- a)** É sempre possível o reconhecimento de juros como componente do custo do activo;
- b)** É possível o reconhecimento de juros como componente do custo do activo, durante o período em que a construção desse activo estiver em curso;
- c)** É possível o reconhecimento de juros como componente do custo do activo, durante o período em que a construção desse activo estiver em curso, e se o empréstimo contraído for directamente atribuível à construção desse activo;
- d)** Nunca é possível o reconhecimento de juros como componente do custo do activo.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

10. A entidade SNC possuía um equipamento electrónico, classificado como activo fixo tangível, que foi adquirido em N-4 por 180.000 euros e já depreciado em 72.000 euros, pelo método da linha recta. Durante o ano N, a entidade estimou que a sua quantia recuperável era de 90.000 euros, pelo que reconheceu uma perda por imparidade de 18.000 euros. Qual o valor da depreciação a realizar, no ano N, após o reconhecimento da perda por imparidade?

- a) 18.000 euros;
- b) 15.000 euros;
- c) 10.800 euros;
- d) 9.000 euros.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

11. A entidade SNC procede frequentemente a uma revisão, e reparação dos seus equipamentos, representando um valor bastante significativo, no total de 45.000 euros durante o ano N. Qual o adequado tratamento contabilístico destas revisões/reparações?

- a)** Devem ser reconhecidas como gasto do período, se não forem cumpridos os critérios de reconhecimento de um activo;
- b)** Devem ser capitalizados, isto é, acrescer à quantia escriturada dos equipamentos;
- c)** Podem ser capitalizados, se for esperado que gerem benefícios económicos futuros;
- d)** As respostas a) e c) estão correctas.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

12. A entidade SNC adquiriu, em N-2, um equipamento básico por 80.000 euros, com uma vida útil estimada de 8 anos, sendo depreciado pelo método da linha recta. Durante o ano N, a entidade procedeu a uma revisão da estimativa da vida útil, tendo adicionado 4 anos ao período inicial. Qual o valor da depreciação do equipamento no ano N, supondo que se manteve o método de depreciação?

- a) 10.000 euros;
- b) 8.000 euros;
- c) 7.500 euros;
- d) 6.000 euros.

Fonte: Formação CTOC à Distância “SNC - Activos não correntes” - Sónia Monteiro / Jorge Mota

13. No caso de uma entidade de construção e comercialização de imóveis, os valores associados à construção de um prédio para as futuras instalações da sede da entidade deverão ser classificados na conta:

- a)** 43 - Activos fixos tangíveis;
- b)** 36 - Produtos e trabalhos em curso;
- c)** 45 - Investimentos em curso;
- d)** 34 - Produtos acabados e intermédios.

14. Em 2010, foi adquirida uma máquina por 12.600 euros, estimando-se uma vida útil de 8 anos e um valor residual de 600 euros. Sabendo que a entidade utiliza o método da linha recta, indique qual a quantia escriturada da máquina em 31/12/2013:

- a)** 4.500 euros;
- b)** 6.000 euros;
- c)** 6.300 euros;
- d)** 6.600 euros.

15. Determine o valor do activo fixo tangível a apresentar no balanço de 2011 da entidade SNC sabendo que:

- O activo fixo tangível no final do ano de 2010 era de 45.250 euros;
- Foi realizado um abate de equipamento básico, cujo valor bruto de aquisição era de 8.500 euros e as depreciações acumuladas de 6.000 euros;
- As depreciações do período foram de 6.250 euros.

- a)** 36.500 euros;
- b)** 49.000 euros;
- c)** 41.500 euros;
- d)** 39.000 euros.

16. O ginásio FITHEALTH efectuou um adiantamento por conta de um equipamento desportivo cujo preço será negociado no acto da compra. No momento do adiantamento, indique qual das afirmações está correcta:

- a)** Movimenta-se a débito a conta 455 - Adiantamentos por conta de investimentos;
- b)** Movimenta-se a crédito a conta 2713 - Adiantamentos a fornecedores de investimentos;
- c)** Movimenta-se a débito a conta 2432 - IVA dedutível;
- d)** Movimenta-se a débito a conta 228 - Adiantamentos a fornecedores.

17. A entidade PVC tem uma viatura ligeira de mercadorias adquirida em 2010 por 10.500 euros. O seu valor residual é de 500 euros e a vida útil estimada é de 5 anos. Sabendo que a PVC adopta o método da linha recta, qual a quantia escriturada da viatura em 31/12/2011?

- a)** 10.500 euros;
- b)** 8.500 euros;
- c)** 8.000 euros;
- d)** 6.500 euros.

18. A entidade ABC fez um adiantamento de 10% relativamente à compra de uma máquina cujo preço de aquisição era de 5.000 euros e que só irá receber daqui a 1 ano. Sabendo que a vida útil prevista é de 5 anos, indique qual(is) a(s) conta(s) a movimentar no ano corrente:

- a)** A conta 433 por 500 euros e a conta 64 por 100 euros;
- b)** A conta 45 por 500 euros e a conta 64 por 100 euros;
- c)** A conta 39 por 500 euros;
- d)** A conta 45 por 500 euros.

19. Em 2010, a entidade XPTO vendeu por 3.000 euros uma máquina da sua linha de produção que tinha adquirido em 2006. A vida útil da máquina é de 5 anos, tendo a entidade obtido uma mais-valia de 1.000 euros. Sabendo que a entidade utiliza o método da linha recta, indique o valor de aquisição da máquina:

- a)** 12.000 euros;
- b)** 10.000 euros;
- c)** 8.000 euros;
- d)** 6.000 euros.

20. Em Dezembro de 2010, foi alienada uma viatura que tinha sido adquirida em 2007 por 12.500 euros. O valor residual que lhe tinha sido atribuído era de 500 euros e a mesma foi alienada a crédito por 3.000 euros. A taxa de depreciação praticada para este investimento é de 25% e o método de depreciação adoptado é o da linha recta. Determine qual o impacto desta operação no património da entidade:

- a)** O valor do património diminui em 125 euros;
- b)** O valor do património diminui em 500 euros;
- c)** O valor do património aumenta em 2.500 euros;
- d)** O valor do património aumenta em 3.000 euros.

21. Um activo fixo tangível adquirido a título gratuito deve ser reconhecido:

- a)** Ao justo valor;
- b)** Ao custo de aquisição;
- c)** Não deve ser reconhecido já que não houve saída de dinheiro;
- d)** Nenhuma das anteriores.

- 22.** Os juros suportados, relativos a um financiamento para a construção de activos fixos tangíveis, devem ser, de acordo com o princípio geral:
- a)** Diferidos e integrados no custo dos activos após a sua entrada em funcionamento;
 - b)** Reconhecidos como gastos no período a que respeitam;
 - c)** Integrados no custo dos activos até à conclusão da sua construção;
 - d)** Integrados no custo dos activos, após o pagamento aos fornecedores.

23. Uma entidade adquiriu, em Janeiro do ano N, uma máquina industrial que tem sido depreciada pelo método da linha recta. Em Dezembro do ano N+4, depois de registada a depreciação do período, a referida máquina apresentava uma quantia escriturada de 1.800 euros. A taxa anual de depreciação é de 12,5%. Sabe-se, ainda, que a máquina não sofreu qualquer perda por imparidade durante o período. O custo de aquisição da máquina industrial foi de:

- a) 3.600 euros;
- b) 4.200 euros;
- c) 4.800 euros;
- d) 5.400 euros.

24. Em 2 de Janeiro de N a sociedade ALFA possuía um terreno, adquirido há 8 anos, cuja quantia escriturada era de 500.000 euros. Tendo sido efectuada a avaliação, quer pelo TOC da entidade, quer pelo respectivo Administrador, cada um concluiu que o justo valor do terreno naquela data era de, respectivamente, 800.000 euros e 1.000.000 euros. Sabendo que a sociedade ALFA pretende utilizar o modelo de revalorização constante da NCRF aplicável, no balanço de 31 de Dezembro de N a empresa deverá::

- a)** Reconhecer um excedente de revalorização de 300.000 euros;
- b)** Reconhecer um excedente de revalorização de 500.000 euros;
- c)** Reconhecer um excedente de revalorização de 1.000.000 euros;
- d)** Não reconhecer qualquer excedente de revalorização resultante daquela avaliação.

25. A empresa BETA possui no seu activo fixo tangível uma guilhotina adquirida em 01/07/N e sujeita a depreciação à taxa de 10%. Sabendo que a entidade utiliza o método da linha recta, por duodécimos, e que a quantia escriturada da máquina em 31/12/N+5 (após depreciação do período) era de 4.500 euros, o custo de aquisição foi de:

- a) 8.750 euros;
- b) 10.000 euros;
- c) 7.000 euros;
- d) Nenhuma das anteriores.

26. Quando, na alienação de um activo fixo tangível, a quantia escriturada é menor que o preço de venda, deve:

- a)** Reconhecer-se uma mais-valia;
- b)** Anular-se parte das depreciações acumuladas;
- c)** Reconhecer-se uma menos-valia;
- d)** Nenhuma das anteriores.

27. As perdas por imparidade de um activo fixo tangível devem ser determinadas:

- a)** Anualmente, em cada data de relato;
- b)** Quando existam indícios internos ou externos de que o activo possa estar com imparidade;
- c)** Sempre que o órgão de gestão assim o entender;
- d)** Apenas quando haja indícios de que a quantia recuperável será superior à quantia escriturada.

28. O TOC de uma dada sociedade, comentando o último balanço aprovado, considera que os activos e o capital próprio se encontram sobreavaliados. Qual dos erros a seguir descritos poderá justificar o comentário?

- a)** Não foi reconhecida a perda por imparidade necessária nos activos fixos tangíveis;
- b)** Por decisão da Assembleia-Geral aprovou-se o reembolso aos sócios das prestações suplementares que se encontram registadas numa conta de capital próprio;
- c)** Por lapso não foi reconhecida uma obrigação presente (legal ou construtiva);
- d)** Nenhuma das anteriores.

29. A sociedade DELTA adquiriu um estabelecimento novo, no ano N, por 9.000 euros, sendo o período de vida útil esperado de 10 anos e o valor residual do equipamento de 900 euros. O equipamento foi vendido em 30 de Maio do ano N+5 por 4.950 euros. Considerando que foi aplicado o método de depreciação da linha recta e que foi efectuada depreciação no ano de aquisição, não o sendo no ano de alienação, indique qual o ganho a reconhecer no período N+5:

- a)** 900 euros;
- b)** 450 euros;
- c)** 90 euros;
- d)** 0 euros.

30. A entidade ABC adquiriu no início do ano N uma viatura por 20.000 euros, a qual foi paga mediante entrega de uma viatura antiga e um cheque no valor de 15.000 euros. A viatura antiga tinha sido adquirida em N-3 por 15.000 euros e tinha uma vida útil estimada em 4 anos. Na entrega da viatura antiga, a entidade ABC obteve:

- a) Uma perda de 1.250 euros;
- b) Um ganho de 2.500 euros;
- c) Uma perda de 3.750 euros;
- d) Nenhuma das anteriores.