

IMPAIRMENT: UM ESTUDO SOBRE O CORRETO USO DO PROCESSO DE APURAÇÃO DO VALOR DOS ATIVOS DE LONGA DURAÇÃO FRENTE A PERDA DE VALOR POR TECNOLOGIA

Larissa Stefani Setim Machado¹

Alessandra Fernandes Bichof²

RESUMO

Na prática, muitas vezes um ativo não tem o seu valor real equivalente ao seu valor contábil, sendo necessário utilizar do *Impairment* (teste de recuperabilidade) para testar o valor do bem e verificar se ele está, ou não, registrado acima do seu valor recuperável. Um ativo pode perder valor por diversos motivos, dentre eles, pode-se destacar a rapidez das inovações tecnológicas. À medida que novos bens, com novas atualizações surgem, os antigos tornam-se obsoletos e têm sua vida útil reduzida rapidamente. Entretanto, não é fácil para as empresas mensurar corretamente tal desvalorização. Neste sentido, o objetivo geral da pesquisa é analisar a recuperabilidade dos ativos tecnológicos classificados no balanço patrimonial frente possíveis perdas de valor por tecnologia. Para isso, será utilizada a abordagem qualitativa, através de pesquisa bibliográfica e documental, caracterizando o estudo como exploratório. O desafio é identificar se as dezessete empresas selecionadas para o estudo estão realizando o *Impairment* da sua parcela de ativos que possa perder valor por intermédio das inovações tecnológicas e se os valores são apresentados, de forma detalhada, em suas demonstrações contábeis, buscando compreender se essas companhias pesquisadas estão realizando a testagem corretamente e se realmente levam em consideração os fatores tecnológicos na hora de determinar o valor real de seus bens. Na análise final, apenas uma empresa apresentou sinais de *Impairment* por perda de tecnologia.

Palavras-chave: *Impairment*. Recuperabilidade. Vida Útil. Tecnologia.

¹ Aluna do 7º período do curso de Administração da FAE Centro Universitário. Bolsista do Programa de Apoio à Iniciação Científica (PAIC 2019-2020). *E-mail*: larissa.setim@mail.fae.edu

² Orientadora da Pesquisa. Mestre em Educação pela Universidade São Francisco. Professora da FAE Centro Universitário. *E-mail*: alessandra.bichof@fae.edu

INTRODUÇÃO

Um bem pode perder valor e tornar-se obsoleto antes do previsto na tabela de depreciação contábil. Isso ocorre por diversos fatores, internos e externos a organização. Por isso, é necessário realizar a testagem dos ativos para verificar qual o tamanho dessa perda de valor e identificar se ele está, ou não, registrado acima do seu valor recuperável. Essa testagem chama-se *Impairment*.

As normas contábeis, tanto internacionais quanto brasileiras, que regulamentam a matéria de redução ao valor recuperável de ativos – *Impairment*, são semelhantes. O CPC 01 (2010), que trata da redução ao valor recuperável de ativos, visa definir procedimentos para garantir que o valor registrado contabilmente dos ativos não exceda o valor que pode ser recuperado por meio de uso ou venda. Se houver evidência clara de que o ativo está listado com um valor irrecuperável no futuro, a empresa deve reconhecer imediatamente o *Impairment* por meio da provisão para perda (identificar a contra-partida do lançamento contábil). O Pronunciamento também define quando a entidade deve reverter referidas perdas e quais divulgações são necessárias.

Para Padoveze (2014), as normas brasileiras e internacionais tratam da devida regulamentação das empresas no que diz respeito a correta verificação dos valores recuperáveis atrelados aos ativos contabilizados.

O principal objetivo da IAS 36 e do CPC 1 é definir procedimentos visando a assegurar que os ativos não estejam registrados contabilmente por um valor superior a aquele passível de ser recuperado por uso ou venda. São de natureza geral e se aplicam a todos os “ativos relevantes” relacionados às atividades industriais, comerciais, agropecuárias, minerais, financeiras, de serviços e outras, tais como: ativos imobilizados, intangíveis e financeiros (PADOVEZE, 2014, p. 277).

Como ferramenta de comprovação do valor recuperável de ativos, tem-se o teste de recuperabilidade, ou em linguagem universal: *Impairment*. Conforme Niyama (2010), se torna necessário realizar anualmente o teste de *Impairment*, caso queira adotar prazo superior a 20 anos, o que reduz, na prática, a adoção de tal alternativa.

Dentre os motivos pelos quais os bens perdem seu valor e se considera necessário realizar o teste de *Impairment*, está a rapidez nas inovações tecnológicas.

O avanço tecnológico é constante e está cada vez mais presente no dia a dia das pessoas. Bens estão ficando obsoletos mais rapidamente. Na medida em que novos produtos estão sendo lançados, com novas atualizações, os equipamentos de versões anteriores são descartados.

Este cenário não está presente apenas na vida pessoal. É também muito observado nas empresas. As organizações possuem diversos equipamentos que sofrem com a desvalorização devido ao avanço tecnológico. Estes, não se restringem apenas aos produtos ligados diretamente com a tecnologia, como celulares e computadores, por exemplo, como também outros equipamentos que sofrem, de forma indireta, essa perda de valor.

Espera-se com a pesquisa identificar a forma como as dezessete empresas pesquisadas estão fazendo o teste de *Impairment* dos ativos que sofrem com o avanço tecnológico e se estão realizando da forma correta.

Com isso, o objetivo geral é analisar a recuperabilidade dos ativos tecnológicos classificados no balanço patrimonial das empresas pesquisadas frente possíveis perdas de valor por tecnologia.

Os objetivos específicos são:

- Conceituar no âmbito das normas internacionais de contabilidade o que é *Impairment* e seus processos derivados;
- Verificar a recuperabilidade dos ativos de longa duração das dezessete de empresas nacionais selecionadas, conforme seus indicadores;
- Constatar a parcela de ativos tecnológicos contabilizados no Ativo não Circulante das dezessete empresas estudadas que pode estar registrada acima do valor recuperável, devido à perda por tecnologia, e demonstrar o excedente.

1 REVISÃO DA LITERATURA

A revisão da literatura consiste em buscar argumentos, de diferentes autores, acerca dos conteúdos que envolvem a pesquisa. Neste sentido, esse capítulo foi dividido em quatro temas principais, buscando conceituar o que são Ativos e Ativos de Longa Duração, bem como descrever o que é o *Impairment* e quais são seus processos, além de apresentar a importância, para essa pesquisa, do entendimento em relação à tecnologia e ao ciclo de vida dos produtos.

1.1 ATIVO

Para entender o *Impairment*, é fundamental conhecer o conceito de Ativo, principal envolvido no processo. Segundo Santos, Schmidt e Machado (2005), para definir um Ativo, não basta considerar os bens e direitos de uma organização. Estes,

fazem parte do ativo, porém não são suficientes para defini-lo. “Para se definir ativo é necessário relacioná-lo a coisas e eventos econômicos reais, tendo em vista a confecção dos relatórios contábeis que deverão conter informações úteis à tomada de decisão em relação a investimentos, créditos e similares” (SANTOS; SCHIMIDT; MACHADO, 2005, p. 93).

O CPC 00 (R1) define Ativo como “um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade”. Iudícibus, Marion e Faria (2017, p. 125) complementam a definição de ativo “como algo que possui um potencial de serviços em seu bojo, para a entidade, capaz, direta ou indiretamente, imediata ou no futuro, de gerar fluxos de caixa”.

Um ativo possui três características principais, conforme apresentam Hendriksen e Breda (2010, p. 285):

Um benefício futuro provável: deve haver algum direito específico a benefícios futuros ou potencial de serviço [...].

Controle: Os direitos devem pertencer a algum indivíduo ou alguma empresa [...].

Transações e outros eventos: Os benefícios econômicos devem resultar de transações ou eventos passados [...].

Sendo assim, “basta que apenas uma dessas características esteja ausente para que não se possa reconhecer a existência de um ativo em termos contábeis” (HENDRIKSEN; BREDA, 2010, p. 285).

Os ativos podem ser divididos entre Circulantes e Não Circulantes. O processo de *Impairment* ocorre, principalmente, entre os ativos Não Circulantes, definidos também como Ativos de Longa Duração, pois são eles que apresentam valor futuro para a entidade.

1.2 ATIVO DE LONGA DURAÇÃO

Após definir o que é um ativo, é importante conceituar uma de suas divisões, chamada de “Ativo de Longa Duração”. São nesses ativos de longo prazo em que ocorrerá o processo de *Impairment*.

“São incluídos nesse grupo todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade” (GRECO; AREND, 2013, p. 337).

Os ativos de longa duração são também classificados como não circulantes. Segundo o CPC 26 (R1) (2011, p. 19), esta expressão inclui a classificação de “ativos

tangíveis³, intangíveis⁴ e ativos financeiros⁵ de natureza de longo prazo”. Além disto, o pronunciamento técnico complementa que “o ativo não circulante deve ser subdividido em realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível” (CPC 26 (R1), 2011, p. 19).

Dentre as subdivisões apresentadas, os ativos circulantes imobilizados e intangíveis são os quais têm papel fundamental no estudo. É a partir destes bens que haverá a perda de valor, com influência da tecnologia.

1.3 TESTE DE RECUPERABILIDADE – *IMPAIRMENT*

O *Impairment Test*, ou então Teste de Recuperabilidade, é o tema principal da pesquisa e “tem como objetivo principal, a verificação e mensuração de perdas dos benefícios econômicos futuros esperados de um ativo ou unidade geradora de caixa⁶” (MACHADO; LORANDI, 2017, p. 51).

Neste sentido, Padoveze, Benedicto e Leite (2014) ampliam o significado de *Impairment*, descrevendo o tema como dano, desvalorização e deterioração. “Em termos contábeis, podemos definir *Impairment* como declínio no valor de um ativo ou dano econômico” (PADOVEZE; BENEDICTO; LEITE, 2014, p. 277).

O cálculo do *Impairment* leva em conta o valor recuperável⁷, o valor contábil⁸ e o valor justo⁹ do bem. “Quando identificado que o valor contábil do imobilizado é maior do que o seu valor recuperável, a empresa deverá reduzir o valor contábil ao seu valor justo, se menor” (CARVALHO; LEMES; COSTA, 2005, p.142). Essa redução é definida como *Impairment*.

³ Um Ativo Tangível trata-se de um bem que possui substância física e pode ser tocado.

⁴ O CPC 04 (2010, p. 5) define que Ativo intangível “é um ativo não monetário identificável sem substância física”.

⁵ Ativos Financeiros são ativos intangíveis com propriedades financeiras, como depósitos bancários.

⁶ Segundo o CPC 01 (2010, p. 6) “é o menor grupo identificável de ativos que gera entradas de caixa, entradas essas que são em grande parte independentes das entradas de caixa de outros ativos ou outros grupos de ativos”.

⁷ Valor recuperável “é o maior montante entre o seu valor justo líquido de despesa de venda e o seu valor em uso” (CPC 01, 2010, p. 6).

⁸ Segundo o CPC 01 (2010, p. 6) Valor Contábil “é o montante pelo qual o ativo está reconhecido no balanço depois da dedução de toda respectiva depreciação, amortização ou exaustão acumulada e ajuste para perdas”.

⁹ Valor Justo “é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração” (CPC 01, 2010, p. 6).

O CPC 01 (2010) demonstra que ocorre a desvalorização de um ativo seu valor contábil é maior que seu valor recuperável. Sendo assim, esse Pronunciamento Técnico (2010) recomenda que, se houver algum sinal de que o ativo possa ter sido desvalorizado, a organização deverá realizar uma avaliação no final de cada período de relatório. Se houver indicações, a empresa deve estimar o valor recuperável do ativo.

A desvalorização de ativos de longa duração ocorre, entre outros motivos, devido a volatilidades na economia, rapidez de inovações tecnológicas e entrada de novos fornecedores com processos produtivos mais eficientes (TAVARES et al., 2010). Dentre os fatores, a rapidez de inovações tecnológicas é o mais relevante para o estudo.

Padoveze, Benedicto e Leite (2014, p. 280), apresentam algumas indicações a serem avaliadas durante a verificação da desvalorização do ativo:

Fontes externas de informação: diminuição significativa do preço de mercado do ativo; alteração relevante com efeito adverso na empresa, relativa ao ambiente econômico, tecnológico, mercadológico ou legal; diminuição do valor de mercado da empresa com relação ao valor contábil dos seus ativos líquidos escriturados.

Fontes internas de informação: mudança significativa na forma de utilizar o bem que reduza sua vida útil; obsolescência ou danificação do bem; expectativa real de que o ativo será vendido ou baixado antes do término de sua vida útil anteriormente prevista; indicação em relatórios internos de avaliação de desempenho de que o ativo avaliado não terá o resultado esperado.

Para determinar o valor recuperável de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa, é necessário observar uma série de exigências. O CPC 01 (2010, p. 10) “define valor recuperável como o maior valor entre o valor justo líquido de despesas de venda de um ativo ou de unidade geradora de caixa e o seu valor em uso”. Portanto, para a mensuração devem ser considerados estes dois valores, prevalecendo o maior deles para se comparar com o valor líquido contábil.

A mensuração pode ser feita com base no valor líquido de despesas de vendas ou com base no valor em uso. Em relação à primeira forma de mensuração, ALMEIDA (2014, p. 153), apresenta as principais evidências de valor justo:

- a) Preço de contrato de venda firme em transação em base comutativas, entre partes conhecedoras e interessadas.
- b) Preço em um mercado ativo.
- c) Resultado de transações recentes para ativos semelhantes, dentro do mesmo setor industrial.
- d) Melhor informação disponível para refletir o valor que a entidade pode obter, ao término do período de reporte, para a baixa do ativo em transação em bases comutativas, entre partes conhecedoras e interessadas.

Já em relação a segunda forma de mensuração, é necessário elencar alguns passos para estimar o valor em uso de um ativo, conforme demonstra Almeida (2014, p. 154):

- a) Estimar futuras entradas e saídas de caixa derivadas do uso contínuo do ativo e de sua baixa final.
- b) Aplicar a taxa de desconto apropriada a esses fluxos de caixa futuros.
- c) Comparar o valor recuperável do ativo (valor em uso ou valor líquido de despesas de venda, dos dois o maior) com o valor contábil do ativo.
- d) Determinar a necessidade de constituição de provisão para perda.

Segundo o CPC 01 (2010, p. 10) “nem sempre é necessário determinar o valor justo líquido de despesas de venda de um ativo e seu valor em uso. Se qualquer um desses montantes exceder o valor contábil do ativo, este não tem desvalorização e, portanto, não é necessário estimar o outro valor”.

“Nem sempre será possível realizar o teste para um ativo individual, pelo fato deste não conseguir gerar caixa, seja pelo uso ou venda, de forma independente de outros ativos” (TAVARES et al., 2010, p. 85). Conforme dispõe o CPC 01 (2010), o valor recuperável é determinado para um ativo individual, exceto se esse não gerar entradas de caixa originárias ao seu uso contínuo. Caso isso ocorra, determina-se o valor recuperável para a unidade geradora de caixa a qual pertence o ativo.

Existem apenas duas exceções em relação a disposição acima, as quais são indicadas pelo próprio CPC 01 (2010). O valor recuperável só não é determinado para a unidade geradora de caixa à qual o ativo pertence se o valor justo líquido de suas despesas de venda for maior do que seu valor contábil ou se o valor estimado de uso do ativo estiver próximo ao valor justo do custo da alienação e puder ser mensurado.

1.4 TECNOLOGIA E CICLO DE VIDA DOS PRODUTOS

Conforme já apresentado anteriormente, o *Impairment* ocorre por diversos fatores e, entre eles, está a rapidez nas inovações tecnológicas. Neste sentido, é importante entender qual a origem da Tecnologia e suas principais influências em relação aos bens nas organizações.

Blanco e Silva (1993) apresentam que a palavra tecnologia vem do grego *technê* e *logos*, e demonstra termos técnicos relacionados à utensílios, máquinas e seus derivados. Os autores afirmam que apenas no século XVIII houve uma mudança nesta terminologia, fazendo com que a tecnologia passasse “a ser considerada como a aplicação de conhecimentos científicos na resolução de problemas, de tal modo que, hoje em dia, falar de tecnologia é sinônimo de ciência aplicada” (BLANCO; SILVA, 1993, p. 38).

Por outro lado, assim como demonstra Veraszto et al. (2013), existe a definição da tecnologia através da visão do senso comum. Segundo o autor, grande parte das pessoas acredita que a fundamentação do termo se baseia em equipamentos e produtos.

Buscando a definição no Dicionário de Administração e Negócios, Duarte (2011, p. 1102) apresenta que a tecnologia pode ser definida como “Conhecimento sobre a execução de certas tarefas ou atividades complexas” ou ainda como “utilização de conhecimentos na produção de bens e na prestação de serviços, objetivando sua otimização para os consumidores e maior aprimoramento do ciclo produtivo”.

Para entender o impacto das inovações tecnológicas nos bens, deve-se buscar informações acerca do ciclo de vida útil dos produtos. Contabilmente, Almeida (p. 149) define vida útil de um ativo como “o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar um ativo ou o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter do ativo”. Com isso, o autor apresenta alguns fatores que interferem diretamente na perda de vida útil de um bem. Dentre estes fatores, destaca-se a evidência de obsolescência. “Obsolescência compreende deterioração física, obsolescência funcional (tecnológica) e obsolescência econômica (externa), sendo mais ampla que a depreciação para fins das demonstrações contábeis (uma alocação do custo histórico)” (ALMEIDA, p. 177).

Esse ciclo de vida útil não é o mesmo para todos os tipos de produto. K. Akabane (2020) afirma que a vida útil varia de acordo com cada produto e suas categorias. Para o autor, a tecnologia influencia diretamente no ciclo de vida dos bens, podendo fazê-lo alcançar seu melhor desempenho mais rapidamente, estimulando a criação e o aparecimento de novos setores, ou reestruturando e até mesmo extinguindo setores já existentes.

Os produtos novos envelhecem mais rapidamente na era industrial. Na mesma velocidade em que novos produtos são lançados, eles se tornam obsoletos. Não é necessário que o bem esteja danificado para que ocorra seu descarte. O lançamento de novas versões de um mesmo produto já é suficiente para que ele seja substituído (BATISTA; FREIRE, 2014).

Com a rapidez nos avanços tecnológicos, cada vez mais se vê falar sobre a obsolescência. Barcelos e Batista (2012) apresentam três definições para esse termo. A primeira, tem o nome de obsolescência técnica ou funcional. Trata-se quando um novo produto torna o anterior inútil, devido sua nova tecnologia. A segunda definição é chamada de obsolescência perceptiva, e ocorre quando uma nova versão de determinado bem é lançada para afetar sua vida útil e induzir as pessoas a se atualizarem. Já a terceira definição trata-se da obsolescência programada. Ocorre quando o fim da vida útil de um produto é induzido, com o intuito de que ele seja substituído em um período mais curto.

Contudo, pode-se falar que a tecnologia e seus avanços são fatores de alto impacto nos processos de *Impairment*, pois trata-se de um tema atual e diariamente presente na vida das organizações. Portanto, o próximo passo da pesquisa é identificar como as empresas selecionadas estão mensurando e declarando essa perda tecnológica em sua parcela de ativos.

2 METODOLOGIA

Metodologia é a forma como cada ciência aplica seus métodos, procedimentos e técnicas, a fim de atingir determinados objetivos, e tem como propósito auxiliar o pesquisador na compreensão do processo de análise científica (MATIAS-PEREIRA, 2016).

Neste sentido, a pesquisa se caracteriza como exploratória e utiliza da abordagem qualitativa. Segundo Matias-Pereira (2016), nesta abordagem, os dados são analisados indutivamente. Por este motivo, foi identificada como fundamental para o estudo, apresentando elementos importantes a serem utilizadas.

Gil (2008) apresenta considerações sobre o tipo de pesquisa a ser utilizado. O autor define como característica da pesquisa exploratória o fato de promover proximidade com o problema, com o intuito de deixá-lo mais compreensível ou desenvolver hipóteses.

Em relação à coleta de dados, Matias-Pereira (2016) apresenta que os instrumentos de coleta dependerão do objeto analisado e dos objetivos a serem alcançados. O autor fundamenta também que os principais instrumentos de coleta são a observação e a entrevista.

Os instrumentos de coleta de dados tradicionais são a observação – quando se utilizam os sentidos na obtenção de dados de determinados aspectos da realidade – e a entrevista, que é a obtenção de informações de um entrevistado sobre determinado assunto ou problema (MATIAS-PEREIRA, 2016, p. 92).

Sendo assim, para a coleta de dados serão realizados levantamento de dados bibliográficos, por meio de livros e artigos, físicos e *online*. Além disso, serão realizadas pesquisas em demonstrações de resultados e notas explicativas de empresas selecionadas, a fim de mensurar se seus ativos estão registrados acima do valor recuperável.

Inicialmente foram analisadas empresas no site da CVM (Comissão de Valores Mobiliários), em sua plataforma virtual. Os critérios de seleção utilizados para a escolha foram: que deveriam ser empresas brasileiras; de grande porte; com popularidade e força de marca, uma vez que se trata de organizações com giro grande no país e que

tivessem nas suas informações financeiras indícios de lançamentos em *Impairment*. Num universo de centenas de empresas listadas na CVM, dezessete empresas apresentaram estas características e foram inicialmente selecionadas. Numa análise mais apurada, apenas cinco empresas apresentaram informações relevantes nas suas notas explicativas que proporcionaram condições para a realização do estudo e atingimento dos objetivos da pesquisa.

3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para o estudo foram analisadas as demonstrações financeiras de dezessete empresas nacionais de capital aberto apresentadas pela CVM (Comissão de Valores Mobiliários), em sua plataforma virtual. Todas as empresas observadas estão listadas, em ordem alfabética, no QUADRO 1.

QUADRO 1 – Empresas pesquisadas

Empresa
AMBEV S.A
AZUL S.A
BANCO DO BRASIL S.A
BRF S.A
BR MALLS PARTICIPAÇÕES S.A
C&A MODAS S.A
CVC BRASIL OPERADORA E AGÊNCIA DE VIAGENS S.A
CIELO S.A
ELETOBRÁS PARTICIPAÇÕES S.A. – ELETROPAR
GRENDENE S.A
GERDAU S.A
ITAÚ UNIBANCO HOLDING S.A
JBS S.A
NATURA COSMETICOS S.A
OI S.A. – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
PETROLEO BRASILEIRO S.A – PETROBRAS
VALE S.A

FONTE: Os autores (2020).

Dentre as empresas listadas, foram selecionadas as cinco com as informações mais relevantes ao tema e estão apresentadas nos tópicos seguintes. Para todas as análises, foram consideradas as informações do período de 2019.

3.1 NATURA COSMÉTICOS S.A

A Natura é uma empresa no ramo de cosméticos, que atua em diversos países. Na organização, “o valor contábil líquido dos ativos é avaliado anualmente para identificar evidências de perdas não recuperáveis, ou, ainda, sempre que eventos ou alterações significativas nas circunstâncias indicarem que o valor contábil pode não ser recuperável” (KPMG DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS NATURA COSMÉTICOS S.A, 2019, p. 25).

Neste sentido, a empresa apresenta, na TAB. 1, o *Impairment* do seu imobilizado.

TABELA 1 – *Impairment*: Imobilizado Natura Cosméticos S.A

continua

Consolidado								
	Vida útil em anos	2018	Adições	Baixas	Impairment	Transferências	Outras movimentações incluindo variação cambial	2019
Valor de custo:								
Veículos	2 a 5	78.072	12.463	(41.883)	-	99	(3.173)	45.578
Moldes	3	203.814	1.499	(23.823)	-	10.874	192	192.556
Ferramentas e acessórios	3 a 20	8.161	314	(445)	-	3.910	34	11.974
Instalações	3 a 60	310.282	49	-	-	(1.534)	975	309.772
Máquinas e acessórios	3 a 15	819.919	9.563	(1.259)	-	54.336	(16.108)	866.451
Benfeitoria em propriedade de terceiros	2 a 20	577.217	46.869	(23.243)	(1.958)	20.645	(4.427)	615.103
Edifícios	14 a 60	940.002	2.245	-	(887)	(555.221)	818	386.957
Móveis e utensílios	2 a 25	362.817	40.118	(3.031)	(3.514)	16.978	(15.641)	397.727
Terrenos	-	30.525	-	-	-	4.653	(21)	35.157
Equipamentos de informática	3 a 15	263.524	21.976	(3.902)	-	18.483	(2.853)	297.228
Projetos em andamento	-	103.463	204.107	(2.247)	-	(146.598)	(2.714)	156.011
Total custo		3.697.796	339.203	(99.833)	(6.359)	(573.375)	(42.918)	3.314.514
Valor da depreciação								
Veículos		(31.784)	(15.832)	27.478	-	(7)	3.221	(16.924)
Moldes		(191.501)	(8.314)	23.739	-	148	(10)	(175.938)
Ferramentas e Acessórios		(2.954)	(687)	410	-	-	(24)	(3.255)

TABELA 1 – *Impairment*: Imobilizado Natura Cosméticos S.A

conclusão

Consolidado								
	Vida útil em anos	2018	Adições	Baixas	Impairment	Transferências	Outras movimentações incluindo variação cambial	2019
Instalações		(147.309)	(20.703)	-	-	1.234	(584)	(167.362)
Máquinas e Acessórios		(379.050)	(56.617)	657	-	-	18.274	(416.736)
Benfeitoria em propriedade de terceiros		(217.167)	(90.281)	19.089	-	5.292	15.696	(267.371)
Edifícios		(191.422)	(7.315)	-	-	96.558	394	(101.785)
Móveis e utensílios		(138.078)	(78.988)	2.734	-	(148)	20.543	(193.973)
Equipamentos de informática		(161.817)	(44.606)	3.443	-	(936)	6.635	(197.281)
Total depreciação		(1.461.082)	(323.343)	77.550	-	102.105	64.145	(1.540.625)
Total Geral		2.236.714	15.860	(22.283)	(6.359)	(471.270)	21.227	1.773.889

FONTE: KPMG demonstrações financeiras Natura Cosméticos S.A (2019)

Após o estudo do Imobilizado, o próximo item a ser analisado é o Intangível da companhia (TAB. 2).

TABELA 2 – *Impairment*: Intangível Natura Cosméticos S.A

continua

Consolidado								
	Vida útil em anos	2018	Adições	Baixas	Reversão (provisão) de Impairment	Transferências	Outras movimentações incluindo variação cambial	2019
Valor de custo:								
Software	2,5 a 10	1.089.900	83.064	(546)	-	118.442	22.230	1.313.090
Marcas e patentes (Vida útil definida)	25	111.801	-	-	-	(154)	5.158	116.805
Marcas e patentes (Vida útil indefinida)	-	2.040.067	-	-	-	-	131.518	2.171.585
Goodwill Emeis Brazil Pty Ltd.	-	96.867	-	-	-	-	3.370	100.237
Goodwill The Body Shop International Limited	-	1.348.670	-	-	-	-	85.699	1.434.369

Consolidado								
	Vida útil em anos	2018	Adições	Baixas	Reversão (provisão) de Impairment	Transferências	Outras movimentações incluindo variação cambial	2019
Goodwill aquisição de lojas The Body Shop	-	1.456	-	-	-	-	-	1.456
Relacionamento com clientes varejistas	10	1.740	-	-	-	-	247	1.987
Fundo de Comércio (Vida útil indefinida)	-	102.310	-	-	-	(101.001)	16.492	17.801
Fundo de Comércio (Vida útil definida)	3 a 18	48.888	-	-	2.818	(39.283)	24	12.447
Relacionamento com franqueados e subfranqueados	15	590.588	-	(17.958)	-	(371)	30.699	602.958
Outros intangíveis	2 a 10	121.697	145.483	(1.133)	-	(146.364)	(9.395)	110.288
Total custo		5.553.984	228.547	(19.637)	2.818	(168.731)	286.042	5.883.023
Valor da amortização								
Software		(483.666)	(169.174)	6.817	-	270	(3.594)	(649.347)
Marcas e patentes		(37.898)	(4.330)	-	-	154	(2.034)	(44.108)
Fundo de Comércio		(2.835)	-	-	-	7.336	(6.698)	(2.197)
Relacionamento com clientes varejistas		(1.149)	(194)	-	-	-	(596)	(1.939)
Relacionamento com franqueados e subfranqueados		(55.508)	(43.150)	-	-	371	2.515	(95.772)
Outros intangíveis		(22.383)	(1.601)	585	-	261	9.979	(13.159)
Total amortização acumulada		(603.439)	(218.449)	7.402	-	8.392	(428)	(806.522)
Total líquido		4.950.545	10.098	(12.235)	2.818	(160.339)	285.614	5.076.501

FONTE: KPMG demonstrações financeiras Natura Cosméticos S.A (2019)

Após a análise efetuada, pode-se identificar que a Natura não detalha em suas notas explicativas os motivos pelos quais os ativos sofreram desvalorização. Portanto, não é possível afirmar que o *Impairment* identificado esteja relacionado diretamente com a perda de valor por tecnologia, pois não foi evidenciado nas Notas Explicativas os motivos da aplicação do teste.

3.2 C&A MODAS S.A

A C&A Modas S.A é uma empresa especialista em produtos do varejo de moda e serviços financeiros, com destaque na venda de roupas, acessórios, celulares e eletrônicos.

Para o teste de *Impairment* de seus ativos, a empresa considera alguns fatores.

A Administração revisa ao final de cada exercício o valor contábil líquido dos ativos com o objetivo de avaliar eventos ou mudanças nas circunstâncias econômicas, operacionais ou tecnológicas, que possam indicar deterioração ou perda de seu valor recuperável. Sendo tais evidências identificadas e tendo o valor contábil líquido excedido o valor recuperável, é constituída provisão para desvalorização (*Impairment*) ajustando o valor contábil líquido ao valor recuperável (DEMOSTRAÇÕES FINANCEIRAS ANUAIS C&A MODAS S.A, 2019, p. 32).

Segundo informações das suas demonstrações financeiras (2019), a empresa considera cada loja como uma unidade geradora de caixa. Para reconhecer o valor recuperável dessas UGCs, o indicativo analisado é o “*store contribution*¹⁰”, que deve ser menor que 5% sobre as vendas líquidas.

Além disso, para avaliar a redução do valor recuperável, a C&A Modas baseia-se em provisões e orçamentos financeiros detalhados, elaborados pela Administração.

Sendo assim, o primeiro item a ser analisado é o imobilizado da empresa (TAB. 3).

¹⁰ Conforme modelo gerencial da Companhia é considerado o lucro bruto das lojas menos as despesas operacionais diretas, utilizando essa medição como referência à rentabilidade da loja. Para a seleção de lojas que serão testadas consideramos o percentual de *store contribution* menor que 5%

TABELA 3 – Impairment: Imobilizado C&A Modas S.A

	Taxa média de depreciação a.a.	Saldo em 31 de dezembro de 2018	Efeitos da adoção do IFRS 16	Adições	Depreciação	Baixas	Transferências	Transferências para intangível	Reversão de provisão Impairment	Saldo em 31 de dezembro de 2019
Máquinas e eqptos	8%	56.466	-	404	(11.576)	(571)	6.943	-	175	51.841
Móveis e utensílios	11,80%	126.951	-	67.519	(39.703)	(4.840)	21.364	-	5.367	176.658
Equip. Informática	20%	42.441	-	34.272	(21.975)	(453)	11.124	-	(4)	65.405
Veículos	20%	91	-	-	(25)	-	-	-	-	66
Benefitorias	10,52%	375.281	-	1.662	(97.393)	(11.424)	96.343	-	4.045	368.514
Terrenos	-	126	-	-	-	-	-	-	-	126
Imobilizado em andamento	-	25.309	-	214.810	-	-	(135.774)	(52.839)	-	51.506
Provisão de devolução de lojas	12%	3.140	(2.716)	180	(80)	(123)	-	-	-	401
Arrendamento financeiro	-	4.210	(4.210)	-	-	-	-	-	-	-
Outros	-	2.912	-	506	-	(523)	-	-	-	2.895
Total		636.927	(6.926)	319.353	(170.752)	(17.934)	-	(52.839)	9.583	717.412

FONTE: Demonstrações Financeiras Anuais C&A Modas S.A (2019)

A próxima análise a ser realizada é em relação ao Intangível da companhia (TAB. 4).

TABELA 4 – *Impairment*: Intangível C&A Modas S.A

	Taxa média de amortização	Saldo em 31 de dezembro de 2018	Adições	Amortização	Baixas	Transferências de Imobilizado	Reversão de provisão <i>Impairment</i>	Saldo em 31 de dezembro de 2019
Software	13%	185.909	46	(60.099)	(174)	52.286	-	177.968
Fundo de comércio	10%	10.989	-	(2.192)	(1.659)	553	1.681	9.372
Total		196.898	46	(62.291)	(1.833)	52.839	1.681	187.340

FONTE: Demonstrações Financeiras Anuais C&A Modas S.A (2019)

Sendo assim, após as análises das tabelas, bem como das notas explicativas apresentadas pela companhia, também não é possível identificar se a perda do valor recuperável dos ativos está diretamente relacionada com a desvalorização por influência da tecnologia, pois não foi evidenciado nas Notas Explicativas os motivos da aplicação do teste.

3.3 VALE S.A

A Vale S.A é uma das maiores mineradoras do mundo, líder em produção de minério de ferro, pelotas e níquel. Além disto, a organização atua nos segmentos de logística, energia e siderurgia.

Para apurar seus resultados financeiros a empresa considera, entre outros fatores, as perdas pela redução do valor recuperável (*Impairment*) de ativos. Por este motivo, essa também foi uma das empresas selecionadas para o estudo.

“Os ativos não financeiros são avaliados para fins de *Impairment* sempre que eventos ou mudanças nas circunstâncias indicarem que o valor contábil pode não ser recuperável. Uma perda por *Impairment* é reconhecida quando o valor contábil do ativo excede seu valor recuperável, o qual representa o maior valor entre o valor justo de um ativo menos seus custos de alienação (“FVLCD”) e o seu valor em uso (“VIU”)” (DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS VALE S.A, 2019, p. 54)

A empresa apresentou, em suas demonstrações financeiras (2019), que “O *Impairment* em ativos (excluindo *Impairment* em investimentos) de operações continuadas, baixas de ativos não circulantes e contratos onerosos, todos sem efeito caixa, totalizaram R\$ 20,8 bilhões em 2019, o que foi devido, principalmente, a encargos nos negócios de Níquel e Carvão”. A TAB. 5 apresenta um comparativo de todas as perdas por *Impairment* reconhecidas entre os anos de 2017 e 2019.

TABELA 5 – *Impairment*: Perdas totais Vale S.A

Impairment			
Segmentos por classe de ativos	2019	2018	2017
Ativo Imobilizado e Intangíveis			
Metais básicos – Níquel	10.319	-	428
Carvão	6.949	-	-
Outros ativos	487	713	455
Impairment de ativos não circulantes	17.755	713	883
Contratos onerosos	987	1.527	-
Baixas de ativos não circulantes	2.020	1.283	142
Redução do valor recuperável e baixas de ativos não circulantes	20.762	3.523	1.025

FONTE: Demonstrações Financeiras Vale S.A (2019)

Para identificar quais os motivos que levaram a essa desvalorização e se estão relacionadas à perda por tecnologia, é necessário analisar os itens individualmente.

A primeira análise feita é relacionada aos ativos e passivos de arrendamento, ou seja, aos bens da organização disponibilizados para uso de outros. Dentre os ativos e passivos relacionados, a empresa reconheceu perda por *Impairment* apenas em imóveis e locomotivas. Os valores apresentados referem-se ao segmento de carvão. A relação está apresentada na TAB. 6.

TABELA 6 – *Impairment*: Ativos de arrendamento Vale S.A

Ativo						
	1 de janeiro de 2019	Adições e alterações contratuais	Impairment	Depreciação	Ajuste de conversão	31 de dezembro de 2019
Portos	2.971	57	-	(168)	98	2.958
Embarcações	2.343	117	-	(203)	84	2.341
Plantas de pelotização	585	235	-	(144)	-	676
Imóveis	531	108	(63)	(135)	80	521
Plantas de energia	248	18	-	(28)	12	250
Locomotivas	174	-	(149)	(25)	-	-
Equipamentos de mineração	126	-	-	(55)	2	73
Total	6.978	535	(212)	(758)	276	6.819

FONTE: Demonstrações Financeiras Vale S.A (2019)

A Vale apresenta também o *Impairment* reconhecido em seus ativos intangíveis, entre os anos de 2017 e 2019 (TAB. 7). Os itens que tiveram tal perda foram “Concessões” e “Software”.

TABELA 7 – Impairment: Intangível Vale S.A

Consolidado						
	Ágio	Concessões	Direito Contratual	Software	Projeto de pesquisa e desenvolvimento e patentes	Total
Saldo em 31 de dezembro de 2017	13.593	13.236	506	759	-	28.094
Adições	-	3.046	-	22	-	3.068
Baixas	-	(99)	-	(8)	-	(107)
Amortização	-	(494)	(6)	(356)	-	(856)
Ajuste de conversão	562	48	30	11	-	651
Saldo em 31 de dezembro de 2018	14.155	15.737	530	428	-	30.850
Custo	14.155	19.539	778	3.574	-	38.046
Amortização acumulada	-	(3.802)	(248)	(3.146)	-	(7.196)
Saldo em 31 de dezembro de 2018	14.155	15.737	530	428	-	30.850
Adições	-	1.724	-	151	-	1.875
Baixas	-	(65)	-	(1)	-	(66)
Amortização	-	(930)	(6)	(257)	-	(1.193)
Impairment	-	(463)	-	(43)	-	(506)
Aquisição de subsidiária	-	12	-	6	2.757	2.775
Ajuste de conversão	473	(10)	39	20	-	522
Saldo em 31 de dezembro de 2019	14.628	16.005	563	304	2.757	34.257
Custo	14.628	20.517	1.000	3.575	2.757	42.477
Amortização acumulada	-	(4.512)	(437)	(3.271)	-	(8.220)
Saldo em 31 de dezembro de 2019	14.628	16.005	563	304	2.757	34.257

FONTE: Demonstrações Financeiras Vale S.A (2019)

Em relação ao imobilizado, a empresa reconhece o *Impairment*, com valores consideráveis, na maior parte dos itens apresentados, conforme demonstrado na TAB. 8.

TABELA 8 – Impairment: Imobilizados Vale S.A

continua

Consolidado									
	Terrenos	Imóveis	Instalações	Equipamentos	Ativos minerários	Ativos de direito de uso	Outros	Imobilizado em curso	Total
Saldo em 31 de dezembro de 2017	2.375	40.028	38.986	22.803	29.999	-	27.104	20.240	181.535
Adições						-		10.451	10.451
Baixas	(43)	(177)	(338)	(917)	(28)	-	(291)	(340)	(2.134)
Obrigações para desmobilização de ativos	-	-	-	-	1.686	-	-	-	1.686
Depreciação, amortização e exaustão	-	(1.922)	(2.378)	(3.080)	(1.904)	-	(2.370)	-	(11.654)
Impairment		(39)	(70)	(82)		-	(119)	(403)	(713)
Ajuste de conversão	85	1.531	1.241	1.754	1.848	-	883	968	8.310
Transferências	42	3.013	6.095	4.348	1.330	-	2.968	(17.796)	-
Saldo em 31 de dezembro de 2018	2.459	42.434	43.536	24.826	32.931	-	28.175	13.120	187.481
Custo	2.459	70.779	68.238	48.140	64.773	-	45.331	13.120	312.840
Depreciação acumulada	-	(28.345)	(24.702)	(23.314)	(31.842)	-	(17.156)	-	(125.359)
Saldo em 31 de dezembro de 2018	2.459	42.434	43.536	24.826	32.931	-	28.175	13.120	187.481
Efeitos da adoção do IFRS 16/CPC 06 (R2)	-	-	-	-	-	6.978	-	-	6.978
Adições	-	-	-	-	-	558	-	17.075	17.633
Baixas	(98)	(322)	(305)	(279)	(656)	(29)	(704)	(87)	(2.480)
Obrigações para desmobilização de ativos	-	-	-	-	1.767	-	-	-	1.767
Depreciação. Amortização e exaustão	-	(2.027)	(2.628)	(3.417)	(2.378)	(758)	(2.637)	-	(13.845)
Impairment	-	(2.373)	(4.581)	(2.914)	(2.439)	(212)	(3.278)	(1.452)	(17.249)
Aquisição de subsidiária	233	56	156	173	1.044	6	2	186	1.856

Consolidado									
	Terrenos	Imóveis	Instalações	Equipamentos	Ativos minerários	Ativos de direito de uso	Outros	Imobilizado em curso	Total
Ajuste de conversão	211	811	702	688	1.759	276	522	623	5.592
Transferências	76	1.677	1.833	3.844	1.274	-	3.121	(11.825)	-
Saldo em 31 de dezembro de 2019	2.881	40.256	38.713	22.921	33.302	6.819	25.201	17.640	187.733
Custo	2.881	73.581	69.208	47.387	71.854	7.577	46.433	17.640	336.561
Depreciação acumulada	-	(33.325)	(30.495)	(24.466)	(38.552)	(758)	(21.232)	-	(148.828)
Saldo em 31 de dezembro de 2019	2.881	40.256	38.713	22.921	33.302	6.819	25.201	17.640	187.733

FONTE: Demonstrações Financeiras Vale S.A (2019)

Em suas Notas Explicativas, a empresa detalha os motivos pelos quais seus produtos (Minério de ferro e Pelotas, Carvão e Metais básicos, Níquel) passam pelo teste de *Impairment*. Esses motivos estão mais relacionados com desvalorização financeira e perda natural (mudanças ambientais). Não foram encontradas evidências de que os ativos apresentados tenham sofrido desvalorização por influência da tecnologia, pois não foi evidenciado nas Notas Explicativas os motivos da aplicação do teste.

3.4 PETRÓLEO BRASILEIRO S.A – PETROBRÁS

A Petrobrás atua na indústria de óleo, gás natural e energia, estando presente nos segmentos de exploração e produção, refino, comercialização, transporte, petroquímica, distribuição de derivados, gás natural, energia elétrica, gás-química e biocombustíveis.

Para a análise do *Impairment*, a organização considera algumas premissas:

A companhia avalia a recuperabilidade dos ativos anualmente, ou quando existir um indicativo de desvalorização. Em 2019, perdas e reversões de perdas na recuperabilidade dos ativos foram reconhecidas principalmente no quarto trimestre, decorrentes da gestão de seu portfólio e atualização das premissas econômicas de médio e longo prazo da companhia, no âmbito do Plano Estratégico 2020-2024, concluído e aprovado pela Administração em 27 de novembro de 2019 (RELATÓRIO DA ADMINISTRAÇÃO PETRÓLEO BRASILEIRO S.A – PETROBRÁS, 2019, p. 70).

A Petrobrás apresenta como despesas operacionais, em suas demonstrações financeiras, uma comparação dos valores de *Impairment* dos anos de 2018 e 2019, onde é possível identificar um crescimento considerável entre os anos. Essa comparação está apresentada na TAB. 9.

TABELA 9 – *Impairment*: Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás

R\$ milhões	2019	2018	Δ 2019 / 2018 %
Despesas com vendas e gerais e administrativas	(26.114)	(22.084)	18,2
Vendas	(17.746)	(13.938)	27,3
Materiais, serviços, aluguéis e outros	(14.549)	(12.608)	15,4
Depreciação, depleção e amortização	(2.160)	(518)	317,0
Perdas de créditos esperadas	(192)	(63)	204,8
Gastos com pessoal	(845)	(749)	12,8
Gerais e Administrativas	(8.368)	(8.146)	2,7
Gastos com pessoal	(5.621)	(5.473)	2,7
Materiais, serviços, aluguéis e outros	(2.119)	(2.267)	(6,5)
Depreciação, depleção e amortização	(628)	(406)	54,7
Despesas exploratórias para extração de óleo gás	(3.197)	(1.904)	67,9
Despesa com pesquisa e desenvolvimento tecnológico	(2.268)	(2.345)	(3,3)
Tributárias	(2.484)	(2.475)	0,4
Reversão/Perda no valor de recuperação de ativos – Impairment	(11.630)	(7.689)	51,3
Outras (despesas) receitas	4.742	(21.645)	(121,9)
Total	(40.951)	(58.142)	(29,6)

FONTE: Relatório da Administração Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás (2019)

Neste sentido, a empresa apresenta, de forma mais detalhada, o *Impairment* reconhecido no quarto trimestre do ano de 2019 (TAB. 10).

TABELA 10 – *Impairment*: 4T 2019 Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás

continua

Consolidado – R\$ milhões		
Ativos por natureza	Impairment	Detalhamento
Campos de produção	(6.590)	A revisão de expectativa de curva Brent
2º Trem – RNEST	(2.199)	Postergação da previsão de entrada em operação
UFN III	(824)	Provisão de Impairment de 100%
PO&G	(366)	Conclusão da venda com ajuste de preços
Navio Sonda (Vitória 10.000)	(194)	Conclusão da venda em janeiro de 2020
UTE Termocamaçari	(101)	Hibernação da UTE

TABELA 10 – *Impairment*: 4T 2019 Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás

conclusão

Consolidado – R\$ milhões		
Ativos por natureza	Impairment	Detalhamento
Navios Transpetro	425	Melhora no mercado atual de fretes
Campos de E&P – mantido para venda	365	Signing da venda dos campos de Frade e Polo Lagoa Parda
Comperj	206	Utilidades construídas no Comperj passarão a ser um prestador de serviço para a UPGN
Termobahia	157	
Outros	(4)	
Total	(9.139)	

FONTE: Relatório da Administração Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás (2019)

Para analisar a relevância para o tema, foi necessário buscar, de forma mais detalhada, os ativos que sofreram *Impairment* no período. Para a avaliação da recuperabilidade dos ativos imobilizados e intangíveis, a empresa considera alguns fatores, como a vida útil baseada na expectativa de utilização dos ativos, premissas e orçamentos aprovados pela Administração para o período e taxa de desconto pré-imposto e pós-imposto.

Sendo assim, a primeira análise é realizada no Imobilizado da empresa, considerando um comparativo entre os anos 2018 e 2019 (TAB. 11).

TABELA 11 – *Impairment*: Imobilizado Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás

continua

	Terrenos, edificações e benfeitorias	Equipamentos e outros bens	Ativos em construção	Gastos c/ exploração e desenvolvimento (campos produtores de petróleo e gás)	Direitos de Uso	Consolidado Total	Controladora Total
Saldo em 1º de janeiro de 2018	22.048	248.108	140.656	173.545	-	584.357	435.536
Adições	18	6.530	31.490	22	-	38.060	64.158
Constituição / revisão de estimativa de desmantelamento de áreas	-	-	-	18.187	-	18.187	18.193
Juros capitalizados	-	-	6.572	-	-	6.572	5.338
Baixas	(220)	(58)	(1.219)	(97)	-	(1.529)	(1.529)
Transferências	(481)	52.550	(69.945)	14.029	-	(3.847)	(1.761)
Depreciação, amortização e depleção	(1.299)	(23.807)	-	(18.136)	-	(43.242)	(33.009)
Impairment – constituição	-	(2.821)	(945)	(6.484)	-	(10.250)	(5.459)

TABELA 11 – Impairment: Imobilizado Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás

continua

						Consolidado	Controladora
	Terrenos, edificações e benfeitorias	Equipamentos e outros bens	Ativos em construção	Gastos c/ exploração e desenvolvimento (campos produtores de petróleo e gás)	Direitos de Uso	Total	Total
Impairment -reversão	1	1.175	86	862	-	2.124	1.908
Ajuste acumulado de conversão	122	12.915	5.390	1.035	-	19.462	-
Saldo em 31 de dezembro de 2018	20.189	294.592	112.085	182.963	-	609.829	483.375
Custo	30.337	498.728	112.085	298.905	-	940.055	733.750
Depreciação, amortização e depleção acumulada	(10.148)	(204.136)	-	(115.942)	-	(330.226)	(250.375)
Saldo em 31 de dezembro de 2018	20.189	294.592	112.085	182.963	-	609.829	483.375
Adoção Inicial IFRS 16	-	-	-	-	102.970	102.970	194.523
Adições	3	11.268	20.510	593	9.220	41.594	77.082
Constituição / revisão de estimativa de desmantelamento de áreas	-	-	-	22.633	-	22.633	22.699
Juros capitalizados	-	-	5.254	-	-	5.254	5.175
Revisão Cessão Onerosa	-	-	-	(34.238)	-	(34.238)	(34.238)
Baixas	(15)	(374)	(1.168)	(1.674)	(86)	(3.317)	(3.314)
Transferências	1.818	22.950	(40.251)	19.242	470	4.229	8.668
Transferências para ativos mantidos para venda	(3.159)	(19.461)	(2.436)	(4.716)	(5.265)	(35.037)	(12.892)
Depreciação, amortização e depleção	(910)	(24.044)	-	(18.772)	(19.792)	(63.518)	(69.657)
Impairment – constituição	(5)	(5.231)	(5.903)	(3.041)	(662)	(14.842)	(10.963)
Impairment -reversão	-	971	325	1.801	-	3.097	2.358
Ajuste acumulado de conversão	17	3.002	64	54	158	3.295	-
Saldo em 31 de dezembro de 2019	17.938	283.673	88.480	164.845	87.013	641.949	662.816
Custo	27.637	483.657	88.480	284.757	106.570	991.101	962.574

						Consolidado	Controladora
	Terrenos, edificações e benfeitorias	Equipamentos e outros bens	Ativos em construção	Gastos c/ exploração e desenvolvimento (campos produtores de petróleo e gás)	Direitos de Uso	Total	Total
Depreciação, amortização e depleção acumulada	(9.699)	(199.984)	-	(119.912)	(19.557)	(349.152)	(299.758)
Saldo em 31 de dezembro de 2019	17.938	283.673	88.480	164.845	87.013	641.949	662.816
Tempo de vida útil médio ponderado em anos	40 (25 a 50) (exceto terrenos)	20 (3 a 31)		Método da unidade produzida	8 (2 a 47)		

FONTE: Relatório da Administração Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás (2019)

A análise detalhada também foi feita observando os ativos intangíveis da organização (TAB. 12).

TABELA 12 – Impairment: Intangível Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás

continua

				Consolidado	Controladora
	Direitos e Concessões	Softwares	Ágio (goodwill)	Total	Total
Saldo em 1º de janeiro de 2018	5.959	1.061	720	7.740	6.264
Adições	3.321	312	-	3.633	3.517
Juros capitalizadores	-	12	-	12	12
Baixas	(56)	-	-	(56)	(51)
Transferências	(162)	24	42	(96)	(158)
Amortização	(54)	(350)	-	(404)	(316)
Ajuste acumulado de conversão	16	1	24	41	-
Saldo em 31 de dezembro de 2018	9.024	1.060	786	10.870	9.268
Custo	9.876	6.171	786	16.833	13.568
Amortização acumulada	(852)	(5.111)	-	(5.963)	(4.300)
Saldo em 31 de dezembro de 2018	9.024	1.060	786	10.870	9.268
Adições	5.505	423	-	5.928	5.823
Direito de exploração de petróleo – Excedente da Cessão Onerosa	63.141	-	-	63.141	63.141
Juros capitalizadores	-	19	-	19	19
Baixas	(38)	(22)	-	(60)	(49)
Transferências	(324)	(190)	(539)	(1.053)	5
Amortização	(42)	(315)	-	(357)	(303)
Impairment – constituição	(5)	-	-	(5)	-

TABELA 12 – Impairment: Intangível Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás

conclusão

	Direitos e Concessões	Softwares	Ágio (goodwill)	Consolidado Total	Controladora Total
Ajuste acumulado de conversão	-	1	5	6	-
Saldo em 31 de dezembro de 2019	77.261	976	252	78.489	77.904
Custo	77.753	5.923	252	83.928	82.440
Amortização acumulada	(492)	(4.947)	-	(5.439)	(4.536)
Saldo em 31 de dezembro de 2019	77.261	976	252	78.489	77.904
Tempo de vida útil estimado em anos	(*)	5	Indefinida		

FONTE: Relatório da Administração Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás (2019)

Em suas notas explicativas, a organização apresenta ainda o valor total de perda na redução ao valor recuperável dos ativos, reconhecido no exercício (TAB. 13).

TABELA 13 – Impairment: Total Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás

continua

Consolidado				
Ativo ou UGC, por natureza	Valor contábil líquido	Valor recuperável	Perda por desvalorização	Segmento
Investimentos, Imobilizado e Intangível	425.368	794.025	7.653	Exploração e Produção, Brasil
Campos de produção de óleo e gás no Brasil (diversas UGCs)	5.430	5.855	(425)	RTC, Brasil
Conjunto de navios da Transpetro	1.264	-	1.264	Exploração e Produção, Brasil
Equipamentos e instalações vinculados à atividade de produção de óleo e gás e perfurações de poços – Brasil UFN III	824	-	824	RTC, Brasil
Comperj	1.329	470	859	RTC, Brasil
2º trem de refinaria Abreu e Lima – RNEST	4.206	2.007	2.199	RTC, Brasil
Equipamentos e instalações vinculados à atividade de produção de óleo e gás e perfuração de poços – Exterior	1.381	60	1.321	Exploração e Produção, Exterior
Outros	133		133	Diversos
			13.828	
Ativos mantidos para venda				

Consolidado				
Ativo ou UGC, por natureza	Valor contábil líquido	Valor recuperável	Perda por desvalorização	Segmento
Campos de produção de óleo e gás – Polo Pampo e Enchova	1.321	3.257	(1.936)	Exploração e Produção, Brasil
Campos de produção de óleo e gás – Frade	77	422	(345)	Exploração e Produção, Brasil
Campos de produção de óleo e gás – Maromba	-	276	(276)	Exploração e Produção, Brasil
PDG	1.791	1.425	366	Exploração e Produção, Exterior
Outros	2.387	1.886	(7)	Diversos
Total			11.630	

FONTE: Relatório da Administração Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás (2019)

Considerando todas as informações coletadas, bem como as notas explicativas da organização, também não foram encontradas evidências de que os ativos foram desvalorizados por causa de avanços tecnológicos, pois não foi evidenciado nas Notas Explicativas os motivos da aplicação do teste.

3.5 AZUL S.A

A última empresa a ser analisada é a Azul S.A. A empresa é a companhia aérea brasileira com o maior número de decolagens e cidades atendidas.

Um dos principais motivos que levaram a organização a reconhecer a perda de valor recuperável em seus ativos foi a aceleração da transformação da frota.

Em 2019, a Administração aprovou o plano de substituição do Embraer E195, incluindo o subarrendamento de 53 aeronaves E195, seguindo a estratégia da Azul de acelerar a substituição de toda a frota doméstica de jatos E195 por aeronaves E2 maiores e de próxima geração, com menor consumo de combustível devido à nova tecnologia do motor. Essa alteração no uso pretendido da aeronave desencadeou uma revisão de *Impairment*. (DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS AZUL S.A, 2019, p. 39).

Neste sentido, ao analisar seu imobilizado, é possível evidenciar o valor do *Impairment* para cada item (TAB. 14).

TABELA 14 – *Impairment*: Imobilizado Azul S.A

Consolidado						
Depreciação acumulada						
	31 de dezembro de 2018 (reapresentando)	Depreciações	Baixas	Transferência	<i>Impairment</i>	31 de dezembro de 2019
Edificações e benfeitorias	(53.030)	(25.157)	186	-	(130)	(78.131)
Equipamentos e instalações	(81.412)	(17.265)	687	-	(8.245)	(106.235)
Veículos	(1.031)	(504)	-	-	-	(1.535)
Móveis e utensílios	(13.768)	(1.356)	5	-	-	(15.119)
Equipamentos de aeronaves	(338.879)	(143.550)	42.249	-	(501.353)	(941.533)
Aeronaves e motores	(170.417)	(33.822)	32.295	-	(177.448)	(349.392)
	(658.537)	(221.654)	75.422	-	(687.176)	(1.491.945)

FONTE: Demonstrações Financeiras Azul S.A (2019)

Outra análise a ser efetuada é com base na manutenção de aeronaves, onde foi identificada perda do valor recuperável dos ativos (TAB. 15).

TABELA 15 – *Impairment*: Manutenção de Aeronaves Azul S.A

Consolidado						
Depreciação acumulada						
	31 de dezembro de 2018 (reapresentando)	Depreciações	Baixas	Transferência	<i>Impairment</i>	31 de dezembro de 2019
Checks estruturais	(69.889)	(49.313)	3.101	-	(37.421)	(153.522)
Manutenção de motores	(220.728)	(255.043)	42.003	-	(290.244)	(724.012)
	(290.617)	(304.356)	45.104	-	(327.665)	(877.534)

FONTE: Demonstrações Financeiras Azul S.A (2019)

Neste sentido, considerando as informações apresentadas pela companhia ao se tratar do plano de aceleração da frota, onde a Azul reconhece que é necessária a troca da aeronave por novas versões, com novas tecnologias, pode-se considerar que a desvalorização reconhecida pela companhia está relacionada com o avanço tecnológico.

A empresa reconhece que, durante a troca, “o impacto total do *Impairment* considerando as provisões e baixas contábeis relacionadas foi de R\$54.211 por aeronave” (DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS AZUL S.A, 2019, p. 40).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Compreendeu-se que, para realizar o cálculo do *Impairment*, deve-se considerar o valor recuperável, o valor contábil e o valor justo do bem. Portanto, o bem, que faz parte do ativo da organização, está desvalorizado quando seu valor contábil é maior que o seu valor recuperável.

A identificação do *Impairment* está diretamente relacionada com a vida útil de um determinado bem. Ocorre perda de valor quando um bem tem sua vida útil reduzida por determinados fatores, entre eles, a rapidez nas inovações tecnológicas. Um ativo pode perder valor quando novas versões são criadas, com novas tecnologias, fazendo com que a versão anterior se torne obsoleta.

Sendo assim, com a pesquisa, pode-se observar que as empresas reconhecem o *Impairment* em sua parcela de ativos, sejam eles imobilizados ou não, porém, muitas vezes, não evidenciam quais os motivos que levaram à tal desvalorização.

Na grande maioria das demonstrações contábeis analisadas, foram apresentados apenas o montante da desvalorização, não sendo especificado nas notas explicativas o que ocorreu no bem para ser identificada a perda de valor.

Contudo, com os resultados obtidos ao analisar uma empresa específica, a Azul S.A, foram encontradas evidências que comprovem a desvalorização do bem devido aos avanços tecnológicos. A organização apresenta, em suas demonstrações contábeis, que parte da desvalorização reconhecida em seus ativos, mais especificamente na parcela que corresponde suas aeronaves, se dão pela necessidade de adquirir equipamentos de novas versões, com novas tecnologias.

Nesse sentido, pode-se constatar que a maioria das empresas reconhecem sim o *Impairment* em seus ativos, levando em consideração fatores internos e de interesse da própria organização, e que, em alguns casos, a perda de valor está diretamente relacionada com o avanço tecnológico e o surgimento de novas versões, com novas funcionalidades, de um determinado bem.

A pesquisa foi realizada no período da pandemia do coronavírus, período esse marcado também por uma forte crise econômica. Essa situação interfere diretamente no valor dos bens registrados nos balanços patrimoniais das empresas e na forma como os auditores deverão fazer a verificação e o registro do *Impairment*. Portanto, para uma próxima pesquisa, sugere-se analisar os impactos da pandemia que estão diretamente relacionados com o *Impairment* e com a perda de valor dos ativos das companhias.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Curso de Contabilidade Intermediária em IFRS e CPC**. São Paulo: Atlas, 2014.
- AZUL S.A. **Demonstrações Financeiras**. 2019. Disponível em: <<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmExibirArquivoIPEExterno.aspx?NumeroProtocoloEntrega=745165>>. Acesso em: 26. jun. 2020.
- BLANCO, Elias; SILVA, Bento Duarte da. Tecnologia educativa em Portugal: conceito, origens, evolução, áreas de intervenção e investigação. **Revista Portuguesa de Educação**, Braga, v. 6, n. 3, p. 37-55, jan. 1993.
- C&A MODAS S.A. **Demonstrações financeiras anuais**. 2019. Disponível em: <<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmExibirArquivoIPEExterno.aspx?NumeroProtocoloEntrega=746974>>. Acesso em: 26 jun. 2020
- CARVALHO, L. Nelson; LEMES, Sirlei; COSTA, Fábio Moraes da. **Contabilidade Internacional: aplicação das IFRS 2005**. São Paulo: Atlas, 2005.
- COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento conceitual básico (R1): estrutura conceitual para elaboração de divulgação de relatório contábil-financeiro**. 2011. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf>. Acesso em: 19 dez. 2019.
- _____. **Pronunciamento técnico CPC 01: Redução ao valor recuperável de ativos**. 2010. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/27_CPC_01_R1_rev%2012.pdf>. Acesso em: 19 dez. 2019.
- _____. **Pronunciamento técnico CPC 26 (R1): apresentação das demonstrações contábeis**. 2011. Disponível em <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf>. Acesso em: 19 dez. 2019.
- CONCEIÇÃO, Joelma Telese Pacheco; CONCEIÇÃO, Márcio Magera; ARAÚJO, Paulo Sérgio Lopes de. Obsolescência programada: tecnologia a serviço do capital. **INOVAE: Journal of Engineering, Architecture and Technology Innovation**, São Paulo, v. 2, n. 1, p. 90-105, jan./abr. 2014.
- GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- GRECO, Alvíso; AREND, Lauro. **Contabilidade: teoria e práticas básicas**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FARIA, Ana Cristina de. **Introdução à teoria da contabilidade: para graduação**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- KPMG, AUDITORES INDEPENDENTES. **Natura Cosméticos S.A.: demonstrações financeiras individuais e consolidadas**. 2019. Disponível em: <<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmExibirArquivoIPEExterno.aspx?NumeroProtocoloEntrega=745270>>. Acesso em: 26. jun. 2020.

MACHADO, L. M.; LORANDI, J. A. Teste de recuperabilidade dos ativos: um estudo sobre a evidenciação em empresas de diferentes segmentos da BM&FBovespa. **Contexto**, Porto Alegre, v. 17, n. 37, p. 48-62, set./dez. 2017.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

PADOVEZE, Clóvis Luís; BENEDICTO, Gideon Carvalho de; LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. **Manual de contabilidade internacional IFRS – US Gaap – BR Gaap**: Teoria e prática. 2. ed. São Paulo: CENGAGE Learning, 2014.

PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. (PETROBRAS). **Relatório da Administração**. 2019. Disponível em: <<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmExibirArquivoIPEExterno.aspx?NumeroProtocoloEntrega=739501>>. Acesso em: 26 jun. 2020.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; MACHADO, Nilson Perinazzo. **Fundamentos da teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2005.

TAVARES, Marcia Ferreira Neves et al. Um estudo sobre o nível de conformidade dos setores classificados pela Bovespa com o CPC 01: redução ao valor recuperável de ativos. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 5, n. 1, p. 79-95, jan./jun. 2010.

VALE S.A. **Demonstrações Financeiras**. 2019. Disponível em: <<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmExibirArquivoIPEExterno.aspx?NumeroProtocoloEntrega=742268>>. Acesso em: 26 jun. 2020.

VERASZTO, Estéfano Vizconde et al. Concepções de tecnologia de graduandos do estado de São Paulo e suas implicações educacionais: breve análise a partir de modelagem de equações estruturais. **Ciência & Educação**, Bauru, v. 19, n. 3, p. 761-779, jun. 2013.