

## PROCESSO DE CONVERGÊNCIA DA CONTABILIDADE PÚBLICA MUNICIPAL

### Parte 3 – Procedimento Contábil da Reavaliação

Conforme comentado na parte 2, durante o período de transição da contabilidade municipal aos novos padrões contábeis será muito comum os gestores depararem-se com bens usados de valor irrisório e que nunca foram depreciados. Neste caso, é recomendado que antes de ser aplicado o procedimento da depreciação esse bem seja novamente avaliado, para estimar uma nova vida útil e o seu valor justo ou recuperável.

A adoção do valor de mercado ou de consenso entre as partes para o registro de bens do Ativo, quando esse for diferente do valor contábil líquido do bem, consiste no procedimento contábil denominado **Reavaliação**.

Da mesma forma que a depreciação, o procedimento contábil da Reavaliação é de adoção obrigatória desde o início do exercício financeiro de 2010.

#### Papel da reavaliação

O procedimento contábil da reavaliação tem como papel preservar o conceito de uso e o Princípio da Continuidade das atividades operacionais da entidade, por isso **somente os bens móveis e imóveis de uso, portanto, registrados no Ativo Imobilizado, serão reavaliados**.

#### Base de cálculo

O valor da reavaliação é a diferença entre o valor contábil líquido do bem e o valor de mercado ou de consenso, com base em laudo técnico. O valor contábil líquido pode ser entendido como o valor do bem registrado na contabilidade, em determinada data, deduzido da correspondente depreciação, amortização ou exaustão acumulada,

O valor de mercado, por sua vez, refere-se ao valor que a entidade despenderia para repor esse Ativo, considerando-se uma negociação normal entre partes independentes, sem favorecimentos e isentas de outros interesses, devendo esse valor considerar o preço à vista de reposição do Ativo, contemplando as condições de uso em que o bem se encontra. Para apuração do valor da reavaliação, considere o exemplo abaixo:

	Em R\$
Valor histórico do bem	36.000,00
Depreciação acumulada	(32.000,00)
Valor contábil líquido	4.000,00
Novo valor do bem segundo laudo	16.000,00
<b>Valor de reavaliação</b>	<b>12.000,00</b>

A NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público esclarece que na impossibilidade de se estabelecer o valor de mercado, o valor do Ativo pode ser definido com base em parâmetros de referência que considerem características, circunstâncias e localizações assemelhadas.

Em caso de bens imóveis específicos, o valor justo pode ser estimado utilizando-se o valor de reposição do Ativo devidamente depreciado, podendo esse ser estabelecido por referência ao preço de compra ou construção de um Ativo semelhante com similar potencial de serviço.

### **Periodicidade da reavaliação**

As reavaliações devem ser feitas utilizando-se o valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do Balanço Patrimonial, pelo menos (NBC T 16.10):

- (a) *anualmente*, para as contas ou grupo de contas cujos valores de mercado variarem significativamente em relação aos valores anteriormente registrados;
- (b) *a cada quatro anos*, para as demais contas ou grupos de contas.

Registra-se que ao optar pela reavaliação, o critério para avaliação contábil do imobilizado da entidade deixa de ser o valor de custo (valor original), e as reavaliações passam a ser periódicas, com uma regularidade tal que o valor líquido contábil não apresente diferenças significativas em relação ao valor de mercado, na data de encerramento de cada exercício social.

No âmbito do Governo Federal, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) recomenda que o procedimento contábil da reavaliação só seja efetuado se o valor líquido contábil sofrer modificação significativa, devendo sempre ser levada em conta a relação custo-benefício e a representatividade dos valores.

## **Crítérios de avaliação**

A contabilização da reavaliação deverá ser efetuada com base em laudo fundamentado que indique os critérios de avaliação e os elementos de comparação adotados. A reavaliação deve observar o Princípio da Continuidade, ou seja, considerar a efetiva possibilidade de recuperação dos Ativos em avaliação pelo seu uso.

Segundo orientação da STN, para se proceder à reavaliação deve ser formada uma comissão de no mínimo três servidores. Esses deverão elaborar o laudo de avaliação, que deve conter, ao menos, as seguintes informações:

- a) documentação com descrição detalhada de cada bem avaliado;
- b) identificação contábil do bem;
- c) critérios utilizados para avaliação e sua respectiva fundamentação;
- d) vida útil remanescente do bem;
- e) data de avaliação

No caso dos bens adquiridos, distribuídos e colocados em uso em exercícios anteriores a 2010, a STN recomenda que os mesmos sejam avaliados individualmente, item por item, observando-se se o valor contábil líquido sofre modificação significativa. Caso vários bens idênticos tenham sido adquiridos juntos, e estejam nas mesmas condições de uso, pode-se fazer um único teste de recuperabilidade para evidenciar o valor de todo o lote de bens. Ressalta-se que o controle patrimonial deve ser sempre individual.

A norma internacional (IPSAS 17) recomenda que se um item do Ativo Imobilizado for reavaliado, toda a classe contábil do Ativo Imobilizado a qual pertence esse Ativo também deverá ser reavaliada. Da mesma forma, todos os itens da mesma classe devem ser reavaliados simultaneamente, de forma a evitar que em alguma demonstração contábil apareçam valores e custos referentes a datas distintas.

## **Contabilização da reavaliação**

De acordo com a norma internacional, os acréscimos ao valor do Ativo em decorrência da reavaliação devem ser creditados diretamente na conta de reserva de reavaliação (patrimônio líquido).

Se o valor contábil de uma classe do ativo diminuir em razão de reavaliação, essa redução deverá ser reconhecida no superávit ou no déficit, a não ser que haja saldo na referida reserva de reavaliação, que, nesse caso, poderá ser debitada até o limite existente. Os aumentos e reduções individuais de Ativos dentro de uma classe deverão ser contrapostos uns com os outros na mesma classe.

Registra-se que após a reavaliação, a depreciação do bem passa a ser calculada sobre o novo valor, considerando-se a vida útil econômica remanescente indicada no laudo de avaliação.

### Caso prático

Considere que a conta edifícios registrada no Ativo Imobilizado esteja contabilizada em R\$ 80.000,00, com depreciação acumulada de R\$ 20.000,00, e que, conforme laudo elaborado por peritos, seu valor de mercado esteja avaliado em R\$ 90.000,00, com 20 anos de vida útil remanescente:

Situação do bem antes do laudo		Situação do bem apresentada no laudo	
Valor histórico	80.000,00	Novo valor do bem	90.000,00
Depreciação acumulada	(20.000,00)	Tempo de vida remanescente	20 anos
Valor contábil líquido	60.000,00		

Resultado da Reavaliação	
Valor da nova avaliação	90.000,00
Valor contábil líquido	60.000,00
Valor a ser reavaliado	30.000,00

A prática contábil recomenda que primeiro se elimine o valor da depreciação acumulada em contrapartida ao valor registrado para o bem, para que se obtenha o seu valor contábil líquido (R\$ 60.000,00). Para apurar o valor reavaliado, parte-se do novo valor do bem apresentado pelo laudo (R\$ 90.000,00) deduzido do valor contábil líquido (R\$ 60.000,00), sendo a diferença o valor a ser reavaliado (R\$ 30.000,00).

O valor de R\$ 30.000,00 será então debitado na mesma conta edifícios, tendo como contrapartida uma conta de reserva de reavaliação (patrimônio líquido), passando então a conta edifícios a apresentar o valor de R\$ 90.000,00.

O valor de R\$ 90.000,00 passa a ser a nova base de cálculo da depreciação, que será efetuada com base no tempo de vida útil remanescente do bem (20 anos), representando uma parcela anual de R\$ 4.500,00 ou R\$ 375,00 mensais (método linear).

Na parte 4 serão comentados os procedimentos relativos ao ajuste a valor recuperável (impairment).

Caso haja dúvidas para implementar as ações relacionadas ao procedimento contábil da reavaliação, participe do fórum permanente de contadores municipais <http://www.cnm.org.br/contadores/> e apresente suas experiências, questionando e participando do fórum de debates.