

APÊNDICE – NORMAS COMPLEMENTARES SOBRE DEPRECIAÇÃO

**TABELA 1
TABELA DE REFERÊNCIA PARA DEPRECIAÇÃO**

CONTA	TÍTULO	VIDA ÚTIL (ANOS)	VALOR RESIDUAL
1.2.2.2.01	BENS MÓVEIS	10	10%
1.2.2.2.01.01.001	MÓVEIS E UTENSÍLIOS DE ESCRITÓRIO	10	10%
1.2.2.2.01.01.002	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS	10	10%
1.2.2.2.01.01.003	INSTALAÇÕES	10	10%
1.2.2.2.01.01.004	UTENSÍLIOS DE COPA E COZINHA	10	10%
1.2.2.2.01.01.005	VEÍCULOS	5	10%
1.2.2.2.01.01.006	EQUIPAMENTOS DE PROCESSAMENTO DE DADOS	5	10%
1.2.2.2.01.01.007	SISTEMAS DE PROCESSAMENTO DE DADOS	5	10%
1.2.2.2.01.01.008	COLEÇÕES E MATERIAIS BIBLIOGRÁFICOS	10	0%
1.2.2.2.01.01.009	OBRAS DE ARTE	-	-
1.2.2.2.02	BENS IMÓVEIS		
1.2.2.2.02.01.001	SEDE	25	10%
1.2.2.2.02.01.002	SALAS/GARAGENS	25	10%

2.3 - ESTIMATIVA DA VIDA ÚTIL ECONÔMICA E TAXA DE DEPRECIAÇÃO:

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

- a) O tempo pelo qual o bem manterá a sua capacidade para gerar benefícios futuros para o Conselho;
- b) Os aspectos técnicos referentes ao desgaste físico e a obsolescência do bem. Por exemplo, a utilização ininterrupta do bem pode abreviar a sua vida útil.

2.3.2 - A estimativa da vida útil do ativo deve ser feita com base na experiência da entidade com ativos semelhantes. Assim, os Conselhos, por Ato Normativo, poderão estabelecer o tempo de vida útil e os percentuais de valores residuais, de acordo com as características particulares da

utilização dos seus bens, nos moldes apresentados na tabela de referência. Não é necessário que o Sistema CFBio/CRBio possua uma tabela única de depreciação, sendo possível que determinados bens sejam depreciados a taxas diferentes. Essa particularidade será evidenciada em notas explicativas.

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

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

2.3.5. O valor depreciável de um ativo deve ser alocado de forma sistemática ao longo da sua vida útil estimada, sendo determinado após a dedução de seu valor residual. O tempo de vida útil de referência relativo à taxa de depreciação e aos percentuais do valor residual constam na tabela 1 (um) desta Instrução de Trabalho.

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

2.4 MÉTODOS DE DEPRECIAÇÃO E AMORTIZAÇÃO

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

2.4.2 O método de Depreciação deve refletir o padrão em que os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo devem ser consumidos pela entidade.

2.4.3 Vários métodos de depreciação podem ser utilizados para alocar de forma sistemática o valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil. Entretanto, recomendamos que o Conselho utilize o **Método das Cotas Lineares ou Constantes** – ou seja, a mesma taxa de depreciação durante a vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere.

2.4.4 Para o cálculo da depreciação pelo método das quotas constantes, basta aplicar a seguinte fórmula:

$$\frac{\text{Quota de Depreciação Periódica}}{\text{(anual ou mensal)}} = \frac{\text{Custo} - \text{Valor Residual}}{\text{n}^\circ \text{ de períodos de vida útil estimada (em anos ou meses)}}$$

2.4.5 A seguir, alguns exemplos de cálculos de depreciação de bens conforme o método definido:

CASO PRÁTICO 1:

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

TABELA 2 - METÓDO DEPRECIACÃO – COTAS LINEARES

EXERCÍCIO	DEPRECIACÃO R\$	DEPRECIACÃO R\$	VALOR LIQUIDO CONTÁBIL R\$
1	400,00	400,00	2.200,00
2	400,00	800,00	1.800,00
3	400,00	1.200,00	1.400,00
4	400,00	1.600,00	1.000,00
5	400,00	2.000,00	600,00
		VALOR RESIDUAL	600,00

2.5 Bens Depreciáveis e Não Depreciáveis

2.5.1 São exemplos de bens depreciáveis:

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

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

- Terrenos rurais e urbanos;
- Prédios ou construções não alugados e não utilizados pelo Conselho na execução de suas atividades ou destinados a alienação;
- Bens móveis de natureza cultural, tais como obras de artes, antiguidades, documentos, bens com interesse histórico, bens integrados em coleções, entre outros, os quais normalmente aumentam de valor com o tempo.

2.6 Ativos Intangíveis Amortizáveis

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

2.6.2 São exemplos de ativos intangíveis amortizáveis:

- Softwares;
- Patentes, direitos autorais e direitos sobre filmes cinematográficos Adquiridos;
- Direitos sobre hipotecas;
- Franquias e direitos de comercialização adquiridos;
- Gastos na fase de desenvolvimento da pesquisa;

2.6.3 Alguns ativos intangíveis podem estar contidos em elementos que possuem substância física, como um disco (como no caso de software), documentação jurídica (no caso de licença ou patente) ou em um filme. Para saber se um ativo contém elementos intangíveis e tangíveis e se deve ser tratado como ativo imobilizado, a entidade avalia qual elemento é mais significativo. Por exemplo, um software de uma máquina-ferramenta controlada por computador que não funciona sem esse software específico é parte integrante do referido equipamento, devendo ser tratado como

ativo imobilizado. O mesmo se aplica ao sistema operacional de um computador. Quando o software não é parte integrante do respectivo hardware, ele deve ser tratado como ativo intangível.

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

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

2.6.5 O Conselho deve classificar a vida útil do ativo intangível em definida ou indefinida.

Se a vida útil for definida, deve avaliar também a duração e o volume de geração de benefícios econômicos futuros ou outros fatores semelhantes que formam essa vida útil.

O Conselho deve atribuir vida útil indefinida a um ativo intangível quando, com base na análise de todos os fatores relevantes, não existir um limite previsível para o período durante o qual o ativo deverá gerar fluxos de caixa líquidos positivos, ou fornecer serviços para a entidade. Neste caso não será feita a amortização.

2.6.6 A amortização de ativos intangíveis com vida útil definida deve ser iniciada a partir do momento em que o ativo estiver disponível para uso. A amortização deve cessar na data em que o ativo é totalmente amortizado ou na data em que ele é baixado, ou o que ocorrer primeiro.

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

2.6.8 Vários métodos de amortização podem ser utilizados para alocar de forma sistemática o valor amortizável de um ativo ao longo da sua vida útil. Dentre os métodos, destaca-se o da linha reta (linear ou constante), o da soma dos dígitos e o de unidades produzidas. Indica-se que seja utilizado o método linear.

2.6.9 Deve-se presumir que o valor residual de ativo intangível com vida útil definida é zero, exceto quando:

- a) Haja compromisso de terceiro para comprar o ativo ao final da sua vida útil; ou
- b) Exista mercado ativo para ele, e;
 - i. O valor residual possa ser determinado em relação a esse mercado; e
 - ii. Seja provável que esse mercado continuará a existir ao final da vida útil do ativo.

2.6.10 O valor amortizável de ativo com vida útil definida é determinado após a dedução de seu valor residual. Um valor residual diferente de zero implica que a entidade espera a alienação do ativo intangível antes do final de sua vida econômica.

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

2.7. Contabilização e Código do Registro Contábil (C.R.C)

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

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
40.405	Aquisição de veículos	6.3.4.1.01.03.005	6.3.6.1.01.03.005	1.2.2.2.01.01.005	2.1.2.1.03.01.xxx

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

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
90.005	Depreciação I de Veículos	Não haverá lançamento	Não haverá lançamento	3.3.1.1.01.01.003	1.2.2.2.03.01.005

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

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

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
	Alienação de bens móveis com ganho	6.2.2.2.01.01.005 R\$ 50.000,00	6.2.4.2.01.01.005 R\$ 50.000,00	1.1.1.1.04.xx.xxx R\$ 50.000,00 1.2.2.2.03.01.005 R\$ 60.000,00	1.2.2.2.01.01.005 R\$ 100.000,00 4.5.1.1.01.01.002 R\$ 10.000,00

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

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
	Alienação de bens móveis com perda	6.2.2.2.01.01.005 R\$ 30.000,00	6.2.4.2.01.01.005 R\$ 30.000,00	1.1.1.1.04.xx.xxx R\$ 30.000,00 1.2.2.2.03.01.005 R\$ 60.000,00 3.7.1.1.01.01.002 R\$ 10.000,00	1.2.2.2.01.01.005 R\$ 100.000,00

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

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
	Alienação de bens móveis com ganho	6.2.2.2.01.01.005 R\$ 40.000,00	6.2.4.2.01.01.005 R\$ 40.000,00	1.1.1.1.04.xx.xxx R\$ 40.000,00 1.2.2.2.03.01.005 R\$ 60.000,00	1.2.2.2.01.01.005 R\$ 100.000,00

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

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
	Baixa de bem móvel por perda involuntária	Não haverá lançamento	Não haverá lançamento	3.7.1.1.01.01.003 R\$ 40.000,00 1.2.2.2.03.01.005 R\$ 60.000,00	1.2.2.2.01.01.005 R\$ 100.000,00

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

O lançamento no Conselho Federal no momento da doação será:

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
	Doação de bens	Não haverá lançamento	Não haverá lançamento	3.9.1.1.01.01.001 R\$ 40.000,00 1.2.2.2.03.01.005 R\$ 60.000,00	1.2.2.2.01.01.005 R\$ 100.000,00

O lançamento no Conselho Regional pela doação recebida será:

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
	Doação de bens	Não haverá lançamento	Não haverá lançamento	4.9.1.1.01.01.004 R\$ 40.000,00	1.2.2.2.01.01.005 R\$ 40.000,00

3. DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO DE BENS REAVALIADOS

3.1 Aplicação, Mensuração e Reconhecimento

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

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

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

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

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

3.1.4 Caso ocorram situações de reavaliação e de redução ao valor recuperável no mesmo grupo de contas, devem ser realizados lançamentos distintos para cada caso.

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

3.1.5 O método de reavaliação não permite:

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

3.1.6 Caso um ativo intangível em uma classe de ativos intangíveis não possa ser reavaliado porque não existe mercado ativo para ele, este somente pode ser mensurado pelo custo menos a amortização acumulada e a perda por irrecuperabilidade.

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

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

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

3.2 Procedimentos contábeis da depreciação de bens reavaliados

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

O lançamento para aumento do valor dos ativos será:

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
	Reavaliação de Bens (Valorização do Ativo) - 1º Reavaliação	Não haverá lançamento	Não haverá lançamento	1.2.2.X.X.XX.XXX	2.3.1.1.01.01.001

O lançamento para redução do valor dos ativos será:

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
	Reavaliação de Bens (Redução do Ativo) - 1º redução	Não haverá lançamento	Não haverá lançamento	2.3.1.1.01.01.001	1.2.2.X.X.XX.XXX

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

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

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

O registro por ganho na reavaliação de ativos na Contabilidade será:

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
	Reavaliação de Bens (Valorização do Ativo) 2ª reavaliação em diante	Não haverá lançamento	Não haverá lançamento	1.2.2.X.X.XX.XXX	4.5.1.1.01.01.001

O registro por perda (REDUÇÃO A VALOR RECUPERÁVEL) na reavaliação de ativos na Contabilidade será:

Nº de ordem	DESCRIÇÃO	SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		SISTEMA PATRIMONIAL	
		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
	Reavaliação de Bens (Redução do Ativo) - 2º redução em diante	Não haverá lançamento	Não haverá lançamento	3.7.1.1.01.01.001	1.2.2.X.X.XX.XXX