

IMPAIRMENT TEST APLICADO NO ATIVO IMOBILIZADO DA AUTO ESCOLA PARANÁ.

Renato Baião Pepinelli, (UNESPAR/FECILCAM), renato_baiiao@hotmail.com
Claudemar Luiz Florêncio, (UNESPAR/FECILCAM), clauflorencio@hotmail.com
Nivaldo Aparecido Grego, (UNESPAR/FECILCAM), ngrego1@gmail.com

RESUMO: O presente artigo objetivou analisar e demonstrar se o ativo imobilizado da Auto Escola Paraná estava registrado acima do valor recuperável. Para o alcance dos objetivos, realizou-se uma pesquisa descritiva baseada em livros, artigos científicos e normas vigentes aplicadas sobre o tema proposto, com uma abordagem quantitativa e estudo de caso baseado em uma Auto Escola, localizada na cidade de Engenheiro Beltrão, estado do Paraná, correspondente aos seus veículos utilizados na atividade operacional. Os dados da pesquisa foram coletados do ativo imobilizado, presente no balanço patrimonial parcial da empresa em 30/06/2012 aos quais foram adaptados e aplicados às técnicas do cálculo do valor recuperável pela venda e pelo uso. Dentre as conclusões, como principal destaca-se que os veículos do ativo imobilizado da Auto Escola Paraná encontram-se registrados abaixo do valor recuperável, ou seja, os devidos valores podem ser recuperados, tanto pela venda, quanto pelo fluxo de caixa futuro pelo uso. Espera-se como resultado que as informações resultantes da pesquisa possam fornecer conhecimento do tema e proporcionar a adequação às novas normas de Internacionais de Contabilidade.

PALAVRAS-CHAVE: *Valor Recuperável; Pelo Uso; Pela Venda.*

INTRODUÇÃO

Atualmente a contabilidade encontra-se num processo de evolução e aperfeiçoamento no controle do patrimônio das empresas, a partir das Leis 11.638/07 e 11.941/09 foi introduzida no Brasil a técnica do Impairment Test ou simplesmente análise de recuperabilidade, com o objetivo de ajustar o valor do custo dos ativos com o seu valor recuperável, quando este último for menor. Deste modo o trabalho busca responder o seguinte problema: Ao aplicar o Impairment Test no ativo imobilizado da Auto Escola Paraná, pode-se dizer que o valor registrado está acima ou abaixo do valor recuperável? Tendo como objetivo averiguar se o ativo imobilizado da Auto Escola Paraná excede o valor recuperável.

Antes de iniciar a análise de recuperabilidade, faz-se necessário avaliar a vida útil dos bens de acordo com a forma legal do Imposto de Renda para ter conhecimento do período em que o bem será depreciado e estimar até quando ocorrerá o fluxo de caixa. Dentro desse período estimado, pode-se apurar o valor em uso do ativo imobilizado para saber o quanto ele irá gerar no futuro e o valor líquido de venda caso a empresa resolva vendê-lo antes de gerar a capacidade máxima de recursos. A partir destes dados, pode-se verificar se o valor do ativo imobilizado excede o valor recuperável.

Portanto, justifica-se a discussão do assunto abordado pelo fato de que uma auto escola possui um ativo imobilizado relevante em relação ao ativo total, logo irá propiciar uma avaliação e mensuração através da aplicabilidade da técnica do Impairment Test, fazendo com que a expectativa

de geração de fluxos de caixa futuros seja igual ou superior aos valores evidenciados no balanço patrimonial.

A metodologia utilizada foi a pesquisa descritiva baseada em livros, artigos científicos e normas vigentes, aplicada em um exemplo prático para a melhor compreensão do assunto e um estudo de caso baseado em uma Auto Escola, localizada na cidade de Engenheiro Beltrão, estado do Paraná.

A abordagem utilizada foi a quantitativa, que utiliza-se de ferramentas estatísticas para o tratamento dos dados, pois o objetivo do trabalho busca um resultado quantitativo em relação ao valor registrado no ativo imobilizado. Os dados da pesquisa foram coletados do ativo imobilizado, presente no balanço patrimonial parcial da empresa em 30/06/2012 aos quais foram adaptados e aplicados às técnicas do cálculo do valor recuperável pela venda e pelo uso.

Na sequência segue a fundamentação teórica do Impairment Test e em seguida a aplicabilidade no ativo imobilizado da Auto Escola Paraná.

VIDA ÚTIL DOS BENS

Todo ativo imobilizado possui uma vida útil, que é o tempo estimado para que o mesmo proporcione fluxos de caixa na entidade. No pronunciamento técnico CPC 27 (Comitê de Pronunciamentos Contábeis, 2009), faz-se referência à vida útil dos bens onde esta vida é o período de tempo durante o qual a entidade espera obter pela utilização do bem, é óbvio que este pode ultrapassar o seu tempo de vida e também se deteriorar precocemente, fatores pelo qual depende muito das circunstâncias da natureza, do uso e até mesmo de eventualidades imprevistas que podem vir a ocorrer.

DEFINIÇÃO DO IMPAIRMENT TEST

Impairment é uma palavra de origem inglesa, que, em sua tradução literal, significa deterioração. Trata-se da redução do valor recuperável de um ativo e na prática é a mensuração dos ativos que geram benefícios presentes e futuros.

O Impairment Test objetiva avaliar se o valor pelo qual um bem está registrado no ativo da sociedade é compatível com a realização do bem. Segundo Niyama e Silva (2011, p.140) “O principal objetivo é assegurar que um ativo não seja avaliado por um valor superior ao valor recuperável”, logo um ativo estará desvalorizado quando o valor contábil registrado é maior que o valor recuperável, por venda ou por uso. O mesmo autor faz lembrar que a questão Impairment apresenta-se de forma inédita em nosso país através do pronunciamento técnico do CPC 01 (Comitê de Pronunciamentos Contábeis, 2010). Este pronunciamento, por sua vez, está baseado na norma internacional de contabilidade IAS 36 (International Accounting Standards – conjunto de normas internacionais de contabilidade) do Iasb

(International Accounting Standards Board), denominado Impairment of Assets, de 1998. Este pronunciamento do Iasb foi posteriormente alterado em 2003 e 2004.

O Impairment Test procura apresentar de forma sensata o valor real líquido de realização de um ativo. Essa realização pode ser de maneira direta, por meio de venda; ou indireta, pela utilização nas atividades na empresa.

QUANDO REALIZAR O TESTE DE RECUPERABILIDADE

De acordo com o CPC 01 (2010) que trata da redução do valor recuperável do ativo, o Impairment Test deverá ser realizado quando houver indicação de desvalorização dos ativos, sendo esses avaliados anualmente. As indicações de desvalorização de um ativo podem ser medidas por meio de fatores internos à empresas; quando houver evidência de obsolescência ou dano físico ao bem, reestruturação da operação à qual o ativo pertence e reavaliação da vida útil finita ao invés de indefinida. Também por meio de fatores externos à empresa; quando o valor contábil do patrimônio líquido da entidade for maior do que o valor de suas ações no mercado, quando o valor de mercado de um ativo diminui mais do que seria de se esperar como resultado da passagem do tempo ou do uso normal.

DEPRECIÇÃO

Com o passar do tempo, os bens sofrem o desgaste natural pelo uso ou pela obsolescência, a depreciação tem por finalidade diminuir o valor registrado na contabilidade ao longo da vida útil (MARION, 2009). No balanço patrimonial, a depreciação aparece deduzindo o imobilizado, exercendo a função de uma conta retificadora do ativo, periodicamente até que o valor do bem tenha valor reduzido a zero.

De acordo com o regulamento do Imposto de Renda (RIR/99, decreto nº3.000, 1999, Art.307); “a quota de depreciação é dedutível para o imposto de renda a partir do período em que o bem instalado é posto em atividade em condições de produzir e gerar fluxos de caixa”.

A relação da depreciação com o Impairment test é relevante na fase do cálculo do valor contábil de um bem. Isso proque o valor recuperável só será avaliado de maneira precisa quando levado em consideração com o desgaste desse bem, ou seja, a depreciação.

PRIMAZIA DA ESSÊNCIA SOBRE A FORMA COMO REFERÊNCIA PARA DEPRECIÇÃO

Uma das mais importantes características contábeis é valorizar a essência de cada operação não somente o que está descrito em um documento, nota fiscal ou contrato.

A fim de que a informação contábil represente fielmente a transação e outros eventos que ela tem finalidade de representar, é necessário que os eventos sejam contabilizados e as informações sejam apresentadas de acordo com a substância e realidade econômica, e não meramente com sua forma legal. (IUDICIBUS, MARION, FARIA, 2009, P.98).

Mais adiante no trabalho, precisamente na etapa do cálculo da depreciação dos bens, o processo segue as regras da primazia da essência sobre a forma, pois os bens não serão depreciados até serem zerados na contabilidade como manda o regulamento do Imposto de Renda, mas serão depreciados até atingir o valor residual, que é o montante líquido que a entidade espera, com razoável segurança, obter por um ativo no fim de sua vida útil econômica, deduzidos os gastos para sua alienação (RESOLUÇÃO CFC nº 1136/08), ou seja, após ter gerado a capacidade máxima de recursos, um bem ainda pode gerar um último fluxo de caixa, que é o valor da sua venda.

COMO REALIZAR O TESTE DE RECUPERABILIDADE

Após observar a possibilidade de desvalorização de um ativo ou então atingir o momento determinado, que deverá ser realizado pelo menos uma vez a cada ano, será aplicado do Teste de Recuperabilidade.

Estabelecer o valor contábil e o valor de mercado do bem

Compreende-se por valor contábil, o valor com o qual o ativo está apresentado no balanço patrimonial, ou seja, pelo valor histórico deduzido da depreciação, conforme diz o Pronunciamento Técnico CPC 27 (2009) onde o valor contábil é o valor pelo qual um ativo é reconhecido após a dedução da depreciação e da perda por redução ao valor recuperável acumulado.

Já o valor de mercado refere-se ao valor que um produto atinge baseado na concorrência e na lei de oferta e procura..

Calcular o valor recuperável

Pode-se dizer que o valor recuperável é o valor máximo que um ativo pode gerar de fluxos de caixa através do uso ou através da venda .

Na apresentação do Pronunciamento Técnico CPC 01 (2010) que aborda a Redução do Valor Recuperável do Ativo, “O valor recuperável de uma unidade geradora de caixa é o maior valor entre o valor justo líquido de despesas de venda e o valor em uso”.

O valor recuperável de um bem pode ser mensurado de duas maneiras:

a) Pelo valor líquido de venda

O valor líquido de venda refere-se ao montante que pode ser obtido pela venda de um ativo, retirando-se as despesas com a venda (despesas de cârtorio, de transporte, de montagem, impostos, etc), complementa-se que “[...] esta venda deve ser entre as partes conhecedoras e interessadas”. (NIYAMA e SILVA, 2011, P. 142). Aplica-se o valor líquido de venda em ativos destinados à venda que não serão mais utilizados na empresa ou simplesmente para o levantamento do quanto pode valer no mercado.

b) Pelo valor líquido de uso

O valor em uso corresponde ao valor presente do fluxo de caixa futuro estimado, resultante do uso de um ativo. Segundo Niyama e Silva (2011, p.142), “o valor em uso corresponde à riqueza que será gerada por um ativo no seu uso na empresa”. Esse valor é mensurado pelo valor líquido de fluxo de caixa que será gerado pelo uso do bem nas atividades ou na produção. Dessa maneira, deverá ser feita uma projeção futura de receitas, deduzindo-se os custos relacionados a essas receitas que serão geradas.

Aplica-se o valor em uso em ativos exclusivamente destinados ao uso na empresa como fonte de recursos da atividade operacional.

Comparação entre o valor contábil e o valor recuperável

Nesta fase é aplicado o Teste de Recuperabilidade por meio de uma comparação entre o valor contábil do bem e o seu valor recuperável. Quando ficar identificado que o valor de realização do ativo é maior que o seu valor contábil, não será necessário nenhum tipo de alteração, mas se o valor realizável do ativo for menor que o valor contábil a empresa deverá efetuar o ajuste.

Caso, em período futuro, o ativo tenha o seu valor aumentado, após uma nova avaliação de recuperabilidade, o valor ajustado não poderá ultrapassar o valor inicial do bem desde a sua primeira avaliação. Ou seja, se na primeira avaliação o bem teve o seu valor diminuído, esse valor será reconhecido como despesa; caso em nova avaliação o valor do ativo tenha aumentado, a empresa somente poderá reconhecer o aumento até o valor registrado antes da primeira avaliação.

Caso ocorra desvalorização, contabilizá-la nas contas:

D: Conta de Resultado – perda com desvalorização de ativo

C: Conta Redutora do Ativo Imobilizado - provisão para perda com desvalorização de ativo

APLICAÇÃO DO IMPAIRMENT TEST NA AUTO ESCOLA PARANÁ

Através das informações do ativo imobilizado, presente no balanço patrimonial parcial em 30/06/2012, foram apresentados os dados dos veículos na tabela abaixo:

Tabela 1

Composição do Ativo Imobilizado da Auto Escola Paraná					
Fórm.	Veículos	Carreta	Ônibus	Carro	Moto
	Quantidade de Bens	01	01	04	02
a	Valor de Aquisição	R\$ 132.720,00	R\$ 123.200,00	R\$ 98.000,00	R\$ 12.830,00
b	(-)Valor Residual	(R\$ 79.632,00)	(R\$ 73.920,00)	(R\$ 58.800,00)	(R\$ 7.698,00)
c= (a-b)	= Valor Depreciável	R\$ 53.088,00	R\$ 49.280,00	R\$ 39.200,00	R\$ 5.132,00
d	(-)Deprec. Acumulada	(R\$ 18.802,00)	(R\$ 9.240,00)	(R\$ 7.840,00)	(R\$ 1.604,00)
e= (a-d)	= Valor Contábil	R\$ 113.918,00	R\$ 113.960,00	R\$ 90.160,00	R\$ 11.226,00

Fonte: Adaptado do ativo imobilizado da Auto Escola Paraná em 30/06/2012

A empresa possui uma carreta Ford Cargo adquirida em janeiro de 2011, na época de aquisição foi paga a quantia de R\$ 132.720,00, atualmente o custo contábil é de R\$ 113.918,00. No fim da vida útil que é de quatro anos, espera-se vende-la por R\$ 79.632,00. Portanto de acordo as novas normas internacionais de contabilidade, a primazia da essência sobre a forma diz que só posso depreciar R\$ 53.088,00 do bem que é a diferença entre o valor de aquisição e o valor residual de venda. Portanto os cálculos não foram executados como manda a forma legal (Lei do Imposto Renda), mas pela primazia da essência sobre a forma.

O mesmo critério foi adotado aos demais veículos pertencentes a empresa, como o ônibus Volare V8 que foi adquirido em outubro de 2011 pela quantia de R\$ 123.200,00, hoje possui o valor contábil de R\$ 113.960,00, com o valor residual de R\$ 73.920,00 e a máxima depreciação de R\$ 49.280,00 dentro do período de quatro anos.

Também no ano de 2011 no mês de julho a empresa adquiriu 04 (quatro) carros Gol 1.0 Trend novos, que juntos totalizam a quantia de R\$ 98.000,00, com o valor contábil atual de R\$ 90.160,00 e o valor residual ao fim do período de 05 anos de R\$ 58.800,00, com a depreciação total de R\$ 39.200,00 equivalente ao mesmo período de tempo.

E por fim considera-se as 02 (duas) motos Honda Fan 150 adquiridas em abril de 2011, que somados os valores equivalem a R\$ 12.830,00, atualmente com o valor contábil de R\$ 11.226,00, com o valor residual no fim de 04 anos de R\$ 7.698,00 e a depreciação máxima no mesmo período de R\$ 5.132,00.

CÁLCULO DO VALOR RECUPERÁVEL

Pela Venda

Caso a empresa resolva vender qualquer um dos bens do ativo imobilizado antes de realizar todas as expectativas de fluxo de caixa futuro, faz-se necessário fazer um levantamento da quantia

máxima que se consegue obter com a venda e no presente momento foram levantados os seguintes dados:

Tabela 2

Cálculo do Valor Recuperável Pela Venda				
Veículos	Carreta	Ônibus	Carro	Moto
Valor de Venda	R\$ 122.530,00	R\$ 117.758,00	R\$ 92.730,00	R\$ 11.810,00
(-) Custo de venda	(R\$ 3.900,00)	(R\$ 3.120,00)	(R\$ 1.980,00)	(R\$ 430,00)
(-) IR s/ganho Capit.	(R\$ 1.291,80)	(R\$ 569,70)	(R\$ 385,50)	(R\$ 87,60)
= Recuperável venda	R\$ 117.338,20	R\$ 114.068,30	R\$ 90.364,50	R\$ 11.292,40

Para se chegar no valor recuperável pela venda é preciso deduzir os custos com a venda do imobilizado e apurar o Imposto de Renda sobre ganho de capital de 15% que tem por base de cálculo a diferença entre o valor de venda da tabela 2, menos o valor contábil da tabela 1. Se o valor contábil for maior que o valor recuperável pela venda não será calculado o Imposto de Renda. Na tabela abaixo foi realizado o comparativo entre os valores:

Tabela 3

Comparação do Valor Contábil pelo Valor Recuperável pela Venda			
BEM	Valor Contábil	Valor Recup. Pela	Neces.Ajuste
CARRETA	R\$ 113.918,00	R\$ 117.338,20	Não
ÔNIBUS	R\$ 113.960,00	R\$ 114.068,30	Não
CARROS	R\$ 90.160,00	R\$ 90.364,50	Não
MOTOS	R\$ 11.226,00	R\$ 11.292,40	Não
TOTAL	R\$ 329.264,00	R\$ 333.063,40	Não

Constata-se através dos cálculos que nenhum veículo está registrado acima do valor recuperável. Portanto não há a necessidade de se fazer nenhum ajuste pelo valor de venda.

Pelo Uso

Para se calcular o valor recuperável pelo uso dos ativos imobilizados é necessário trazer todos os fluxos de caixa futuros à valor presente, por isso todos os valores residuais dos veículos foram trazidos a data atual, como segue na tabela abaixo:

Tabela 4

Cálculo do Valor de Venda Futuro para Valor Presente				
Veículos	Carreta	Ônibus	Carro	Moto
Valor de Venda	R\$ 79.632,00	R\$ 73.920,00	R\$ 58.800,00	R\$ 7.698,00
Fim da Vida útil	2014	2014	2015	2014
Taxa TJLP 3ºtrim	5.5 a.a	5.5 a.a	5.5 a.a	5.5 a.a
Vlr Resid. Estimado	R\$ 69.655,67	R\$ 64.659,27	R\$ 48.752,14	R\$ 6.733,59

Após o fim de vida útil dos bens, a empresa pretende vender os bens, a carreta, o ônibus e as motos serão utilizados por quatro anos e os carros por cinco anos, períodos em que serão depreciados até atingir o valor residual. Portanto o valor presente que obterei com a venda da carreta no futuro representa hoje um valor de R\$ 69.655,67, do ônibus R\$ 64.659,27, dos carros R\$ 48.752,14 e das motos R\$ 6.733,59.

Convém dizer que a taxa de 5,5% aplicada nos cálculos está de acordo com a TJLP (Taxa de Juros de Longo Prazo) que é fixada pelo Conselho Monetário Nacional, correspondente ao percentual do 3º trimestre do ano de 2012.

Após o cálculo do valor presente dos bens ao findar da vida útil, tem que apurar o fluxo de caixa futuro de cada veículo separadamente, para saber o quanto cada um pode gerar ao longo de sua vida, período por período, ao qual foi apresentado na tabela abaixo:

Tabela 5

Cálculo do Valor Recuperável Pelo Uso da Carreta				
Período	Junh/Dez 2012	2013	2014	Total
Receita Produção	R\$ 43.810,25	R\$ 96.230,70	R\$ 103.641,00	R\$ 243.681,95
(-) Custo Produção	(R\$ 29.220,13)	(R\$ 60.941,65)	(R\$ 62.987,50)	(R\$ 153.149,28)
=Fluxo Caix.	R\$ 14.590,13	R\$ 35.289,05	R\$ 40.653,50	R\$ 90.532,68
Valor Pres a 5,5 a.a	R\$ 14.204,72	R\$ 32.565,76	R\$ 35.560,41	R\$ 82.330,89
Venda do Bem	-	-	R\$ 69.655,67	R\$ 69.655,67
(-) IR s/Ganho Cap.	-	-	(R\$ 10.448,35)	(R\$ 10.448,35)
Valor Total do Fluxo	R\$ 14.204,72	R\$ 32.565,76	R\$ 94.767,73	R\$ 141.538,21

De acordo com os valores apurados na tabela acima pelo cálculo do valor em uso, o fluxo de caixa futuro trazidos a valor presente corresponde a R\$ 82.330,90 ao findar do exercício de 2014 e mais R\$ 69.655,67 do valor da venda do bem que diminuídos R\$ 10.448,35 de 15% de Imposto de Renda sobre ganho de capital obtem-se R\$ 141.538,21 de fluxo de caixa total.

O mesmo processo foi aplicado a todos os bens do ativo imobilizado e na tabela abaixo segue os valores obtidos com o ônibus:

Tabela 6

Cálculo do Valor Recuperável Pelo Uso do Ônibus				
Período	Junh/Dez 2012	2013	2014	Total
Receita Produção	R\$ 40.706,40	R\$ 87.660,17	R\$ 94.913,00	R\$ 223.279,57
(-) Custo Produção	(R\$ 25.713,50)	(R\$ 53.628,80)	(R\$ 56.184,00)	(R\$ 135.526,30)
=Fluxo Caix.	R\$ 14.992,90	R\$ 34.031,37	R\$ 38.729,00	R\$ 87.753,27
Valor Pres a 5,5 a.a	R\$ 14.596,86	R\$ 31.405,14	R\$ 33.877,01	R\$ 79.879,01
Venda do Bem			R\$ 64.659,27	R\$ 64.659,27
(-) IR s/Ganho Cap.			(R\$ 9.698,89)	(R\$ 9.698,89)
Valor Total do Fluxo	R\$ 14.596,86	R\$ 31.405,14	R\$ 88.837,39	R\$ 134.839,39

O fluxo de caixa futuro trazidos a valor presente corresponde a R\$ 79.879,01 e mais R\$ 64.659,27 do valor da venda do bem que diminuídos R\$ 9.698,89 de 15% de Imposto de Renda sobre ganho de capital obtem-se R\$ 134.839,39 de fluxo de caixa total.

Diferentemente do ônibus e da carreta, a expectativa dos carros gerarem fluxos de caixa é até 2015, conforme apresenta a tabela abaixo:

Tabela 7

Cálculo do Valor Recuperável Pelo Uso dos Carros					
Período	Junh/Dez 2012	2013	2014	2015	Total
Rec. Produção	R\$ 60.890,98	R\$ 134.253,78	R\$ 145.203,03	R\$ 156.186,12	R\$ 496.533,91
(-) Cust Produç	(R\$ 47.836,40)	(R\$ 98.505,60)	(R\$ 103.789,31)	(R\$ 106.988,69)	(R\$ 357.120,00)
=Fluxo de Caixa	R\$ 13.054,58	R\$ 35.748,18	R\$ 41.413,72	R\$ 49.197,43	R\$ 139.413,91
Vlr Pres a 5,5 a.a	R\$ 12.709,74	R\$ 32.989,46	R\$ 36.225,39	R\$ 40.790,48	R\$ 122.715,07
Venda do Bem				R\$ 48.752,14	R\$ 48.752,14
(-)IR Ganho Cap				(R\$ 7.312,82)	(R\$ 7.312,82)
Vlr Total Fluxo	R\$ 12.709,74	R\$ 32.989,46	R\$ 36.225,39	R\$ 82.229,80	R\$ 164.154,39

Que totalizam um valor de R\$ 122.715,07 e mais R\$ 48.752,14 do valor da venda de todos os carros que subtraídos R\$ 7.312,82 de 15% de Imposto de Renda sobre ganho de capital obtem-se R\$ 164.154,39 de fluxo de caixa total.

E por fim o cálculo do valor em uso realizado com as motos mostram os dados apresentados na tabela abaixo:

Tabela 8

Cálculo do Valor Recuperável Pelo Uso das Motos				
Período	Junh/Dez 2012	2013	2014	Total
Receita Produção	R\$ 30.854,50	R\$ 72.603,36	R\$ 84.817,00	R\$ 188.274,86
(-) Custo Produção	(R\$ 18.098,00)	(R\$ 38.970,39)	(R\$ 42.769,36)	(R\$ 99.837,75)

=Fluxo Caix.	R\$ 12.756,50	R\$ 33.632,97	R\$ 42.047,64	R\$ 88.437,11
Valor Pres a 5,5 a.a	R\$ 12.419,53	R\$ 31.037,49	R\$ 36.779,89	R\$ 80.236,91
Venda do Bem			R\$ 6.733,59	R\$ 6.733,59
(-) IR s/Ganho Cap.			(R\$ 1.010,04)	(R\$ 1.010,04)
Valor Total do Fluxo	R\$ 12.419,53	R\$ 31.037,49	R\$ 42.503,44	R\$ 85.960,46

Apresenta-se um valor de R\$ 80.236,91 de fluxos de caixa e mais R\$ 6.733,59 da venda de todas os motos que subtraídos R\$ 1.010,04 de 15% de Imposto de Renda sobre ganho de capital obtem-se R\$ 85.960,46 de fluxo de caixa total.

Após a realização de todos os cálculos do valor recuperável pelo uso, os resultados foram analisados e comparados com o valor contábil, cujos dados estão descritos na tabela abaixo:

Tabela 9

Comparação do Valor Contábil pelo Valor Recuperável pelo Uso			
BEM	Valor Contábil	Valor Recup. Pelo Uso	Neces.Ajuste
CARRETA	R\$ 113.918,00	R\$ 141.538,22	Não
ÔNIBUS	R\$ 113.960,00	R\$ 134.839,40	Não
CARROS	R\$ 90.160,00	R\$ 164.154,40	Não
MOTOS	R\$ 11.226,00	R\$ 85.960,47	Não
TOTAL	R\$ 329.264,00	R\$ 526.492,48	Não

Constata-se que todos os veículos da Auto Escola Paraná possuem o valor recuperável pelo uso superior ao valor contábil, não há a necessidade de ajustar os valores dos bens pois estes não se encontram desvalorizados.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo objetivou apresentar a aplicabilidade do impairment test em uma Auto Escola que possui o ativo imobilizado relevante em relação ao ativo total. A partir dos fundamentos teóricos apresentados procurou-se expor um conjunto de etapas a serem seguidas para o alcance dos objetivos.

Com base nos cálculos apresentados, conclui-se que os bens do ativo imobilizado da Auto Escola Paraná encontram-se registrados abaixo do valor recuperável, tanto pelo uso quanto pela venda, ou seja, o valor contábil não excede o valor recuperável. Portanto não há a necessidade de se fazer nenhum ajuste.

Espera-se também, que as informações resultantes da pesquisa possam fornecer conhecimento do tema aos demais usuários da contabilidade e a possibilidade de desenvolver outros estudos

relacionados ao Impairment Test, bem como a adequação às novas normas internacionais de contabilidade.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Mário de Souza. **Elaboração de Projeto, TCC, Dissertação e Tese Uma Abordagem Simples, Prática e Objetiva**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BNDES, Banco Nacional de Desenvolvimento. **Taxa de Juros de Longo Prazo**. Brasília, Terceiro Trimestre de 2012. (Disponível em <http://www.bndes.gov.br/siteBNDES/bndes/bndes_pt/Ferramentas_e_Normas/Custos_Financeiros/Taxa_de_Juros_de_Longo_Prazo_TJLP/>). Acesso em 17, agosto, 2012, 19:16.

BRASIL, Casa Civil. **Decreto n. 3000; Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99): Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e proventos de Qualquer natureza**. Brasília, 26 de março de 1999. (Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>). Acesso em: 20, abril, 2012, 21:34.

BRASIL, Casa Civil. **Lei n. 11.638/07. Altera e revoga dispositivos da Lei n. 6.404 e da Lei 6.385**. Brasília, 28 de dezembro de 2007. (Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2007lei/l11638.htm>). Acesso em: 19, abril, 2012, 19:56.

BRASIL, Casa Civil. **Lei n. 11.941/09. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários**. Brasília, 27 de maio de 2009. (Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2007lei/l11941.htm>). Acesso em: 20, abril, 2012, 16:22.

CFC, Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC Nº 1136/08. Depreciação, Amortização e Exaustão**. Brasília, 21 de novembro de 2008. (Disponível em http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1136.htm). Acesso em: 24, agosto, 2012, 11:18.

CPC, Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **Pronunciamento técnico 01 – Redução ao valor recuperável de Ativos**. Brasília, 06 de agosto de 2010. (Disponível em <<http://www.cpc.org.br/mostraOrientacao.php?id=15>>). Acesso em: 16, abril, 2012, 14:09.

CPC, Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **Pronunciamento técnico 27 – Ativo Imobilizado**. Brasília, 26 de junho de 2009. (Disponível em <<http://www.cpc.org.br/mostraOrientacao.php?id=37>>). Acesso em: 16, abril, 2012, 10:40.

IUDICIBUS, Sérgio de; Marion, José Carlos; Faria, Ana Cristina. **Introdução à Teoria da Contabilidade para o Nível de Graduação com alterações da lei. 11.638/07**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2009. NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto. **Teoria da Contabilidade**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SANTOS, Andressa Paula Estevão dos; SOUZA, Camilla Gomes de; VILELA, Natália Pereira. **O impacto do Teste de Impairment em uma S/a**. 17 f. Monografia (Departamento de Ciências Contábeis) – Universidade de Itaúna, Itaúna, 2010.