AVALIAÇÃO DA VIDA ÚTIL
Reavaliação do ativo - Lei 11.638/2007 e CPC 27

Laudo de revisão da vida útil e reavaliação patrimonial dos bens do ativo imobilizado

Reavaliação da vida útil de máquinas e equipamentos

Avaliação de imóveis - Terrenos, prédios e benfeitorias

Valor de mercado ou valor justo dos bens do ativo imobilizado

As alterações introduzidas pela Lei 11.638 de 28/12/2007 nos procedimentos das demonstrações financeiras das empresas estão sendo implementadas pelos setores de contabilidade segundo as definições e orientações encontradas nos pronunciamentos técnicos CPC 01 e CPC 27, expedidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis e que tratam da correlação às Normas Internacionais de Contabilidade no que se relaciona ao ativo imobilizado. Os procedimentos definidos carecem de considerações tais como *valor justo*, determinado em laudo de avaliação para os *Ajustes de Avaliação Patrimonial*, *valor residual* e *vida útil* dos bens, os quais devem estar suportados por laudo de avaliação patrimonial elaborado como determina o Art. 8º da Lei 6.404 de 15/12/1976 e regulamentações subsequentes.

Do ponto de vista econômico, a aquisição de um bem durável representa um investimento realizado com o objetivo de usufruto de alguns benefícios durante certo período que chamamos de vida útil do bem.

Existem três noções diferentes de vida útil de um bem durável:

1. **Vida física de um bem ou duração ótima de exploração ou ainda vida econômica. O seu valor justo (que pode ser o *valor em uso* ou *valor corrente de mercado*) resulta de um cálculo de compromisso entre custos crescentes de manutenção e valores decrescentes de revenda;**
2. **Vida tecnológica de um bem. O seu valor depende do momento em que uma nova tecnologia (proporcionando menores custos e melhor qualidade) venha substituir a existente, tornando-a obsoleta;**

3. **Vida do produto. O seu valor depende do momento em que o produto, cuja produção foi possível devido ao investimento realizado, se torna obsoleto e provoca a inutilidade dos ativos pagos com aquele investimento.**

Na elaboração do laudo de avaliação patrimonial dos bens do ativo imobilizado, o conceito de vida útil deve ser estabelecido de forma a distinguir durabilidade de vida útil econômica.

Enquanto o conceito de durabilidade se refere a uma característica inerente ao bem examinado, embora dependa da manutenção que lhe é dedicada, o conceito de vida útil envolve a estrutura econômico-financeira da empresa; Enquanto o conceito de durabilidade fornece uma data limite de substituição baseada na obsolescência, não funcionalidade e na improdutividade, o conceito de vida útil o faz baseado no máximo da produtividade e da eficiência; Enquanto o conceito de durabilidade sugere a substituição no ponto de esgotamento do bem, o conceito de vida útil demonstra um refinamento administrativo, substituindo o bem no ponto em que ele prestou o melhor serviço à empresa, com a maior eficiência e deixará de fazê-lo daí por diante.

Para determinar a vida útil remanescente de um bem, precisamos encontrar a resposta para a seguinte pergunta:

Qual o tempo restante previsto de exploração do bem atual (no estado de adquirido mais eventuais transformações ou ampliações) tendo em conta o seu estado e condições de utilização física, a fase de vida da linha de produtos na qual se integra ou, ainda, o estado da tecnologia?

Vida útil e valor de mercado

A vida útil remanescente de um bem, no estado em que se encontra, está diretamente condicionada aos fatores que determinam o seu valor de mercado, sendo, conforme definições das normas técnicas da ABNT:

Depreciação:

Perda de valor de um bem, devido a modificações em seu estado ou qualidade, ocasionadas por:

Decrepitude:

Desgaste de suas partes constitutivas, em consequência de seu envelhecimento natural, em condições normais de utilização e manutenção.

Deterioração:

Desgaste de seus componentes em razão de uso ou manutenção inadequados. Mutilação: Retirada de sistemas ou componentes originalmente existentes.

Obsolescência:

Superação tecnológica ou funcional.

Os laudos de avaliação de ativos para revisão da vida útil e valor de mercado dos bens, elaborados em obediência à legislação vigente, são necessários, principalmente, para o *teste de recuperabilidade (impairment test)*, quando se consideram as necessidades de redução do valor patrimonial ao valor recuperável dos ativos com a definição de novas taxas de depreciação, assim como nos eventos de dissolução, cisão, incorporação e fusão das sociedades, como estabelecido na atual legislação societária. Além disso, o

laudo de avaliação de vida útil e valor realizável dos bens pode ser objeto de outras necessidades impostas por circunstâncias diversas e pode recair sobre a totalidade ou não dos bens que compõem a conta *Ativo Permanente Imobilizado* das entidades de um modo geral. O CPC 27, no item 32, diz: *"O valor justo de terrenos e edifícios é normalmente determinado a partir de evidências baseadas no mercado, por meio de avaliações normalmente feitas por avaliadores profissionalmente qualificados. O valor justo de itens de instalações e equipamentos é geralmente o seu valor de mercado determinado por avaliação"*. Na maioria das oportunidades, os bens sujeitos à avaliação são aqueles listados e classificados na norma técnica da ABNT.

Valor de mercado, valor em uso ou valor justo dos bens o ativo imobilizado

O valor depreciável de um bem durável é a diferença entre o valor no estado atual e o valor residual ao final da sua vida útil econômica, que pode ser o valor de sucata ou o valor de mercado presumido para alienação, como normalmente praticado nos leilões, quando se considera que, ao final da vida útil, o bem ainda possa continuar sendo utilizado para a finalidade a que se destina durante determinado tempo e mantendo as suas características operacionais. A vida útil remanescente ou esperança de vida é o tempo durante o qual se processa a depreciação do bem.

Nos laudos de avaliação patrimonial que elaboramos para as finalidades de *ajustes de avaliação patrimonial*, tendo em vista atender aos requisitos da nova legislação com o melhor nível de segurança possível, dedicamos atenção especial às considerações de idade aparente e de utilização dos bens, levando em conta o regime de operação e as condições de manutenção com vistas a estabelecer a esperança de vida e o valor residual, assim como o valor de mercado no estado atual, de tal modo que o proprietário possa obter os melhores benefícios dos resultados da avaliação.
Em geral, em todas as avaliação patrimoniais que executamos, empregamos metodologia de cálculo adequada a cada classe de bens e incluímos nos laudos o cálculo do *valor em uso*, definido como sendo o valor presente do fluxo de caixa dos benefícios futuros que, presumidamente, serão auferidos pelo proprietário ao longo da *vida útil remanescente* do bem avaliando.

São passíveis da avaliação da vida útil remanescente (ou esperança de vida), valor de mercado, valor em uso e valor residual, os bens mencionados na norma brasileira de avaliação de máquinas, equipamentos e outros bens industriais (NBR 14653-5 de junho de 2006) que classifica as máquinas, equipamentos, instalações e bens industriais em geral conforme abaixo:

Segundo o tipo do bem:

a) - Máquinas;
b) - Equipamentos;
c) - Acessórios, dispositivos e gabaritos;
d) - Ferramentas, moldes e estampos;
e) - Instalações;
f) - Veículos de transporte;
g) - Móveis e utensílios.

Quanto à situação dos bens:

a) - Bens isolados, instalados ou não;
b) - Bens instalados, integrados no processo produtivo;

Os bens correntes em unidades industriais são classificados como abaixo:

a) - Terreno

- **Residencial (vilas operárias, manufaturas domésticas, entre outros);**
- **Comercial e de serviços (armazéns, lojas, áreas administrativas e assemelhados)**
- **Industrial;**
- **Agroindustrial;**

b) - Infraestrutura

- **Terraplanagem;**
- **Sistema de captação, tratamento, reservação e distribuição de águas (potável, resfriamento, geração de vapor, limpeza, incêndio, etc.);**
- **Sistema de coleta, tratamento e disposição de esgotos sanitários;**
- **Sistema de coleta, tratamento e disposição de resíduos industriais;**
- **Sistema de drenagem de águas pluviais;**
- **Sistema de iluminação externa;**
- **Sistema viário (vias externas, estacionamentos, pátios de manobra, calçadas, pontes, vias permanentes ferroviárias, canais, entre outros);**
- **Fechamentos laterais (muros, cercas, entre outros);**
- **Sistemas de segurança patrimonial;**
- **Sistemas de prevenção e combate a incêndios.**

c) Edificações

- **Residenciais (vilas operárias, manufaturas domésticas, entre outros);**
- **Comerciais e de serviços (armazéns, lojas, prédios administrativos, entre outros);**
- **Industriais (cabines de força, casas de balança, laboratórios, galpões e edifícios de produção, construções especiais entre outros);**
- **Agroindustriais (armazéns de grãos, silos e bens similares).**

d) Máquinas e equipamentos

- **Máquinas isoladas;**
- **Ferramentas;**
- **Sistemas de acionamento (motores, turbinas, entre outros);**
- **Sistemas de controle externos à máquina (painéis eletroeletrônicos, centro de controle de motores, entre outros);**
- **Sistemas de automação;**
- **Sistemas de transporte (correias transportadoras, pontes rolantes, teleféricos, entre outros);**
- **Sistemas de armazenagem (tanques, silos e similares);**
- **Sistemas integrados de produção (plataformas de exploração de petróleo, produção de ácido sulfúrico, centrais termelétricas, entre outros);**
- **Outros dispositivos acessórios da produção.**

e) Sistemas de utilidades

- **De água industrial;**
- **De vapor;**
- **De arrefecimento;**
- **De energia elétrica (geração, transmissão e distribuição);**
- **De ar comprimido;**
- **De combustíveis;**
- **De efluentes industriais;**
- **Outros (extração por solventes, catalisadores e similares).**

f) Veículos de transporte

1) Terrestre

- **Automóveis;**
- **Ônibus;**
- **Motocicletas, bicicletas, triciclos, reboques e afins;**
- **Utilitários leves;**
- **Caminhões;**
- **Empilhadeiras;**
- **Veículos fora de estrada (tratores, colheitadeiras, escavadeiras, motoniveladoras, carregadeiras, caminhões especiais, entre outros);**
- **Semoventes.**

2) Ferroviário

- **Material rodante (locomotivas, vagões, litorinas, autos de linha, trem de controle, entre outros).**

3) Marítimo

- **Navios;**
- **Rebocadores / empurradores;**
- **Balsas, chatas e barcaças;**
- **Lanchas, escunas, traineiras e outros;**
- **Botes, escaleres, baleeiras e canoas;**
- **Cábreas.**

4) Aéreo

- **Aviões;**
- **Planadores e assemelhados;**
- **Helicópteros;**
- **Dirigíveis.**

g) Móveis e utensílios

- **Mobiliário;**
- **Equipamentos de informática e de reprodução;**
- **Equipamentos de telecomunicações;**
- **Equipamentos de cozinha e restaurante industrial;**
- **Equipamentos ambulatoriais;**
- **Equipamentos de lazer.**