

AJUSTE DA AVALIAÇÃO PATRIMONIAL

A conta ajuste da avaliação patrimonial foi criada pela Lei n. 11.638/2007 em substituição da extinta Reserva de Reavaliação. Essa lei busca atender as necessidades do mercado de capital. Seus prospectos foram feitos pela FIPECAFI da USP, contratada pela CVM. A lei dá preferência ao mercado de capital, juntamente ao CPC, que passou a ser mais profundo nesse aspecto. Depois, o Comitê dos Pronunciamentos Contábeis apresentou a Demonstração do Resultado Abrangente (DRA), que está na conta ajuste da avaliação patrimonial. Nela, serão registradas as contrapartidas de aumentos ou diminuições de ativos e passivos, avaliados a valor justo, mas que ainda não se realizaram economicamente. Essa conta pode ter saldo devedor (diminuindo) ou credor (aumentando).

O ajuste da avaliação patrimonial é uma correção do valor apresentado no balanço patrimonial, por um ativo ou passivo, em relação ao seu valor justo (na lei, o termo “valor de mercado” foi trocado por “valor justo”). O valor de mercado vale para todos, enquanto o valor justo é acordado entre as partes e o valor original é aquele que é efetivamente pago.

Essa correção busca expressar a realidade patrimonial de uma empresa, respeitando a essência econômica sobre a forma, e como é um ajuste, o valor da conta pode ser positivo (credor) ou negativo (devedor). Quando a conta for devedora, representa uma conta redutora.

Art. 182. [...]

§ 3º Serão classificadas como ajustes de avaliação patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos nesta Lei ou, em normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 desta Lei.

No regime da competência, ainda não houve o fato gerador da receita e da despesa. O valor justo dará origem a outras receitas e a outras despesas abrangentes. Os usuários das demonstrações contábeis são os usuários externos, divididos em primários (investidores) e secundários. Os investidores projetam o lucro do ano seguinte, abrangendo ganhos que ainda não se efetivaram.

Valor justo (*fair value*) é o valor pelo qual um ativo pode ser negociado, ou um passivo liquidado, entre partes interessadas, conhecedoras do negócio e independentes entre si, com a ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem uma transação compulsória. Ou seja, é o valor acordado entre as partes. Suponha que um produto vale 100 reais e é vendido para um cliente por 90, com frete de 5 reais. Nesse caso, o valor de mercado é 100, o valor justo é 90 e o valor original é 95.

ANOTAÇÕES

O ajuste da avaliação patrimonial não é reserva, pois não passou pelo resultado e não é sinônimo de reavaliação de ativos. Ou seja, o ajuste da avaliação patrimonial é diferente do conceito de reavaliação (reconhecer a variação de um ativo, principalmente imobilizado ou intangível, pelo seu valor de mercado). Em regra, o ajuste da avaliação patrimonial é uma receita ou uma despesa futura.

Existe uma aplicação financeira chamada instrumento financeiro, que é disponível para venda. De acordo com o CPC, eles são avaliados a valor justo com impacto em outros resultados abrangentes, que estão no PL, na conta ajuste da avaliação patrimonial. Esses instrumentos financeiros tendem a se valorizar ou se desvalorizar no mercado. O valor justo pode ser comprovado.

Nos critérios de avaliação de ativos e passivos, deve ser estabelecido o valor dos elementos do ativo e do passivo no balanço patrimonial. Alguns serão ajustados pela depreciação, pelas estimativas para perdas ou pela desvalorização, enquanto outros serão ajustados ao valor justo. Se for avaliado a valor justo, a contrapartida será na conta ajuste da avaliação patrimonial no PL.

Existem instrumentos disponíveis para venda e instrumentos destinados para negociação, que a empresa quer vender. A contrapartida, então, será no resultado, como receita ou despesa. Para levar a informação correta ao sócio, deve ser reconhecida a variação do ganho como contrapartida direta no PL. Dessa forma, não há tributação, mas aparece na DRA. Isso fica no ajuste até o ativo ou passivo se realizar; então, a conta ajuste da avaliação patrimonial é transferida para o resultado do exercício como receita ou despesa.

O ajuste afeta diretamente a situação patrimonial líquida, contudo, em respeito ao regime competência os valores não são reconhecidos como receita (não passa para a DRE), assim, devem ser tratados como resultado abrangente e serão divulgados de forma mais analítica na DRA (Demonstração do Resultado Abrangente) e na DMPL (Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido). A apresentação dessas informações é dada de forma sintetizada no balanço patrimonial.

Esse grupo servirá essencialmente para abrigar a contrapartida de determinadas avaliações de ativos a valor justo, especialmente a avaliação de certos instrumentos financeiros e, ainda, os ajustes de conversão em função da variação cambial de investimentos societários no exterior (resultados abrangentes). Esses resultados são outras receitas abrangentes e outras despesas abrangentes. Na prática, a DRA tem a seguinte estrutura: + outras receitas abrangentes – outras despesas abrangentes = resultado abrangente.

ANOTAÇÕES

Normalmente, os outros resultados abrangentes são itens que afetam o patrimônio, alterando o ativo ou o passivo, contudo, por respeito ao regime de competência (nele, o que importa é o fato gerador da despesa ou da receita), não transitam no resultado do exercício, são denominados de potenciais receitas ou despesa economicamente incorridas, mas de possível reversão futura.

Na sua essência, o resultado abrangente é aquele que abrange as variações futuras de receitas e despesas que já estão registradas no ativo ou no passivo, mas ainda não afetaram o resultado do exercício.

Os principais componentes dos outros resultados abrangentes incluem:

- a) ganhos e perdas atuariais em planos de pensão (obrigações da empresa quando ela tem fundos de previdência);
- b) ganhos e perdas derivados de conversão de demonstrações contábeis de operações no exterior (trazer o valor do investimento em dólar para real, por exemplo);
- c) ganhos e perdas na avaliação a valor justo de ativos financeiros disponíveis para venda;
- d) parcela efetiva de ganhos ou perdas advindas de instrumentos de hedge (derivativo negociado no mercado) em operação de hedge de fluxo de caixa;
- e) ganho ou perda na equivalência patrimonial, oriundos de ajuste da avaliação Patrimonial na coligada ou controlada;
- f) as diferenças de ativos e passivos avaliados a valor de mercado nas reorganizações societárias, como fusão, cisão ou incorporação (mais-valia);
- g) valor a maior na conversão de Imobilizado para Propriedade para Investimento (o valor a menor é despesa).

Assim, serão avaliados ao valor justo com contrapartida na conta ajuste da avaliação patrimonial os itens denominados de outros resultados abrangentes, que compreendem potenciais receitas e despesas que ainda não foram reconhecidos na DRE. Os outros resultados abrangentes respeitam o regime da competência.

Como regra, os valores registrados nessa conta deverão ser transferidos para o resultado do exercício à medida que os ativos e passivos forem sendo realizados, de acordo com o regime de competência.

Este material foi elaborado pela equipe pedagógica do Gran Concursos, de acordo com a aula preparada e ministrada pelo professor Claudio Zorzo.

A presente gravação tem como objetivo auxiliar no acompanhamento e na revisão do conteúdo ministrado na videoaula. Não recomendamos a substituição do estudo em vídeo pela leitura exclusiva deste material.
