

FACULDADE DOCTUM DE JOÃO MONLEVADE
INSTITUTO ENSINAR BRASIL – REDE DOCTUM DE ENSINO

A IMPORTÂNCIA DO TESTE DE IMPAIRMENT: uma análise à aplicação do teste nos demonstrativos contábeis da Petrobras entre 2012 e 2017

Filipe Augusto Fernandes*

Kelsey de Souza Faria**

RESUMO

O teste de *Impairment* ou Redução ao Valor Recuperável de Ativos é regulamentado por meio da Lei 11.638 (Brasil, 2007) e pela NBC TG 01 com a finalidade de ajustar o valor contábil do ativo ao seu valor recuperável quando este for inferior ao valor contábil. A problemática que norteia este artigo envolve o questionamento sobre a capacidade que o teste de *Impairment* possui de evidenciar a qualidade dos demonstrativos contábeis. Assim, o artigo traz como objetivo geral, identificar os impactos que são gerados no desempenho econômico e patrimonial das organizações pela aplicação do teste de *Impairment* nos ativos e sua consequente mensuração. Para alcançar o objetivo geral são definidos os objetivos específicos que se dividem em identificar na literatura e na legislação contábil os conceitos relacionados ao *Impairment*, analisar a aplicabilidade do teste de *Impairment* no ativo de uma empresa e demonstrar quais são os impactos gerados por essa aplicação nas demonstrações contábeis. Para cumprir os objetivos propostos, foram

* Graduando no curso de Ciências Contábeis na faculdade Doctum de João Monlevade; e-mail: filipeaugusto3@hotmail.com

** Professor Orientador, bacharel em Ciências Contábeis e especialista em Perícia Contábil; e-mail: kelsey.unicont@gmail.com

utilizados os demonstrativos contábeis da Petrobras. Dentre as conclusões, verificou-se que o teste de *Impairment* possui grande importância para que os demonstrativos contábeis sejam gerados sem a existência de ativos superavaliados, entretanto as organizações não dão importância para essa ferramenta.

Palavras-chave: Ativo. Recuperabilidade. *Impairment*.

1 INTRODUÇÃO

Impairment, palavra em inglês que significa deterioração em sua tradução literal, é a regra na qual a empresa deverá efetuar, periodicamente, análises sobre a recuperação dos valores registrados no ativo. O teste de *Impairment* também é conhecido como a redução ao valor recuperável de ativos. No âmbito normativo brasileiro o assunto está descrito na NBC TG 01, que se refere a uma análise para adequar o valor de um ativo para que não exceda o montante a ser recuperado através de venda ou utilização, assegurando a inexistência de ativos superavaliados.

De acordo com as leis e suas mudanças, o teste de *Impairment* passa a ser uma ferramenta de evidenciação de informações contábeis de grande importância, permitindo que os demonstrativos a serem divulgados representem a real e atual situação econômica e patrimonial das empresas. Com isto surge o seguinte questionamento: O teste de *Impairment* é capaz de evidenciar a qualidade dos demonstrativos contábeis?

O Objetivo geral deste artigo é identificar os impactos que são gerados no desempenho econômico e patrimonial das organizações pela aplicação do teste de *Impairment* nos ativos e sua consequente mensuração. As fases de estudo para alcançar o objetivo geral são denominadas objetivos específicos e consistem em identificar na literatura e na legislação contábil os conceitos relacionados ao *Impairment*, analisar a aplicabilidade do teste de *Impairment* no ativo de uma empresa e demonstrar quais são os impactos gerados nas demonstrações contábeis pela sua aplicação.

Seja uma organização, Sociedade Limitada ou Sociedade Anônima, enquadrada pelo lucro real, presumido ou optante pelo Simples Nacional, ela está sujeita ao teste. A importância da realização do teste de *Impairment* de ativos é de grande importância para as empresas, pois evita que elas tenham prejuízos ao evidenciar um valor maior que o recuperável de um ativo. O teste de *Impairment* é na verdade uma garantia para a organização e para o governo de que quando essa apresentar em seus demonstrativos que possui 'x' ela realmente tenha 'x'.

Sabendo-se que o assunto já é conhecido por outros autores, a metodologia utilizada tem caráter descritivo, com intuito de agregar conhecimento além de uma nova visão sobre esta realidade existente, mas pouco utilizada. Foram realizadas pesquisas teóricas, coleta de informações com profissionais da área e uma simulação do teste em uma estrutura patrimonial.

Estruturado em seis capítulos, o projeto é inicialmente apresentado pela introdução, contemplando todas as considerações essenciais para o projeto. Num segundo momento são expostos os objetivos que norteiam o assunto. O terceiro capítulo relata as características da empresa que contribuiu com informações para a realização do teste de *Impairment*. No quarto capítulo é abordado o marco teórico que enfatiza os conceitos julgados necessários para a plena compreensão e, conseqüentemente, uma boa análise do tema. A metodologia utilizada para dar corpo ao projeto está presente no quinto capítulo, seguido do sexto e último capítulo referente ao cronograma das atividades. O presente projeto traz como principais autores Marion (2003), Carvalho (2005) e Ludícibus (1997).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nos subitens dessa seção, apresenta-se o marco teórico da pesquisa.

2.1 Ativo

De acordo com Contabilidade (2007), o Ativo faz parte das Contas Patrimoniais que envolvem o conjunto de Bens e Direitos de uma organização, no qual esta possui valores econômicos que podem ser convertidos em dinheiro, o que proporciona um ganho para ela. É considerado como a parte positiva representada na posição patrimonial. Outra importante característica do Ativo é representar os benefícios atuais e futuros para a organização. O Ativo se divide em dois grupos, sendo o Ativo circulante representado pelo agrupamento do dinheiro e de tudo o que poderá ser transformado em dinheiro rapidamente, de forma que as contas deste grupo estão em constante giro e circulação. E o Ativo Não Circulante onde ficam registrados os direitos que serão realizados após o final do exercício seguinte, bem como os bens de uso e de renda da empresa. Ou seja, no Não Circulante estão todos os bens de natureza duradoura que se destinam ao funcionamento normal da organização, assim como os direitos exercidos com essa finalidade.

Quadro 1: Investimentos, Imobilizado e Ativos Intangíveis

GRUPO DE ATIVOS	DESCRIÇÃO
Investimento	São aplicações de caráter contínuo, com o propósito de geração de renda permanente. São eles: Ações, obras de arte, participações societárias, etc.
Imobilizado	São todos os bens e direitos destinados à manutenção das atividades da empresa. Fazem parte do imobilizado: Máquinas, equipamentos, computadores, automóveis, imóveis, entre outros.
Ativos Intangíveis	De acordo com o CPC 04(R3)(2015), define-se ativo intangível como um "ativo não monetário identificável sem substância física".

Fonte: Pereira e Faria 2010

Iudícibus (1997) considera de grande importância o estudo do ativo por se tratar de um dos capítulos fundamentais existente na contabilidade. Afinal, sua abordagem e avaliação estão ligadas à variação de relacionamentos contábeis que envolvem as receitas e despesas.

Para Oliveira e Amaral (2013), a definição do ativo é o montante pelo qual se tem expectativa de retorno sobre o que se tenha comando, seja uma máquina, um imóvel ou até mesmo o símbolo de uma empresa.

2.2 Depreciação

A discussão que envolve o conceito de depreciação passa por muitas abordagens. Um conceito alternativo é proposto por Ludícibus, Marion e Pereira (2003), afirmando que a depreciação é o declínio no potencial de serviços do imobilizado tangível e de outros ativos não correntes, em função de deterioração física gradual ou abrupta, consumo dos potenciais de serviços por meio de uso, mesmo que nenhuma mudança física seja aparente, e deterioração econômica por causa da obsolescência ou de mudança na demanda dos consumidores.

CpCON (2009) diz que depreciação é a expressão de perda no valor dos ativos imobilizados, decorrentes de sua utilização. É associada à diminuição do valor dos ativos permanentes, devido ao desgaste por sua utilização, pelas ações da natureza ou obsolescência.

De acordo com a Lei 12.973 (Brasil, 2014) e a Lei 11.941 (Brasil, 2009), a depreciação fiscal deve ser usada para fins fiscais, em que esta é despesa ou custo dedutível para IRPJ e CSLL. Mas para os fins contábeis, deve-se usar a depreciação contábil, que demonstra o valor real do bem para a organização no que diz respeito ao seu valor residual e à vida útil.

2.3 Valor Residual e Vida Útil

De acordo com o pronunciamento CPC 27 (2009), valor residual de um ativo é o valor estimado que a entidade obteria com a venda do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade e a condição esperadas para o fim de sua vida útil.

Quanto à vida útil do bem, o pronunciamento CPC 01 (R1) (2010) a define como: “(a) o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar

um ativo; ou (b) o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter do ativo.”

2.4 CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos

Através da Resolução CFC nº 1.055 (2005) foi criado o Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, para normatização e adequação da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

O pronunciamento Técnico CPC 01 (R1) (2010) traz como objetivo, que as organizações estabeleçam procedimentos que devem ser aplicados a fim de assegurar que os ativos estejam registrados contabilmente a um valor que não exceda os seus valores de recuperação. Neste pronunciamento também é especificado quando uma organização deve reverter um ajuste de perdas por desvalorização e estabelecer as divulgações requeridas.

2.5 Teste de *Impairment*

Conforme Godoi, Cassin e Alves (2017), o teste de *Impairment* é um método que possui uma obrigatoriedade e deve ser realizado no mínimo uma vez por ano, visando identificar valores registrados nos relatórios contábeis das organizações que não estejam evidenciados corretamente. O teste de *Impairment* fornece informações que permitem de alguma forma, gerar efeitos benéficos para a gestão patrimonial e de resultado de uma empresa.

Para Ferrarezi e Smith (2008), o *Impairment* é indispensável para se verificar o quanto pode ser considerado significativo nos resultados do exercício e naqueles valores de ativos que passaram pela redução do valor recuperável.

Segundo Padoveze *et al* (2015), o conceito de *Impairment* está ligado ao conceito de valor justo que foi introduzido também pelas normas internacionais. O valor justo de um ativo ou passivo, é aquele valor adequado para compor as demonstrações financeiras das organizações. O teste é

aplicado em ativos financeiros e não financeiros, e nos bens que são classificados como investimentos, imobilizados e intangíveis.

Carvalho, Lemes e Costa (2008) dizem que se o valor recuperável se exceder, a organização deve reduzir o seu valor contábil de ativo ao valor recuperável e deve reconhecer a ocorrência de uma perda por *Impairment*. A perda por *Impairment* é o excesso no valor contábil em um ativo ou na unidade geradora de caixa sobre o valor recuperável do mesmo.

Quadro 2: Teste de *Impairment*

Condição determinante	Operação	Contabilização
Valor contábil > Valor recuperável	Ajuste por perda	D - Despesa com Perda por Desvalorização (CR) C- Perda por Desvalorização (conta redutora do Ativo)
Valor contábil < Valor recuperável	Não há ajuste	Não realiza
Valor contábil = Valor recuperável	Não há ajuste	Não realiza

Fonte: Godoi, Cassin e Alves 2017

2.6 Mensurações do Valor Recuperável

Para Carvalho, Lemes e Costa (2005), valor recuperável é o maior valor que está entre o valor justo líquido dos custos de vendas e o valor de uso do ativo ou da unidade geradora de caixa. Na mensuração do valor recuperável devem ser observadas algumas orientações para os ativos e as unidades geradoras de caixa:

- a) Nem sempre se faz necessário o cálculo dos dois valores. Se um deles é maior que o valor contábil que está sendo analisado, não se deve reconhecer nenhuma perda, e não é necessário calcular o outro valor;
- b) Quando houver uma base de mercado onde o ativo será negociado, o valor que está em uso pode ser considerado o valor recuperável.

Godoi, Cassin e Alves (2017) dizem que o valor recuperável é determinado através da comparação entre o valor que está em uso e os valores líquidos que

são extraídos das vendas, utilizando o maior dentre eles ou, em caso de igualdade, pode-se utilizar qualquer dos valores.

Quadro 3: Condições para o Valor Recuperável

Condições determinante	Valor recuperável
Se o valor em uso > Valor Líquido de venda	Valor em Uso
Se o valor em uso < Valor Líquido de venda	Valor Líquido de venda
Se o valor em uso = Valor Líquido de venda	Utiliza - se o valor apresentado

Fonte: Godoi, Cassin e Alves 2017

3 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO

A Petrobras foi criada em 1953, marcando a década de 50 durante o governo de Getúlio Vargas, e se tornou a maior empresa petrolífera do Brasil e uma das maiores do mundo. Dentre as diversas premiações conquistadas, a Petrobras já foi eleita seis vezes entre as dez marcas Brasileiras mais valiosas, foi premiada onze vezes consecutivas pelo Prêmio Folha *Top of Mind* na categoria de melhor combustível e é a nona maior companhia de energia do mundo.

Petróleo Brasileiro S.A é o verdadeiro nome da conhecida Petrobras. Sediada no Rio de Janeiro, atualmente está em diversos países, sendo uma empresa de capital aberto, sendo que a União e o Governo Federal do Brasil desempenham o papel de maiores acionistas. A Petrobras exerce suas atividades na exploração, produção e na comercialização do petróleo, e na distribuição de derivados.

O trabalho de estruturação da exploração de petróleo no Brasil iniciou-se em 1938. Um grupo defendia que a exploração do petróleo deveria ser monopólio do Estado e outro grupo defendia que a exploração poderia ser feita por grupos privados, nacionais ou estrangeiros. Devido a esta disputa foi criado o Estatuto do Petróleo em 1948, tendo como maior objetivo a regularização da

exploração petrolífera. A comissão do projeto acreditava na possibilidade de que o Estado não conseguiria manter sozinha a exploração do petróleo.

Os nacionalistas criaram o movimento popular que teve como slogan a frase “O petróleo é nosso”. Anos depois foi criada a Petrobras sendo fiscalizada pelo Conselho Nacional do Petróleo. Em 1997 a Petrobras deixou de deter o monopólio do setor petrolífero do Brasil, mas ainda se mantendo como maior petrolífera do país. A primeira plataforma foi construída para operar em águas de até 30 metros de profundidade, sendo uma plataforma móvel, através da qual foi descoberto o primeiro campo de petróleo na plataforma continental brasileira, no mar do Sergipe, originando o campo de Guaricema.

No ano de 2014 a Petrobras se envolveu em um escândalo envolvendo o Teste de *Impairment* e desvio de dinheiro, considerado o maior esquema de corrupção na história do Brasil. O caso foi investigado pela Polícia Federal, no qual os envolvidos eram políticos e grandes empreiteiras. Além de acarretar diversas prisões, inclusive de executivos e ex-executivos que representavam a Petrobras, houve a apreensão de uma quantia alta em dinheiro, bens e armas. A sede da empresa foi objeto de busca e o seu sigilo bancário foi quebrado em algumas operações.

4 METODOLOGIA

Para Moretti (2017), a metodologia de pesquisa tem o papel de abordar todos os procedimentos que devem ser seguidos para a realização de uma pesquisa, feita através de informações que irão classificar o estudo feito.

Conforme Marconi e Lakatos (2017), a pesquisa é classificada quanto à natureza, aos objetivos, aos procedimentos técnicos e quanto a sua abordagem.

A Natureza da pesquisa foi classificada como aplicada que, segundo Vergara (2007), é aquela que se motiva através da necessidade em resolver problemas que ocorrem na realidade e os resultados são utilizados na solução do problema.

Quanto à abordagem, a pesquisa tem origem qualitativa. Para D’Angelo (2016), uma pesquisa classificada como qualitativa explora informações mais

subjetivas, que leva em consideração algumas particularidades dos envolvidos em uma análise ampla sem mensuração e quantificação. O andamento de uma pesquisa qualitativa é mais livre, podendo ser adotado diversos formatos, mas o que é levado em consideração é a qualidade do assunto.

Em relação aos objetivos, a pesquisa é classificada como Exploratória e Explicativa. Para Gil (1996), a pesquisa exploratória proporciona como um de seus objetivos a familiarização com o problema, sendo possível construir hipóteses e realizar o aprimoramento de ideias para solucionar o problema. Já a pesquisa explicativa, o autor informa que tem como foco principal a identificação dos fatores que determinam ou contribuem para que os fatos ocorram. Este tipo de pesquisa se caracteriza por ser considerado aquele que mais aprofunda o conhecimento da realidade, por explicar a razão e o porquê das coisas. Com isso se torna o tipo mais complexo, já que o risco de cometer erros aumenta gradativamente.

Quanto ao procedimento técnico, a pesquisa se enquadra como Pesquisa Bibliográfica, Pesquisa Exploratória e Estudo de Caso. Marconi e Lakatos (2017) dizem que a pesquisa bibliográfica se caracteriza por ser elaborada baseada em textos, livros, artigos científicos dentre outras obras já publicadas, agregando conhecimento e informações à nova pesquisa que está sendo composta. Gil (1996) define que a pesquisa documental pode seguir os passos da pesquisa bibliográfica, porém com as fontes utilizadas muito mais diversificadas. De um lado há os documentos de primeira mão, que não sofreram nenhum tipo de tratamento analítico, e os documentos de segunda mão, que de alguma forma já sofreram algum tipo de análise. Quanto ao estudo de caso, Gil nos permite entender que é um estudo profundo e exaustivo de objetos, de modo que seu conhecimento seja amplo e detalhado o suficiente para o estudo.

5 PESQUISA E ANÁLISE DE DADOS

Para atingir os objetivos propostos, foi realizado um processo de levantamento de dados com a intenção de utilizar demonstrativos contábeis do setor público, onde se esperava encontrar o cumprimento das normas

contábeis. Porém não houve êxito na análise dos demonstrativos, por ser observada a falta do cumprimento da exigibilidade da NBC TSP 01. Como segunda opção, foram analisados os demonstrativos de empresas S.A do ramo de Transporte de Cargas, por se tratarem de empresas que participam frequentemente de licitações, considerando que para concorrer a licitações é exigido o máximo de exatidão em seus demonstrativos. Porém foi constatada uma deficiência no cumprimento das normas contábeis. Os demonstrativos contábeis utilizados para a coleta de dados pertencem à empresa Petrobras e possuem as informações necessárias para comprovar a importância da realização do teste de *Impairment*.

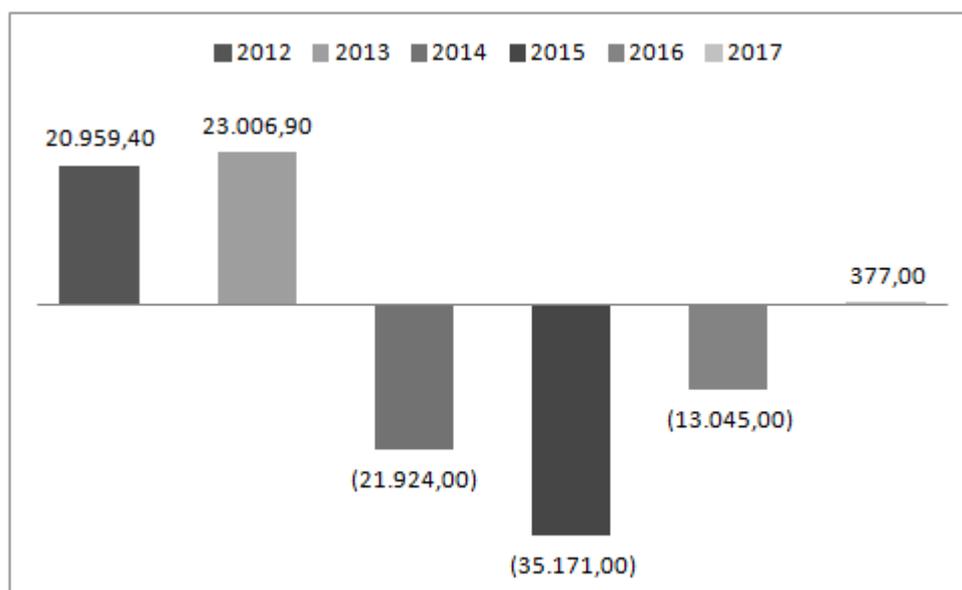
A análise foi realizada nos Balanços Patrimoniais e DRE's dos anos de 2012, 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017. A realização do teste de *Impairment* se iniciou em meados do ano de 2014, sendo assim, os valores que foram apresentados entre 2012 e 2013 não condiziam com a realidade da organização.

Foram realizadas análise vertical e análise horizontal que comparam números e resultados. A análise horizontal possui o objetivo de fazer a comparação dos resultados de um indicador em relação a períodos anteriores. Essa análise promove uma comparação de valores avulsos, indicando qual foi a evolução ou o retrocesso em relação a resultados passados. Já a análise vertical acontece de cima para baixo ou vice-versa, indicando seus resultados em efeito cascata. Esse tipo de análise também é utilizado para identificar qual a porcentagem de participação de determinado indicador no resultados. Os valores que apresentados são em bilhões de reais.

Examinando as Demonstrações de Resultado do Exercício pode-se obter informações valiosas sobre a empresa. De início, ao analisar somente o Lucro ou Prejuízo da Petrobras, nota-se que no ano de 2012 havia um lucro de 20.959,40 bilhões de reais. Em 2014 houve uma queda de 95,30% em relação ao ano de 2013 que acarretou um prejuízo de 21.924,00 bilhões de reais. No ano de 2015 o prejuízo foi ainda maior, certamente o maior prejuízo já registrado pela Petrobras num total de 35.171,00 bilhões de reais, 62,33% a mais que no ano anterior. A partir dessa análise vale a pena buscar informações mais específicas que possam esclarecer os resultados que foram

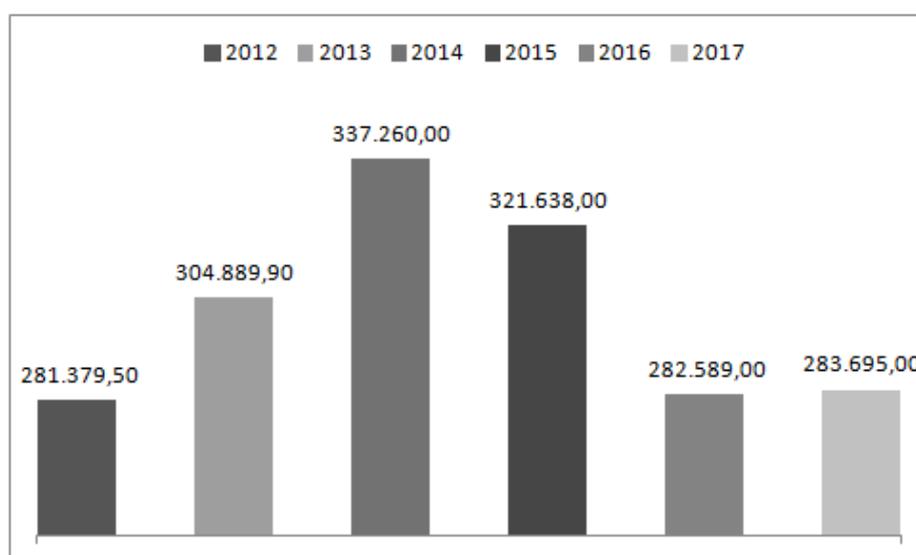
encontrados na DRE. O gráfico abaixo demonstra a variação dos resultados obtidos em bilhões de reais nos períodos analisados:

Gráfico 1: Lucro ou Prejuízo



O Faturamento da empresa é a receita bruta representada pelo número total de vendas de produtos ou pela prestação de serviços. É notório que após a aplicação do teste de *Impairment* nos ativos houve uma queda no faturamento do ano 2014 para 2017, a receita reduziu em aproximadamente 84%, deixando de faturar em média 53,5 bilhões de reais conforme é demonstrado abaixo:

Gráfico 2: Receita em Bilhões de Reais



O grupo do Imobilizado no balanço patrimonial da Petrobras, formado pelos bens necessários para manutenção das atividades da empresa, sofreu uma redução em seu valor devido à aplicação do teste de *Impairment*. De 2012 para 2013 não havia ainda aplicação correta do Teste, período em que o ativo da Petrobras apresentou um aumento de 27,50%. Já nos anos de 2015 para 2016 o teste de *Impairment* já estava vigente nos demonstrativos, quando o grupo imobilizado teve uma regressão de -9,20%. A tabela a seguir demonstra a variação em porcentagem que ocorreu de um ano para o outro neste grupo.

Tabela 1: Variação do Imobilizado %

2012	27,50%	2013
2013	8,82%	2014
2014	8,41%	2015
2015	-9,20%	2016
2016	2,18%	2017

Outro grupo do balanço patrimonial que sofreu uma redução em seu valor após aplicação do teste de *Impairment* foi o Intangível. No ano de 2012 o intangível totalizava um valor de 81.206,80 bilhões, sendo que não havia a aplicação do teste de *Impairment*. No dia 31 de dezembro de 2017, com a aplicação do teste de *Impairment*, o intangível totalizou o valor de 7.740,00 bilhões. Através da análise horizontal podemos observar uma redução de -90,46% no valor do intangível. A tabela a seguir demonstra a variação de um ano para o outro que ocorreu no intangível durante o ano de 2012 até o ano de 2016.

Tabela 2: Variação do Intangível %

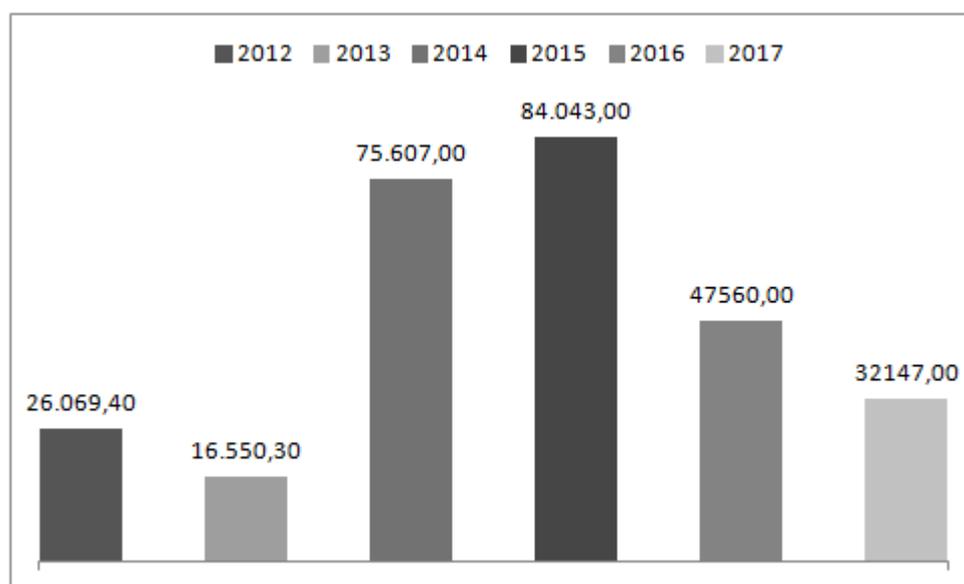
2012	-55,52%	2013
2013	-66,84%	2014
2014	0,80%	2015
2015	-11,67%	2016
2016	-27,41%	2017

Por meio das análises feitas no Imobilizado e no Intangível, que são os dois grupos que mais sofrem com o impacto da redução do valor recuperável, que é o teste de *Impairment*, podemos observar que no ano de 2013 o Imobilizado representava 70,90% do ativo total da Petrobras, e em 2017 representava 70,28% de todo o ativo. Nota-se que o imobilizado tem uma grande representação em valores sobre o valor real da empresa. Já o intangível teve uma grande redução em seu valor após a ação do teste de *Impairment*, sendo que em 2013 ele representava 4,80% de todo o ativo, e no ano de 2017 tinha uma representatividade de 0,90%, acarretando uma perda de 73.466,80 bilhões de reais entre 2012 e 2017. Caso o teste de *Impairment* não seja realizado periodicamente, a representação que o imobilizado e o intangível têm sobre o ativo da empresa poderá apresentar uma superavaliação.

Após realizar o teste de *Impairment*, a legislação estabelece que a empresa deve reconhecer a perda quando houver e, caso aconteça alguma alteração no valor justo, a mesma pode ser reduzida ajustando seu valor contábil para cima. Na Petrobras a perda por desvalorização está reconhecida na demonstração de resultado juntamente com as outras despesas operacionais. Ao realizar a leitura deste demonstrativo observa-se o aumento brusco das despesas operacionais que gera impacto direto no lucro, se transformando em um prejuízo.

No ano de 2012 as outras despesas operacionais totalizaram em 20.069,40 bilhões, sofrendo uma queda de 17,53% em relação ao ano de 2013, quando totalizou em 16.550,30. Já em 2014 iniciou-se a aplicação correta do teste de *Impairment*, época em que as outras despesas operacionais totalizaram em 75.607,00 bilhões, havendo um aumento de 356,83% em relação ao ano de 2013. A partir do ano de 2014, com a aplicação do teste de *Impairment*, a conta de outras despesas operacionais teve um grande aumento nos anos seguintes, totalizando 84.043,00 bilhões em 2015. No ano de 2016 a Petrobras conseguiu reverter um pouco o quadro e, em comparação com as outras despesas operacionais do ano de 2015, teve uma redução de 43,41%, totalizando em 47.560,00 bilhões. Em 2017 as despesas se encerram com 32.147,00 bilhões, 32,41% a menos que o ano anterior. Os valores citados acima estão expostos no gráfico abaixo para demonstrar os altos e baixos sofridos pelas outras despesas operacionais.

Gráfico 3: Outras Despesas Operacionais



Foram divulgadas as notas explicativas dos anos de 2012 a 2016 constando os valores que foram auferidos pelo teste de *Impairment* no grupo Imobilizado e no Intangível, que devem ser reconhecidos ou revertidos. De acordo com as tabelas abaixo, no ano de 2012 foi registrada uma perda por desvalorização do ativo de 650,00 bilhões, em 2013 as perdas totalizaram em 1.068,00 bilhões, e no ano de 2014 o registro de perda elevou

consideravelmente para o valor de 48.093,00 bilhões. Em 2015 as perdas foram de 18.558,00 bilhões e em 2016 foi de 2.707,00 bilhões.

Tabela 3: Ativo e Imobilizado 2012

2012				
Por tipo de Ativo Imobilizado	Terrenos, edificações e benfeitorias	Equipamentos e outros bens	Ativo em Construção	Campos produtores de petróleo e gás
Impairment - Constituição	0	-91	-276	-391
Impairment - reversão	3	27	0	66
Valor a ser reconhecido	3	-64	-276	-325

Por tipo de Ativo Intangível	Direitos e Concessões	Adquiridos	Desenvolvidos Internamente	Ágio com expectativa de rentabilidade
Impairment - Constituição	0	0	0	0
Impairment - reversão	12	0	0	0
Valor a ser reconhecido	12	0	0	0

Fonte: Petrobras (2012) adaptada

Tabela 4: Ativo e Imobilizado 2013

2013				
Por tipo de Ativo Imobilizado	Terrenos, edificações e benfeitorias	Equipamentos e outros bens	Ativo em Construção	Campos produtores de petróleo e gás
Impairment - Constituição	0	-26	13	-193
Impairment - reversão	0	112	0	165
Valor a ser reconhecido	0	86	13	-28

Por tipo de Ativo Intangível	Direitos e Concessões	Adquiridos	Desenvolvidos Internamente	Ágio com expectativa de rentabilidade
Impairment - Constituição	-1139	0	0	0
Impairment - reversão	0	0	0	0
Valor a ser reconhecido	-1139	0	0	0

Fonte: Petrobras (2013) adaptada

Tabela 5: Ativo e Imobilizado 2014

2014				
Por tipo de Ativo Imobilizado	Terrenos, edificações e benfeitorias	Equipamentos e outros bens	Ativo em Construção	Campos produtores de petróleo e gás
Impairment - Constituição	-928	-14.981	-11.489	-20.324
Impairment - reversão	1	42	21	90
Valor a ser reconhecido	-928	-14.939	-11.468	-20.234

Por tipo de Ativo Intangível	Direitos e Concessões	Adquiridos	Desenvolvidos Internamente	Ágio com expectativa de rentabilidade
Impairment - Constituição	-524	0	0	0
Impairment - reversão	0	0	0	0
Valor a ser reconhecido	-524	0	0	0

Fonte: Petrobras (2014) adaptada

Tabela 6: Ativo e Imobilizado 2015

2015				
Por tipo de Ativo Imobilizado	Terrenos, edificações e benfeitorias	Equipamentos e outros bens	Ativo em Construção	Campos produtores de petróleo e gás
Impairment - Constituição	-1.036	-12.652	-1.510	-6.357
Impairment - reversão	0	2.511	0	584
Valor a ser reconhecido	-1036	-10141	-1510	-5773

Por tipo de Ativo Intangível	Direitos e Concessões	Adquiridos	Desenvolvidos Internamente	Ágio com expectativa de rentabilidade
Impairment - Constituição	-98	0	0	0
Impairment - reversão	0	0	0	0
Valor a ser reconhecido	-98	0	0	0

Fonte: Petrobras (2015) adaptada

Tabela 7: Ativo e Imobilizado 2016

2016				
Por tipo de Ativo Imobilizado	Terrenos, edificações e benfeitorias	Equipamentos e outros bens	Ativo em Construção	Campos produtores de petróleo e gás
Impairment - Constituição	-470	-3.041	-1.842	-2.895
Impairment - reversão	169	2.698	536	2247
Valor a ser reconhecido	-301	-343	-1306	-648

Por tipo de Ativo Intangível	Direitos e Concessões	Adquiridos	Desenvolvidos Internamente	Ágio com expectativa de rentabilidade
Impairment - Constituição	-108	-1	0	0
Impairment - reversão	0	0	0	0
Valor a ser reconhecido	-108	-1	0	0

Fonte: Petrobras (2016) adaptada

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Existem procedimentos que são necessários para o correto fechamento de demonstrativos contábeis. Entre eles se destaca o teste de *Impairment* que é denominado como redução ao valor recuperável de ativos, uma ferramenta importante para gerir os demonstrativos contábeis das organizações, com a finalidade de corrigir eventuais distorções nos valores contábeis dos ativos e garantir que os ativos das organizações estejam contabilizados por um valor que possa ser recuperado pelo uso ou por uma eventual venda.

O objetivo do presente artigo em identificar os impactos que são gerados no desempenho econômico e patrimonial das organizações pela aplicação do teste de *Impairment* nos ativos e sua consequente mensuração foi alcançado. Associando os resultados encontrados às normas que regulamentam o teste de *Impairment* nota-se o grande impacto que é causado pela realização do teste na Petrobras, empresa da qual os demonstrativos contábeis foram analisados e comparados, mostrando que antes da aplicação do teste os ativos apresentavam valores de mercado acima de seu valor real. Através da aplicação do teste foram apresentados os reais valores dos ativos, eliminando

a existência de ativos supervalorizados que podem distorcer o valor dos mesmos, influenciando diretamente o Patrimônio Líquido.

Mesmo sendo exigido por lei e de grande importância, o teste de *Impairment* ainda é um assunto desconhecido para muitos. É difícil encontrar demonstrativos contábeis em que há aplicabilidade do teste. Devido à complexidade do assunto, contadores e empresários o estão deixando de lado, gerando relatórios com valores que não condizem com a realidade da organização. Um dos fatores que não contribuem para que as pessoas busquem a realização do teste é que não há reflexos fiscais para as empresas. Segundo a Lei 11.941/2009, o teste não é dedutível em impostos federais, como acontece com o IRPJ e o CSLL. Se houvesse alguma dedução fiscal ao utilizar o *Impairment*, todas as empresas já teriam se adequado à lei para se beneficiarem.

Respondendo ao questionamento que norteia o trabalho, o teste de *Impairment* é capaz de evidenciar a qualidade dos demonstrativos contábeis. Além de ser uma obrigação das empresas e exigido por lei, o teste de *Impairment* contribui para que o balanço seja ajustado à realidade atual e traga uma contabilidade mais precisa, facilitando a tomada de decisões. No caso da Petrobras não foi só o teste de *Impairment* que acarretou prejuízo em seus demonstrativos. A empresa esteve envolvida em operações de lavagem de dinheiro, o que trouxe ainda mais resultados negativos para a organização. Os prejuízos acarretaram vários problemas para a Petrobras, sendo alguns desses a queda no preço do petróleo e no valor das ações.

A falta de investidores contribuiu ainda mais para o resultado negativo da Petrobras, pois a compra e venda de valores imobiliários são utilizadas como solução para que empresas obtenham mais recursos. Para que isso aconteça, elas modificam frações de seu capital social e as colocam à venda no mercado. Porém com o escândalo, os investidores estavam com medo de se arriscar em investimentos na Petrobras, pois os mesmos possuem o interesse em investimentos que proporcionam rentabilidade e tragam retorno ao capital investido. Alguns investidores ainda estão receosos, devido aos reflexos causados pelos escândalos anteriores que ainda influenciam nas tomadas de decisões. No entanto, em 2017 e 2018 a Petrobras vem conseguindo se reestabelecer e gerar lucros, após períodos de prejuízos.

Portanto, pode-se concluir que por mais que o Teste de *Impairment* seja de grande importância e exigido por lei, a sua aplicabilidade ainda não tem grande representação nas organizações. E como sugestão de trabalhos futuros, recomenda-se um estudo mais amplo da aplicação do Teste de *Impairment*, executando-o em demonstrativos contábeis que ainda não passaram pelo processo, permitindo uma comparação dos resultados, incluindo os do setor público.

THE IMPORTANCE OF THE IMPAIRMENT TEST: an analysis of the application of the test in Petrobras' financial statements between 2012 and 2017

ABSTRACT

The test of Impairment Testing or Reduction to the Recoverable Value of Assets is regulated by Law 11,638 (Brazil, 2007) and by NBC TG 01, the test has the purpose of adjusting the book value of the asset to its recoverable amount, when this is less than the carrying amount. The problematic that guides this article, has the questioning if the Impairment test has the ability to evidence the quality of the accounting statements. Thus, the article aims to identify the impacts that are generated in the economic and patrimonial performance of the organizations by applying the Impairment test on the assets and their consequent measurement. To achieve the general objective are called the specific objectives that are divided into identifying in the literature and accounting legislation the concepts related to Impairment, analyze the applicability of the Impairment test on a company's assets and demonstrate what are the impacts generated in the financial statements by the application of the test. In order to comply with the proposed objectives, the financial statements of Petrobras were used. Among the conclusions, it was verified that the Impairment test is of great importance for the accounting statements to be

generated without the existence of overvalued assets, so the organizations do not give importance to this tool.

Keywords: Active. Recoverability. Impairment.

REFERÊNCIAS

CARVALHO, L. Nelson; LEMES, Sirlei; COSTA, Fábio Moraes da. **Contabilidade Internacional: Aplicação das IFRS 2005**. São Paulo: Atlas, 2008.

CONTABILIDADE, Só. **Material Contábil**. 2007. Disponível em: <http://www.socontabilidade.com.br/conteudo/BP_ativo9.php>. Acesso em: 30 set. 2017.

D'ANGELO, Pedro. **Pesquisa quantitativa e pesquisa qualitativa: qual a diferença?** 2016. Disponível em: <<http://blog.opinionbox.com/pesquisa-quantitativa-e-pesquisa-qualitativa-qual-a-diferenca/>>. Acesso em: 07 out. 2017.

FATOS e Dados: Divulgamos nossas demonstrações contábeis auditadas. Divulgamos nossas demonstrações contábeis auditadas. 2015. Disponível em: <<http://www.petrobras.com.br/fatos-e-dados/divulgamos-nossas-demonstracoes-contabeis-auditadas.htm>>. Acesso em: 10 abr. 2018.

FERRAREZI, Maria Amélia; SMITH, Marinês. **Impairment-conceitos iniciais e seu impacto pelo valor de mercado: estudo de caso de uma "Sociedade Ltda."** Da cidade de Franca. (2008). Disponível em: <<http://legacy.unifacel.com.br/novo/publicacoes/Iforum/Textos%20EP/Maria%20Amelia%20e%20Marines.pdf>>. Acesso em: 01 out. 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GODOI, Wagner da Costa; CASSIN, Elisângela Valéria de Castro; ALVES, Ana Jéssica Rodrigues de Almeida. Teste de Impairment aplicado à frota de veículos de

uma autoescola em Guaratinguetá. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, v. 224, p.7-91, mar. 2017.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; PEREIRA, Elias. **Dicionário de Termos de Contabilidade**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Teoria da Contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

NIAYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva; AMARAL, Amaury de Souza. **Pronunciamento Contábil 01: Medida e Evidenciação do Valor Recuperável de Ativos**. São Paulo: Atlas, 2013.

PADOVEZE, Clovis Luiz et al. **Impairment Test: Manual de Avaliação do valor recuperável de ativos financeiros e não financeiros**. [s.i]: Sage, 2015.

RELACIONAMENTO com Investidores: Portal da Transparencia. Portal da Transparencia. Disponível em: <<http://www.investidorpetrobras.com.br/pt/resultados-financeiros/holding>>. Acesso em: 23 mar. 2018.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017