

Revista Científica Indexada Linkania Júnior - ISSN: 2236-6652

Volume 4 - Nº 1 – Janeiro/Março - 2014

ATIVO IMOBILIZADO: UM ESTUDO EXPLORATÓRIO

Halan Jõnatan Tomáz Carlos de Arruda Tosta Curtt e Silva¹
Especialista em Gestão Empresarial - UFU

Peterson Elizandro Gandolfi²
Professor Adjunto - UFU

Maria Raquel Caixeta Gandolfi³
Professora Assistente - UFU

Vidigal Fernandes Martins⁴
Professor Adjunto - UFU

RESUMO

O processo de convergência das normas internacionais de contabilidade no Brasil, trouxe grandes avanços e contribuições para melhoria dos relatórios de contabilidade. No tocante a questão dos ativos imobilizados, é que este artigo pretende apresentar as questões relacionadas à gestão e, também, examinar a importância assumida pela adoção de determinadas ferramentas para seu controle e gerenciamento. Apresenta, de início, o conceito de balanço patrimonial e descreve sua importância para a organização e gestão das empresas. Na sequência, expõe o conceito de ativo e apresenta a classificação legal que o divide em duas espécies: ativos circulantes e ativos não circulantes. Dentro do universo dos ativos circulantes, identifica a particular categoria dos ativos imobilizados, investigando os métodos pelos quais podem ser mensurados os elementos que o integram. Em seguida, estuda a problemática relativa à depreciação do ativo imobilizado, examinando as normas básicas que permitem estimar a vida útil de um bem e proceder ao cálculo de sua depreciação. Na esteira do debate sobre o papel estratégico desempenhado pela contabilidade na gestão dos negócios empresariais, introduz a temática da importância da gestão do ativo imobilizado para o sucesso das organizações, descrevendo os métodos pelos quais se pode realizar o registro e o controle desses bens. Por fim, como forma de exemplificação da relevância de que se revestem determinadas práticas contábeis e ferramentas postas à disposição

¹ Universidade Federal de Uberlândia/MG, petersongandolfi@gmail.com

² Universidade Federal de Uberlândia/MG, peterson@fagen.ufu.br

³ Universidade Federal de Uberlândia/MG, raquel@pontal.ufu.br

⁴ Universidade Federal de Uberlândia/MG, vidigal@ufu.br

dos administradores, em geral, explora as potencialidades representadas pela adoção do inventário físico para a implementação de uma gestão eficiente dos bens integrados ao ativo imobilizado da empresa.

Palavras-chave: ativo imobilizado. inventário físico. balanço patrimonial. gestão da empresa.

ABSTRACT

The convergence of international accounting standards in Brazil, brought about great advances and contributions to the improvement of accounting reports . Regarding the issue of fixed assets , is that this article aims to present the issues related to management and also examine the importance assumed by the adoption of certain tools for its control and management. Presents , at first, the concept of balance sheet and describes its importance to the organization and management of enterprises . Following , presents the concept of active and presents the legal classification that divides it into two species : current assets and non current assets . Within the universe of current assets , identifies the particular category of fixed assets , investigating the methods by which they can be measured the elements which compose it. Then studies the problems relating to depreciation of fixed assets , examining the basic rules that allow estimating the useful life of an asset and proceed to calculate their depreciation. In the wake of the debate on the strategic role of accounting in the management of enterprise business , introduces the theme of the importance of the management of fixed assets for the success of organizations , describing the methods by which one can perform the registration and control of these assets . Finally , in order to exemplify the relevance of which are of certain accounting practices and tools made available to administrators in general explores the potential represented by the adoption of the physical inventory to the implementation of an efficient integrated management of the fixed assets of the estate company .

Keywords: fixed assets . physical inventory . balance sheet . management.

1. INTRODUÇÃO

A gestão dos bens que compõem o patrimônio de uma empresa, tem desafiado cada vez mais a criatividade e habilidade dos agentes, incumbidos da administração das organizações. Realmente, com o advento da globalização e o acirramento dos mercados, a busca por práticas e estratégias

de gestão dos recursos patrimoniais que assegurem a eficiência operacional e promovam a competitividade da empresa, tornou-se uma necessidade.

No mundo corporativo, parece evidente a importância assumida pela área de gestão patrimonial, para a definição dos próprios rumos da atividade desenvolvida pela empresa. As decisões e práticas tomadas nesta esfera, não de estar inseridas, portanto, dentro de um processo de administração que se afigure ao mesmo tempo flexível aos resultados almejados e eficaz quanto ao modo de sua execução.

O presente trabalho, tem por objetivo analisar conceitos, métodos e estratégias relacionados à gestão de uma particular categoria de bens patrimoniais: os itens incorporados ao ativo imobilizado.

Como se sabe, a gestão do ativo imobilizado, para além da evidente função de viabilizar a condução e manutenção da empresa, também repercute diretamente sobre o sucesso da atividade por ela desenvolvida, dados os elevados dispêndios representados pela administração destes bens e pelo investimento em sua aquisição.

Assim, a exigência de adoção de um modelo de gestão patrimonial eficiente importa, também, a busca por métodos e ferramentas capazes de lidar com as complexidades inerentes ao controle do ativo imobilizado, como a identificação/registro dos itens, a mensuração do valor contábil e o cálculo da depreciação.

Em relação aos objetivos específicos, pretende apresentar as noções fundamentais, relacionadas à gestão do ativo imobilizado e, particularmente, examinar a importância assumida pela adoção de determinada ferramenta: o inventário físico. No que diz respeito à metodologia, a pesquisa procura trabalhar com as noções fundamentais do objeto de estudo (os conceitos e categorias teóricas concernentes à caracterização do ativo imobilizado e à sua gestão) para a realização de ponderações específicas sobre a matéria (as

estratégias a serem adotadas na definição do plano de gestão do imobilizado das organizações).

O método dedutivo de pesquisa científica, sem prejuízo dos enfoques bibliográfico, explicativo e exploratório, que não de ser permear todo o desenvolvimento do trabalho e alicerçar as ideias e conclusões ao longo dele lançadas, afigura-se, assim, perfeitamente ajustado aos objetivos desta pesquisa.

2. ATIVO IMOBILIZADO: CONCEITO E GENERALIDADES

A demonstração da posição financeira e patrimonial de uma empresa é prática contábil que, embora integrada no âmbito da chamada contabilidade prática, não prescinde do conhecimento da teoria da contabilidade.

Com efeito, a necessidade e imposição legal⁵ de realização de balanços gerais traz consigo a exigência de que os métodos, regras e princípios consagrados pelos estudiosos sejam corretamente estudados e empregados. Daí a necessidade de que, preliminarmente, sejam analisadas as premissas teóricas e estudados os conceitos fundamentais pertinentes.

Não há consenso, na doutrina contábil, acerca do conceito de ativo.

Realmente, não são poucas as dificuldades relacionadas à definição das características fundamentais do conceito. Não obstante, alguns traços essenciais podem ser arrecadados dos diversos conceitos ofertados. Assim, por exemplo, Hendriksen e Van Breda, na tentativa de estabelecer um contraste entre ativo e passivo, definem ativos como “reservas de benefícios futuros” e passivos como “pretensões contra esses benefícios”.⁶ A ideia de benefício futuro, portanto, parece fundamental para a correta apreensão do

⁵ A obrigação de realização de balanços patrimoniais periódicos decorre do disposto no art. 1.179 e seguintes do Código Civil em vigor.

⁶ HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDA, Michel F. **Accounting theory**. 5. ed. Homewood, Boston: Richard. D. Irwin, 1992, p. 448.

conceito de ativo. Sérgio de Iudícibus, adotando linha de entendimento semelhante, põe em destaque a exigência de que o elemento incluído no conceito de ativo se refira, em sentido estrito, a um direito específico a benefícios futuros, e, em sentido amplo, a “uma potencialidade de benefícios futuros (fluxo de caixas futuros) para a entidade”.⁷

O conceito de ativo, por ser bastante amplo e fluido, dificulta a realização de um estudo mais detido e particularizado dos diversos elementos que dentro dele se incluem. Exatamente por isso, o estudo das classificações que procuram sistematizar revela-se de inegável importância teórica e prática. Como é corrente, a antiga classificação tripartite, que dividia o gênero “ativos” nas espécies “circulante”, “realizável a longo prazo” e “permanente”, encontra-se superada. Presentemente, duas categorias de ativos podem ser identificadas: ativos circulantes e ativos não circulantes. Dentro desta tipologia, a particular categoria dos “ativos não circulantes” passou a abranger quatro diferentes subgrupos, a saber: (a) ativos realizados a longo prazo, (b) investimentos, (c) ativos imobilizados e (d) ativos intangíveis.

Analise-se, doravante, a categoria dos ativos imobilizados, objeto de estudo específico deste trabalho.

A Lei n. 6404/76⁸, em seu art. 179, IV, conceitua os ativos imobilizados da seguinte forma:

Os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens.

⁷ IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2001, p. 130.

⁸ BRASIL. Lei n° 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da União**. Poder Executivo, Brasília, DF, Diário Oficial da União de 17/12/1976, p. 1 (suplemento). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm>. Acesso em: 01 set. 2012.

O Pronunciamento Técnico n. 27 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 27)⁹, por sua vez, estabelece que ativo imobilizado é item tangível que: (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias e serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; (b) se espera utilizar por mais de um período. Nesse sentido, assinala o CPC 27 em seu item n. 6 que as contas de balanço patrimonial incluídas na categoria dos ativos imobilizados devem corresponder aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.

A interpretação das referidas disposições deve ser no sentido de que apenas os bens tangíveis (corpóreos) podem ser categorizados dentro das contas referentes aos ativos imobilizados.

De acordo com a doutrina clássica, os bens podem ser classificados em duas categorias: corpóreos e não corpóreos. Os bens corpóreos singularizam-se pela circunstância de poderem ser apreendidos pelos sentidos, uma vez que possuem existência física, material. Por outro lado, os bens incorpóreos, ou intangíveis, não passam de abstrações jurídicas, pois que não podem ser apreendidos pelos sentidos. Assim, os bens intangíveis, ou incorpóreos, resultam da criatividade humana, pois que não possuem substrato material ou existência física.

Logo, os direitos, ainda que tenham por objeto bens materiais (como, por exemplo, os direitos reais mobiliários e imobiliários), hão de ser colocados, invariavelmente, dentro da particular categoria dos bens intangíveis.

À luz do disposto no inciso IV do art. 179 da Lei n. 6.404/76, *verbis*: (...) intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à

⁹ CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Comitê de Pronunciamentos Contábeis – Pronunciamento Técnico CPC 27.** Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/pdf/CPC%2027.pdf>>. Acesso em: 02. set. 2012.

manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido, é de se considerar, portanto, que os bens intangíveis deverão figurar na conta específica dos ativos intangíveis, e não mais na conta dos ativos imobilizados, como era prática recorrente em período anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

A seguir, breve exposição dos critérios de avaliação dos itens catalogados como ativo imobilizado, destacando-se os aspectos que reputamos mais relevantes para a compreensão da prática de mensuração do custo dos elementos referentes a estes ativos.

3. CUSTO, ELEMENTOS DO CUSTO E MENSURAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

Na clássica definição de Hendriksen e Van Breda, mensuração vem a ser a atribuição de um valor numérico (quantitativo) à característica ou atributo de algum objeto.¹⁰ Em termos sumários, a mensuração consiste na avaliação do valor econômico dos objetos ou eventos, geralmente representando pelo padrão monetário de medida. Nesse sentido, “a mensuração pode ser considerada como uma aproximação, uma vez que retrata, numericamente, as propriedades dos eventos e objetos”.¹¹

A arbitrariedade subjacente à mensuração do valor de um ativo impõe que se esclareça qual o critério de avaliação utilizado. Na dicção do art. 183, V, da Lei n. 6.404/76, “o custo de aquisição, deduzido do saldo da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão” haverá de ser o critério

¹⁰ Textualmente: “*measurement consists of attaching a numerical quantity to a characteristic or attribute of some object, such as an asset, such as an activity, such as a production*” (HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michel F. **Accounting theory**. 5. ed. Homewood, Boston: Richard. D. Irwin, 1992, p. 486).

¹¹ ALMEIDA, Maria Goreth Miranda; EL HAJJ, Zaina Said. Mensuração e Avaliação do Ativo: uma revisão conceitual e uma abordagem do Goodwill e do ativo intelectual. **Caderno de estudos FIPECAFI**. São Paulo, v. 9, n. 16, jul./dez. 1997, p. 3.

empregado para a mensuração, no balanço, dos elementos referidos na conta de ativos imobilizados. Por conseguinte, o valor contábil do ativo imobilizado deve ser reconhecido após a dedução da depreciação e da perda por redução ao valor recuperável acumuladas (CPC 27, item n. 6).

Nos termos do que dispõem os itens 15 e 29 do CPC 27, a mensuração de um elemento de ativo imobilizado ocorre tanto no momento em que os critérios de reconhecimento de um item como ativo são atendidos como em momento posterior a este reconhecimento.

O custo de um elemento de ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade e, bem assim, se o custo do item puder ser mensurado confiavelmente. Atendidas estas exigências, determina o CPC 27 que o elemento haverá de ser mensurado com base em seu custo, que compreende:

(a) seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;

(b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;

(c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local (sítio) no qual este está localizado.

Infere-se, do exposto, que deverão ser levados em consideração na formação do custo de um elemento incluído na conta de ativos imobilizados todos os custos necessários para que o item satisfaça às condições operacionais pretendidas pela administração da empresa. Nesse sentido, observam Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos que

(...) o reconhecimento dos custos no valor contábil de um item do ativo imobilizado deve parar **no momento em que esse item atinja as condições operacionais pretendidas**. Gastos que estejam relacionados de alguma forma com a aquisição, construção ou desenvolvimento de um item do ativo imobilizado, mas que não são necessários para colocar esse ativo nas condições pretendidas pela administração, devem ser reconhecidos no resultado do período e não no custo do item do imobilizado.¹²

O custo reconhecido no valor contábil de um item de ativo imobilizado, é equivalente ao preço à vista na data do reconhecimento. Na hipótese de o prazo de pagamento exceder os prazos normais de crédito, a diferença entre o preço equivalente à vista e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como despesa com juros durante o período. Nada obstante isso, o CPC 27 prevê, como salientado anteriormente, a possibilidade de que a mensuração do custo ocorra em momento posterior ao reconhecimento de um elemento como ativo imobilizado.

Assim, desde que haja permissão legal, a entidade pode optar por mensurar um item do ativo após o seu reconhecimento (CPC 27, item 29), quer seja pelo método do custo, quer seja pelo método da reavaliação.¹³

4. DEPRECIÇÃO DOS ITENS DO ATIVO IMOBILIZADO

Como ressaltado anteriormente, valor contábil de um item de ativo imobilizado é o valor que representa monetariamente um ativo após a dedução da depreciação e da perda por redução ao valor recuperável acumulado. A perda por redução ao valor recuperável, consoante o CPC 27, item 6,

¹² IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. **Manual de contabilidade societária**: aplicável a todas as sociedades. São Paulo: Atlas, 2010, p. 321, grifo nosso.

¹³ Em síntese simplificadora, o valor reavaliado de um item resulta do valor justo no momento da reavaliação menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes. Saliente-se, todavia, que a Lei 11.638/07 passou a proibir a reavaliação dos itens do ativo imobilizado, esvaziando parcialmente a eficácia do item 29 do CPC 27.

substancia o valor pelo qual, o valor contábil de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa, excede seu valor recuperável. Nesses termos, o valor correspondente à perda por redução ao valor recuperável, há de ser estimado pelo quanto o valor contábil de um ativo excede a diferença entre o valor justo, deduzidos os custos de venda do ativo, e o valor em uso deste ativo (valor recuperável).

A depreciação, por sua vez, é a alocação sistemática do valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil. Portanto, ela corresponde à perda gradativa de valor de um item de ativo imobilizado, em razão da consumação da vida útil econômica deste item. Ela diz respeito, em síntese simplificada, ao registro da perda de valor de um bem, resultante do desgaste causado pelas condições de uso e pelo tempo.

Nos termos do que dispõe a legislação de regência, a perda do valor de um bem catalogado como ativo imobilizado deve ser registrado, conforme sua natureza, em três tipos de conta: depreciação, amortização e exaustão.

Assim, nos termos do que dispõe o art. 183, §2º da Lei n. 6.404/76, tal perda de valor deverá ser registrada na contas de depreciação quando corresponder à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência; na conta de amortização quando corresponder à perda do valor do capital aplicado na aquisição de direitos da propriedade industrial ou comercial e quaisquer outros com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado; na conta de exaustão, finalmente, quando corresponder à perda do valor, decorrente da sua exploração, de direitos cujo objeto sejam recursos minerais ou florestais, ou bens aplicados nessa exploração.

O cálculo da depreciação, como se vê, está diretamente relacionado à determinação do período de vida útil econômica do bem incorporado ao

imobilizado da empresa. A vida útil de um ativo deve ser estimada não com base na utilidade que o bem, em si e sob variadas circunstâncias, apresenta, mas à vista da utilidade econômica que dele se espera, à vista da atividade econômica desenvolvida pela empresa.

Sobretudo as condições de uso do bem, portanto, devem figurar como fundamentais para a determinação de sua vida útil econômica. Nada obstante isso, outros fatores – como a obsolescência técnica ou comercial e o desgaste durante o período em que o bem permanece ocioso – concorrem para a consumação da utilidade de um elemento.

Confirmam-se, assim, os fatores que, listados no item 56 do CPC 27, devem ser levados em consideração para o fim de determinação da vida útil de um bem:

(a) uso esperado do ativo, avaliado com base na capacidade ou produção física esperadas do ativo;

(b) desgaste físico normal esperado dependente de fatores operacionais (tais como o número de turnos durante os quais o ativo será usado, o programa de reparos e manutenção e o cuidado e a manutenção do ativo enquanto estiver ocioso);

(c) obsolescência técnica ou comercial proveniente de mudanças ou melhorias na produção, ou de mudança na demanda do mercado para o produto ou serviço derivado do ativo;

(d) limites legais ou semelhantes no uso do ativo, tais como as datas de término dos contratos de arrendamento mercantil relativos ao ativo.

Os componentes de um item de ativo imobilizado, podem ser depreciados separadamente ou não, conforme apresentem custo significativo ou pouco expressivo. Desta forma, se os componentes de determinado item possuir um custo significativo em relação ao custo total deste item, deverão ser depreciados separadamente, inclusive aqueles menos significativos (os

denominados remanescentes). De outra feita, se os componentes ostentarem um custo não significativo em relação ao custo global do item, faculta-se à empresa a avaliação sobre a conveniência e oportunidade para depreciá-los separadamente ou não (itens 43 e 47 do CPC 27).

A Lei das sociedades por ações (Lei n. 6.404/76) garante como norma básica alguns aspectos relevantes na depreciação do imobilizado, em que o ativo fixo contabilizado terá seu registro correspondente ao seu valor de aquisição, descontado seu percentual de depreciação ou amortização. Este valor de depreciação será registrado periodicamente nas contas de depreciação, até que haja a depreciação total do bem e chegue à obsolescência ou desgaste total.

O valor contábil de um item do ativo imobilizado, deve ser baixado por ocasião de sua alienação ou quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros com a sua utilização ou alienação. Por conseguinte, as baixas dos ativos são geralmente aplicadas para ativos que atingem 100% (cem por cento) de depreciação ou aqueles que não possuem mais utilidade para a empresa. Como se sabe, as baixas podem ser realizadas por motivos variados, como vendas, doações, descartes etc.

No entanto, nas hipóteses de doação ou descarte, o efeito em valores será obviamente nulo em se tratando de bens totalmente depreciados, ou seja, com valor residual zero. Por outro lado, no caso de venda, o valor resultante deverá ser contabilizado como saldo positivo para a empresa, isto é, ganho. Inversamente, em caso de cessação de utilidade do bem, destinando-se ele para baixa e ainda possuindo valor residual contábil, pois que ainda não atingiu 100% de sua vida útil, a quantia deverá ser contabilizada como perda.

Observe-se, por fim, que, de acordo com o item 68 do CPC 27, os ganhos ou perdas decorrentes da baixa de um item do ativo imobilizado devem

ser reconhecidos no resultado quando o item é baixado, mas os ganhos não devem ser classificados como receita de venda.

5. NOÇÕES DE GESTÃO PATRIMONIAL: REGISTRO E CONTROLE DO ATIVO IMOBILIZADO

As práticas contábeis são fundamentais para o atendimento de exigências impostas pela legislação comercial e tributária. Contudo, a missão da contabilidade não se resume somente a isto. De fato, por intermédio de balanços patrimoniais, por exemplo, é possível fornecer dados objetivos e visualizar estratégias, para o fim de otimização da atividade econômica e aperfeiçoamento da administração econômico-financeira da empresa. É impossível minimizar, assim, a importância do papel estratégico desempenhado pela contabilidade na gestão dos negócios empresariais.¹⁴

O patrimônio de uma empresa, como intuito, sintetiza-se no conjunto de bens, direitos e obrigações, passíveis de apreciação pecuniária. Em sentido amplo, tudo quanto pertencer a uma empresa e puder ser medido monetariamente haverá de compor seu patrimônio. O balanço patrimonial, como assinalado anteriormente, evidencia o estado do patrimônio de uma empresa, ao descrever os ativos que ela titulariza e os passivos que a onera. A correta contabilização dos bens de uma organização, por conseguinte, apresenta-se como premissa fundamental para o desenvolvimento de uma gestão patrimonial segura e próspera.

A gestão dos recursos patrimoniais, em geral, traduz-se no conjunto de procedimentos, regras e princípios voltados para a administração eficiente de um empreendimento. Ela persegue, invariavelmente, a otimização da exploração do patrimônio da empresa, levando a efeito uma racional disposição

¹⁴ Cf., a propósito, ARAÚJO, Luis César G. de. **Teoria geral da administração**: aplicação e resultados nas empresas brasileiras. São Paulo: Atlas, 2004, p. 112-115.

dos elementos que integram este patrimônio. Para além disso, ela visa a agregar valor aos bens da organização, mediante implementação de métodos, voltados para o alcance de um plano de metas e resultados.

Como se percebe, a atribuição de valor dos bens afetos a uma empresa configura-se como etapa preliminar para a gestão e controle patrimoniais. Conforme visto anteriormente, a atribuição de valor a um bem de ativo imobilizado depende fundamentalmente da depreciação que ele venha a sofrer. O lançamento contábil para fins de registro da depreciação, deve, assim, estremar em diferentes contas as despesas da depreciação (ou custos de produção) e a depreciação acumulada, assinalando o primeiro como débito e o segundo como crédito. Antes disso, porém, afigura-se de relevância proceder ao cálculo da depreciação.

Vários são os métodos que, circunstancialmente, podem ser utilizados para fins de cálculo da depreciação do bem incorporado ao ativo imobilizado. Os mais tradicionais são: método de cotas constantes (também conhecido como método de linha reta), método da soma dos dígitos dos anos, método de unidades produzidas e método de horas de trabalho.¹⁵

Paralelamente ao registro contábil, não se pode olvidar a importância da criação de controles extracontábeis para fins de registro individual de bens. Com efeito, Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos enfatizam a necessidade de que sejam mantidos registros individuais para cada unidade de propriedade que compõe os elementos de ativo imobilizado. Confirma-se a lição dos referidos autores:

¹⁵ A realização de um estudo aprofundado sobre os referidos métodos demanda um esforço analítico que a presente pesquisa não comporta. Tal constatação, somada à circunstância de que a realização de tal estudo poderia representar prejuízo à linearidade expositiva deste trabalho, levou-nos a apenas sumarizar a matéria. De resto, um estudo metódico e proficiente sobre os traços fundamentais de cada um desses métodos pode ser encontrado em IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. **Manual de contabilidade societária**: aplicável a todas as sociedades. São Paulo: Atlas, 2010, p. 251-252.

A manutenção do Registro Individual do bem é essencial para:

- a) possibilitar a identificação do valor de aquisição e acréscimos posteriores, bem como o valor da respectiva depreciação, exaustão ou amortização, acumulada dos bens baixados;
- b) prover bases para cálculo e apropriação de despesas de depreciação por centro de custo;
- c) prover informações para efeito de política de capitalização e substituição, cobertura de seguros etc.;
- d) manter adequado controle físico e contábil sobre os bens do Ativo Imobilizado.¹⁶

A gestão dos elementos incorporados ao ativo imobilizado – vale dizer: o tratamento dado à depreciação destes elementos – pode repercutir diretamente sobre um campo de ação fundamental para a empresa. Veja-se, por exemplo, que o lançamento da depreciação do ativo imobilizado pode indicar a necessidade de modernização de processos ou de recuperação do investimento, antes mesmo da obsolescência dos bens. Além disso, conforme ensina José Delázaro Filho, a correta avaliação da depreciação parece ser imprescindível para a determinação dos custos de produção, repercutindo sobre a formação dos preços, e para a apuração dos resultados almejados pela organização.¹⁷

6. ESTUDO DE CASO: A ADOÇÃO DE INVENTÁRIO FÍSICO NA GESTÃO DOS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

Como se pode facilmente depreender de tudo quanto exposto até agora, vários são os aspectos de relevância a serem estudados quanto à gestão dos itens incorporados ao ativo imobilizado de uma empresa. É, de fato, tarefa

¹⁶ IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. **Manual de contabilidade societária**: aplicável a todas as sociedades. São Paulo: Atlas, 2010, p. 253.

¹⁷ DELÁZARO FILHO, José. Análise da gestão patrimonial de empresa privada. **EAESP/FGV/NPP – Núcleo de pesquisas e publicações**. Relatório de pesquisa n. 19, 2001, p. 29.

árdua, minimizar a importância da gestão dos bens de ativo imobilizado para a organização e desenvolvimento da atividade econômica praticada por uma entidade.

A amplitude da matéria e a metodologia adotada neste trabalho impõem, no entanto, a realização de um corte temático. Porque assim é, ater-nos-emos, neste capítulo, ao estudo de um caso particular, de cujos traços e singularidades se podem extrair importantes contribuições sobre a importância da adoção de um inventário físico como instrumento de gestão do controle patrimonial e, particularmente, do ativo imobilizado de uma organização.

O inventário físico é uma importante ferramenta utilizada para dar conformidade aos registros do controle patrimonial. Ele pode ser realizado tanto com base em relatórios, mediante aproveitamento das informações deles constantes, como também a partir de todas as informações colhidas in loco, como o acervo de ativos imobilizados e as listagens contábeis porventura existentes.

Após realização do levantamento físico, o processo é formalizado mediante a realização dos ajustes necessários (sobras físicas ou contábeis), de forma que representem a real existência dos bens alocados nas unidades da empresa. Os equipamentos principais e os acessórios devem ser registrados por meio de uma descrição detalhada, individualizada e padronizada (que pode incluir fabricante, marca, modelo, número de série e outras características dos elementos arrolados).

São vários os benefícios que podem advir, para uma organização, da adoção do inventário como instrumento de gestão dos bens incorporados ao ativo imobilizado. Confirmam-se, a título meramente exemplificativo, alguns deles:

- (a) eficiência no gerenciamento de custos;
- (b) atualização das informações de patrimônio;

- (c) padronização de descrições;
- (d) alocação correta dos ativos por centros de custo;
- (e) apuração da depreciação por centro de custo; e
- (f) visão estratégica, para fins de orientação e tomada de decisões.

A implantação de um departamento para gerir o controle patrimonial de uma organização, sempre foi encarada como uma tarefa difícil, e que apresenta poucos resultados, sobretudo em face da complexidade inerente à tarefa de se controlar os ativos individualmente. Os inventários podem ser realizados utilizando chapas de patrimônio convencionais com códigos de barras ou com chapas inteligentes com a tecnologia RFID – *Radio-Frequency Identification*. O RFID, como se pode depreender de sua própria denominação, é método empregado para fins de identificação automática, o que se dá por meio de sinais de rádio (a rádio frequência). Com efeito, por meio desta tecnologia, as chapas de patrimônio, os leitores, as antenas e o *software* são identificados por intermédio da utilização de rádio frequência.

Os imobilizados, são geralmente adquiridos pelas próprias organizações. Posteriormente, as respectivas notas fiscais são encaminhadas para um setor contábil, onde é realizado o registro dos bens. No entanto, existem inúmeros controles aplicáveis nos imobilizados, que podem contribuir para fatores como tomadas de decisões, segurança e confiabilidade nas informações.

Um estudo realizado por um uma grande empresa do varejo brasileiro, revelou a necessidade de que um método organizacional estratégico, fosse adotado para o fim de gestão dos bens integrados ao seu ativo imobilizado. A ideia de se implantar tal método se delinea por ocasião da elaboração de reunião de planejamento da empresa. Em reunião inicial, foram fornecidas e colhidas as informações e expectativas relacionadas à adoção do presente método, bem como, definidos parâmetros e diretrizes do projeto e elaborado o plano de trabalho.

A primeira etapa do processo consistiu na elaboração de um inventário físico, mediante identificação de todos os ativos de chapas de patrimônio com códigos de barra. Após a realização do inventário, tornou-se necessária a implantação de um *software* eficiente que suprisse a necessidade da empresa e, bem assim, suportasse o crescimento da empresa rumo à visão de futuro da companhia.

Uma vez encontrado o *software*, foram imediatamente efetuadas as cargas dos dados obtidos. Como consequência, tornou-se possível registrar a totalidade do ativo fixo da empresa no sistema, bem como, utilizar as classificações de contas contábeis, centros de custos e outras informações importantes para a organização da atividade econômica desenvolvida pela companhia. Em momento posterior, foram tratadas as configurações e adequações no sistema, estruturada a equipe do departamento de Gestão de Ativos e desenhados os processos internos e externos do Controle Patrimonial.

Na consecução da tarefa de implantar um eficiente e seguro controle patrimonial, a empresa, ora apresentada, procedeu ao desenvolvimento de fluxos e estabeleceu um conjunto de normas e procedimentos, definidores e regedores das atividades de cada área.

Tal fato, importantíssimo para o êxito na fase de conclusão do processo de implantação do presente método, permitiu a implantação de um eficiente e seguro sistema de controle patrimonial, assim como a criação de pontos de controle na operação de movimentações dos ativos pós-inventário.

Segue, abaixo, à guisa de encerramento, breve descrição de alguns pontos de controle criados, como destaque para a função exercida por eles dentro do controle patrimonial delineado:

(a) *Preliminarmente: solicitante do bem preenche um formulário de compra.* O usuário solicita o bem integrado ao ativo imobilizado para fins de utilização em suas atividades na empresa.

(b) *Aprovação dos pedidos de compra.* A gerência da correspondente área do solicitante analisa, inicialmente, a real necessidade do bem solicitado. Em seguida, aprova ou rejeita o pedido formulado.

(c) *Departamento de Compras Corporativas providencia cotações e concretiza a compra.* A implantação do método, ora descrito, exige a implantação de um departamento específico de “Compras Corporativas”, cuja principal atribuição consiste em centralizar as compras de imobilizados da organização. Este departamento – e somente ele – deve concretizar as compras de ativo fixo. Para tanto, recebe a solicitação anteriormente aprovada e imediatamente realiza a cotação, valendo-se de 3 (três) fornecedores diferentes. A compra é realizada, por conseguinte, com base na cotação que melhor atender às expectativas da empresa, considerados o preço, a qualidade e o prazo de entrega do produto.

(d) *Entrada, Conferência e Registro do bem na empresa.* O produto é entregue pelo fornecedor nos depósitos da empresa (onde todo recebimento deve ser realizado por um colaborador da equipe de Gestão de Ativos). A primeira tarefa, nesse momento, é a realização da conferência dos produtos com a nota fiscal. Em seguida, realiza-se a conferência do pedido de compra, para – só então – ser efetuada a entrada da nota fiscal.

(e) *Controle Individual nos bens (fixação de uma chapa de patrimônio em cada item).* Na execução desta atividade, o colaborador da Gestão de Ativos incumbe-se de três tarefas: fixar uma chapa de patrimônio no produto, providenciar o registro no sistema de gerenciamento dos ativos e, finalmente, armazenar em local apropriado dentro do depósito.

(f) *Solicitação de Transferência do bem.* Após o recebimento e armazenamento do produto, o departamento de Compras Corporativas solicita o envio do produto para o solicitante.

(g) *Execução da transferência.* O departamento de Gestão de Ativos deve – como último ato do processo dentro do qual desenvolve suas atividades – enviar os produtos a que os solicitou. Nesse desiderato, coleta as informações de números das chapas de patrimônio dos produtos e os dados da filial de destino dos bens, procede à atualização do sistema de gerenciamento de ativos e, em último lugar, expede os ativos para as filiais de destino.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo procurou atender ao propósito de explorar as potencialidades da gestão dos bens do ativo imobilizado para o sucesso da empresa. Seu pressuposto fundamental foi o da necessidade de se salientar a relevância que, hodiernamente, assumem as decisões tomadas pelo setor responsável pelo gerenciamento do imobilizado para o desenvolvimento e organização da própria atividade empresarial.

O trabalho não se ocupou, por certo, de estudar, em profundidade, todos os aspectos relacionados ao gerenciamento do patrimônio da empresa, em geral, e do ativo imobilizado, em particular. Mas nele estão examinadas as principais categorias relativas ao tratamento contábil do ativo imobilizado e, por fim, analisados os aspectos práticos referentes à adoção de certa ferramenta (o inventário físico) como estratégia de gestão do ativo imobilizado em determinada organização.

Está subjacente às ideias e conclusões lançadas por todo o trabalho, ademais, a preocupação de destacar que a responsabilidade pelo controle e gerenciamento dos bens do ativo imobilizado, deve ser compartilhada por todos os agentes envolvidos com o desenvolvimento da atividade econômica empresarial. Pretendeu-se superar, com isso, o pensamento que atribui

unicamente ao setor responsável pelo gerenciamento do ativo imobilizado a obrigação de controle e gerenciamento destes bens.

Na medida em que, os bens do ativo imobilizado, se destinam ao atendimento das necessidades da empresa e à própria operatividade da atividade empresarial, parece não subsistir dúvida de que, todos se tornam corresponsáveis pela gestão patrimonial destes bens, a começar pela guarda e zelo na utilização dos equipamentos e produtos relacionados ao local de trabalho.

Há que se ressaltar, por fim, que a implementação de um modelo de gestão eficiente do ativo imobilizado, impescinde da utilização da correta utilização do ferramental exigido ou posto à disposição dos contabilistas e dos administradores, em geral. A adoção de um inventário físico para registro e controle dos bens do ativo imobilizado, na forma como descrita neste trabalho, exemplifica a necessidade de criação de uma rede atualizada de informações, para a tomada de decisões gerenciais seguras e abrangentes.

Como consequência, a correta elaboração do inventário físico, apesar de ser uma imposição legal, pode auxiliar os gestores na administração do patrimônio da empresa, além de viabilizar o controle eficiente das movimentações de ativos e o sucesso da gestão de ativos das organizações.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Maria Goreth Miranda; EL HAJJ, Zaina Said. Mensuração e Avaliação do Ativo: uma revisão conceitual e uma abordagem do Goodwill e do ativo intelectual. **Caderno de estudos FIPECAFI**. São Paulo, v. 9, n. 16, jul./dez. 1997.

ARAÚJO, Luis César G. de. **Teoria geral da administração**: aplicação e resultados nas empresas brasileiras. São Paulo: Atlas, 2004.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 6023**: informação e documentação: referências: elaboração. Rio de Janeiro, 2002.

_____. **NBR 6024**: informação e documentação: numeração progressiva das seções de um documento escrito: apresentação. Rio de Janeiro, 2003.

_____. **NBR 6027**: informação e documentação: sumário: apresentação. Rio de Janeiro, 2003.

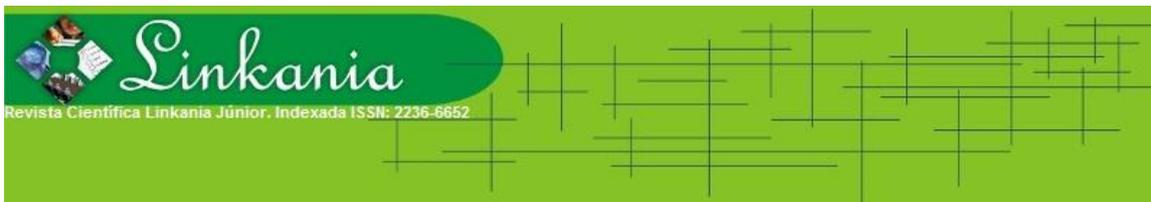
_____. **NBR 6028**: informação e documentação: resumos: apresentação. Rio de Janeiro, 2003.

_____. **NBR 10520**: informação e documentação: citações em documentos: apresentação. Rio de Janeiro, 2002.

_____. **NBR 14724**: informação e documentação: trabalhos acadêmicos: apresentação. 2. ed. Rio de Janeiro, 2005.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da União**. Poder Executivo, Brasília, DF, Diário Oficial da União de 17/12/1976, p. 1 (suplemento). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm>. Acesso em: 01 set. 2012.

BRASIL. Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição,

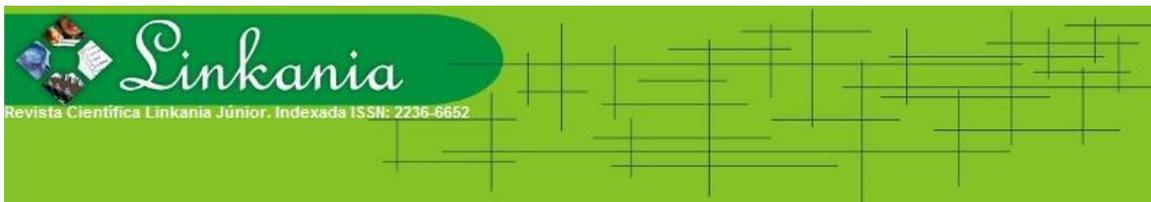


Revista Científica Indexada Linkania Júnior - ISSN: 2236-6652

Volume 4 - Nº 1 – Janeiro/Março - 2014

alterando o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, as Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.469, de 10 de julho de 1997, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.887, de 18 de junho de 2004, e 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nºs 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.116, de 18 de maio de 2005, 11.732, de 30 de junho de 2008, 10.260, de 12 de julho de 2001, 9.873, de 23 de novembro de 1999, 11.171, de 2 de setembro de 2005, 11.345, de 14 de setembro de 2006; prorroga a vigência da Lei nº 8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nºs 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 8.620, de 5 de janeiro de 1993, do Decreto-Lei nº 73, de 21 de novembro de 1966, das Leis nºs 10.190, de 14 de fevereiro de 2001, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.964, de 10 de abril de 2000, e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nºs 83.304, de 28 de março de 1979, e 89.892, de 2 de julho de 1984, e o art. 112 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências.. **Diário Oficial da União**. Poder Executivo, Brasília, DF, 28/05/2009, p. 3. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/Lei/L11941.htm>. Acesso em: 01 set. 2012.

CHACON, M. J. M.; SILVA, M. C.; RIBEIRO FILHO, J. F.. Uma abordagem das técnicas de mensuração de ativos tangíveis a partir de uma análise estatística. **X SEACON Seminário Acadêmico de Contabilidade**. Petrolina, 2005.



Revista Científica Indexada Linkania Júnior - ISSN: 2236-6652

Volume 4 - Nº 1 – Janeiro/Março - 2014

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial**: direito de empresa. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, v.1.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Comitê de Pronunciamentos Contábeis – Pronunciamento Técnico CPC 27**. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/pdf/CPC%2027.pdf>>. Acesso em: 02. set. 2012.

DELÁZARO FILHO, José. Análise da gestão patrimonial de empresa privada. **EAESP/FGV/NPP – Núcleo de pesquisas e publicações**. Relatório de pesquisa n. 19, 2001.

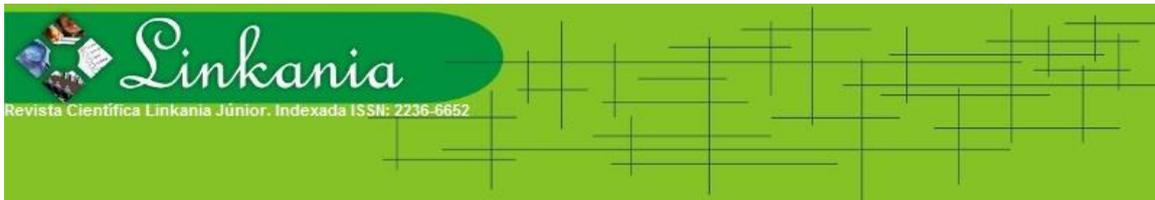
GOULART, André Moura Cintra. O conceito de ativos na contabilidade: um conceito a ser explorado. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**. São Paulo, n. 28, p. 56-65, jan./abr. 2002.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDA, Michel F. **Accounting theory**. 5. ed. Homewood, Boston: Richard. D. Irwin, 1992.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

_____; et al. **Manual de contabilidade societária**: aplicável a todas as sociedades. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu. Avaliação de empresas: da mensuração contábil à econômica. **Caderno de estudos FIPECAFI**. São Paulo, v. 13, n. 24, jul./dez. 2000.



Revista Científica Indexada Linkania Júnior - ISSN: 2236-6652

Volume 4 - Nº 1 – Janeiro/Março - 2014

OSTROWSKI, Maria Clementina Bruço. Avaliação e mensuração de ativos: uma análise dos métodos aplicáveis. **Revista Caminhos**. Rio do Sul, n. 1, v. 7, p. 47-57, jul./dez. 2006.

SILVA, Eduardo Pereira da; FERREIRA, Ademilson Araújo de. Gestão eficiente do ativo imobilizado e seus reflexos dentro de uma organização. **Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis**. Garça, n. 8, out. 2006.