

**Controle do ativo imobilizado em uma empresa optante pelo
Lucro Real**

Josiane Santos Azevedo¹
Pablo Henrique Alves Maciel²
Milton da Silva Pereira³

RESUMO

O controle interno do ativo imobilizado nas empresas tributadas pelo critério do lucro real pode ajudar no planejamento dos gestores, ainda angariar benefícios fiscais. Entende-se que o controle é importante para que a contabilidade exerça seu papel, atendendo as necessidades internas para fins gerenciais e externas para fins fiscais, sem deixar de fornecer informações fidedignas. O ativo imobilizado é representado pelos bens de longa e curta permanência na empresa, destinados ao funcionamento das atividades operacionais, podendo ser de uma significativa relevância.

PALAVRAS CHAVE: Ativo Imobilizado. Depreciação. Controle Patrimonial. Benefícios fiscais.

¹ Graduanda Josiane Santos Azevedo em Ciências Contábeis do centro universitário UNIBH – josiane.azevedo@yahoo.com.br

² Graduando Pablo Henrique Alves Maciel em Ciências Contábeis do centro universitário UNIBH – pablohamaciel@gmail.com

³ Professor orientador Milton da Silva Pereira, especializado em controladoria e finanças e gestão de negócios em telecomunicações.

1 – INTRODUÇÃO

A contabilidade tem uma relevante importância para gestão, no fornecimento de informações para as tomadas de decisões.

Contabilidade é a ciência que tem por objetivo o estudo das variações quantitativas e qualitativas ocorridas no Patrimônio (conjunto de bens, direitos e obrigações) das entidades. Através dela é fornecido o máximo de informações úteis para as tomadas de decisões, tanto dentro quanto fora da empresa, estudando, interpretando, registrando e controlando o Patrimônio. (www.socontabilidade.com.br acesso 14 Nov.2015)

O controle patrimonial envolve a implantação de normas e procedimentos, revisão de toda a contabilidade relativa ao patrimônio físico e contábil.

As empresas normalmente possuem um conjunto significativo de bens móveis e imóveis necessário nos seus processos operacionais. Esses bens são classificados no grupo de contas do ativo, no subgrupo não circulante, sendo classificados na categoria de ativo imobilizado e são normalmente classificados em terrenos, veículos, móveis, máquinas e equipamentos, dentre outros.

Os ativos imobilizados das empresas correspondem a um conjunto de bens que geram riquezas e os que controlam riquezas, sendo assim, nas duas situações o seu controle se torna necessário, face aos aspectos contábeis e aos fiscais. (GALDINO, Senofisco – (s/d),p. 3).

Uma das principais atribuições da contabilidade é o controle individual de bens do ativo imobilizado da empresa. Para tanto, além do controle exercido por meio dos registros contábeis, torna-se necessária a criação de controles extra contábeis, de modo a auxiliar a execução de tal tarefa, tais como os dos bens do ativo imobilizado, seu fornecedor, a data de aquisição, o custo de aquisição, o valor depreciável, a taxa de depreciação e o valor residual do bem, entre outros. (MENDES,2012, p.105).

As empresas do lucro real que não possuem um controle adequado sobre seu imobilizado perdem ou deixam de utilizar corretamente os benefícios oferecidos pelos órgãos públicos. Como por exemplo, a redução do imposto de renda com base no valor de depreciação dos bens, ou seja, o desgaste por uso, perda ou desvalorização, proporcional às taxas anuais aplicadas sobre eles estabelecidas pelo governo.

Poderá ser computada, como ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal. Art. 305 Decreto 3.000/99.

Além da dedutibilidade da depreciação, as empresas contribuintes do ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação serviços) de acordo com o regulamento de cada Estado da Federação, terão direito ao crédito deste imposto desde que faça um controle adequado destes ativos. Nas compras de ativo imobilizado destinado a contribuir na atividade principal, seja defabricação ou comercialização ou prestação de serviços, a empresa pode adquirir o crédito proporcional à taxa do imposto (ICMS) aplicado incidente na nota fiscal de aquisição.

Esse valor será escriturado em um documento denominado controle de crédito de ICMS permanente (CIAP), onde a empresa pode se apropriar deste crédito na razão de 1/48 avos mensais, na proporção das saídas tributáveis de cada período, que será deduzido dos saldos que seriam recolhidos aos órgãos fiscais.

Assim, a escrituração do ativo imobilizado será feita individualmente para permitir um controle adequado, por se tratar de bens adquiridos por valores e em épocas diferentes e por alguns possuírem características que não permitam o benefício do crédito.

As legislações do PIS/COFINS também permitem usufruir de créditos na aquisição de bens do ativo imobilizado inclusive ativo intangível, conforme previstos na lei 10.637/02 e 10.833/03, alteradas pela lei 11.196/05, que determinam que pode-se aproveitar o crédito destes dois tributos para:

Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa; bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

Esta pesquisa visa analisar o processo de controle do ativo imobilizado nas empresas do lucro real, apontando as dificuldades enfrentadas pela área

responsável pelo controle patrimonial e os benefícios que os controles do ativo imobilizado proporcionam para a empresa.

Diante do exposto pergunta-se qual importância do controle individual dos ativos imobilizados nas empresas do lucro real?

O objetivo geral é demonstrar a importância da escrituração e controle individual dos seus ativos imobilizados e os procedimentos necessários para que esse gerenciamento ocorra de forma adequada e em conformidade com as normas brasileiras de contabilidade (NBC).

Também são objetivos a verificação dos processos da escrituração e registro dos ativos imobilizados; classificar os ativos imobilizados que geram créditos de ICMS; demonstrar o processo de aproveitamento dos créditos. Por outro lado, não constitui objetivo deste estudo avaliar os créditos tributários do PIS/COFINS.

Este trabalho busca evidenciar para os gestores de empresas que são tributadas pelo regime do lucro real a importância das informações da escrituração dos bens imobilizados e seus benefícios.

Com o controle individual dos ativos imobilizados as empresas terão um maior controle sobre suas operações contábeis, que acarretam créditos fiscais sobre os devidos impostos, e abatimentos do IR com as escriturações, depreciação, custo sobre o valor justo e todas as demais obrigações aplicadas sobre o Imobilizado, mantendo o adequado controle físico e contábil sobre os bens do ativo imobilizado

2 – REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 - Ativo imobilizado

O ativo imobilizado é um conjunto de bens classificados grupo de contas do ativo não circulante, que são utilizados na atividade da empresa e fazem parte de sua operação.

O ativo imobilizado é um grupo de contas que registra o custo de aquisição ou construção de bens e direitos necessários à manutenção das atividades, os quais são caracterizados como bens tangíveis, (COUTINHO; GADÉLHA, 2010, p.191).

“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.” (§ ART 179 Lei 6.404/76).

O ativo imobilizado é composto por Terrenos; Edificações; Instalações; Máquinas e Equipamentos; Computadores; Móveis e Utensílios; Veículos; Ferramentas e peças de reposição; entre outros.

Para cada agrupamento são utilizadas contas contábeis distintas, para melhor identificação e classificação dos bens, que dentre outras, podem ser assim denominadas:

Imóveis: Fazem parte da empresa e podem ser usados para o desenvolvimento das atividades.

Exemplo: Edificações, terrenos e outros.

Máquinas e Equipamentos: Usado para desenvolver as atividades fim da empresa;

Móveis e Utensílios: são bens usados pela empresa;

Exemplo: mesas, cadeiras e outros.

Veículos: São carros, motos, caminhonete, caminhão e outros. Usados para fins comerciais ou qualquer desenvolvimento para a empresa;

Ferramentas: Instrumentos usados para determinados trabalhos;

Exemplo: chave de fenda, martelo e outros.

Espera-se que os bens classificados no ativo imobilizado sejam capazes de gerar benefícios econômicos futuros, seja na forma de geração de receitas, na otimização de processos ou redução de custos durante o tempo de sua vida útil. Marion (1985, p. 298) declara que “Entende-se por ativo imobilizado todo ativo de natureza relativamente permanente, que se utiliza na operação dos negócios de uma empresa e que não se destina à venda”.

Os bens são para o desenvolvimento para o negócio econômico da empresa, a produção e/ou geração de receitas. O mesmo não se estoca para venda.

Em linhas gerais, ativo imobilizado são bens tangíveis que são mantidos para uso da produção ou fornecimento de mercadorias ou de serviços, para aluguel e para fins administrativos, que se espere usar por mais de um ano, tais como máquinas, equipamentos, veículos, moveis, instalações, entre outros.

O ativo imobilizado contabilizado deve estar limitado à capacidade de gerar benefícios futuros a entidades. (MENDES, 2012, p.18).

Nas empresas do lucro real a escrituração desses bens imobilizados é feita de acordo com o princípio do custo histórico como base de valor (contabilização pelo valor real pago pelo bem), e devem ser classificados de acordo com sua natureza, uso consumo e destinados para o operacional.

O valor justo do ativo imobilizado será contabilizado pelo valor pago nas aquisições dos bens levando em considerações todos os custos necessários que o compõe.

Exemplos de custos:

- Custos de instalações e montagens de equipamentos;
- Honorários profissionais;
- Custos de testes de equipamentos;
- Custos de fretes;

De acordo com o artigo 41 do decreto 1.598/77, o registro do ativo permanente da escrituração do contribuinte do imposto de renda deve ser mantido com observância das seguintes normas:

I - cada bem classificado como investimento deve ser escriturado em subconta distinta;

II - os bens do imobilizado devem ser agrupados em contas distintas segundo sua natureza e as taxas anuais, de depreciação ou amortização a eles aplicáveis, e os imóveis, os recursos minerais e florestais e as propriedades imateriais deverão ser registrados em subcontas separadas;

III - as aplicações de recursos ou despesas devem ser registradas no ativo diferido em subcontas distintas segundo a natureza, os empreendimentos ou atividades a que se destinam e o prazo de amortização.

§ 1º - O contribuinte deve manter registros que permitam identificar os bens do imobilizado e determinar o ano da sua aquisição, o valor original e os posteriores acréscimos ao custo, reavaliações e baixas parciais a ele referentes.

§ 2º - Valor original do bem é a importância em moeda nacional pela qual a aquisição tenha sido registrada na escrituração do contribuinte, convertidos os valores em moeda estrangeira à taxa de câmbio em vigor na época da aquisição.

§ 3º - No caso de bens adquiridos a preço fixo, para pagamento a prazo ou em prestações sem juros nem correção monetária, o contribuinte poderá optar pela correção do custo de aquisição em função da época ou épocas do seu efetivo pagamento, desde que, se for o caso, adote o mesmo critério para a determinação do custo de aquisição que servirá de base para o cálculo das quotas de depreciação, amortização ou exaustão.

§ 4º - O laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar os anos da aquisição e das modificações no seu custo original.

§ 5º - Se o registro do imobilizado não satisfizer ao disposto no § 1º, os bens baixados serão considerados como os mais antigos nas contas em que estiverem registrados.

2.1.1 Depreciação

Depreciação é o desgaste pelo uso dos bens classificados na conta do ativo imobilizado e também pela sua obsolescência. A depreciação deve ser considerada de acordo com a vida útil estimada de cada bem. Para a legislação fiscal a vida útil é desprezada e são considerados percentuais estimados pela Receita Federal do Brasil, para se determinar o percentual de desgaste do bem ao longo de sua utilização nas empresas, onde será aplicada uma taxa anual estabelecida por lei, embora para a boa técnica contábil, exige que seja estimado o tempo de utilização do bem em cada empresa ou atividade, para se definir a quota real de depreciação.

A depreciação que representa o desgaste do bem por uso ou obsolescência é dedutível da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro do contribuinte que suporta o encargo econômico, como proprietário, posse ou uso

do bem, conforme determina o art. 305, § 1º, do RIR/99. (COUTINHO; GADÉLHA, 2010, p.199).

É condição necessária para que a depreciação seja dedutível da base de cálculo do imposto de renda que o bem esteja intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização dos bens. Assim, no caso dos bens utilizados pelos sócios da sociedade, a depreciação não é dedutível. Referida matéria está regulamentada no § 5º do art. 305 do RIR/99, com a seguinte redação: “§ 5º somente será permitido à depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou serviços (Lei 9.249, de 1945, art. 13, Inciso III)”. (COUTINHO; GADÉLHA, 2010, p.199).

As empresas do lucro real devem fazer a depreciação dos seus bens imobilizados de forma individual para que possam abater esse custo na base de cálculo do imposto de renda de acordo com uma tabela de vida útil estabelecida pela Receita Federal do Brasil (RFB).

O valor depreciável é o custo de um ativo ou outro valor que substitua o custo, menos o seu valor residual. Valor residual de um ativo é o valor estimado que a empresa obterá com a venda do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda caso o ativo já estivesse à idade e a condição esperadas para o fim de sua vida útil. (MENDES, 2012, p.47).

O artigo 305 do Regulamento do Imposto de Renda decreta que somente poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal.

A depreciação será deduzida pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem (LEI nº 4.506, de 1964, art. 57, § 7º).

A quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir (LEI nº 4.506, de 1964, art. 57, § 8º).

Para cada bem é designado um tempo de sua vida útil fiscal, onde se determina a quota de depreciação, sendo que a Receita Federal do Brasil (RFB), através da instrução normativa 162/98, declara que a quota de depreciação a ser registrada na escrituração fiscal, como custo ou despesa operacional, será determinada com base nos prazos de vida útil e nas taxas de depreciação constantes de seus anexos, ou seja, ela elaborou uma relação de bens de acordo com a Nomenclatura Comum do MERCOSUL - NCM, a fim de apenas exemplificar em face de extensão da lista de bens contidos neste normativo, vide quadro abaixo:

Quadro 1

Itens	Taxa anual de depreciação	Anos da vida útil
Edifícios	4%	25
Maquinas Equipamentos	10%	10
Instalações	10%	10
Moveis Utensílios	10%	10
Veículos	20%	5
Sistema Processamentos de Dados	20%	5

Fonte: Site Receita Federal (IN 162/98)

O método contábil correto de se avaliar o método utilizado de depreciação é observar o tempo que cada item pode ser útil à empresa, que diferentemente da RFB, o Comitê de Pronunciamento Contábil, através do CPC 27 item 56 enfatiza que todos os seguintes fatores são considerados na determinação da vida útil de um ativo:

- a) uso esperado do ativo que é avaliado com base na capacidade ou produção física esperadas do ativo;
- b) desgaste físico normal esperado, que depende 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.

Pode-se citar como exemplo um veículo que normalmente tem como base uma vida útil de cinco anos para a RFB e depreciado a uma taxa anual de 20%, que se for utilizado em uma empresa apenas por três anos, então este será a sua vida útil na empresa, ou seja, ele será depreciado contabilmente em 3 anos.

No entanto, o método de determinar a vida útil de um bem conforme utilização prevista pela empresa, ainda que permitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, serve somente para fins contábeis por impedimento da RFB.

Caso a empresa opte por fazer esse tipo de gerenciamento deverá ajustar os valores depreciados conforme o informado na tabela fiscal.

Se uma empresa utiliza o bem por mais de um turno, é natural que o desgaste de bem, seja maior do que aquele utilizado em uma empresa em apenas um único turno, sendo assim, é recomendável esse tipo de avaliação, porque que o bem é utilizado com mais intensidade, sua depreciação se torna mais acelerada.

A Depreciação Acelerada é adotada pelas empresas, desde que tenham um laudo pericial técnico emitido pelo instituto nacional de tecnologia, este procedimento é uma exigência do fisco, ou que fique comprovada sua utilização por mais de um turno. O cálculo será efetuado pela aplicação dos seguintes coeficientes multiplicados pelas horas diárias de utilização dos bens.

Quadro 2

Horas de Operação	Coeficiente
Um Turno de 8 horas	1,0
Dois turnos de 8 horas	1,5
Três turnos de 8 horas	2,0

Fonte: Livro Manual do Ativo Imobilizado, 2012, p.75.

Métodos de Depreciação

Existe mais de um método para se calcular a depreciação dos bens imobilizados. Cada forma reflete o padrão de consumo pelas empresas dos benefícios futuros.

Tem-se como padrão o método de depreciação Linear que visa demonstrar contabilmente um desgaste constante no decorrer da vida útil econômica de cada bem, também conhecido como método de linha reta. Este método é mais utilizado em função da facilidade do cálculo e sua fácil configuração em sistemas de processamento, enquanto que outros métodos são mais complexos.

Porém, nem sempre as empresas optam por esse procedimento porque alguns de seus equipamentos, máquinas ou outros imobilizados, sofrem um desgaste muito considerável no início ou no final de sua utilização ou ainda aqueles que

são de acordo com o que produz. Por isso o fisco permite também que tais ativos imobilizados sejam depreciados de acordo com o método dos saldos decrescentes ou unidades produzidas, ou por máquina hora.

Exemplo para diferenciação entre os métodos de depreciação.

Um equipamento mensurado a um valor de R\$ 60.000,00 e que se espera ser utilizado durante um período de quatro anos ficará da seguinte forma, observando todos os métodos de depreciação:

a) Método Linear

Valor total do Equipamento: R\$ 60.000,00.

Tempo estimado de vida útil: 4 anos.

Taxa de depreciação $100\% / 4 = 25\%$ ao ano.

Quota constante: R\$ 60.000,00 x 25% = R\$ 15.000,00

Depreciação ao ano: R\$ 15.000,00

b) Método de depreciação Crescente

Se considerarmos o mesmo equipamento do exemplo anterior, teremos os seguintes dados:

Se a vida útil é 4 anos deve-se somar de 1 a 4. Caso fosse 6 somaríamos 1 a 6, por exemplo.

Denominador da fração para determinar a quota: $1 + 2 + 3 + 4 = 10$

Cálculos de quotas:

$1/10$ de R\$ 60.000,00 = R\$ 6.000,00

$2/10$ de R\$ 60.000,00 = R\$ 12.000,00 (Acumulado: R\$ 18.000,00)

$3/10$ de R\$ 60.000,00 = R\$ 18.000,00 (Acumulado: R\$ 36.000,00)

$4/10$ de R\$ 60.000,00 = R\$ 24.000,00 (Acumulado: R\$ 60.000,00)

c) Método de depreciação decrescente

Neste caso, utiliza-se o mesmo procedimento do exemplo anterior, porém na forma decrescente das quotas:

$4/10$ de R\$ 60.000,00 = R\$ 24.000,00

$3/10$ de R\$ 60.000,00 = R\$ 18.000,00 (Acumulado: R\$ 42.000,00)

2/10 de R\$ 60.000,00 = R\$ 12.000,00 (Acumulado: R\$ 54.000,00)

1/10 de R\$ 60.000,00 = R\$ 6.000,00 (Acumulado: R\$ 60.000,00)

d) Método de depreciação de unidades produzidas

Quota de depreciação anual = Número de unidades produzidas no ano /
Número de unidades estimadas a serem produzidas durante a vida útil
do bem.

e) Método de depreciação de horas de trabalho

Quota de depreciação = Número de horas de trabalho no período /
Número de horas de trabalho estimadas durante a vida útil do bem.

2.1.2 Impairment

É a desvalorização ou deterioração do bem, é um declínio de um valor de um ativo ou dano econômico.

O impairment deverá ser aplicado a todos os ativos ou conjunto de ativos relevantes relacionados a todas as atividades da empresa. Esse procedimento deverá ser feito regulamente, pelo menos no encerramento do exercício social. (MENDES, 2012, p.33).

Alguns fatores que indicam a aplicação do Impairment:

- Diminuição significativa do preço de mercado;
- Mudança na utilização do bem que reduza sua vida útil;
- Danificação do bem;

Esta técnica foi introduzida no Brasil pelo CPC 01, mas não é aceita pela Receita Federal do Brasil, não sendo dedutível para fins de determinação do imposto de renda e da contribuição social, tornando-se apenas uma contabilização para efeito exclusivamente contábil a fim de apresentar os saldos contábeis pelo seu valor máximo de recuperação, caso o valor contábil do ativo esteja avaliado por um montante superior a esse valor de recuperação. A essa redução no valor contábil deste ativo, denomina-se ajuste de

impairment, que se equivale, apenas para efeito de compreensão a uma “provisão”.

2.1.3 ICMS–CIAP

Nas aquisições dos ativos imobilizados há a incidência do ICMS. Sua alíquota varia de acordo com a legislação de cada Estado, mas de uma maneira geral fica em torno de 17% e 18% na maioria dos produtos. Como se trata de um imposto Estadual, caso seja adquirido em Estado diferente do qual a empresa compradora esteja localizada deve-se pagar o diferencial de Alíquota, que evita que haja uma concorrência desleal entre um Estado e outro. Neste caso, se a alíquota interna for 18% e a empresa compra em outro estado (interestadual)for 12%, o diferencial de alíquota complementar o imposto até sua alíquota interna total de 6%.

A legislação brasileira permite que as empresas possam se aproveitar desse crédito também. Porém, para que isso ocorra é necessário que os bens sejam destinados à produção das mercadorias ou serviços, ou seja, estejam ligados a atividade principal da empresa.

A lei complementar 87 de 1996, enfatiza em seu artigo que é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

A apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;(Lei Complementar nº 102, de 11.7.2000).

Esse crédito é escriturado em um documento denominado controle de crédito do ativo permanente (CIAP). O aproveitamento é diferente dos demais critérios relacionados a impostos, pois deve ser feito a razão de 1/48 avos mensais.

Exemplo:

Um equipamento destinado à fabricação de mercadorias e serviços foi adquirido por um valor de R\$ 80.000,00 no mesmo Estado da empresa compradora. Valor de aquisição: R\$ 80.000,00

ICMS: R\$ 14.400,00 (Poderá ser aproveitada a razão de 1/48 avos mensais)

Parcela mensal a recuperar: 300,00.

O CIAP – controle de crédito do ativo permanente, instituído pelo ajuste SINIEF 08/97. A base de cálculo do crédito a ser aproveitado mensalmente corresponde à 1/48 avos do ICMS relativo à entrada do bem, acrescido, se for o caso do ICMS correspondente ao serviço de transporte e ao diferencial de alíquota, vinculados a cada bem destinados ao ativo permanente. (www.audidata.com.br acesso 24 nov.2014).

Nas empresas do lucro real o ICMS CIAP é uma obrigação acessória que será escriturada para seus bens de forma individual, observando os bens que são classificados como operacionais e não operacionais.

2.1.4 Bens Construídos

Um bem que as empresas produzem, para o fim de sua atividade financeira, para sua própria utilização.

Os custos direcionado aos bens construídos deve incluir mão de obra, materiais adquiridos e custos diretos e indiretos relacionados à construção.

De acordo com MENDES (2012, p.139), os bens concluídos devem ser depreciados a partir do início de sua efetiva utilização.

Enquanto estiver em obra ou construção não há depreciação.

2.1.5 Baixa do Ativo Imobilizado

O ativo imobilizado deve ser baixado em:

- Alienação de bens;
- Quando não há expectativa de geração de benefícios futuros;

De acordo com MENDES (2012, p.83), os ganhos e perdas decorrentes da baixa de um item do ativo imobilizado devem ser reconhecidos no resultado de sua competência.

A baixa pode ocorrer também quando a empresa decide vender os bens, ou ainda os descarta através de doações, leilões, entre outros.

Nesses casos é de grande importância que seja feito essa baixa para que a contabilidade mantenha em seu controle o real número de ativos registrado. Evita-se que se faça análises e possíveis decisões acerca da autenticidade das informações geradas pelos relatórios patrimoniais, como por exemplo, os indicadores que envolvam os ativos imobilizados.

4- METODOLOGIA

O desenvolvimento dessa pesquisa foi baseado em exemplares com referência no ativo imobilizado que especifica o seu registro e controle nas empresas do lucro real.

Esse tipo de abordagem permite uma gama de conhecimentos de diversos autores e profissionais da área de contabilidade com perspectivas diferentes, proporcionando ao usuário informações que lhe podem ser relevantes para tomadas de decisões acerca de seu patrimônio.

A pesquisa bibliográfica é uma busca de uma problematização de um projeto a partir de referenciais publicados, como exemplo, livros, artigos, normas, entre outros meios de abordagens teórico-científicos.

Na realização deste trabalho foram aplicados os conhecimentos adquiridos em sala de aula em consonância com as teorias dos autores pesquisados.

Na realização do estudo de caso foi elaborada uma coleta de dados em uma empresa do ramo de fabricação e comercialização de máquinas para mineração. Por motivos de restrição o nome utilizado é fictício.

Foram pesquisados como os procedimentos para o controle do ativo imobilizado são realizados internamente na empresa, dados que sustentaram o desenvolvimento do estudo de caso, com a demonstração desses processos internos.

4 - DADOS E ANÁLISES DE PESQUISA

Apresentação

Este presente estudo de caso demonstra como a empresa Lincoln Minerações Ltda. (nome fictício criado por motivos de restrições) realiza o controle dos seus ativos imobilizados. Trata-se de uma empresa que atua no mercado de fabricação e comercialização de máquinas para mineração desde 1990.

A escolha dessa empresa considerou a utilização do controle sobre os seus ativos imobilizados, possibilitando assim, abordar de forma analítica os conceitos que foram discutidos no decorrer desta pesquisa.

O intuito é trazer de forma clara e objetiva os procedimentos adotados pela Lincoln Minerações Ltda., demonstrando o quanto é importante se criar meios de controle para cada tipo de operação que envolva os ativos imobilizados.

Para isso, baseando nas informações que foram levantadas através dos questionários aplicados aos funcionários da Lincoln Minerações Ltda., demonstrou-se todas as etapas do processo de gestão que é seguida rigidamente por seus colaboradores.

Controle e gestão

De acordo com os entrevistados, a Lincoln Minerações Ltda. optou por departamentalizar cada etapa do processo de aquisição, gestão e baixa dos seus ativos imobilizados. Foi criado um roteiro de procedimentos que devem

ser seguidos por cada um de seus usuários, contendo as informações necessárias desde o momento de se realizar uma solicitação de compra até a solicitação de baixa dos bens, disponível no site interno e periodicamente revisado pelos gestores da contabilidade.

Solicitação de compra

A empresa declarou que quando precisam adquirir um ativo imobilizado é necessário que o solicitante encaminhe uma documentação formal ao Departamento de Compras, informando em um campo reservado o motivo de sua solicitação, a descrição e a finalidade para qual o bem será adquirido. O modelo desse documento é um dos anexos disponível no roteiro virtual, sendo necessário somente o preenchimento dos campos obrigatórios.

O gerente de compras necessita desse documento para realizar a cotação do bem de acordo com suas descrições. Internamente há um orçamento criado pela diretoria da empresa que informa o quanto a empresa poderá realizar em compras durante determinado período o que serve como norte para o gerente, por isso busca encontrar o melhor preço possível.

Caso os valores excedam o limite permitido no orçamento é necessário que haja uma aprovação do diretor. Sendo assim, o gerente de compras o encaminha o documento enviado pelo solicitante acrescido das informações da cotação e a necessidade da aquisição do bem.

Recebendo o documento assinado e carimbado pelo Diretor, autorizando a compra, o gerente de compras reencaminha-o a contabilidade para que seja feita uma análise e registros referentes à classificação e demais informações primordiais ao controle.

O contador da empresa informou que o controle dos seus ativos imobilizados são feitos de forma individual, pois cada item possui características e finalidades diferentes. O sistema interno contábil possui campos para que tais informações sejam registradas. Por isso é indispensável conforme o roteiro de

procedimentos a circulação da documentação pela contabilidade antes da efetiva compra de qualquer ativo imobilizado.

Criação de um código de identificação pela contabilidade.

A contabilidade cria no sistema um código numérico de identificação para cada um dos ativos imobilizados que serão adquiridos. Com ele é possível realizar todo o seu controle de gestão, pois permite visualizar seus dados como Nota fiscal de compra, vida útil e depreciação acumulada, setor responsável pela solicitação, entre outros.

O número de identificação é composto por nove dígitos, sendo os seis primeiros relativos à conta que o bem pertence e os demais na sequência em que são criados. Exemplo: Os veículos estão registrados na conta 144000. Para o registro de três veículos individualmente os códigos seriam 144000001, 144000002 e 144000003, respectivamente. Esse tipo de programação é desenvolvido para que os valores referentes aos ativos sejam alocados automaticamente em sua respectiva conta contábil.

1º Aba de registro: Deve-se informar o tipo de ativo, veículo, edifícios, móveis e utensílios, entre outros e, conseqüentemente a conta na qual deverá fazer parte.

2º Aba de registro: é informada a descrição do bem, o nome que será registrado. Como também se pode colocar a marca, o fabricante, entre outras especificações.

O contador relatou que em 2015 se inicia um dos processos de controle, pois deve haver um acompanhamento da compra e assim que é feita a entrada física do ativo imobilizado nas dependências da empresa a descrição inicialmente registrada deve ser alterada de acordo com a descrição informada na Nota Fiscal de entrada.

3° Aba de registro: É informado ao setor responsável pela solicitação.

Todas as áreas da empresa possuem um centro de custo. São contas individualizadas destinadas as alocações de custos e despesas geradas por seu respectivo departamento. Exemplo: O departamento de Recursos Humanos solicita compra de materiais de escritório para seu uso e consumo. Verificando que se trata de uma despesa a Contabilidade registra o valor gasto com esses materiais no centro de custo do departamento de Recursos Humanos.

Esse meio de controle abrange também toda gestão dos ativos imobilizados por designar aos setores solicitantes a responsabilidade da preservação e das manutenções que venham ser necessárias.

4° Aba de registro: Vida útil

Conforme o roteiro de procedimentos o tempo de vida útil dos ativos imobilizados devem ser de acordo vide (quadro 1).

Com isso, a taxa de depreciação é calculada e registrada para que o sistema consiga realizá-la de forma automática.

5° Aba de registro: deverá ser informado se o ativo imobilizado será utilizado na fábrica ou no escritório da empresa.

Esse tipo de marcação auxilia na gestão dos bens que podem ter o crédito de ICMS aproveitado a razão de 1/48 avos, CIAP. Para finalizar o processo é necessário gerar um relatório onde o sistema informará o número de identificação que foi criado, juntamente com as informações registradas.

Esse relatório deve ser anexado ao documento assinado pelo Diretor e enviado ao Departamento de compras para que seja feita a aquisição.

Gestão do ativo imobilizado

Quando o ativo imobilizado entra fisicamente na empresa o departamento de contabilidade anexa uma placa de patrimônio. Essa seria uma segunda identificação. A placa é composta pelo nome da empresa, por uma numeração e um código de barras que assim que é anexada é registrada no sistema atrelada ao código de identificação.

Exemplo: Caso a empresa possua em seu estabelecimento várias máquinas ou equipamentos com as mesmas características localizá-los apenas pela identificação gerada pelo sistema tornar-se impossível, pois os dados podem se coincidir uns com os outros. Neste caso, olha-se o número da placa de patrimônio para localizá-los no sistema.

Depreciação

Como a taxa de depreciação é registrada no momento da criação do código de identificação o sistema é parametrizado para gerá-la automaticamente a comando do contador.

Esse procedimento diminui as chances de erros e tornar-se prático, principalmente pelo grande número de ativo imobilizado, o que levaria muito tempo para analisar item por item.

A empresa utiliza o método de depreciação Linear nos seus controles internos e se utiliza como base para determinação da vida útil dos seus bens imobilizados a tabela da RFB. Para uma maior gestão a depreciação é feita no mês posterior as suas aquisições. Esse procedimento é feito para que não corra o risco de algum ativo imobilizado deixar de ser depreciado, assim, é gerada a depreciação para todo o conjunto de bens.

Caso prático ocorrido em 2015

Em setembro de 2015 foi adquirida uma máquina de solda no valor de R\$ 135.000,00 sob número de nota fiscal 002564. O departamento de serviços solicitou a compra desse item para uma nova atividade que seria implantada na fábrica.

Antes da conclusão da compra foram realizados os seguintes procedimentos: Foi passada para o departamento de contabilidade a informação de que a máquina passaria a ser utilizada de imediato. Assim, foi criado o número do ativo sob o registro abaixo:

- Número do ativo gerado no sistema: 450002525-0
- Descrição: MÁQUINA DE SOLDA EUTECTIC MB1250

- Centro de Custo (Quem solicitou a compra): SERV1212
- Vida útil: 10 anos.
- Período de utilização: um turno

O departamento de compras utilizou os dados acima para criar uma ordem de compra e assim que recebeu a mercadoria encaminhou ao departamento fiscal para o registro da Nota Fiscal. A partir desse momento iniciou todo o processo de controle sobre o bem.

A tabela abaixo demonstra toda a depreciação que houve sobre o bem acima em todo o período de sua utilização:

Quadro 3

Lincoln Minerações Ltda. 2015	
Valor de aquisição	135.000,00
Vida Útil	10
Taxa de depreciação	10%
Depreciação mensal	1.125,00

Fonte: Dados apresentados pela empresa

No caso acima a depreciação no mês de outubro foi registrada ao valor de R\$ 1.125,00. Para chegar a esse montante a empresa se baseou na tabela de depreciação fiscal: como máquinas e equipamentos tem uma vida útil de 10 anos à taxa de depreciação é de 10% ao ano; essa alíquota é sobre o valor de depreciação dividido pelos 12 meses.

O valor da depreciação pode ser deduzido da base de cálculo do imposto de renda, gerando um benefício fiscal de R\$ 382,50, ao se considerar a alíquota média de 34%. Caso a empresa não fizesse esse procedimento e ignorasse todo o processo de controle deixaria de obter esse benefício.

ICMS – CIAP

A Lincoln Minerações Ltda. adquiriu a máquina de solda em Minas Gerais, arcando com o ICMS no valor de R\$ 24.300,00, aplicada a alíquota interna de 18%.

Em casos de aproveitamentos de créditos de ICMS para ativos imobilizados é necessário que se faça uma proporção da receita de vendas no período, observando as saídas que são e não tributadas conforme o quadro 4.

Quadro 4

	Valor	Proporção
<u>Saídas Tributáveis</u>	<u>R\$ 900.000,00</u>	<u>90%</u>
<u>Saídas Não Tributáveis</u>	<u>R\$ 100.000,00</u>	<u>10%</u>
<u>Total</u>	<u>R\$ 1.000.000,00</u>	<u>100%</u>

Fonte: Autores

No caso exposto a empresa obteve no período uma receita bruta de venda no valor de R\$ 1.000.000,00, sendo R\$ 900.000,00 tributada, o equivalente a 90%. A legislação informa que neste caso o valor do imposto de R\$ 24.300,00 poderá ser aproveitamento proporcionalmente as saídas tributadas.

Valor do imposto: R\$ 24.300,00

Valor que poderá ser creditado: R\$ 21.870,00

Parcela mensal 1/48 avos: 508,34

Processo de Baixa do ativo imobilizado

Para realizar a baixa de seus ativos imobilizados é necessário que informem por um documento formal, assim como de sua solicitação de compra, o motivo pelo qual o bem será baixado para que a contabilidade possa analisar a necessidade. Caso seja identificada o documento será repassado ao setor fiscal para emissão de nota fiscal de baixa e logo o número de identificação é desabilitado do sistema contábil.

- Um exemplo de baixa é a remoção de um imobilizado (ou parte dele) é lançada de um a perspectiva contábil como uma baixa do imobilizado. De acordo com as considerações organizacionais ou da operação que leva à baixa, é a venda de um ativo.

5 - Considerações Finais

O presente trabalho teve por objetivo mostrar a importância do controle interno que as empresas possuam sobre o ativo imobilizado. Além dos benefícios fiscais da dedução do IR, a empresa mantém sobre as normas de contabilidade. Trazendo confiabilidade aos usuários que lhe assiste. Sendo gestores, ou usuários de interesses.

A pesquisa revelou um bloco de procedimentos adotados pela empresa pesquisada, para se obter os benefícios tributários da legislação do imposto de renda na apuração pelo lucro Real, com a consequente depreciação sobre os bens na proporção de suas alíquotas.

Com a pesquisa desenvolvida concluiu-se que a empresa pesquisada mantém o controle dos ativos imobilizados e goza adequadamente dos benefícios tributários advindos desses controles, inclusive para efeito dos créditos diferidos do ICMS.

Esta pesquisa se limitou a uma única empresa, na região de Belo Horizonte em Minas Gerais, portanto ela não pode ser declarada como conclusiva, sugerindo novas pesquisas em outras, empresas de mesmo seguimento, ou seguimentos diferentes e em regiões diferentes de país, para se avaliar se os bens critérios estão sendo seguidos e se os benefícios fiscais estão sendo adequadamente reconhecidos.

Verifica-se que na determinação da vida útil do bem as empresas podem se utilizar tanto da tabela fornecida pela RFB quanto as diretrizes permitidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, devendo atentar-se somente a restrição de validação deste último critério para fins de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda.

6 - Referências

CONTABILIDADE – disponível em: <www.socontabilidade.com.br> Acesso em: 14 nov. 2015.

COUTINHO, Francisco; Gadêlha, Érika. **Contabilidade Tributária na Prática** – Editora Atlas (2010. p. 191, 194, 199).

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

GALDINO, Senofisco – **Modulo I Revisão Geral e Conceitos**, (p. 3)

ICMS CIAP – disponível em: <www.audidata.com.br> Acesso em: 24 nov. 2014.

MARTINS, Eliseu; RUBENS, Ernesto. **Manual de Contabilidade** – Fidecafi. 2ª Edição. (2000, p. 278).

MENDES,Wagner; **Manual do Ativo Imobilizado** – IOB. (2012, p. 17, 18).

MENDES,Wagner; **Manual do Ativo Imobilizado** – IOB. (2012, p.29).

MENDES,Wagner;**Manual do Ativo Imobilizado**– IOB. (2012, p. 47,74,76).

PADOVEZE, Clovis;BENEDICTO,Gideon;LEITE,Joubert. **Manual de Contabilidade Internacional** – IRFS – US Gaap – BR Gaap. (2013, p. 293, 299).

Portal tributário: **ICMS – Crédito do Ativo Imobilizado** disponível em:<www.portaltributario.com.br/guia/icms>Acessoem:01 nov. 2014.