

TRATAMENTO DO ATIVO IMOBILIZADO DIANTE DAS NORMAS CONTÁBEIS INTERNACIONAIS – IFRS

TREATMENT OF FIXED ASSETS ACCORDING TO INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS – IFRS

Joice Fernanda da Silva Reis¹

Carlos Adriano Campana ²

Elimeire Alves de Oliveira³

Tiago Moreno Lopes Roberto⁴

RESUMO: Para acompanhar o processo de globalização e a internacionalização da economia, foram introduzidas mudanças no cenário contábil, pela adoção de normas contábeis internacionais, visando à padronização nos procedimentos contábeis de uma empresa. Com a adoção das Normas Internacionais, as *International Financial Reporting Standards* (IFRS) surgiram novos tratamentos técnicos, que resultou numa nova estrutura patrimonial das empresas, mais especificamente no que diz respeito ao tratamento do Ativo Imobilizado. Assim, o presente estudo tem o objetivo geral de apresentar, por meio de estudo bibliográfico, um breve e parcial conteúdo dessas mudanças e sobre os impactos ocorridos no Ativo Imobilizado a partir da adoção das normas *International Financial Reporting Standards* (IFRS) no Brasil.

623

Palavras-chave: International Financial Reporting Standards. IFRS. Ativo Imobilizado.

ABSTRACT: In order to accompany the globalization process and the internationalization of the economy, changes were introduced in the accounting scenario, through the adoption of international accounting standards, aiming at the standardization of a company's accounting procedures. With the adoption of International Standards, the International Financial Reporting Standards (IFRS) emerged new technical treatments, which resulted in a new equity structure of companies, more specifically with regard to the treatment of Fixed Assets. Thus, the present study has the general objective of presenting, through a bibliographic study, a brief and partial content of these changes and on the impacts that occurred in Fixed Assets from the adoption of the International Financial Reporting Standards (IFRS) in Brazil.

Keywords: International Financial Reporting Standards. IFRS. Permanent assets.

¹Graduada em Ciências Contábeis (Faculdade FUTURA) E-mail:joicefsreis@gmail.com joice.reis@soufutura.com.br.

²Graduado em Ciências Contábeis (Centro Universitário de Votuporanga), Especialista em Contabilidade e Finanças. Docente do Curso de Ciências Contábeis na Faculdade FUTURA. E-mail: carlos.campana@faculdadefutura.com.br.

³Graduada em Direito (UNIFEV). Graduada em Pedagogia (Faculdade de Antônio Augusto Reis Neves). Graduada em Letras (UNIFEV) Especialista em Gestão Escolar (UNICAMP). Mestre em Ensino e Processos Formativos (UNESP). Docente e Coordenadora do Curso de Pedagogia na Faculdade Futura. E-mail elimeire.alves@gmail.com.

⁴Graduado em Psicologia (UNIFEV); Especialista em Saúde Mental (FUTURA); Mestre em Psicologia e Saúde (FAMERP); Doutorando em Ciências da Saúde (FAMERP); Professor do Curso de Psicologia (UNIRP); Professor e Gestor de Políticas Acadêmicas (FUTURA). Email:tiagamorenolopes@hotmail.com.

1. INTRODUÇÃO

Com o advento de um mundo globalizado e da internacionalização da economia, fez-se necessária a criação de uma linguagem comum no mundo dos negócios, pois, conforme Farias e Farias (2009), a coexistência de múltiplos procedimentos contábeis entre os países ou empresas multinacionais dificultam a interpretação de dados contábeis, gerando a necessidade de uma norma contábil, de forma padronizar e harmonizar internacionalmente a prática contábil.

Neste sentido, a partir 1973 ocorreram mudanças importantes no cenário contábil mundial, ocasião em que profissionais da contabilidade de 10 países- Alemanha, Austrália, Canadá, Estados Unidos França, Irlanda, Japão, México, Países Baixos e Reino Unido- se reuniram para fundar uma organização independente e sem fins lucrativos, com o intuito de formular e publicar novos padrões de normas contábeis internacionais, dando origem ao *International Accounting Standards Committe* (IASC). A partir daí, esse órgão passou a emitir normas contábeis internacionais, as chamadas *International Accounting Standards* (IAS) (MACKENZIE,2013).

Posteriormente, em 2001, o IASC passou por mudanças estruturais, sendo substituído pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), um conselho internacional responsável pela elaboração das normas contábeis, o qual veio a emitir as *International Financial Reporting Standards* (IFRS), conhecidas no Brasil como Normas Internacionais de Contabilidade conforme Miranda (2008).

Assim, “As normas internacionais de contabilidade (IFRS), emitidas pelo IASB (International Accounting Standards Board), foram desenvolvidas com o objetivo de criar um padrão, a nível mundial, de normas contábeis, tendo em vista o crescimento da economia globalizada”.

O objetivo da criação das IFRS foi desenvolver um conjunto único de regras para todos, a fim de facilitar o entendimento das Demonstrações Contábeis e trazer maior qualidade para as informações. Com isso, pôde-se observar que houve um grande avanço no cenário mundial da área contábil, pois, a adoção das IFRS trouxe inúmeras mudanças e benefícios que podem ser citados, como por exemplo, a possibilidade de comparação das demonstrações financeiras de diversos países, sem o prejuízo de perda de informações, como

também proporcionar uma garantia de maior eficácia e transparência na elaboração das informações financeiras.

Com tantas mudanças ocorridas com a chegada de uma nova padronização contábil, o objetivo geral deste artigo, foi demonstrar as principais alterações introduzidas com o processo de convergência das IFRS no Brasil, e, especificamente apresentar os impactos diretos decorrentes dessas alterações no Balanço Patrimonial com foco no grupo do Ativo Imobilizado das entidades, expondo, de maneira parcial, estas modificações.

O tema é relevante pois, o grupo do ativo imobilizado quantifica o conjunto de bens fundamentais para que uma empresa possa operar e saber como sua contabilização será tratada diante dos pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC); portanto, de suma importância para que as empresas consigam gerar benefícios econômicos futuros.

2. DESENVOLVIMENTO

No Brasil, o processo de adoção das normas IFRS foi implantado inicialmente com mudanças na Lei das Sociedades Anônimas (S.A), de n.º 6.404/76, introduzidas pelas leis 11.638 e 11.941/09 de 1997, mediante algumas alterações pontuais que determinaram que a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) cumprisse a normatização contábil de acordo com os padrões internacionais, dando abertura, inclusive, para que os reguladores pudessem firmar convênios com o órgão emissor dessas normas (FREIRE, 2012).

Com essa abertura, foi possível a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) no Brasil, órgão responsável por traduzir e interpretar as Normas Internacionais, proporcionando recursos técnicos e legais, permitindo a correlação entre os conceitos contábeis utilizados no Brasil e os internacionais. Por isso, “É importante ressaltar que a Lei nº 11.638 introduziu importantes modificações nas regras contábeis brasileiras, sendo o seu principal objetivo a convergência aos pronunciamentos internacionais de contabilidade” (BIM, REIS, NOGUEIRA, 2010 et al. 2008, p.14).

E uma das modificações que essa lei trouxe foi a aplicação da norma ao grupo Ativo Permanente das empresas, na sua classificação no balanço patrimonial, ou seja, na sua estrutura, pois, antes o balanço estava subdividido em Investimento, Imobilizado e Diferido, sendo que, em razão da lei, esta divisão foi extinta.

Essa alteração deve-se ao fato de que em termos econômicos e contábeis, não existe Ativo Permanente, já que todos os ativos, independentemente de sua espécie, são realizáveis em moeda, seja através do direito de recebimento (Aplicações Financeiras, Títulos e Contas a Receber), seja através de venda (Estoques) ou da sua utilização e consumo no processo produtivo (Imobilizado, Diferido).

Assim, o que existe, de fato, são ativos que se realizam em prazos menores que outros; desta forma, foram criados os subgrupos Investimentos, Imobilizado e Intangíveis, sendo transferidos para dentro do grupo Não Circulante.

Estas mudanças no Ativo Imobilizado, em virtude da adoção da IFRS, trouxeram uma nova realidade às Demonstrações Financeiras das empresas brasileiras, pois, tornou-se possível o alinhamento de conceitos, procedimentos e técnicas de acordo com a contabilidade internacional.

Com todas estas mudanças implementadas, vieram alguns questionamentos de como a adoção das Normas Contábeis Internacionais poderia impactar o tratamento do Ativo Imobilizado no Brasil, surgindo novos entendimentos emitidos pelos órgãos brasileiros como o CPC, com orientações de procedimentos a serem seguidos pelas empresas a partir de então, sendo um desses procedimentos a imobilização do Ativo.

2.1 ATIVO IMOBILIZADO

De acordo com Iudícibus (2010, p.10), “o Ativo Imobilizado é composto por todos os ativos tangíveis ou corpóreos de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento, assim com os direitos exercidos com essa finalidade”.

Em outras palavras, o conceito de imobilizado vai ao encontro do de capital, pois ambos delimitam elementos geradores de fluxos econômicos futuros. De acordo com o Pronunciamento Técnico do CPC 27, o ativo imobilizado é um item tangível que é mantido para uso na produção ou fornecimentos de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e que se espera utilizar por mais de um período. O ativo imobilizado tem como característica preponderante gerar continuamente outros ativos que serão transacionados e futuramente convertidos em ativos cada vez mais líquidos. (SZUSTER; FERNANDES, 2009, p.5)

Podemos constatar que, com o surgimento de uma nova estrutura patrimonial, o Ativo foi dividido em **Circulante** e **Não Circulante**, sendo este subdividido em Realizável a Longo Prazo, Investimentos, Imobilizado e Intangível. Com este novo formato, foram incorporadas algumas novas ferramentas de avaliação do valor justo como é o caso do Teste de *Impairment* (Redução ao Valor Recuperável), os Ajustes a Valor Presente e a utilização do custo atribuído na adoção sugerida inicialmente pela IFRS. Devemos evidenciar que, surgiu também, um novo tratamento às Operações de Arrendamento Mercantil, tema que não será abordado neste artigo.

De acordo com Sobral e Marini (2012), as mudanças ocorridas no imobilizado decorrentes da adoção das IFRS trouxeram uma nova realidade às Demonstrações Financeiras das empresas brasileiras, pois se fez possível o alinhamento de conceitos, procedimentos e técnicas de acordo com a Contabilidade Internacional.

"A diferença do formato atual da contabilidade avançada em relação às práticas adotadas anteriormente à lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007 (Brasil, 2007), está na qualidade da apresentação das demonstrações contábeis" (COSTA, MELHEM, 2016, p.14). De acordo com os autores citados, a mudança no cenário contábil ocorrida após a alteração da Lei das S.A., trouxe confidencialidade e qualidade para as demonstrações apresentadas.

627

A atividade econômica de toda empresa está atrelada a existência de bens e direitos capazes de gerar benefícios econômicos futuros, sendo estes, direta ou indiretamente, causadores de impactos no caixa da empresa e que seu custo possa ser mensurado com confiabilidade. O ativo engloba todas as aplicações dos sócios e terceiros com a principal finalidade de aumentar o patrimônio da empresa.

Para Iudicibus et al. (2012, p.60) no grupo de contas do Balanço Patrimonial são incluídos todos os bens de natureza duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento. Um dos pontos fundamentais do ativo é a geração de benefícios futuros, a sua definição e avaliação está diretamente ligada a multiplicidade de relacionamentos contábeis que envolvam receitas e despesas.

Com a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade, as empresas brasileiras começaram a se basear-se nos pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC 27, para contabilização e emissão de seus relatórios contábeis relativos ao Ativo Imobilizado.

Em uma comparabilidade entre o antigo regulamento do Imposto de Renda (IR) com o atual CPC, é possível analisar que o atual regulamento propõe uma análise mais transparente das mutações presentes no ativo fixo de uma empresa, evidenciando assim uma maneira mais realista diante das mutações ocorridas no patrimônio físico das entidades, além disso proporciona informações mais acessíveis e precisas facilitando a comparação das informações contábeis no mercado internacional.

De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 27, o ativo imobilizado pode ser definido como um bem tangível⁵, que é utilizado para a fabricação de bens e/ou serviços, para fins administrativos da própria entidade ou para aluguel de terceiros e que será utilizado por mais de um período.

Quadro I - Estrutura do Ativo Inicial e Atual

Estrutura Inicial Lei 6.404/76	Estrutura Atual Lei 11.941/09
I.ATIVO	I.ATIVO
I.1 Ativo Circulante	I.1 Ativo Circulante
I.2 Ativo Realizável a longo prazo	I.2 Ativo Não Circulante
I.3 Ativo Permanente	I.2.1 Realizável a longo prazo
I.3.1 Investimentos	I.2.2 Investimentos
I.3.2 Imobilizado	I.2.3 Imobilizado
I.3.3 Diferido	I.2.4 Intangível

Fonte: Autores, 2021

Após a adequação da lei 11.638 de 2007, o ativo permanente passou a ser dividido em investimentos, imobilizado, intangível e diferido. Para melhor entendimento, o quadro a seguir demonstra de maneira simples a estrutura antiga do Ativo Imobilizado em comparabilidade com a nova estrutura após a adequação da nova lei.

De acordo com a nova lei, as contas do grupo Ativo Circulante permaneceram inalteradas. Pode-se perceber na imagem acima que o grupo Realizável a Longo Prazo passou

⁵ Bens tangíveis referem-se aos recursos físicos de longo prazo que uma empresa possui e que consegue mensurar o valor.

a ser um subgrupo do Ativo não circulante, que abrange as aplicações em ativos de longo prazo ou permanentes.

O Ativo Realizável a Longo Prazo abrange itens que serão transformados em dinheiro para companhia em expectativas futuras, ou seja, em um longo prazo em período superior a um ano ou de acordo com o seu ciclo operacional de atividade.

O ativo foi dividido em dois grupos de contas, o Circulante e o Não Circulante, ajudando assim no processo de análise da posição financeira da empresa, já que a diferença entre o Ativo Circulante e o Passivo é igual ao Capital Circulante Líquido.

Foi extinto o grupo de Ativo Permanente, que antes era subdividido em Investimentos, Imobilizado e Diferido. Essa alteração ocorreu pelo fato de que em termos contábeis, não existe Ativo Permanente, pois todos os ativos são realizáveis em moeda independente de sua espécie, seja ele através de recebimentos, vendas ou no processo de produção. O que existe, de fato, são ativos que se realizam em prazos diferentes. Os subgrupos de Investimentos e Imobilizado foram transferidos para o grupo de Não Circulante.

Antes das alterações da legislação, o Imobilizado era definido como os bens destinados à manutenção das atividades da empresa ou companhia, fossem estes corpóreos ou incorpóreos. Com a implementação da nova lei houve uma separação entre os bens tangíveis e intangíveis de longo prazo, considerados assim como:

Quadro 2- Separação de bens tangíveis e intangíveis a longo prazo.

Investimentos	Bens e direitos que não são destinados diretamente a atividade da empresa e não são classificados no ativo circulante.
Imobilizado	Bens corpóreos que são destinados a manutenção das atividades da empresa
Intangível	Bens incorpóreos em controle da empresa destinados a manutenção das atividades.

Autores, 2021

De acordo com o CPC 27, há outros critérios importantes no reconhecimento de um ativo como imobilizado. Sua finalidade deve ser a produção ou comercialização, de serviços, mercadoria, locação ou administração. O Ativo Imobilizado deverá ser reconhecido pelo seu valor de custo, somados aos custos necessários, para que seja colocado em operação.

2.2 CRITÉRIOS DE MENSURAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO.

Antes das alterações na Lei das SA os ativos imobilizados deveriam ser classificados pelo seu custo de aquisição deduzindo do seu saldo a depreciação, amortização ou exaustão. Atualmente o CPC 27 estabelece algumas regras para que um bem tenha seu reconhecimento como Ativo Imobilizado, ou seja, para sua escrituração e registro no patrimônio da empresa. Um dos critérios é de que o item deve ser mensurado pelo seu custo. O custo de aquisição é todo aquele valor desembolsado pela empresa para pôr o ativo em pleno funcionamento. A medida do valor deste custo dependerá de como este bem foi conquistado.

Exemplos de custos diretamente atribuíveis:

- Bens Adquiridos: um item do ativo imobilizado quando é adquirido por intermédio de uma compra, o seu valor contábil será o custo de aquisição puro, o gasto cobrado pelo fornecedor do bem e outros desembolsos até seu funcionamento, como por exemplo seguros, comissões, fretes e impostos não passíveis de crédito fiscal (Crédito Fiscal é o direito do contribuinte à restituição, reembolso, compensação ou ressarcimento de tributo pago a maior ou montante previsto na legislação).
- Bens construídos: no caso dos bens em que na construção foi de iniciativa da própria empresa, o custo de aquisição será composto pelos materiais, ou seja, mão de obra e quaisquer outros custos diretos ou indiretos que ocorram até o ativo construído estar em funcionamento.
- Bens recebidos por doação: de acordo com a nova lei 11.638/2007 os bens recebidos em doações e destinados à manutenção da atividade produtora da empresa, deverão ser contabilizados pelo seu valor de mercado. Porém essa contabilização ocorrerá somente se a doação não acarretar qualquer ônus

para a empresa. Se a empresa tiver alguma obrigação relacionada a esta doação, a mesma deverá diferir em uma conta do "Passivo".

- Bens agregados ao capital: em situações que o capital social aumenta por meio do Ativo Imobilizado, o valor contábil será definido pela avaliação de peritos contábeis especializados ou por uma empresa apropriada e devidamente aprovada em assembleia geral.

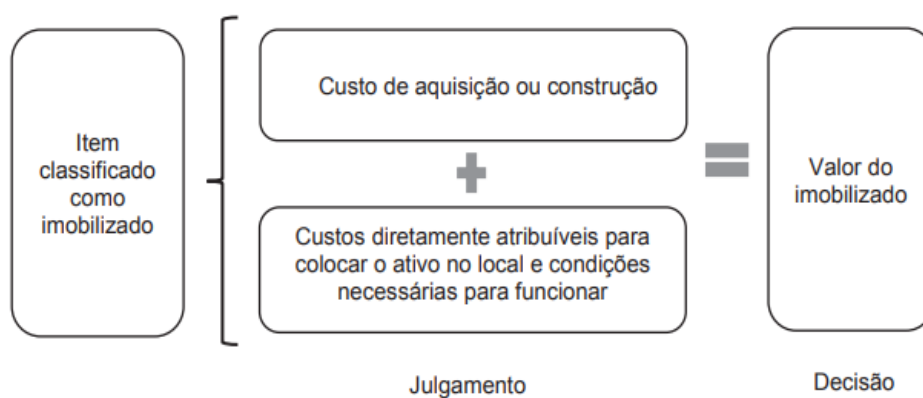
Segundo o CPC 27 (2009) existem algumas regras para a mensuração no reconhecimento do ativo e os elementos de seu custo, que são:

- (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. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido ou como consequência de usá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período.

Os ativos antes de serem reconhecidos como imobilizados as empresas fazem um procedimento onde inicialmente é identificado se o item atende aos requisitos para ser imobilizado, na sequência é feito um levantamento de informações relacionadas ao custo de construção para avaliar se há presença de custos atribuíveis a esse bem.

Dessa maneira é concluída a etapa de mensuração como mostra a **Figura a seguir**.

Figura 1 – Mensuração do Ativo Imobilizado



Fonte: Haberkamp (2018,p.82)

2.3 AVALIAÇÃO DO VALOR RECUPERÁVEL DE ATIVOS (IMPAIRMENT)

A antiga Lei 6.404/76, em seu Artigo 8º, admitia a possibilidade de avaliação de ativos de uma companhia pelo seu valor de mercado. Na reavaliação o custo do bem original era corrigido monetariamente e utilizava-se o novo valor econômico do ativo, obtido a partir de um laudo de avaliação. Esse novo valor adquirido ao bem a partir dessa reavaliação era feita com base em um laudo técnico elaborado por três peritos ou entidade especializada.

A partir do ano de 2008, a reavaliação de ativos foi extinta por força da implantação da Lei 11.638 de 2007. Os saldos existentes nas reservas de reavaliação tiveram de ser estornados até o final do exercício de 2008. A adoção ao Padrão Internacional de Contabilidade (IFRS) fez com que surgissem novos procedimentos e técnicas contábeis, uma das novas ferramentas é a de mensuração de ativos, o Teste de *Impairment*.

O teste de *Impairment* busca avaliar se os ativos da empresa estão desvalorizados, ou seja, busca-se assegurar se o valor contábil registrado de um ativo seja recuperável pela capacidade de gerar benefícios econômicos pela sua venda ou uso.

Segundo a Lei Nº 11.638/07, sociedades de grande porte que no seu exercício anterior tiveram ativo total ou superior a R\$ 240 milhões ou receita bruta ⁶anual superior a R\$ 300 milhões, são obrigadas a realizar o Teste de *Impairment*. Além disso, a verificação do valor recuperável de ativos deve ser feita quando o desempenho econômico da empresa ter resultados negativos do que o esperado; houver liquidação da empresa; quando houver redução no valor recuperável de ativos para realizar ajustes no balanço patrimonial; Houver Obsolescência, reconstrução ou venda parcial de ativos e quando for verificada depreciação acelerada de bens.

2.4 DEPRECIAÇÃO: CONCEITO E MÉTODOS DE MENSURAÇÃO

Os itens que são registrados como ativo imobilizado, com o passar do tempo estão sujeitos ao desgaste físico, que podem ser causados pelo uso, ação da natureza ou obsolescência tecnológica. Esse processo é denominado depreciação.

Na adoção inicial das IFRS, as empresas tiveram a oportunidade de realizar uma reavaliação dos valores atribuídos aos seus bens que já estavam registrados como Ativo

⁶ Receita Bruta refere-se ao valor da venda de produtos e mercadorias ou da prestação de serviços durante um determinado período contábil.

Imobilizado. Com isso, esses bens tiveram sua mensuração como custo atribuído, as empresas tiveram a possibilidade de mensurar seus ativos pelo valor de mercado. Dessa maneira, o cálculo da depreciação é feito com base no custo atribuído para os itens que já faziam parte do grupo de imobilizado em 2010 e com base no valor de aquisição para os bens que foram adquiridos após essa data.

De acordo com Anthony (1972, p. 123) a depreciação "é o processo contábil que transforma de forma gradual o ativo fixo em despesa". A depreciação é um recurso contábil que tem por objetivo atribuir o custo financeiro de um ativo tangível, durante a sua vida útil. Grande parte dos ativos imobilizados tem vida útil limitada, ou seja, são úteis à empresa por um conjunto de períodos finitos, também chamados de Períodos Contábeis. À medida de que esses períodos forem decorrendo, ocorre o desgaste dos bens, que apresentam o custo a ser registrado. (MARION, 2009, p. 220)

Pelo fato de que os itens do ativo imobilizado são utilizados na manutenção das atividades da empresa, eles acabam sofrendo desgaste por uso, exposição de ações naturais do meio ambiente, ou por meio de tecnologia ultrapassada a constante evolução.

De acordo com o CPC 27, a depreciação é iniciada quando o imobilizado já está em condições de funcionamento e deve ser cessado quando o item for classificado para venda ou for zerado quando não houver produção.

No final de cada exercício a empresa deve revisar o valor residual, a vida útil do imobilizado e o valor da depreciação tem de ser apropriado ao longo da vida útil estimada. Para avaliar quanto vale o imobilizado de uma empresa basta diminuir o valor da depreciação acumulada do valor total, pelo qual o bem foi contabilizado.

As taxas de depreciação são regulamentadas pelo Decreto nº 9.580 de 2018 e devem ser estabelecidas de acordo com a expectativa de vida útil do bem imobilizado.

Art. 320. A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte na produção de seus rendimentos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 2º).

§ 1º A Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §3º). (BRASIL, 2018)

Há vários fatores para ser levados em conta no cálculo da depreciação que são: a vida útil dos ativos, os métodos de depreciação, a base de cálculo da depreciação.

De acordo com Carmo e Silva (2016, p.15) "É preciso determinar o prazo em que se deve ser feita a depreciação. A vida útil pode ser definida como o período de tempo no qual o objeto depreciável é utilizado na atividade".

Há diversos métodos que podem ser utilizados para o cálculo da depreciação. O método escolhido pela empresa reflete no seu padrão de consumo dos benefícios econômicos futuros. Os mais utilizados são: o Método Linear ou cotas constantes; o Método da soma dos dígitos; e o Métodos das horas de trabalho, a seguir descritos.

a) **Método Linear ou cotas constantes.**

O método Linear ou cotas constantes consiste em dividir o valor de aquisição do bem a ser depreciado pelo seu tempo de vida útil, assim a desvalorização ocorre de forma regular ao longo do período do ativo.

Para melhor entendimento, segue o exemplo abaixo:

- Uma máquina é adquirida por 5.000, que teria o seu valor de mercado por 3.000 após o fim de sua vida útil (estipulada em 15 anos), utilizando-se o método linear conseguiremos saber em questão de valores quanto o bem deverá ser depreciado por ano.

634

Fórmula de cálculo

$$DA \text{ (Depreciação Anual)} = (VN \text{ (Valor Inicial)} - VR \text{ (Valor Residual)}) / N \text{ (Vida útil anos)}$$
$$DA = (5.000 - 3.000) / 10 = R\$ 200.$$

b) **Método da soma dos dígitos.**

Esse método da soma dos dígitos dos anos, ou em contas decrescentes, prevê uma desvalorização mais acentuada nos primeiros anos, portando não linear. É utilizado um cálculo mais complexo, primeiro soma-se os algarismos do período de vida útil de um bem. Exemplo se o período estimado de vida útil do bem for de seis anos, esse valor será de 21 (pois, $1+2+3+4+5+6=21$).

Para ser determinado a depreciação de cada ano, é multiplicado o valor a ser depreciado por uma fração em que o Denominador será a soma dos dígitos e o Numerador o total de anos restantes do bem. Por exemplo; se um bem vai perder R\$60.000 no total de 3 anos, teremos:

$$\begin{aligned} 1^{\text{o}} \text{ ano} &= 60.000 \times 3/6 \text{ ou } (60.000 \times 3) \div 6 = 30.000 \\ 2^{\text{o}} \text{ ano} &= 60.000 \times 3/6 \text{ ou } (60.000 \times 2) \div 6 = 20.000 \\ 3^{\text{o}} \text{ ano} &= 60.000 \times 3/6 \text{ ou } (60.000 \times 1) \div 6 = 10.000 \end{aligned}$$

Esse método proporciona quotas de depreciação maiores no início e menores no fim da vida útil, permitindo assim a maior uniformidade dos custos, pois os bens quando novos necessitam de manutenção e reparos e com o passar do tempo, os encargos tendem a aumentar. "Esse crescimento das despesas de manutenção e reparos seria compensado pelas quotas decrescentes de depreciação, resultando em custos globais mais uniformes". (IUDICIBUS, MARTINS, SANTOS, GELBCKE, 2013).

b) Métodos das horas de trabalho.

Neste método a quota de depreciação é obtida através do número de horas de trabalho do ativo no período dividido por números de horas estimadas durante a vida útil do bem, ou seja, a vida útil do bem é determinada em função da quantidade de horas de trabalho da máquina durante a sua vida estimada.

Para isso calcula-se quantas horas este bem terá condições de produzir durante sua vida e depois é verificado o número de horas de produção no período. A cota de depreciação é obtida através da divisão do número de horas trabalhadas no período pelo número de horas de trabalho estimado.

Exemplo de cálculo:

Valor do Bem: R\$ 8.000

Horas de trabalho: 200 horas

Horas estimadas de vida útil: 200 horas

Depreciação: $200 \times 8.000 \div 12 = 1.600$ por ano e $1.333,33$ = por mês

Cada bem do ativo imobilizado é depreciado separadamente e o valor obtido da depreciação deve ser registrado como custo ou despesa para empresa.

3. MÉTODOS

O delineamento metodológico do presente estudo utiliza a pesquisa bibliográfica, que é de suma importância para alcançar a base teórica necessária para análise e compreensão das mudanças ocorridas na imobilização de ativos depois da implementação das IFRS no Brasil.

Conforme Gil (2002, p.44) "A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos". Assim, por intermédio de abordagem qualitativa e objetivo exploratório, trata-se de um levantamento de materiais já publicados, como livros e artigos científicos, com a interpretação dos dados neles obtidos e a atribuição de significados.

Quanto à natureza da pesquisa, caracteriza-se como básica, cujo objetivo é contribuir com informações e conhecimentos úteis envolvendo o tema acordado.

3. RESULTADOS

Acompanhando o processo de a globalização, a contabilidade vem buscando inovações em suas práticas contábeis para que se adaptem com as novas condições econômicas do mundo de forma mais eficiente aos seus usuários. Diante destas inovações, surgiu a necessidade de uma linguagem única para a contabilidade era imprescindível e através das IFRS – *International Financial Reporting Standards* – isso foi possível.

Assim, procurou-se por meio desta pesquisa, verificar quais foram os impactos ocorridos no Ativo Imobilizado com a implementação dessas Normas Internacionais de Contabilidade, as IFRS, para chegar à conclusão se essas mudanças foram positivas ou não para a contabilidade.

Foi possível constatar, em uma breve reflexão, que por meio de tantas mudanças introduzidas e o surgimento de uma nova estrutura patrimonial o resultado foi positivo no sentido de proporcionar maior clareza e alinhamento às informações que, anteriormente não eram tão explícitas.

CONCLUSÃO

Desta forma, conclui-se que os impactos ocorridos pela adoção de padrões internacionais são relevantes e necessários, pois não apenas mudaram o formato de apresentação das Demonstrações Contábeis, mas porque trouxeram um resultado mais fidedigno às empresas e maior esclarecimento sobre o que está sendo apresentado, com mudanças significativas no tratamento do Ativo Imobilizado.

Esse novo tratamento, pós surgimento do IFRS, foi de extrema importância, pois um dos pontos a ser ressaltado é sobre o teste de *Impairment*, que antes as empresas utilizavam da recuperabilidade dos valores do ativo inflar seu patrimônio e, de alguma maneira, burlar

o sistema, já com o novo padrão adotado das IFRS e a adoção do *Imparment*, as empresas podem reavaliar seus ativos, mas sem a possibilidade de burles, tendo assim uma contabilidade mais transparente.

REFERÊNCIAS

ANTHONY, R. N. **Contabilidade Gerencial: Introdução à Contabilidade**, São Paulo, Atlas, 1972.

ANTUNES, R; CAVALCANTI, L; MUYLDER, C; RAMOS, M. **As mudanças ocorridas nas Normas Internacionais de Contabilidade na percepção de seus usuários**, Congresso Nacional de Excelência de Gestão, 2015.

BRASIL. Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos, 2007. **Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.

_____ **Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018**. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

CAMARGO, R, **O que é Teste de Impairment e como aplicá-lo? Conheça sobre o valor recuperável de ativos**. 2017.

637

CARMO, M; SILVA, A. **Nível de Conformidade do Tratamento dado ao Grupo de Ativo Imobilizado as orientações dadas pelo CPC-27: Um estudo nos maiores bancos brasileiros**, HUMANA Questionamentos controversas do mundo contemporâneo, 2016.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC, 2009.

COSTA, R.; MELHEM, M. **Contabilidade Avançada - Uma abordagem direta e atualizada**, 2ª ed. Curitiba, Intersaberes, 2016.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC. **Pronunciamentos Emitidos Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro**, 2011.

COUTINHO, J. S.; SILVA, A. H. C. S. **Impactos da adoção às normas internacionais de contabilidade nas companhias abertas brasileiras do setor de construção civil**. 2013.

ERCKERT, A; MECCA, S; SOUZA, M. **Normas Contábeis de Reconhecimento e Mensuração do Ativo Imobilizado: Impacto em empresas de bens industriais Gaúchas listadas na BM&Fvespa**, Revista Contabilidade e Controladoria, 2007.

FARIAS, M. R. S.; FARIAS, K. T. R. Tópicos para pesquisa sobre contabilidade internacional: Evidências empíricas no Brasil. Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade, 2009.

FREIRE, M. D. de M.; MACHADO, M. R. R.; MACHADO, L. S.; SOUZA, E. S.; DE OLIVEIRA, J. J. Aderência às normas internacionais de contabilidade pelas empresas brasileiras. Revista de Contabilidade e Organizações, [S. l.], v. 6, n. 15, p. 3-22, 2012.

GELBCKE, E; SANTOS, A. Manual de contabilidade Societária, São Paulo, Atlas, 2013.

GIL, A. Como elaborar projetos de pesquisa, 4ª ed., São Paulo, Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, S. Teoria Avançada da Contabilidade, 2ª ed., São Paulo, Atlas, 2012.

MACKENZIE, B; COETSEE D., NJIKIZANA T. C. RAYMOND, COLYVAS B., HANEKOM B. IFRS 2012: Interpretação e Aplicação Editora São Paulo: Bookman Editora, 2013

MARION, J. Análise das demonstrações contábeis: Contabilidade empresarial, São Paulo, Atlas, 2009.

MATARAZZO, C. Análise Financeira de balanços, 7ª ed, Atlas; 2010.

MARINI, P; SOBRAL, M. O Ativo Imobilizado e o impacto causado pela adoção das Normas Contábeis Internacionais – IFRS, Marília, Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, 2012.

638

MIRANDA, Vanessa Lopes. Impacto da adoção das IFRS (International Financial Reporting Standards) em indicadores econômico-financeiros de bancos de alguns países da União Européia. 2008. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

MULLER, A. Contabilidade Básica - Fundamentos Essenciais, São Paulo, Pearson, 2007.

NETO, A. A origem da IFRS, 2013. Fonte: Portal Contábeis.

OLIVEIRA, A. Ifrs na Prática, Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 2019.

REIS, T. Reavaliação de ativos: Como funciona esse cálculo contábil, Fonte: Suno Artigos 2019.

REIS, L.; SHIMAMOTO, L. Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade: uma Análise sob a perspectiva dos profissionais contabilistas, Revista de Estudos Contábeis, 2010.

SILVA, R.L. M. da. Adoção completa da IFRL no Brasil: qualidade das demonstrações contábeis e o custo de capital próprio. São Paulo: Universidade de São Paulo. 2013.