



Mensuração do ativo imobilizado – Aspectos relevantes

A edição da Lei nº 11.638/07 marcou o início formal do processo de convergência de nossas normas contábeis com as normas internacionais (IFRS).

Dentre os diversos tópicos de interesse, optamos por abordar neste artigo aqueles que se relacionam com a mensuração do ativo imobilizado, quais sejam: (I) vida útil econômica para fins de cálculo da depreciação; (II) *impairment*; (III) extinção da reavaliação (IV) *deemed cost* (custo atribuído); e (V) capitalização das despesas financeiras decorrentes de empréstimos.

Nossa escrituração contábil sempre foi contaminada por práticas decorrentes da aplicação da legislação fiscal. Nesse sentido, as empresas sempre adotaram, para fins de cálculo da depreciação, as taxas admitidas pela legislação fiscal.

Segundo o CPC 27, seção 35 do CPC PME, bem como o ICPC 10, a partir de 01.01.2010 as empresas deveriam identificar a vida útil econômica de seus ativos imobilizados e adotar esse prazo para fins de reconhecimento da depreciação.

Ainda, de acordo com tais normas, faz-se necessário estimar o valor que se espera realizar pela venda do bem ao final de sua vida útil (valor residual), visando não depreciar esta parcela. As diferenças entre os valores calculados pelas taxas obtidas tecnicamente e aquelas admitidas pelas autoridades fiscais deverão ser ajustadas na apuração do lucro real.

Evidentemente, caso a diferença entre os dois critérios não seja relevante, ou se o próprio saldo do ativo imobilizado for imaterial em relação ao ativo total ou patrimônio líquido, justifica-se a manutenção das taxas admitidas pelas autoridades fiscais, tendo em vista a aplicação do conceito de custo e benefício, pois a utilização de taxas de depreciação diferentes irá requerer adaptações nos sistemas e a criação de controles adicionais para apurar os ajustes na apuração do lucro tributável.

Outro aspecto relevante é a necessidade de reduzir o valor dos ativos ao seu valor recuperável, procedimento conhecido internacionalmente como *impairment*, previsto no CPC 01 e na seção 27 do CPC PME. Trata-se de um viés conservador aplicado à contabilidade visando não permitir que ativos sejam mantidos por valores acima de sua realização por venda ou seu valor em uso.

A norma prevê que, diante de indicadores de desvalorização, a entidade deve apurar o valor de realização por venda ou em uso e comparar o maior

destes valores com o valor contábil. Se o valor contábil for superior há previsão a ser reconhecida.

Esses indicadores podem ser internos ou externos. Um exemplo de indicador externo é quando o valor de mercado do ativo diminuiu sensivelmente, enquanto que um indicador interno pode ser o dano físico do bem ou sua obsolescência.

Esse procedimento deve ser aplicado pelo menos uma vez a cada ano calendário.

O valor da provisão reconhecida deverá ter como contrapartida o resultado do exercício e deverá ser objeto de adição na apuração do lucro tributável.

No Brasil convivemos com uma inflação controlada. No entanto, não se pode ignorar que o efeito acumulado após alguns anos pode ainda ser significativo provocando distorções nas Demonstrações Contábeis.

Até o advento da Lei nº 11.638/07 essas distorções eram minimizadas através da reavaliação de ativos. Todavia, o artigo 1º deste dispositivo legal deu nova redação ao artigo 182 da Lei nº 6.404/76, eliminando a previsão legal para a constituição de reserva de reavaliação de ativos.

Para não deixar dúvida quanto a impossibilidade de reavaliações espontâneas de ativos a partir de 01.01.2008, o artigo 6º da Lei nº 11.638/07 determina que os saldos existentes nas reservas de reavaliação deverão ser mantidos até a sua efetiva realização ou estornados até o final do exercício social em que esta lei entrou em vigor. O CPC 13 ratifica o entendimento de que a Lei nº 11.638/07 eliminou a possibilidade de reavaliação espontânea de bens.

O ICPC 10, por seu turno, traz a possibilidade da mensuração do ativo imobilizado, quando da adoção inicial do CPC 27, pelo critério denominado custo atribuído (*deemed cost*). Essa possibilidade alcança também as pequenas e médias empresas, conforme previsto na seção 35 do pronunciamento específico para estas sociedades.

Verifica-se assim que a decisão de adotar ou não o custo atribuído é tomada uma única vez, quando da adoção inicial, o que para a maioria das empresas ocorreu em 01.01.2010.

A adoção do custo atribuído não se confunde com a reavaliação, pois reavaliar significa aumentar o valor dos ativos, enquanto que a adoção do custo atribuído representa a adoção do valor justo, que pode significar um acréscimo ou decréscimo em relação ao custo de aquisição líquido da depreciação.

Além disso, o custo atribuído substitui os valores registrados e passa a ser o novo custo

para efeito de depreciação e cálculo de eventual ajuste de *impairment*.

Ao adotar o custo atribuído, a administração deverá indicar ou assegurar que o avaliador destaque a vida útil remanescente e o valor residual previsto a fim de estabelecer o valor depreciável e a nova taxa de depreciação na data de adoção inicial.

A contrapartida do ajuste ao custo atribuído deve ser registrada em conta do patrimônio líquido, denominada Ajuste de Avaliação Patrimonial, cujo saldo deverá ser reduzido pela constituição do imposto de renda diferido passivo.

Nos anos subsequentes, parte do saldo dessa conta será periodicamente transferido para lucros acumulados, em montante idêntico a depreciação e as baixas referentes aos ativos imobilizados objeto de atribuição de novo valor. Esses valores deverão ser adicionados ao lucro líquido para fins de apuração do lucro tributável.

A decisão de atribuição de novos valores, bem como o relatório inicial dos ajustes, deverá ser aprovada pelo órgão deliberativo competente.

Faz-se necessário lembrar que os resultados dos exercícios futuros serão afetados em decorrência do reconhecimento de uma depreciação maior e, por consequência, será apurado um lucro menor. Os órgãos deliberativos deverão definir qual o tratamento será atribuído a esses efeitos para fins de distribuição de lucros.

Por fim, ressaltamos que a prática contábil referente à inclusão das despesas financeiras no custo dos ativos imobilizados em construção, quando for possível determinar que efetivamente a captação destina-se à construção do ativo, foi reforçada pelo CPC 27.

O CPC PME seções 17 e 25, por outro lado, visando simplificar as práticas contábeis para essas sociedades, determina que o custo de empréstimos deve ser reconhecido como despesa no resultado do período em que são incorridos.

Diante do exposto, observa-se que a mensuração do ativo imobilizado reveste-se de complexidade para as quais as empresas devem se preparar, tanto do ponto de vista conceitual, quanto do ponto de vista de aplicação prática das normas, o que certamente envolve investimentos e adaptação dos controles do ativo para gerar as informações necessárias.

Pedro Cesar da Silva

Contador, Advogado e Diretor da ASPR



ISO 9001 – Apenas um certificado ou um sistema que pode melhorar os resultados da empresa?

pg 3

A gestão do conhecimento e a contabilidade pelo IFRS

pg 4



Atenção ao prazo para parcelamento especial de ICMS Paulista

Através da Resolução SF nº 16, o Governo Paulista instituiu nova forma de parcelamento especial de débitos relativos ao ICMS oriundos de desembaraço aduaneiro de mercadoria importada destinada a comercialização ou industrialização e ainda devidos em decorrência da sujeição passiva por substituição tributária, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31.12.2009.

Pela Resolução, publicada em 13 de fevereiro deste ano, os débitos poderão ser parcelados em até 8 (oito) parcelas, sendo que o valor de cada uma não poderá ser inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais).

Aos contribuintes interessados, o prazo para adesão ao parcelamento encerra-se no próximo dia 26 de abril, sendo que os pedidos podem ser apresentados através dos *sites* <http://pfe.fazenda.sp.gov.br> e <http://www.dividadaiva.pge.sp.gov.br> (para débitos inscritos em dívida ativa).

Decreto suspende FAP até julgamento de recurso

Publicado no último dia 04 de março o Decreto nº 7.126 trouxe modificações relevantes aos contribuintes na discussão acerca do Fator Acidentário de Prevenção – FAP. De acordo com o citado Decreto, as empresas que discutem administrativamente os critérios para fixação do fator, não se submeterão à sua exigência até o encerramento do respectivo processo administrativo.

As contestações apresentadas pelos contribuintes quando da divulgação do FAP serão apreciadas pelo Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional, cabendo, em última instância administrativa e no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da intimação da decisão proferida por tal órgão, a interposição de recurso para Secretaria de Políticas de Previdência Social.

Vale lembrar que o FAP constitui um multiplicador variável, aplicável a base de cálculo da contribuição ao RAT (Risco Ambiental do Trabalho), podendo implicar na redução de até 50% (cinquenta por cento) ou majoração de até 100% (cem por cento) da alíquota de tal exação. Em vigor desde janeiro deste ano através do Decreto nº 6.957/09, o FAP tem sido objeto de acaloradas discussões por conta dos critérios questionáveis para sua fixação.

Aos contribuintes prejudicados por esta nova sistemática de tributação e que não ingressaram com a contestação administrativamente, resta discutir judicialmente a exigência do FAP.



STJ ratifica prazo prescricional decenal para restituição de tributos

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça reformou acórdão proferido pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência (TNU), ratificando o entendimento já defendido pelo citado Tribunal no sentido de que o prazo para restituição de tributos indevidamente recolhidos sujeitos ao lançamento por homologação (como o PIS, COFINS, IR) é de dez anos a contar do fato gerador, nas hipóteses em que não homologado expressamente o pagamento antecipado.

Essa controvérsia foi novamente debatida no STJ por conta da promulgada Lei Complementar nº 118, a qual estabeleceu expressamente que o prazo de cinco anos para repetição de tal classe de tributos se iniciaria do pagamento indevido e não mais da homologação. Citada LC foi mais além, prevendo a aplicação desse dispositivo inclusive sobre fatos geradores pretéritos.

Diante da evidente ilegalidade e inconstitucionalidade de tal disposição, a Corte Especial do STJ (AI no EREsp nº 644.736/PE), considerou indevida a aplicação da LC nº 118/05 sobre tributos lançados anteriormente à vigência da citada lei, ainda que o contribuinte ingressasse judicialmente com o pedido de restituição/compensação posteriormente a publicação de tal norma.

Não obstante, restou limitado em tal julgamento a possibilidade dos contribuintes requererem a repetição dos tributos indevidamente pagos nos últimos dez anos até o prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da LC nº 118/05, que ocorreu em junho de 2005, de forma que os contribuintes que pretendem solicitar a devolução dos tributos indevidamente recolhidos nos últimos 10 (dez) anos, devem ajuizar a competente medida judicial impreterivelmente até o dia 08 de junho deste ano.

STJ confirma incidência da COFINS nas locações de bens móveis

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula nº 423, pacificando o entendimento sobre a incidência da COFINS nas receitas oriundas das operações de locação de bens móveis.

A Súmula, aprovada por unanimidade, foi editada por ocasião do julgamento de Recurso Especial submetido ao rito dos recursos repetitivos, de forma que seu teor deverá ser refletido nas decisões proferidas pelos demais órgãos do poder judiciário.

No recurso em questão, a empresa Barravel Veículos e Peças pediu o reconhecimento da não incidência da COFINS sobre as receitas advindas de locação de bens móveis, sob o argumento de que da Lei Complementar nº 70/91, que instituiu a COFINS, não previa a incidência de tal contribuição sobre os resultados destas operações.

O Ministro Relator Luiz Fux, por sua vez, defendeu que as receitas provenientes de locação de bens móveis constituem faturamento da empresa, sendo legítima a inclusão destas na base de cálculo da COFINS.

Não incide IR nas aplicações financeiras de cooperativa de crédito

No julgamento do Recurso Especial nº 717.126/SC, realizado pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, restou afastada a incidência do Imposto de Renda sobre os resultados de aplicações financeiras realizadas por cooperativas de crédito.

No passado, o STJ já havia pacificado, através da Súmula nº 262, o entendimento de que seria devida a exigência do IR nas aplicações financeiras das cooperativas em geral.

Agora a Segunda Turma defendeu que no caso específico das cooperativas de crédito a realização de aplicações financeiras seria considerada ato cooperativo típico, razão pela qual deveria ser afastada a incidência de tal imposto.

Esta decisão reflete entendimento já manifestado pela Primeira Turma do STJ, de forma que as cooperativas de crédito que ainda se vêm submetidas a exigência do IR sobre as receitas oriundas de aplicações financeiras devem recorrer ao Poder Judiciário para ter reconhecido seu direito à não incidência.



ISO 9001 – Apenas um certificado ou um sistema que pode melhorar os resultados da empresa?

Para quem não conhece profundamente, a visão sobre a certificação ISO 9001 pode ser a de implantar manuais e procedimentos que descrevam como a empresa trabalha, ou seja, algo parecido com o extinto departamento de O&M – Organização e Métodos que as empresas possuíam ainda nos anos 80. Esta visão é pertinente dependendo de como a empresa implanta esse sistema, pois a certificação é obtida se implantando um sistema robusto e eficaz ou um sistema burocrático.

Para entendermos melhor como a norma e, conseqüentemente, a certificação, pode ajudar sua empresa, faça uma reflexão sobre os seguintes pontos acerca da gestão do seu negócio:

1. Os produtos e serviços que sua empresa entrega geralmente satisfazem as necessidades dos clientes quanto aos prazos e nível de qualidade?
2. Os processos (conjunto de atividades que normalmente passam por vários departamentos) fluem bem, ou seja, não há conflitos ou ausência de execução de alguma etapa que interfira no resultado final?
3. Existem indicadores que demonstrem o desempenho dos processos e das áreas, de tal forma a avaliar onde estão as deficiências, bem como onde a direção precisa investir para melhorar seus resultados?
4. A direção da empresa cobra tarefas ou resultados? As pessoas estão comprometidas com melhorias no desempenho dos seus respectivos processos e do resultado da empresa?

Estes são alguns dos conceitos que uma empresa que implanta adequadamente a ISO 9001 pode começar a desenvolver e melhorar.

Se sua empresa já é certificada e esses conceitos não são praticados na gestão do negócio, então algo precisa ser feito, para isso, vamos abordar alguns aspectos técnicos desse sistema:

O que é ISO 9001? É uma norma aplicável a qualquer organização, independente do porte, seja ela de produtos e/ou serviços, que define requisitos para as atividades que estão relacionadas com a satisfação dos clientes, atendimento de suas necessidades e expectativas, buscando a

melhoria contínua dos processos da gestão da qualidade e dos produtos ou serviços oferecidos.

A organização para ser certificada nesta norma, passa por um processo de auditoria inicial e depois por auditorias de manutenção, que podem ser anuais ou semestrais completando um ciclo de três anos, correspondente a validade do certificado. Após três anos pode ser iniciado um ciclo de re-certificação.

A primeira versão homologada da norma foi em 1987, posteriormente houve revisões em 1994, 2000 e a versão atual é a 2008.

O que é Sistema de Gestão da Qualidade? Toda organização tem um Sistema de Gestão do Negócio que abrange todas as suas atividades, sejam elas internas ou terceirizadas, que produzem um resultado. Em geral o resultado que se busca é o lucro, exceto em organizações que não tem este fim, como por exemplo as ONG's e as Entidades Filantrópicas.

O Sistema de Gestão da Qualidade (SGQ) é uma parte do Sistema de Gestão do Negócio que trata dos processos e atividades relacionadas com a qualidade dos produtos e serviços oferecidos, bem como a busca da satisfação dos clientes. Exemplos: aceitação de um contrato ou pedido, projeto e desenvolvimento, aquisição de materiais e serviços, produção ou execução dos serviços, treinamento e competência do pessoal que realiza estes processos e atividades etc.

Outros processos ou atividades como marketing, contabilidade, administração, controladoria etc; fazem parte da gestão do negócio, mas não fazem parte da gestão da qualidade, embora eventualmente possam influenciá-la.

Porque uma organização busca a certificação ISO 9001? Por exigência dos clientes, pois em alguns mercados o fornecimento de produtos e serviços está condicionado à certificação; melhoria da imagem da organização, já que o certificado é reconhecido internacionalmente; ou ainda busca de boas práticas de gestão, cujos resultados melhorem a qualidade dos produtos e serviços, aumentem a satisfação dos clientes e conseqüentemente o resultado do negócio.

O que implica para uma organização implantar a ISO 9001? Criar documentos, procedimentos, registros e métodos que façam com que as pessoas envolvidas com os processos e atividades do Sistema de Gestão da Qualidade (SGQ) cumpram os requisitos da norma; definir uma política e objetivos para a qualidade, visando direcionar os esforços das pessoas envolvidas a cumprirem a política e atingir os objetivos; disciplinar e conscientizar as pessoas envolvidas a cumprirem com as definições descritas nas documentações, procedimentos, registros e métodos, bem como com a política e objetivos da qualidade.

A ISO 9001 não especifica como fazer, mas sim o que fazer.

Quais os fatores críticos de sucesso para obter resultados satisfatórios com a implantação da ISO 9001?

- a) Definir adequadamente os processos e indicadores que realmente melhoram os resultados e a lucratividade da organização;
- b) Atribuição das responsabilidades e melhoria dos resultados dos indicadores de desempenho ao gestor de cada processo;
- c) Participação efetiva da direção no acompanhamento, análise dos indicadores de desempenho e aprovação dos planos de melhoria;
- d) Conscientização e comprometimento de todo pessoal envolvido com o Sistema de Gestão da Qualidade;
- e) Desenvolvimento de um ambiente de trabalho motivado para melhorar a qualidade dos processos, atividades e satisfação dos clientes.

Concluindo: A ISO 9001 pode ser uma ótima ferramenta para a empresa, porém depende muito de como ela é implantada, pois depende da persistência da direção em implantar uma cultura com foco na satisfação do cliente, aplicação da abordagem de processos, busca de melhoria contínua dos resultados e uma gestão participativa.

Implantá-la de forma consistente, requer tempo e não é uma questão apenas de criar procedimentos de trabalho e disciplinar as pessoas a segui-los. É um jeito diferente de gerir o negócio.

Manoel Maurício de Souza Araújo

ACT Consultoria & Treinamento



A gestão do conhecimento e a contabilidade pelo IFRS

Através do presente artigo pretende-se demonstrar a relação entre a gestão do conhecimento e a convergência contábil a que estão sujeitas as empresas, as quais foram trazidas pelas Leis nºs 11.638/07 e 11.941/09 e pelos pronunciamentos contábeis editados pelos entes que detêm o poder de regulação e que compõem o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC.

Em tempos de grande complexidade nas relações econômicas e sociais, mudanças profundas, e das mais diversas origens, especialmente em virtude dos avanços tecnológicos, é exigido dos executivos a eficaz prática de gestão de pessoas e de riscos, consubstanciada, por exemplo, na adoção de medidas de preservação ao meio ambiente, segurança na tecnologia da informação, dentre outros.

Para tanto, deve o dirigente executar uma gestão estratégica, através da gestão do conhecimento, visto que sem esta, pode-se comprometer seriamente o resultado da empresa em termos de médio prazo.

Por outro lado, como empreendedores responsáveis por transformações, inclusive éticas, é absolutamente necessário que trabalhem com projeto, planejamento, orçamento e controles eficazes, visando alcançar os resultados, que há um bom tempo deixou de ser só o financeiro.

Com relação a grandes eventos externos e seus enormes reflexos nas empresas podemos citar três exemplos ocorridos nos Estados Unidos, entre os anos de 2001 a 2008:

- os problemas contábeis e financeiros em grandes companhias, como a ENRON;
- o atentado de 11 de setembro de 2001; e
- a crise imobiliária, resultando na crise financeira, que eclodiu em setembro de 2008 e que afetou, como de fato ainda afeta, o mercado.

Quem melhor do que a classe contábil, através da contabilidade pelo IFRS, pode chamar para si esta alta atribuição e responsabilidade de demonstrar os efeitos e reflexos destes eventos todos, passando a contabilidade a ser o verdadeiro funil - agora de “ouro” - para onde tudo desemboca?

A revista HSM Management, em sua edição de número 42 em 2004, trouxe importante e inédita pesquisa realizada com executivos, intitulada: “A gestão do conhecimento na prática”. Este assunto, dada a sua importância estratégica, exige que seja estudado e aplicado, adequando e adaptando as necessidades de cada caso. Artigo sobre o tema gestão do conhecimento será publicado na próxima edição do Fórum Empresarial.

Seis anos após a referida pesquisa da HSM, muito coisa mudou e seguramente outra pesquisa de igual teor e até mesmo ampliada seria muito oportuna.

Os motivos para uma nova pesquisa seriam muitos, como:

- O que fizeram as empresas em termos de gestão do conhecimento, em função da mudança ocorrida na Constituição Federal com a Emenda Constitucional nº 42/2003, que possibilitou a instituição do programa do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital?

- O que fizeram em função dos avanços da tecnologia da informação e a necessidade dos cuidados com a sua segurança?

- O que estão fazendo em função da implantação cada vez maior de sistemas integrados (ERP) e da convergência contábil ao IFRS?

Tudo isso trouxe e tem trazido mudanças significativas que justificam a relação e interdependência do tema gestão do conhecimento com a contabilidade pelo IFRS.

A implantação da convergência contábil com êxito e dentro da melhor relação custo/benefício só será possível se houver o intenso envolvimento e harmonioso entre a controladoria da empresa e todos os demais departamentos, desde a alta direção até o “chão de fábrica”, merecendo destaque a área de tecnologia de informação.

Segundo o Prof. Dr. José Carlos Marion (conforme citado no seu livro Contabilidade Empresarial, 15ª edição, pg. 36) em um Fórum de advogados, realizado em 2004 e divulgado pela Revista Exame de 27.10.2004, falando sobre a profissão do futuro, foi escrito que “contabilidade e Administração são profissões do futuro, pois tratam de: globalização, fusão, privatização, contratos internacionais etc. que requerem sensibilidade econômica: se os advogados não se ajustarem a esta realidade serão excluídos do mercado”.

Se há seis anos isso foi comentado, imaginem nos dias atuais, após a Lei nº 11.638/07?

Senhores dirigentes de empresas, a gestão do conhecimento é necessária, a convergência contábil é obrigatória, necessária e oportuna. Assim sendo, é melhor que ao implantá-la se pense simultaneamente em ambas e com isso aproveite-se todo o investimento para que se possa ampliar o valor do intangível da sua empresa, o qual, a propósito, é um dos novos grupos de contas originados pela referida convergência.

Ary Silveira Bueno
Contador e Diretor da ASPR



Publicação da ASPR® - Auditoria e Consultoria
São Paulo: Av. São Luís, 86 - 20º andar - Centro - São Paulo - SP
ABC: Rua Gertrudes de Lima, 53 - Santo André - SP
Tel.: (11) 4437 6000 - Fax: (11) 4437 6002
E-mail: forum@aspr.com.br
www.aspr.com.br

EXPEDIENTE

Editores Responsáveis: Ary Silveira Bueno e Pedro Cesar da Silva

Supervisão: Gláucia Godeghese

Editoração e Produção Editorial: Quarup Editorial - 4972-5069

As informações publicadas neste boletim têm o objetivo de fornecer subsídios para a análise de situações presentes no dia-a-dia das empresas. O Fórum Empresarial adverte, porém, que as recomendações publicadas devem ser analisadas diante de casos concretos, levando-se em consideração todos os fatores envolvidos.

Desde que citada a fonte, permite-se a reprodução, no todo ou em qualquer uma de suas partes, dos artigos constantes nesta publicação.

