

# Adequação das Novas Normativas Contábeis de Controle Patrimonial à Prática das Pequenas e Médias Empresas

**Gert Rudolfo Klein Júnior**

Porto Alegre – RS

Graduando em Ciências Contábeis pela UFRGS<sup>1</sup>

gertklein@ig.com.br

**Ângela Rozane Leal de Souza**

Porto Alegre – RS

Mestre em Ciências Contábeis pela UFRGS<sup>1</sup>

Professora do FCE/DCCA da UFRGS<sup>1</sup>

angela.souza@ufrgs.br

## Resumo

Dentre as novas regras da legislação contábil brasileira para as Pequenas e Médias Empresas (PMEs), destaca-se a necessidade de melhor controle do ativo imobilizado, com a exigência de informações individualizadas dos bens patrimoniais. Este artigo objetiva apresentar as principais mudanças na contabilização e controle do ativo imobilizado das PMEs que entraram em vigor a partir da Resolução CFC n.º 1.255, de 10/12/2009, que aprovou a NBC TG 1000 (Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas). Este estudo tem como contribuição a proposição de uma sistemática para o controle do Ativo Imobilizado dessas empresas.

**Palavras-chave:** Controle Patrimonial; Ativo Imobilizado; Pequena e Média Empresa.

## Abstract

The necessity of better control of fixed assets with demanding individualized information of property stands out among the new accounting rules of Brazilian legislation for small and medium sized enterprises. Therefore, this article presents the main changes in accounting and controlling of fixed assets of small and medium sized enterprises

according to the Resolution CFC n.º 1.255, 10-12-2009, which approved the NBC TG 1000 (accounting for small and medium enterprises). Thus, this study proposes a system for the control of fixed assets of these enterprises.

**Key words:** Asset Management; Fixed Asset; Small and Medium Enterprise.

## 1. Introdução

No Brasil, historicamente, as pequenas e médias empresas (PMEs) têm sua contabilidade voltada, principalmente, para atender a legislação fiscal. Porém, pela Resolução CFC nº 1.255, de 10/12/2009, que aprovou a NBC TG 1000 (Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas), foram introduzidas algumas modificações nos procedimentos e práticas contábeis para essas empresas. As alterações buscam harmonizar as demonstrações contábeis brasileiras com o resto do mundo, trazendo para as PMEs, embora de forma mais branda, as mesmas regras contábeis das grandes empresas. Dentre essas modificações, uma alterou profundamente a maneira pela qual as PMEs tratam os bens do seu Ativo Imobilizado.

Até a entrada em vigor da NBC TG 1000, as PMEs administravam o seu ativo imobilizado com foco no fiscal, valendo-se da INRFB 162, a qual estabelece as taxas de depreciação para os bens do Imobilizado, aceitas pela Receita Federal do Brasil. Dessa forma, como regra geral, a utilização das tabelas emitidas pela RFB tem representado a intenção do fisco e das empresas em utilizar prazos estimados de vidas úteis econômicas, com base nos parâmetros que partiram de estudos no passado. Pode ter havido, em muitas situações, mesmo com a utilização dessas taxas admitidas fiscalmente, razoável aproximação com a realidade dos ativos. Todavia, podem ter ocorrido significativos desvios.

Essa normativa, visando simplificar as práticas contábeis para essas sociedades, determina 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

<sup>1</sup> UFRGS – Universidade Federal do Rio Grande do Sul – CEP. 91501-970 – Porto Alegre – RS.

Artigo recebido em 06/08/2012 e aceito em 26/02/2013.

<sup>2</sup> Conforme a NBC TG 1000, as pequenas e médias empresas não têm obrigação pública de prestação de contas e elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos e não configuram sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais) (BRASIL, 2007).

que certamente envolve investimentos e adaptação dos controles do ativo para gerar as informações necessárias. Assim, a partir de 01/01/2010, as PMEs foram obrigadas a adotar os conceitos de reconhecimento do ativo, valor residual e valor recuperável para os bens do ativo imobilizado.

Nesse contexto, para a gestão patrimonial, é de grande importância o correto controle dos bens da empresa. Esse controle, tanto de aspecto físico quanto contábil, evita, por exemplo, extravios de ativos imobilizados e problemas na elaboração das demonstrações contábeis.

A administração patrimonial envolve a implantação de normas e procedimentos, revisão de toda a contabilidade relativa ao patrimônio, o inventário e a identificação de todos os bens; compreende uma sequência de atividades que tem seu início na aquisição e termina quando o bem for retirado do patrimônio da empresa. Ao longo dessa trajetória, são adotados inúmeros procedimentos, físicos e contábeis (SANTOS, 2002). De modo geral, os efeitos do controle interno nos bens imobilizados consistem na verificação desses bens, a fim de testar sua existência, localização, utilização e estado de conservação (FRANCO e MARRA, 2001).

Um fato importante na gestão patrimonial é a adequação a alguns aspectos legislativos/jurídicos. Pode-se citar, entre essas adequações, a redução ao valor recuperável de ativos, com o pronunciamento CPC 01 e as alterações da Lei 11.638/07, sendo possível acompanhar a depreciação de ativos de longa duração por meio do teste de *impairment*, ou teste de recuperabilidade, avaliando-se a possibilidade de essa redução se aplicar ao mesmo.

Nesse ambiente, este artigo objetiva analisar as normativas atuais e propor um roteiro que contribua na elaboração de inventário patrimonial adequado às pequenas e médias empresas, conforme estabelece a legislação contábil em vigor.

## 2. Método

No que se refere aos procedimentos metodológicos, este trabalho é caracterizado como pesquisa bibliográfica e documental. Quanto aos objetivos da pesquisa, pode-se classificá-la como pesquisa descritiva, e quanto à abordagem do problema, classifica-se como pesquisa qualitativa, uma vez que este tipo de estudo consiste em investigação, cuja principal finalidade é o delineamento das características de fatos ou fenômenos e a avaliação de determinada variável (MARCONI e LAKATOS, 2002).

As técnicas de análise documental e de conteúdo estão intimamente ligadas ao levantamento do ativo fixo junto à contabilidade da empresa pesquisada. Dessa forma, os documentos examinados para a execução da pesquisa do imobilizado são: a coleta por amostragem das notas fiscais, relatório contábil e financeiro com todos os bens existentes na empresa com seus valores imobilizados, depreciações e valor líquido. A análise documental busca identificar informações factuais nos documentos a partir de questões ou hipóteses de interesse do pesquisador (PARKER e REA, 2000).

A técnica de coleta de dados, denominada observação, fornece importantes dados qualitativos, que apenas a visão do pesquisador possibilitaria. Como o estudo de caso, é a análise profunda de uma unidade de estudo. A observação auxilia na compreensão dos dados fornecidos pela empresa como também no entendimento do processo fabril da organização.

Para Lüdke e André (1988), a observação direta permite que o pesquisador chegue mais perto da perspectiva dos sujeitos, um importante alvo nas abordagens qualitativas.

Para a confirmação dos bens, efetua-se o estudo de caso realizando-se a contagem física dos bens na empresa pesquisada, possibilitando a identificação da existência do patrimônio, evidenciando os procedimentos necessários para o inventário e controle patrimonial em uma média empresa.

## 3. Ativo Imobilizado – Mensuração e Depreciação

A mensuração do ativo imobilizado deve ser realizada pelo seu custo. Após o reconhecimento inicial, a empresa deve mensurar todos os itens do ativo imobilizado pelo custo menos depreciação acumulada e quaisquer perdas por redução ao valor recuperável de ativos. Embora o IAS 16, emitido pelo International Accounting Standards Board – IASB, permita que o ativo imobilizado seja reconhecido pelo *fair value* (valor justo), a Lei 11.638/07 eliminou da prática contábil adotada no Brasil a alternativa de mensurar o ativo imobilizado pelo custo reavaliado subsequente à sua contabilização inicial (PRICEWATERHOUSECOOPERS BRASIL, 2011).

O custo do ativo imobilizado compreende seu preço de compra, incluindo taxas legais e de corretagem, tributos de importação e tributos de compra não recuperáveis, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos; quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e em condição necessária para que seja capaz de funcionar da maneira pretendida pela administração. Esses custos podem incluir os custos de elaboração do local, frete e manuseio inicial, montagem e instalação e teste de funcionalidade; a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração da área na qual o item está localizado, a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido ou como consequência de ter utilizado o item durante determinado período para finalidades que não a produção de estoques durante esse período.

Quanto à depreciação, caso as partes principais de item do ativo imobilizado tenham padrões de consumo de benefícios econômicos significativamente diferentes, a entidade deve alocar o custo inicial do ativo para suas partes principais e depreciar cada parte separadamente ao longo de sua vida útil. A despesa de depreciação de cada período deve ser reconhecida no resultado.

A entidade deve alocar o valor depreciável de ativo em base sistemática ao longo da sua vida útil. Fatores como, por exemplo, mudança na maneira como o ativo é utilizado, desgaste e quebra relevante inesperada, progresso tecnológico e mudanças nos preços de mercado podem indicar que o valor residual ou a vida útil do ativo mudou desde a data de divulgação anual mais recente. Se tais indicações estiverem presentes, a entidade deve revisar suas estimativas anteriores e, caso as expectativas atuais diverjam, corrigir o valor residual, o método de depreciação ou a vida útil. Assim, a entidade deve contabilizar a mudança no valor residual, no método de depreciação ou na vida útil como mudança de estimativa contábil.

A depreciação do ativo se inicia quando o bem está disponível para uso, isto é, quando está no local e em condição necessária para funcionar da maneira pretendida pela administração, e termina quando o ativo é baixado. Entretanto, sob os métodos de depreciação pelo uso, a despesa de depreciação pode ser zero quando não existe produção.

Na determinação da vida útil de ativo, a entidade deve considerar o uso esperado do ativo, avaliado com base na capacidade esperada do ativo ou na produção física e no desgaste e quebra física esperados, que depende de fatores operacionais, como, por exemplo, o número de turnos para os quais o ativo é utilizado, programas de reparo e manutenção e cuidado e a manutenção do ativo enquanto estiver ocioso, obsolescência técnica ou comercial proveniente de mudanças ou melhorias na produção, ou de mudança na demanda do mercado para o produto ou serviço resultante do ativo e limites legais ou semelhantes no uso do ativo, tais como as datas de término dos arrendamentos mercantis relacionados.

A PME deve escolher o método de depreciação que reflita o padrão pelo qual se espera consumir os benefícios econômicos futuros do ativo. Os possíveis métodos de depreciação incluem o método da linha reta, o método dos saldos decrescentes e o método baseado no uso, tal como o método das unidades produzidas.

Se existir indicação de que tenha ocorrido mudança relevante desde a última data de divulgação anual nos padrões pelos quais a entidade espera consumir os benefícios econômicos futuros do ativo, a entidade deve revisar seu método atual de depreciação e, caso as expectativas atuais divirjam, mudar o método de depreciação para refletir o novo padrão.

Em cada data de divulgação, a entidade deve aplicar a Redução ao Valor Recuperável de Ativos para determinar se um item ou um grupo de itens do ativo imobilizado está desvalorizado e, nesse caso, reconhecer e mensurar a perda pela redução ao valor recuperável do ativo. Se – e apenas se – o valor recuperável do ativo for menor que seu valor contábil, a entidade deve reduzir o valor contábil do ativo para seu valor recuperável. Essa redução é uma perda por desvalorização. Ao avaliar se existe qualquer indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização, a entidade deve considerar, no mínimo, as seguintes indicações:

#### I) Fontes externas de informação:

- (a) Durante o período, o valor de mercado do ativo diminuiu sensivelmente mais do que seria esperado como resultado da passagem do tempo ou do uso normal;
- (b) Mudanças significativas com efeito adverso sobre a entidade ocorreram durante o período, ou ocorrerão em futuro próximo, no ambiente tecnológico, de mercado, econômico ou legal, no qual a entidade opera, ou no mercado para o qual o ativo é utilizado;
- (c) As taxas de juros de mercado ou as outras taxas de retorno de mercado sobre investimentos aumentaram durante o período, e esses aumentos provavelmente afetam materialmente a taxa de desconto utilizada no cálculo do valor em uso de ativo e diminuem o valor justo menos as despesas para vender o ativo;
- (d) O valor contábil dos ativos líquidos da entidade é maior do que o valor justo estimado da entidade como um todo (tal estimativa pode ter sido feita, por exemplo, em relação ao potencial de venda de parte ou de toda a entidade).

#### II) Fontes internas de informação:

- (a) Evidência disponível de obsolescência ou de dano físico de ativo;
- (b) Mudanças significativas com efeito adverso sobre

a entidade ocorreram durante o período, ou espera-se que ocorram no futuro próximo, na medida ou na maneira em que um ativo é utilizado ou espera-se que seja utilizado. Essas mudanças incluem: o ativo tornar-se inativo, planos para descontinuar ou reestruturar a operação na qual o ativo pertence, planos para alienar o ativo antes da data previamente esperada e revisão da vida útil do ativo como definida ao invés de indefinida;

(c) Evidência disponível, proveniente de relatório interno, que indique que o desempenho econômico de ativo é ou será pior que o esperado. Nesse contexto, o desempenho econômico inclui os resultados operacionais e os fluxos de caixa.

A entidade deve baixar um item do ativo imobilizado por ocasião de sua alienação ou quando não existir expectativa de benefícios econômicos futuros pelo seu uso ou alienação.

Do mesmo modo, a entidade deve divulgar, para cada classe de ativo imobilizado que foi considerado apropriado: as bases de mensuração utilizadas para determinação do valor contábil bruto; os métodos de depreciação utilizados; as vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas; o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (somadas às perdas acumuladas por redução ao valor recuperável de ativos) no início e no final do período de divulgação; a conciliação do valor contábil no início e no final do período de divulgação, demonstrando separadamente: adições; baixas; aquisições por meio de combinação de negócios; transferências para propriedade para investimento, caso a mensuração confiável de valor justo se torne disponível; perdas por redução ao valor recuperável de ativos, reconhecidas ou revertidas no resultado; depreciações; outras alterações.

## 4. Controle Interno do Imobilizado

Para a eficácia e eficiência do controle do Ativo Imobilizado, é necessária a implantação de normas de procedimentos para aprovação, compra, entrada, registro, identificação e outros, bem como determinar a responsabilidade pela guarda física dos bens.

Ao se elaborar um sistema de controle do patrimônio, devem ser levados em consideração aspectos como (IUDÍCIBUS *et al.*, 2010, p. 222-223):

- (a) Controle por área geográfica ou local: facilita a segregação da depreciação para fins de custeio por fábrica e as informações por segmento.
- (b) Segregação por segmento econômico: muitas vezes a empresa é obrigada a evidenciar informações sobre investimentos por segmento econômico onde atua.
- (c) Segregação por função ou departamento: mesmo que tenha toda a produção num só local, poderá ser feita na própria contabilidade a segregação em subcontas por departamento ou seção para fins de controle e alocação da depreciação.
- (d) Necessidades internas e de terceiros: detalhamento necessário com fins de atender exigências de entidades às quais a empresa esteja subordinada.
- (e) Exigências fiscais: como está passando a ser comum que os imobilizados estejam sujeitos a taxas diferentes de depreciação, uma para fins fiscais e outra para fins de contabilidade propriamente dita, controles segregados precisam também ser implementados para esse fim.

No Manual de Administração Patrimonial da Universidade de São Paulo, são definidos conceitos e competências, estabelecendo-se procedimentos para toda a movimentação física e contábil dos bens patrimoniais, próprios e de terceiros, sob a responsabilidade da Universidade, e são formuladas as diretrizes gerais da área de patrimônio, expostas no Quadro 1 (USP, 2010):

Para Pereira e Araújo (2006), os procedimentos devem ser distintos entre a área que realiza o controle e todas as demais áreas da empresa, definidos conforme se evidencia no Quadro 2.

Quanto à implantação, Santos (2008) propõe um roteiro para um controle efetivo do ativo imobilizado, conforme Quadro 3:

O controle do ativo imobilizado é de suma importância, pois exerce influência direta na formação da estrutura de uma organização, bem como na determinação dos encargos formadores de custo ou despesas. Embora não exista técnica específica para a realização deste controle, é necessário que o mesmo seja feito de maneira eficiente, demonstrando informações necessárias para a tomada de decisões dos gestores e que atenda eventuais fiscalizações e auditorias (PEREIRA e ARAÚJO, 2006).

**Quadro 1:** Exemplo de gerenciamento, incorporação e registro de bens da USP

<b>Gerenciamento de Bens</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ conscientização do usuário;</li> <li>✓ divulgação de procedimentos;</li> <li>✓ atualização de dados no sistema;</li> <li>✓ propostas de melhorias;</li> <li>✓ realocação de bens à disposição;</li> <li>✓ transferência de bens;</li> <li>✓ baixa de bens;</li> <li>✓ realização de levantamento físico/inventário patrimonial.</li> </ul>
<b>Incorporação/ Registro de Bens</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ recebimento da documentação pertinente à incorporação dos bens;</li> <li>✓ cadastramento dos bens no sistema;</li> <li>✓ emissão do termo de responsabilidade;</li> <li>✓ identificação física do bem com a fixação de etiqueta patrimonial (ou gravação) observada a padronização da etiqueta de código de barras gerada pelo sistema.</li> </ul>
<b>Tipo de Incorporação/ Registro de Bens</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ incorporação de animais;</li> <li>✓ lançamento contábil de livros, encaminhando-os à contabilidade da unidade;</li> <li>✓ incorporação de museus;</li> <li>✓ incorporação de acervos;</li> <li>✓ incorporação de benfeitorias e obras encaminhadas à contabilidade da reitoria;</li> <li>✓ incorporação por permuta;</li> <li>✓ registros de bens de terceiros.</li> </ul>

Fonte: Adaptado de USP (2010)

**Quadro 2:** Procedimentos da gestão do ativo imobilizado

<b>Procedimentos – Gestor do Ativo Imobilizado</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ entrada e registro;</li> <li>✓ identificação dos bens;</li> <li>✓ controles individuais ou coletivos;</li> <li>✓ cálculos matemáticos exigidos por lei;</li> <li>✓ baixas e transferências;</li> <li>✓ guarda de documentação;</li> <li>✓ fiscalização do cumprimento da norma;</li> <li>✓ inventário físico.</li> </ul>
<b>Procedimentos das demais áreas</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ solicitação de compra de ativo;</li> <li>✓ aprovação dos pedidos de compra;</li> <li>✓ entrada dos bens na empresa;</li> <li>✓ solicitação de transferência de bens;</li> <li>✓ ordens de serviço;</li> <li>✓ solicitação de baixa e vendas;</li> <li>✓ utilização dos bens exclusivamente nos interesses da empresa.</li> </ul>

Fonte: Pereira e Araújo (2006)

**Quadro 3:** Roteiro de implantação de controle do ativo imobilizado

<b>Levantamento inicial</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ tipos de bens móveis (análise);</li> <li>✓ especificação dos bens;</li> <li>✓ contagem física;</li> <li>✓ relação de bens/quantidades.</li> </ul>
<b>Cadastramento</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ codificação;</li> <li>✓ etiquetagem;</li> <li>✓ cadastramento informatizado/fichas.</li> </ul>
<b>Localização dos bens</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ inclusão por área;</li> <li>✓ emissão de termos de responsabilidade.</li> </ul>
<b>Valoração dos Bens</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ inclusão de valores no cadastro;</li> <li>✓ análise da depreciação contábil (pelo tempo de uso).</li> </ul>
<b>Inventário Patrimonial</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ inventário do tipo inicial;</li> <li>✓ contagem física;</li> <li>✓ conciliação com os registros patrimoniais.</li> </ul>
<b>Procedimentos futuros</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ inclusões;</li> <li>✓ atualizações (termos de transferências de bens);</li> <li>✓ exclusões;</li> <li>✓ realização de inventários anuais.</li> </ul>

Fonte: Adaptado de Santos (2008)

## 5. Estudo de Caso – Controle Patrimonial em uma empresa de médio porte

A empresa em estudo, atuante no ramo das comunicações, é uma média empresa localizada na cidade de Porto Alegre, no estado do Rio Grande do Sul, que, com o intuito de adequação às novas regras contábeis, implantou uma sistemática para controle patrimonial. A implantação, efetuada no presente trabalho, consistiu nas etapas de Planejamento, Execução do Inventário, Cotejamento (Conciliação) e Regularização Cadastral dos Bens.

### 5.1.1. Planejamento

Para a realização deste estudo, primeiramente, foram realizadas reuniões com o pessoal de gerência, da controladoria, da engenharia e de sistemas para verificação dos funcionários que realizariam os trabalhos de inventário e definição da infraestrutura para os trabalhos a serem desenvolvidos.

A seguir, avaliou-se a demanda de tempo e o trabalho que os funcionários da empresa teriam para efetuar os procedimentos internamente. Destacou-se a necessidade do envolvimento de todas as áreas, pois cada uma terá informações úteis no processo de conciliação (cotejamento).

Nessas reuniões, foram realizadas: as definições quanto à coordenação dos trabalhos, na controladoria, em sistemas e na engenharia; padronização de sistemas, definição de um sistema para controle patrimonial que tenha conexões (interfaces) com sistemas de engenharia, de gastos de capital e outros que possam, de alguma forma, conter qualquer controle patrimonial; definição de como serão identificados os bens patrimoniais, plaquetas metálicas, código de barras ou outro meio qualquer; definição de uma padronização para as descrições dos bens patrimoniais; definição de como levantar bens de informática, ferramentas e, neste caso, que parâmetro seria utilizado para avaliação da necessidade de inventário; avaliação de como efetuar a composição dos bens que estão em obras em andamento, registrados na contabilidade; definição dos bens de massa, ou seja, bens para os quais não existe interesse em se obter um controle individual ou cujo custo do controle não seja economicamente interessante; definição das equipes de trabalho e das rotas que elas deverão seguir, observando a geografia da empresa; pessoal de controladoria e de engenharia, vitais para os trabalhos; transporte às áreas inventariadas; verificação de bens da empresa que estão em poder de terceiros, seja por estarem em manutenção, seja por serem objetos de comodato; bens de terceiros em poder da empresa; bens destinados à venda, sucatas; definição de como serão informadas as movimentações de bens durante e após o inventário e esquemas de comunicação; levantamento das normas de segurança da empresa; definição dos campos obrigatórios para levantamento durante o inventário.

### 5.1.2. Execução do Inventário

Após o planejamento, definiram-se os procedimentos para o inventário:

- ✓ Comunicado geral para a empresa, avisando sobre o inventário, seus objetivos, esclarecendo a todos sobre a demanda de recursos que o processo requer;
- ✓ Elaboração de um manual de controle dos itens do imobilizado, já que as pessoas tendem a utilizar crité-

rios próprios para esse trabalho, quando usam; alguns emplaquetadores não se preocupam com estética, não fazem um bom trabalho, e o resultado visual posterior pode ser muito ruim;

- ✓ Definição do pessoal do inventário dos equipamentos e verificação de normas de segurança a serem seguidas;
- ✓ Ao final dos trabalhos, deve-se alimentar um banco de dados com as informações, gerando um arquivo de bens inventariados, ou bens localizados fisicamente.

### 5.1.3. Conciliação

Não existem regras estanques para se efetuar a conciliação; cada caso é um caso. Os critérios a se utilizar neste processo do trabalho são variáveis. O que serve para uma empresa nem sempre serve para outra. Empresas que mantêm um bom controle têm uma conciliação rápida, mas empresas que têm controles ruins têm conciliação demorada, pois não se podem deixar de lado as evidências dos registros contábeis, sob pena de ferir os princípios contábeis durante a conciliação ou ajustes. Os ajustes contábeis têm algum respaldo no artigo 233 do RIR/94.

Assim, neste estudo, realizou-se o confronto de arquivos do Ativo Fixo com os arquivos levantados em campo pelo pessoal que realizou o inventário. Nesta fase, foi efetuada uma conciliação por meio de sistema, no qual se pesquisa, no arquivo do sistema de ativo fixo, a existência de um item levantado fisicamente, com base no número de patrimônio que está afixado neste bem. Todos os bens encontrados foram marcados e separados em um arquivo, identificados como itens conciliados.

Este tipo de conciliação demonstra os bens que estavam regularizados nos arquivos do ativo fixo, alterando as descrições, os centros de custos e os dados cadastrais com as informações obtidas no inventário, pois, normalmente, essas informações estão desatualizadas nesses arquivos. Foi dada atenção especial para os complementos, incorporações dos itens, pois, se durante o levantamento um item principal for encontrado, seus complementos devem ser considerados conciliados também, recebendo o mesmo número do item principal com complementos sequenciais. Todos os demais itens não identificados foram considerados itens a inventariar ou pendências de inventário, isto em ambos os arquivos, tanto do levantamento efetuado fisicamente quanto dos arquivos do Sistema de Ativo Fixo.

No passo seguinte, a confrontação se deu com base nas localizações dos bens patrimoniais, ou seja, uma listagem do Sistema de Ativo Fixo classificada por localização, com todos os bens ainda não conciliados, comparada com a listagem dos arquivos levantados fisicamente, também classificada por localização, para itens ainda não conciliados. Por meio da verificação visual, foram localizados os bens que possam ter descrições iguais, descrições similares, ou mesmo, que tenham descrições ou nomes de guerra diferentes, mas que sejam identificados como sendo os mesmos.

Seguindo o processo de conciliação, foi efetuado o confronto com base na comparação de descrições, números de fabricação e outros dados globais dos arquivos. Para isso, emitiu-se uma listagem do Arquivo do Ativo Fixo para itens que não passaram pelas triagens anteriores. Foi realizada a indexação pelos campos mencionados e compa-

rados à listagem dos itens inventariados, emitida seguindo as mesmas indexações. Após, selecionaram-se os valores relevantes de forma inversa, dos maiores para os menores. Primeiramente, trabalhou-se com os valores que representam maior reflexo no resultado, ou seja, bens que têm valor residual mais alto. Novamente, foi realizado o confronto, conciliando o máximo de itens possível. Todos os demais itens não identificados foram para a triagem seguinte. Nesta etapa, trabalhou-se com valores de aquisição relevantes, utilizando-se o mesmo processo descrito na etapa anterior.

Assim, depois de esgotadas todas as formas normais de se efetuar o cotejamento, utilizou-se como último artifício o senso crítico do profissional, porém tudo documentado para avaliação da auditoria.

Ficaram definidas as seguintes regras para a conciliação:

- a. Incorporações de bens adquiridos em épocas diferentes do bem principal não podem ser agregadas ao bem principal. Se um bem foi adquirido no ano de 1995 e teve um complemento adquirido em 1997, este complemento não pode ser somado ao item principal, pois seus valores residuais e históricos são diferentes;
- b. Bens que foram adquiridos em épocas diferentes e que foram lançados indevidamente, com números diferentes no sistema de ativo fixo, devem ter seus complementos lançados no mesmo tombamento do item principal;
- c. Quando foi encontrada, no levantamento físico, quantidade de bens inferior ao registrado no sistema de ativo fixo, trabalhou-se com seus valores residuais, ou seja, foram considerados conciliados os itens de valor mais alto, lançando a resultado os itens de valores menores;
- d. Para os bens inventariados cujo registro contábil necessita ser desdobrado, indica-se qual o item de origem, o item de destino e os critérios do rateio para o desdobramento;
- e. Quando forem encontrados bens no arquivo do ativo fixo que devam ser aglutinados, o processo será o mesmo descrito no item anterior, devendo ser indicados os bens de origem e o destino;
- f. As informações de toda e qualquer alteração de número de patrimônio, conta ou endereço devem ser registradas e guardadas, tanto a que estava no Sistema de Ativo Fixo originalmente, quanto a nova informação levantada durante o inventário.

#### 5.1.4. Regularização Cadastral dos Bens

Após exauridos todos os meios possíveis para o cotejamento, restaram duas listagens para serem trabalhadas: (a) sobras físicas – bens que existem fisicamente e não estão lançados na contabilidade; (b) sobras contábeis – bens existentes na contabilidade e que não existem fisicamente.

Essas duas listagens foram valoradas: a primeira com valores estimados, respaldados por laudos técnicos ou documentos avaliados pela área jurídica e de auditoria da empresa, e a segunda com os valores residuais registrados nos livros do ativo fixo. Por fim, deu-se baixa nos saldos contábeis dos itens não encontrados, lançando-se os valores para resultado não operacional. Da mesma forma, incorporaram-se os itens inventariados e não contabilizados com os valores levantados nos laudos, registrando-se esse valor como abatimento dos saldos do resultado não operacional.

Os lançamentos contábeis, oriundos da regularização dos saldos, resultaram em lucro não operacional, o qual foi absorvido por resultados operacionais negativos no período, de forma que este procedimento, neste caso específico, não gerou tributos a pagar. Destaca-se, porém, que os resultados dependerão das diferentes realidades das empresas.

## 6. Análise dos resultados do estudo

O inventário físico, dentre outros benefícios gerados, possibilitou que a empresa iniciasse o processo de implantação de orçamento empresarial, em que os dados gerados a partir do controle patrimonial serão fundamentais na composição dos custos e receitas gerados por cada unidade de negócios da empresa.

O departamento de manutenção e engenharia beneficiou-se com os resultados do inventário, utilizando-se das informações obtidas no levantamento para planejar suas revisões preventivas e, eventualmente, iniciar um processo de substituição de peças e máquinas operacionais.

A realização do inventário também possibilitou que fosse realizado o procedimento de avaliação ao valor justo, a estimativa do valor residual e a vida útil de cada bem inventariado, adequando-se ao que determina a legislação contábil vigente.

Com a realização do inventário patrimonial, há a possibilidade de que a empresa tenha uma completa identificação dos bens, ajustes contábeis, saneamento de irregularidades e um cadastro com informações confiáveis, sabendo-se da situação de cada bem, sua localização e seu valor.

O resultado mais evidente do estudo foi o gerenciamento dos custos (correta apropriação) e do inventário físico periódico. Foram obtidos benefícios como:

- Melhoria na qualidade dos processos e das informações;
- Controle centralizado e atualizado;
- Total segurança quanto às informações processadas;
- Atendimento à legislação vigente;
- Informações precisas e tempestivas para tomada de decisões;
- Melhoria na qualidade dos processos e das informações.

A partir deste estudo, é possível à empresa verificar a necessidade ou não de execuções de avaliações (teste de *impairment*, etc.) e laudos de vida útil, além de agilizar o processo, caso sejam verificadas variações na depreciação ou haja necessidade de redução ao valor recuperável de ativos, conforme estabelece a Lei 11.638/2007.

Diante do exposto, visualiza-se que o trabalho realizado na empresa atingiu seus objetivos, gerando benefícios para vários setores da empresa que se utilizam das informações geradas pelo controle patrimonial, como o departamento de manutenção, de planejamento e contabilidade.

## 7. Considerações Finais

Uma das principais ênfases da legislação contábil brasileira atual, na questão do patrimônio, é que o balanço patrimonial é formatado para a gestão da empresa e não para atender apenas ao fisco.

Nesse contexto, as alterações introduzidas pelas novas normas contábeis irão contribuir também para melhorar a

gestão patrimonial das PMEs. Embora possa levar um tempo para as empresas se adequarem, seja por resistência à mudança ou pelo custo inicial de implantação de controle patrimonial, é um caminho sem volta, e os profissionais da contabilidade precisam contribuir para o esclarecimento dos empresários e a divulgação dos benefícios das modificações propostas.

Com a implantação do controle patrimonial dos seus bens, a empresa elabora demonstrações mais precisas, ajudando os administradores no processo de tomada de decisões, além de evitar desvios de recursos e roubo de bens. Proporciona também que os futuros investimentos,

melhor avaliados e com base nas necessidades reais, permitam a previsão de custos, redução de gastos e redução de depreciação e contribuam para um planejamento mais preciso e eficiente do orçamento da empresa com base em dados reais.

Este trabalho traz um roteiro para a implantação de controles patrimoniais nas Pequenas e Médias Empresas e avalia sua importância para a gestão. No caso estudado, a implantação de uma sistemática de controle patrimonial permitiu à empresa sua adequação às normas atuais de contabilidade, além de proporcionar um controle patrimonial mais eficiente e eficaz, gerando informações mais úteis aos seus administradores.

## Referências

- BRASIL. Instrução Normativa SRF n.º 162, de 31 de dezembro de 1998. Fixa prazo de vida útil e taxa de depreciação dos bens que relaciona. Brasília, 31 dez. 1998.
- \_\_\_\_\_. Lei N.º 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404. Brasília, 2007.
- \_\_\_\_\_. Resolução CFC n.º 1.255, de 10-12-2009. Aprova a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Brasília, 10 dez. 2009.
- FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. Auditoria contábil. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- IUDÍCIBUS, Sérgio; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto R. ; SANTOS, Arioaldo dos. Manual de contabilidade societária: Aplicável a todas as sociedades. São Paulo: Atlas, 2010.
- LUDKE, Menga; ANDRÉ, Marli. Pesquisa em educação: abordagens qualitativas. São Paulo: EPU, 1988.
- MARCONI, Mariana A.; LAKATOS, Eva M. Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- PARKER, Richard; REA, Louis M. Metodologia da pesquisa: do planejamento à execução. São Paulo: Thomson Pioneira, 2000.
- PEREIRA SILVA DA, Eduardo; ARAÚJO DE FERREIRA, Ademilson. Gestão eficiente do ativo imobilizado e seus reflexos dentro de uma organização. Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis, ano IV, n. 08, out. 2006 (periódico semestral).
- PRICEWATERHOUSECOOPERS BRASIL. Reserva de Reavaliação e o Uso do Custo Atribuído (“Demand Cost”). Navegador Contábil, n. 33, 04 mar. 2011.
- SANTOS, Gerson dos. Manual de administração patrimonial. Florianópolis, 2002.
- \_\_\_\_\_. A Criação de um Controle Patrimonial. Revista Negócios Públicos, Florianópolis, 23/09/2008, 2008.
- USP – UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO. Manual de administração patrimonial. Manual elaborado pela COMPATRIM – GEFIM (Atualização em 2010). São Paulo, ago. 2010.