
EVIDENCIAÇÃO DAS CONTAS DO ATIVO IMOBILIZADO: UM ESTUDO EM EMPRESAS LISTADAS NA BM&BOVESPA*

**EDUARDO WINK, MATHEUS TUMELERO DORNELLES,
SIMONE BEATRIZ SANTOS DA SILVA, JOAO EDUARDO
PRUDENCIO TINOCO**

Resumo: a conversão com as normas internacionais de contabilidade regulamentada no Brasil iniciou um novo ciclo para os profissionais da contabilidade, destacando-se a análise das demonstrações para mensuração dos saldos de acordo com as novas regras. Neste estudo focou-se o grupo de contas do Ativo Imobilizado e as alterações evidenciadas no mesmo. O objetivo fora de verificar quais as necessidades que as empresas da amostra tiveram para publicar os saldos contábeis de acordo com as novas regras instituídas no Brasil. Efetuou-se estudo nas demonstrações contábeis consolidadas do Grupo Randon, Marcopolo S/A e Iochpe-Maxion S/A dos exercícios findos de 2008 a 2012 e, constatou-se relevante modificação dos saldos apresentados após a contabilização com a nova legislação societária. Denota-se a relevância que a nova normativa contábil trouxe aos usuários externos e internos no que tange a análise patrimonial das referidas empresas. Ao final, considera-se necessário o estudo de outras entidades ou segmentos econômicos para análise comparativa com o resultado apresentado neste e, também, estudo comparativo entre a legislação societária e a legislação fiscal.

Palavras-chave: Conversão. Normas Internacionais de Contabilidade. Ativo Imobilizado. Demonstrações Contábeis.

A contabilidade registra, estuda e interpreta (analisa) os fatos financeiros e/ou econômicos que afetam a situação patrimonial de determinada pessoa, física ou jurídica, apresentando-se ao usuário (pessoa que tem interesse em avaliar a situação da entidade) através de demonstrações

contábeis tradicionais e de relatórios de exceção, específicos para determinadas finalidades (GRECO; AREND, 2001).

Diante do atual mercado globalizado, busca-se a uniformização das práticas contábeis, com a finalidade de que as informações sejam apresentadas da forma mais próxima possível, facilitando, assim, a análise e interpretação das mesmas; porém tal integração não é obtida com facilidade. Conforme relatam Lemes e Silva (2007), essa dificuldade norteia o fato de existirem diferentes modelos contábeis ao redor do mundo em virtude da relação entre os negócios e os fornecedores de capital, a proximidade política e econômica com outros países, o sistema legal, os níveis de inflação, o tamanho e a complexidade das companhias, o nível de sofisticação da administração e da comunidade financeira, o grau geral de educação e a própria cultura de cada país.

No Brasil, através da Lei 11.638, de 28 de dezembro de 2007 e da Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, deu-se início à conversão das normas brasileiras com as normas internacionais de contabilidade. Deste modo, esta pesquisa vem com o intuito de analisar as variações ocorridas no registro e evidenciação do grupo de contas do Ativo Imobilizado.

Eckert *et al.* (2012) efetuaram estudo de caso nas referidas contas na empresa Alfa Fundação e Tecnologia dos períodos de 2009 e 2012, onde, analisaram as mudanças e impactos trazidos pela nova legislação buscando demonstrar os procedimentos adotados pela entidade para se adequar as novas exigências.

Reis, Dos Anjos e Santana (2012) estudaram compreender como as empresas do setor siderúrgico brasileiro estão oferecendo um posicionamento claro quanto às informações relativas ao valor recuperável de seus ativos fixos em seus relatórios contábeis. A pesquisa foi elaborada com base nas empresas deste setor listadas na BM&FBOVESPA no período de 2008 a 2010.

Freire *et al.* (2012) analisaram se as empresas listadas na BM&FBOVESPA diante de uma situação de alteração da legislação e normatização vigentes, porém com a possibilidade de adotar práticas alternativas, adotariam estas novas práticas, em detrimento das antigas, promovendo uma contabilidade de fato e de direito plenamente idênticas, no tocante aos critérios de depreciação.

Como modo de se aprofundar no tema, este estudo se propõe a analisar as demonstrações consolidadas das seguintes entidades listadas no segmento de material rodoviário da BM&FBOVESPA: Randon S/A Implementos e Participações, Marcopolo S/A e Iochpe-Maxion S/A. O objetivo é verificar quais as necessidades que as referidas empresas da amostra tiveram para publicar os saldos contábeis de acordo com as novas regras instituídas no Brasil.

Este trabalho está subdividido de modo que inicialmente serão abordados os referenciais teóricos com as transcrições legais das alterações que o grupo de contas do Ativo Imobilizado sofreu com a convergência normativa societária tendo em paralelo à análise defronte a legislação fiscal. Posteriormente serão apresentadas as demonstrações contábeis do grupo Ativo Imobilizado dos exercícios de 2008 a 2012, com a respectiva análise dos dados e conclusões obtidas.

REFERENCIAL TEÓRICO

Ativo Imobilizado

Conforme o artigo 179, inciso IV da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976 deverá ser classificado no Ativo Imobilizado:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

[...]

IV – no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens;

Por outro lado, o item 6 da NBC TG 27 da Resolução CFC nº. 1.177/2009 transcreve o seguinte conceito:

Ativo imobilizado é o item tangível que:

- (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e*
- (b) se espera utilizar por mais de um período.*

Correspondem aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.

Nota-se que, na atual legislação societária, não há as definições trazidas pelas alíneas “a” e “b” da resolução. Nesse grupo de contas do balanço são incluídos todos os ativos tangíveis ou corpóreos de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade. (IUDÍCIBUS *et al.*, 2010).

Um aspecto importante a ser ressaltado é o fato de que ocorrerá o reconhecimento do bem do qual a entidade exerça controle e usufrua dos benefícios e assuma os riscos do mesmo, ou seja, torna-se desnecessário pertencer à entidade do ponto de vista jurídico. Outro fator relevante é de que o bem só será considerado como Ativo Imobilizado se o custo do mesmo puder ser mensurado confiavelmente e o bem gerar benefícios econômicos para a entidade, ao contrário disso, corresponderá a devido registro em conta de Ativo Investimento (FERREIRA NETO; NICHELE, 2010).

Evidencia-se a diferença com a regra anterior, conforme retratam Greco e Arend (2001) de que se considerava imobilizado os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com a finalidade, inclusive os de propriedade industrial e comercial. A maior mudança verificada nessa alteração de conceito é no ponto da propriedade jurídica do bem, ou seja, anteriormente não se reconhecia os bens que estavam em utilidade na empresa, porém de posse de terceiros.

Para a evidenciação e mensuração dos saldos contábeis de maneira mais confiável, surgiram, com a conversão da contabilidade, duas novas técnicas. Souza, Borba e Zandonai (2011) relatam o *Fair Value* e o *Impairment Test*, ambos com a finalidade de obter a mensuração real do valor econômico do bem. Tais técnicas serão abordadas em suas especificidades em posteriores subcapítulos.

Depreciação

Ao se falar do grupo Ativo Imobilizado, não se pode deixar de reportar ao registro mensal da depreciação. Tal conta tem a finalidade de registrar a diminuição do valor dos bens, seja por desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência. A definição desse registro encontra-se no artigo 183, § 2º da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e no item 50 da NBC TG 27 da Resolução CFC nº. 1.177/09.

Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

[...]

§ 2o A diminuição do valor dos elementos dos ativos imobilizado e intangível será registrada periodicamente nas contas de:

a) depreciação, quando corresponder à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência;

50. O valor depreciável de um ativo deve ser apropriado de forma sistemática ao longo da sua vida útil estimada.

A legislação fiscal dispõe da utilização de taxas fixas de depreciação, apresentando tabela com os referidos percentuais conforme Instrução Normativa SRF nº. 162/98.

Art. 1º A quota de depreciação a ser registrada na escrituração da pessoa jurídica,

como custo ou despesa operacional, será determinada com base nos prazos de vida útil e nas taxas de depreciação constantes dos anexos:

I - Anexo I: bens relacionados na Nomenclatura Comum do MERCOSUL - NCM;

II - Anexo II: demais bens.

Bens	Prazo de vida útil (anos)	Taxa anual de depreciação
Instalações	10	10%
Edificações	25	4%

Como se pode notar há uma grande diferença nos critérios de reconhecimento entre a legislação fiscal em comparativo com a societária, no que tange a depreciação dos bens.

Iudícibus *et al.* (2010) dispõem que a depreciação é o custo alocado aos bens de maneira sistemática aos exercícios beneficiados por seu uso no decorrer de sua vida útil econômica, ou seja, com a conversão das normas contábeis, tornou-se obrigatório o registro real do valor dos bens da empresa.

Redução ao Valor Recuperável – *Impairment*

“Com o teste de *impairment* é possível evidenciar e mensurar a perda de capacidade de recuperação do valor contábil de um ativo de longa duração, atribuindo seu *fair value* - valor justo” (ZANDONAI; BORBA, 2009, p. 25).

Souza Borba e Zandonai (2011) atribuem que, se existem indicações de uma possível desvalorização no valor do ativo e, se houver alguma evidência, deve-se calcular o seu valor recuperável, que é determinado pela maior importância monetária entre o valor líquido de venda e seu valor em uso.

Iudícibus e Martins (2007, p.13) retratam ainda a seguinte definição:

valor recuperável de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa é o maior valor entre o valor líquido de venda de um ativo e seu valor em uso. E complementa dizendo que valor líquido de venda é o valor a ser obtido pela venda de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa em transações em bases comutativas, entre partes conhecedoras e interessadas, menos as despesas da baixa; e ainda define: valor em uso é o valor presente de fluxos de caixa futuros estimados, que devem resultar do uso de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa.

A técnica de redução ao valor recuperável de ativos, em suma, tem por objetivo obter o valor justo do bem, em virtude do benefício econômico futuro que possa ser gerado pelo mesmo. Desta forma atribuiu-se nos registros contábeis o valor real econômico do bem.

Zandonai e Borba (2009) criaram um quadro de conceitos de *impairment* para ratificação e complementação para o assunto abordado (Quadro 1).

Quadro 1: Conceito de *Impairment*

Fonte do Conceito	Conceito de <i>Impairment</i>
Raupp e Beuren (2006)	“Dano econômico; perda nos benefícios futuros esperados do ativo.”
Silva et al. (2006)	“Instrumento utilizado para adequar o ativo a sua real capacidade de retorno econômico.”
Santos, Machado e Schmidt (2003)	“Diferença entre o valor contábil e o fair value do ativo, quando o segundo for menor.”

Fonte: Zandonai e Borba (2009, p.26).

Seetharaman et al. (2006)	“Diferença entre o valor registrado e o valor justo.”
Meeting e Luecke (2002)	“Quando o valor de ativos de longa duração ou grupo de ativos excede seu valor justo e não é recuperável.”
Alciatore, Easton e Spear (2000)	“Se o valor do ativo não é recuperável do seu fluxo de caixa não descontado.”

Valor Justo – Fair Value

Iudícius e Martins (2007, p.11) conceituam valor justo como importância pela qual “um ativo poderia ser transacionado entre um comprador disposto e conhecedor do assunto e um vendedor também disposto e conhecedor do assunto em uma transação sem favorecimento”.

Raupp e Beuren (2006, p.6) conceituam o *fair value* como “técnica para refletir o valor econômico, minimizando a defasagem de valores ocasionada pelo custo histórico”.

Como forma de evidenciar essa relação entre *Fair Value* e *Impairment Test*, Raupp e Beuren (2006) transcreveram um quadro de resumo de conceitos (Quadro 2)

Quadro 2: Conceito de *Fair Value* x *Impairment Test*

Fonte: Raupp e Beuren (2006, p.8).

FAIR VALUE	IMPAIRMENT TEST
“É o valor pelo qual o ativo ou passivo pode ser trocado, existindo um conhecimento amplo e disposição por parte dos envolvidos no negócio, em uma transação sem favorecimentos.” Schmidt e Santos (2002, p.90).	“Comparar o valor contábil do ativo e o seu valor justo. Se o valor contábil exceder o valor justo, uma perda por impairment será reconhecida, no valor desse excesso, o que implica em dizer que a perda decorrente da redução do valor do ativo será reconhecida no resultado do exercício.”. Santos et al. (2003, p.4).

Em suma, pode-se relatar que a taxa de depreciação pela expectativa de vida útil do bem em conjunto com o Teste de Recuperabilidade – *Impairment*, nada mais são que fatores que resultam no Valor Justo – *Fair Value*.

PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa caracteriza-se do tipo aplicada, pois, segundo Silva e Menezes (2001), objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática e dirigidos à solução de problemas específicos. Quanto ao objetivo geral, a pesquisa é classificada como exploratória e delineada para avaliar a mudança que a convergência contábil gerou para os empresários e profissionais da área. Busca-se avaliar as mudanças ocorridas nas demonstrações contábeis consolidadas da amostra, inerente ao registro das contas contábeis do grupo do Ativo Imobilizado.

Conforme relatado anteriormente, tal estudo fora elaborado na empresa Alfa Função e Tecnologia, com a análise dos exercícios de 2009 e 2010 sendo que, trata-se de

estudo de caso em determinada empresa podendo, deste modo, não retratar os mesmos resultados em caso de análise de outras entidades ou setores (ECKERT *et al.*, 2012).

A análise do setor siderúrgico das empresas listadas na BM&FBOVESPA, somente abrange os exercícios de 2008 a 2010, logo, podem-se ter outros resultados se for considerar a análise de outros períodos (REIS; DOS ANJOS; SANTANA, 2012).

O estudo empírico sobre as empresas listadas na BM&FBOVESPA tinha por objetivo verificar se as mesmas adotavam as novas práticas contábeis no tocante aos critérios de depreciação (FREIRE *et al.*, 2012).

Por este modo, esta pesquisa tem o intuito de avançar a investigação das pesquisas precedentes, ampliando o período e as mensurações a serem analisadas, com a proposta de identificar se os resultados a serem obtidos terão similaridade com os anteriores.

Foi realizada investigação documental bibliográfica, que teve início pela revisão bibliográfica das pesquisas que tiveram como tema o estudo da convergência contábil, do ativo imobilizado e sua mensuração. Em relação à documentação utilizada no estudo, foi empregada abordagem qualitativa e quantitativa nos dados coletados, redigindo-se sobre o comportamento verificado nos elementos das demonstrações no tempo, baseada no modelo descritivo exploratório.

A amostra é não probabilística, tendo sido montada pela facilidade dos dados, a partir da escolha das empresas Randon S/A Implementos e Participações, Marcopolo S/A e Iochpe-Maxion S/A. Os dados foram obtidos no site da BM&FBOVESPA em segmento específico de materiais rodoviários onde, se buscou os Relatórios Anuais com as Demonstrações Contábeis e respectivas Notas Explicativas, com as devidas informações e considerações sobre os saldos apresentados.

Tais saldos foram extraídos dos relatórios das entidades e, posteriormente, tabelados em três contas para melhor visualização e devida análise das informações.

APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA

Os dados da Tabela 1 servirão de base para análise descritiva com a utilização simultânea das observações contidas em Notas Explicativas da amostra inerente aos saldos contábeis divulgados nos respectivos exercícios. Para facilitar a apresentação e análise dos dados, as contas contábeis das demonstrações contábeis foram agrupadas em três contas específicas: Imobilizado em Operação, Imobilizado Arrendado e Imobilizado em Andamento.

Tabela 1: Ativo Imobilizado

Grupo Randon					
	31/12/2012	31/12/2011	31/12/2010	31/12/2009	31/12/2008
Ativo Não Circulante					
Imobilizado	1.352.120	1.183.373	1.093.649	1.031.632	726.574
Imobilizado em Operação	1.183.293	1.156.008	1.010.311	966.506	510.376
Imobilizado Arrendado	-	3.242	3.794	4.324	-
Imobilizado em Andamento	168.827	24.123	79.544	60.802	216.198
Marcopolo S/A					

continua...

Grupo Randon					
	31/12/2012	31/12/2011	31/12/2010	31/12/2009	31/12/2008
Ativo Não Circulante					
Imobilizado	454.915	353.567	318.761	282.278	108.718
Imobilizado em Operação	396.634	312.299	277.405	251.800	90.392
Imobilizado Arrendado	0	0	0	0	0

Fonte: Elaborado pelos autores.

Iochpe-Maxion S/A					
	31/12/2012	31/12/2011	31/12/2010	31/12/2009	31/12/2008
Imobilizado em Andamento	58.281	41.268	41.356	30.478	18.326
Ativo Não Circulante					
Imobilizado	2.565.544	1.106.579	948.178	902.651	379.330
Imobilizado em Operação	2.430.228	1.011.411	922.583	842.787	358.763
Imobilizado Arrendado	0	0	0	0	0
Imobilizado em Andamento	135.316	95.168	25.595	59.864	20.567

Para apresentação da análise dos dados, as observações serão apontadas sob a forma de categorias para devida explanação do conteúdo das mesmas:

a) convergência: nas três empresas da amostra, verifica-se em Notas Explicativas que, a convergência dos saldos para a nova normativa contábil somente passou a ser adotada a partir da divulgação das demonstrações contábeis do exercício de 2010, sendo efetuada republicação dos saldos do ano anterior para fins de devida análise e cumprimento da legislação. Evidencia-se tal alteração, com o incremento dos saldos de imobilizado no exercício de 2009 em comparativo com o ano de 2008 para as três entidades analisadas;

b) custo de avaliação dos bens: Randon S/A e Iochpe-Maxion S/A utilizaram-se do critério do custo atribuído (*deemed cost*) para fins de obter o valor justo dos bens em Ativo Imobilizado, sendo que, ambas utilizaram-se da contratação de especialistas externos, para fins de efetuar a devida avaliação dos itens no exercício de 2010. Neste mesmo ano, a administração da Marcopolo S/A optou por não adotar o referido critério com a ressalva de que fora efetuada a revisão dos percentuais de depreciação no exercício de 2009, sendo assim, não foi constatada, pela mesma, variações significativas do valor justo com o valor contábil residual;

c) depreciação: quanto ao critério de depreciação dos bens, em todas as empresas da amostra verifica-se a teoria de que a taxa linear a ser utilizada será com relação à vida útil estimada de cada bem, tendo, em todos os casos, a contratação de empresas terceirizadas para a devida análise com base em laudos técnicos. A diferenciação que se denota, somente é ao exercício em que as entidades adotaram tal procedimento, sendo que, a Randon S/A revisou suas taxas no exercício de 2007, a Marcopolo S/A efetuou em 2009 e a Iochpe-Maxion S/A em 2010. Nos últimos exercícios de 2011 e 2012, repete-se a explicação de que os valores dos ativos e suas depreciações são revisados anualmente para verificação de possíveis mudanças a serem registradas;

d) redução ao valor recuperável: transcreve-se a partir do exercício de 2008 que as entidades efetuam a revisão anual do *impairment*, caso haja indicação de perda de valor dos bens. Somente a empresa Marcopolo S/A identificou, em Notas Explicativas,

a contratação de terceiros para identificação e mensuração da perda dos ativos, sendo procedidos os ajustes nas demonstrações contábeis do exercício de 2009. Nas demais empresas, nos anos de 2011 e 2012, encontra-se a afirmativa de que não foram verificados indícios de que determinados ativos poderiam estar acima do valor recuperável;

e) baixa: somente a Randon S/A discrimina em vossas notas, a menção de que um item é baixado quando vendido ou quando nenhum benefício econômico futuro for esperado do seu uso. As demais empresas da amostra devem adotar o mesmo procedimento, em virtude do mesmo estar disposto na normativa contábil, porém não mencionam tal fato nas demonstrações publicadas;

Identifica-se, através dos resultados, a relevante mudança que a conversão das normas internacionais teve perante os saldos apresentados pela amostra, fato este que se evidencia, principalmente, no ajuste efetuado a título de republicação para o exercício de 2009, com a devida contratação, por parte das três entidades, de especialistas terceirizados, com a finalidade de ajustar os saldos das demonstrações.

Tais modificações resultam, por exemplo, em novos índices econômicos e financeiros dos grupos, como, por exemplo, o Índice de Imobilização do Patrimônio Líquido e o Índice de Imobilização dos Recursos Não Correntes relatados por Matarazzo (2010. p.86).

Os impactos trazidos pela adoção dos padrões internacionais são relevantes, pois não apenas mudam a forma de apresentação das demonstrações contábeis, mas também alteram o resultado final dos saldos das empresas, possibilitando ao usuário interno e externo uma melhor análise da situação financeira e econômica da companhia (ECKERT *et al.*, 2012).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do estudo fora de verificar quais as necessidades que as empresas da amostra tiveram para publicar os saldos contábeis de acordo com as novas regras instituídas no Brasil. Inicialmente apresentou-se referencial teórico sobre o assunto em pleito e, posteriormente, apresentou-se a análise dos saldos consolidados da amostra.

Pelas informações contidas e coletadas em Notas Explicativas, evidencia-se a complexidade de apresentar as informações conforme a nova normativa e, tal argumento se comprova, pelo fato de que somente no ano de 2010 as empresas passaram a efetuar a contabilização conforme a nova legislação societária, tendo efetuado o ajuste e republicação do exercício findo de 2009. Tal dificuldade já é de menção no mercado através de relatos de profissionais da área e de classes representativas contábeis, sendo confirmada neste estudo.

O novo regramento que dispõe de que os itens do Imobilizado devem ser registrados e depreciados pelo real prazo de vida útil econômico do bem, foram ratificados nestas demonstrações. Após os ajustes efetuados pelas empresas, ocorreram acréscimos na valoração dos bens, ou seja, pode-se concluir a importância que a conversão trouxe de modo a apresentar saldos mais aproximados dos reais aos usuários internos e externos.

O *Impairment* – Redução ao Valor Recuperável, não fora aplicado em parte nos períodos em estudo, com exceção da Marcopolo S/A, sendo apresentada a informação de que as companhias não constataram indícios para efetuar tais ajustes. Tal informação

poderia ter sido melhor apresentada, com a inserção de planilha ou outro demonstrativo da análise dos bens com o resultado obtido conforme determinam os itens 7 a 17 da Resolução CFC nº. 1.292/2010.

Uma dificuldade verificada no Brasil é a questão da legislação fiscal, onde, o contribuinte é obrigado a efetuar controle paralelo de seus bens, depreciando-os a taxas lineares apresentadas em Instrução Normativa, para fins de apuração de Imposto de Renda e Contribuição Social (tributos sobre o lucro das entidades).

A conversão das normas contábeis brasileiras é de extrema importância e de necessidade de estudos frequentes. O presente trabalho buscou avançar a investigação das pesquisas precedentes, no grupo do Ativo Imobilizado das demonstrações consolidadas da amostra, sobre as principais mudanças ocorridas e seus impactos nas demonstrações. Pode-se verificar a relevância da nova prática no sentido dos novos saldos apresentados, evidenciando-se uma nova situação patrimonial das empresas. Fato este, que também fora constatado em estudo precedente, onde os autores apresentaram a seguinte conclusão:

No estudo de caso elaborado na empresa Alfa Fundação e Tecnologia foram apresentadas na prática as alterações introduzidas pelas IFRS, demonstrando os resultados da empresa com a adoção do padrão internacional e as dificuldades da elaboração do novo modelo contábil que apesar de ter maior transparência dos resultados, exige maior investimento de serviços terceirizados e novas ferramentas para atender a legislação (ECKERT et al., 2012, p. 72).

Freire *et al.* (2012) identificaram que, na amostra selecionada, ainda há empresas que utilizam as taxas fiscais de depreciação, ou seja, ainda há empresas que não se adaptaram as novas regras de reconhecimento destes ativos. Reis, Dos Anjos e Santana (2012) constataram que as informações evidenciadas pelas entidades apresentavam um caráter mais descritivo do que explicativo, sendo uma réplica da legislação do que uma representação clara da realidade das empresas. Pelo fato das conclusões dos estudos não se assemelharem, recomenda-se a análise de outras entidades e segmentos para efetuar comparativos com os resultados obtidos. Outra situação a ser analisada é a realidade atual de choque da legislação societária para com a fiscal que, sobre as mesmas contas, exigem apresentação de variáveis sobre métodos e taxas diferentes, obrigando, deste modo, aos contribuintes efetuarem dois controles patrimoniais dos mesmos bens.

DISCLOSURE OF FIXED ASSETS ACCOUNTS: A STUDY ON COMPANIES LISTED ON BM&FBOVESPA

Abstract: the conversion with the International Financial Reporting Standards regulated in Brazil began a new cycle for the accounting professionals, standing out the statement analysis for balances accounting according to the new rules. This study focused on the Fixed Assets account group and on changes demonstrated in this group. It aims to verify what necessities the companies mentioned here had when stating the accounting balances according to the new rules established in Brazil. A study was conducted on the consoli-

dated accounting statements of Grupo Randon, Marcopolo S/A and Iochpe-Maxion S/A in their concluded activities from 2008 to 2012 and relevant modification was found in the balances presented after the accounting with the new corporate law. It denotes the relevance that the new accounting regulations brought to the external and internal users regarding the assets analysis of these companies. After all, it's considered necessary a study on other companies or economic segments for comparative analysis with the results presented in this study and also comparative study between corporate law and tax law.

Keywords: *Conversion. International Financial Reporting Standards. Fixed Assets. Accounting statements.*

Referências

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm> Acesso em: 16 jul. 2012.

_____. 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. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 16 jul. 2012.

_____. Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.469, de 10 de julho de 1997, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.887, de 18 de junho de 2004, e 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nos 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.116, de 18 de maio de 2005, 11.732, de 30 de junho de 2008, 10.260, de 12 de julho de 2001, 9.873, de 23 de novembro de 1999, 11.171, de 2 de setembro de 2005, 11.345, de 14 de setembro de 2006; prorroga a vigência da Lei no 8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nos 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 8.620, de 5 de janeiro de 1993, do Decreto-Lei no 73, de 21 de novembro de 1966, das Leis nos 10.190, de 14 de fevereiro de 2001, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.964, de 10 de abril de 2000, e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nos 83.304, de 28 de março de 1979, e 89.892, de 2 de julho de 1984, e o art. 112 da Lei no 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm>. Acesso em: 16 jul. 2012.

_____. Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998. Fixa prazo de vida útil e taxa de depreciação dos bens que relaciona. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/ant2001/1998/in16298.htm>>. Acesso em 12 jul. 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº. 1.177/09. Aprova a NBC TG 27 – Ativo Imobilizado. Disponível em <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1177.doc>. Acesso em: 10 jul. 2012.

_____. Resolução CFC nº. 1.292/2010. Aprova a NBC TG 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos. Disponível em <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2010/001292>. Acesso em: 10 jul. 2012.

ECKERT, Alex; MECCA, Marlei Salete et al. Mudanças no Ativo Imobilizado Decorrentes da Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade – IFRS: o caso da Alfa Fundição e Tecnologia. *Revista Ambiente Contábil*, Natal, v. 4, n. 2, p. 56-73, jul./dez. 2012.

FREIRE, Mac Daves de Moraes et al. Aderência às Normas Internacionais de Contabilidade pelas Empresas Brasileiras. *Revista de Contabilidade e Organizações*, São Paulo, v. 6, n. 15, p. 3-22, mai./ago. 2012.

GRECO, Alvíso; AREND, Lauro. *Contabilidade: teoria e prática básicas*. 9ª edição. Porto Alegre. Editora Sagra Luzzatto. 2001.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. Uma investigação e uma proposição sobre o conceito e o uso do valor justo. *Revista Contabilidade e Finanças*, São Paulo, Edição 30 anos de Doutorado, p. 9-18, 2007.

IUDÍCIBUS, Sergio de et al. *Manual de Contabilidade Societária*. 1ª Edição. São Paulo. Atlas. 2010.

LEMES, Sirlei; SILVA, Miriã Gonçalves e. A experiência de Empresas Brasileiras na Adoção das IFRS. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v.18, n.3. p.37-58, 2007.

MATARAZZO, Dante Carmine. *Análise financeira de balanços: abordagem gerencial*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FERREIRA NETO, Arthur M.; NICHELE, Rafael (Coord.). *Curso avançado de substituição tributária: modalidades e direitos do contribuinte*. 1ª edição. São Paulo. Editora IOB. 2010.

RELAÇÃO COM INVESTIDORES. *Relatórios Anuais Grupo Randon*. Disponível em <http://www.mzweb.com.br/randon/web/default_pt.asp?idioma=0&conta=28>. Acesso em 10 fev. 2013.

_____. *Relatórios Anuais Marcopolo S/A*. Disponível em <<http://marcopolo.infoinvest.com.br/>>. Acesso em: 26 fev. 2013.

_____. *Relatórios Anuais Iochpe-Maxion S/A e Controladas*. Disponível em <<http://www.iochpe.com.br/>>. Acesso em 23 fev. 2013.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Proposta de mensuração de ativos imobilizados por meio do fair value e do impairment test. In: CONGRESSO DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 6., 2006, São Paulo. *Anais eletrônicos ...* São Paulo: Universidade de São Paulo, 2006. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos62006/an_resumo.asp?cod_trabalho=94>. Acesso em 13 mar. 2013.

REIS, Anderson de Oliveira; DOS ANJOS, Daniela Araújo; SANTANA, Gislaine Aparecida da Silva. Disclosure da Perda do Valor Recuperável em Ativo Imobilizado: Análise no Setor Siderúrgico Brasileiro. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 9., 2012, São Paulo. *Anais eletrônicos ...* São Paulo: Universidade de São Paulo, 2012. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos122012/an_indicearea.asp?letra=b&con=2>. Acesso em: 19 mai. 2013.

SILVA, Edna Lucia da; MENEZEZ, Estera Muskat. *Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação*. 2º edição 2001

132 SOUZA, Maíra Melo de; BORBA, José Alonso; ZANDONAI, Fabiana. Evidenciação

da Perda no Valor Recuperável de Ativos nas Demonstrações Contábeis: uma verificação nas Empresas de Capital Aberto Brasileiras. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v.22, n.2, p. 67-91, 2011.

ZANDONAI, Fabiana; BORBA, José Alonso. O que dizem os achados das Pesquisas Empíricas sobre o teste de impairment: uma análise dos Journals em língua inglesa. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, Brasília, v.12, n.1, p. 24-34, 2009.

* Recebido em: 01.12.2012. Aprovado em: 21.12.2012.

EDUARDO WINK

Mestrando em Ciências Contábeis na Universidade do Vale do Rio dos Sinos (Unisinos).

E-mail: eduardowink@hotmail.com.

MATHEUS TUMELERO DORNELLES

Mestrando em Ciências Contábeis na Unisinos. *E-mail*: matheus-dornelles@hotmail.com.

SIMONE BEATRIZ SANTOS DA SILVA

Mestranda em Ciências Contábeis na Unisinos. *E-mail*: si_beatriz@hotmail.com.

JOAO EDUARDO PRUDENCIO TINOCO

Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo-USP. *E-mail*:

jtinoco@unisinos.br