

DEPRECIÇÃO - AMORTIZAÇÃO - EXAUSTÃO

Os procedimentos contábeis aplicáveis aos casos de *Depreciação*, *Amortização* e *Exaustão* são inteiramente semelhantes e destinam-se a apropriar como despesas, **em mais de um exercício, aplicações feitas na empresa.**

Diferem pela natureza dessa aplicação, sejam: em **bens tangíveis** (sujeitas à depreciação); em direitos ou bens intangíveis (sujeitas à amortização); na **exploração de recursos naturais** (sujeitas à exaustão). A nomenclatura das contas contábeis envolvidas é compatível com cada procedimento.

DEPRECIÇÃO

Trata-se de procedimento contábil utilizado para que sejam consideradas as reduções de valor de **bens tangíveis do Ativo Permanente Imobilizado**, decorrentes de seu uso, desgaste natural ou obsolescência.

Representa uma '*despesa*' do período em que for apropriada, tendo-se, ainda que classificá-la, quanto ao tratamento contábil específico que deverá receber, do seguinte modo:

- como **custo** do produto: quando o bem depreciado for utilizado na produção, tendo como referência empresas industriais;
- como **despesa operacional**: quando o bem depreciado não tem relação direta com o processo empregado na obtenção de produtos pela empresa.

Não podem ser **depreciados**: terrenos (depreciadas apenas as benfeitorias e construções); bens que aumentam de valor com o tempo (obras de arte, antiguidades etc); prédios ou construções não alugados ou utilizados pela empresa em sua atividade-fim.

Taxa de depreciação

É função do tempo de **vida útil do bem** a ser depreciado. A Instrução Normativa SRF 162/98 fixa o prazo de vida útil e taxa de depreciação de diversos bens.

A título de exemplificação é apresentada tabela com os principais tipos de bens e as **taxas de depreciação** estabelecidas em lei.

Tipo de bem	Vida útil (em anos)	Taxa anual
Edifícios e benfeitorias	25	4 %
Móveis, utensílios, equipamentos, ferramentas e instalações	10	10 %
Veículos de passageiros	5	20 %

As empresas poderão usar taxas superiores desde que comprovem sua adequação ao tempo de vida útil do bem, mediante laudo pericial de órgão técnico habilitado.

1) As taxas mensais são **linearmente proporcionais** (1/12) às taxas anuais e são utilizadas pelas empresas que adotam apuração mensal de resultados;

2) Se a empresa utilizar taxas inferiores às admitidas pela legislação, o valor não computado em determinado período não poderá ser recuperado posteriormente, ou seja, **não poderá haver taxas compensatórias.**

Cota de depreciação

É o valor da depreciação propriamente dito. É determinada pela **aplicação da taxa sobre o valor do bem** objeto da depreciação, podendo ser anual ou mensal, conforme o período de apuração de resultado adotado pela empresa.

Início de depreciação

As cotas de depreciação poderão ser contabilizadas **a partir do mês em que o bem foi instalado na empresa adquirente**. A data de instalação poderá ser substituída pela data do início efetivo de funcionamento do equipamento (início das operações de produção), quando houver intervalo significativo entre ambas.

Método de cálculo

O método de cálculo mais utilizado no Brasil é o *Método linear* ou *Método da linha reta*. A depreciação do bem é feita em **quotas constantes**, tendo por base o tempo de vida útil do bem. As quotas podem ser anuais ou mensais. É o método aceito pelas autoridade, conforme legislação fiscal.

Valor residual

É uma estimativa do valor que o bem terá ao final do período da depreciação.

Bens usados

Para bens usados, considera-se que o prazo de depreciação (vida útil). base para determinação da taxa de depreciação correspondente, será o maior dentre os seguintes valores:

- metade do prazo de vida útil que o bem teria se fosse novo;
- o restante do prazo de vida útil do bem, considerado em relação à primeira instalação ou utilização desse bem.

Exemplo de equipamento usado:

- metade da vida útil do bem novo (10 anos): **a vida útil do bem usado será de 5 anos** e a taxa de depreciação de 20 % a.a. (= 100 % / 5 anos);
- equipamento usado instalado pela primeira vez há 6 anos: **a vida útil do bem**, a considerar pela empresa que o adquirir para nova instalação, será de 4 anos (= 10 anos - 6 anos). A taxa de depreciação anual será de 25 % (= 100 % / 4).

Depreciação acelerada

Aplicada somente aos bens móveis quando estes são utilizados em mais de um turno de trabalho consecutivo (cada turno tem 8 horas). A taxa de depreciação acelerada é obtida pela simples multiplicação da taxa normal pelos seguintes coeficientes:

- 1,5 - para dois turnos de oito horas;
- 2,0 - para três turnos de oito horas.

Exemplo: Depreciação de máquinas e equipamentos.

<u>tipo de depreciação</u>	<u>forma de cálculo</u>	<u>taxa anual</u>
depreciação normal		10%
depreciação acelerada		
• 2 turnos	10 % x 1,5	15 %
• 3 turnos	10 % x 2,0	20 %

Lançamento típico

Depreciação
a Depreciação acumulada (valor da cota de depreciação)

A conta de *Depreciação* é uma despesa (pode ser chamada de *Despesas de depreciação*), pois representa uma perda de valor que não poderá ser recuperada pela empresa, mesmo no caso de venda do bem, que deverá ser feita com a correspondente desvalorização, pelo uso.

A conta *Depreciação acumulada* é **reduzora** do **Ativo Permanente Imobilizado**, representando o montante de desvalorização do bem acumulada a cada exercício ou período de apropriação da depreciação.

Exemplos

1 - Depreciação sem resíduo (valor residual = 0): uma empresa, que apura mensalmente seu resultado, comprou uma máquina em 01.10.x5, por \$ 12.000,00, a ser depreciada mensalmente em 5 anos (ou seja, à taxa de 20% ao ano):

Máquinas
a Bancos\$ 12.000,00
pelo registro da compra da máquina.

Depreciação apropriada mensalmente:

Depreciação
a Depreciação acumulada \$ 200,00
pelo registro da depreciação mensal relativa a out/x5.

Depreciação apropriada no final do exercício (anual):

Depreciação
a Depreciação acumulada \$ 600,00
pelo registro da depreciação mensal relativa aos meses de outubro, novembro e dezembro de 19x5.

Obs.: a cota de depreciação mensal foi calculada por $\$ 12.000,00 \div 60 \text{ meses (5 anos x 12 meses)} = \$ 200,00 \text{ a.m.}$

De qualquer modo, o saldo da conta Máquinas em dez/x5 será de \$ 11.400,00 ($\$ 12.000,00 - \$ 600,00$). Os lançamentos das depreciações periódicas serão efetuados até que todo o bem esteja totalmente depreciado.

Máquinas	Depreciação acumulada	Despesas com depreciação
12.000,00	600,00	600,00

2 - Depreciação com resíduo (valor residual \neq 0): supondo-se que a máquina adquirida pela empresa, nas mesmas condições do exemplo anterior, tivesse seu valor residual estimado em \$ 3.000,00.

Avaliação do valor total a depreciar (excluído o valor residual do valor original de compra) e da cota mensal de depreciação:

- valor total depreciável = $12.000,00 - 3.000,00 = \$ 9.000,00$
- cota de depreciação = $9.000,00 \div 60 \text{ meses (= 5 anos x 12 meses)} = \$ 150,00 \text{ ao mês}$

WWW.CARREIRAFISCAL.COM.BR

Obs.: Os lançamentos seriam iguais aos do exemplo anterior considerando-se a cota de depreciação mensal de \$ 150,00 e anual de \$ 450,00 (= 3 x 150,00). A depreciação acumulada do bem, em 5 anos, seria de \$ 9.000,00 (= 150,00 x 60 meses). O valor residual de \$ 3.000,00 é a diferença entre o valor original de compra do bem e sua depreciação acumulada (= 12.000,00 - 9.000,00).

Valor contábil

O valor contábil a cada período será a **diferença do valor original de compra e a depreciação acumulada** do bem até a data da avaliação.

valor contábil = valor original – depreciação acumulada
--

Utilizando os dados dos exemplos anteriores, no final do exercício de 1995 (em 31.12.95), o valor contábil dos respectivos bens seria:

- **Depreciação sem resíduo:** *Valor contábil* = \$ 12.000,00 - \$ 600,00 = \$ 11.400,00;
- **Depreciação com resíduo:** *Valor contábil* = \$ 12.000,00 - \$ 450,00 = \$ 11.550,00.

Venda de um bem com depreciação

No caso de venda do bem parcialmente depreciado, **a saída do ativo será registrada pelo seu valor contábil.**

Com os dados do exemplo 1 (depreciação sem resíduo), supondo-se a venda realizada em duas situações distintas, adotam-se os seguintes procedimentos contábeis recomendados: .

Lançamento de diário (1)

Depreciação acumulada
a Máquinas \$ 600,00

Razonetes

	Máquinas			Depreciação Acumulada		
(Saldo)	12.000,00	600,00	(1)	(1)	600,00	600,00
Valor contábil ⇒	11.400,00					

Venda do bem por \$ 13.000,00:

Bancos \$ 13.000
a Diversos
a Máquinas \$ 11.400,00
a Receitas não operacional \$ 1.600,00

Venda do bem por \$ 10.000,00:

Diversos
a Máquinas \$ 11.400,00
Bancos \$ 10.000,00
Desp. não operacional \$ 1.400,00

AMORTIZAÇÃO

É a recuperação gradual dos valores aplicados em ativos intangíveis (direitos), de duração limitada, através de reconhecimento de despesas para a empresa nos períodos de amortização dessas aplicações. São amortizáveis:

- as despesas registradas no Ativo Diferido (aquelas cujo reconhecimento é postergado para exercícios subsequentes);
- valor do *fundo de comércio* (conhecido como "ponto comercial") formado pelo negócio;
- despesas pré-operacionais;

- marcas e patentes de invenção;
- direitos autorais;
- benfeitorias em prédios de terceiros.

Taxa de amortização

É fixada **de acordo com o número de anos de existência ou permanência do direito amortizável**, ou o número de períodos-base em que serão usufruídos os benefícios das despesas aplicadas no Ativo Diferido. No caso de despesas pré-operacionais, a amortização não poderá ser superior a 20 % ao ano, o que equivale a dizer que o prazo de amortização não poderá ser inferior a 5 anos.

Prazos para amortização

Deve estar situado no intervalo de **5 a 10 anos**.

Valor total e cotas de amortização

O valor total amortizável não pode ultrapassar o custo de aquisição do bem ou direito, corrigido monetariamente. As cotas de amortização serão calculadas dividindo-se o valor total amortizável pelo número de períodos (prazo) de amortização, respeitados os limites estabelecidos em lei.

Início de amortização

A amortização de aplicações feitas e classificadas no Ativo Diferido poderá ser iniciada a partir do início de operação normal ou do exercício em que os benefícios advindos dessas aplicações passem a ser usufruídos pela empresa.

Lançamentos exemplificativos (direito autoral, no valor de R\$ 12.000,00, por 10 anos)

Pela aquisição do direito

Direito autoral
a Bancos \$ 12.000,00

Venda do bem por \$ 10.000,00:

Amortização
a Amortização Acumulada \$ 1.200,00

EXAUSTÃO

Procedimento aplicável a perda de valor, decorrente de exploração econômica, de jazidas, minas, florestas e outros recursos naturais. O valor total sujeito à exaustão inclui o valor dos bens aplicados diretamente nas atividades de exploração desses recursos.

Prazo e taxa de exaustão

O prazo de exploração pode ser estabelecido pela autoridade competente e, desta forma, estará definido o prazo de exaustão. Em de terminados casos, o prazo de exploração e, conseqüentemente, o de exaustão fica definido em função da 'possança' (reserva potencial de exploração) do local a ser explorado e da capacidade de extração, exploração ou produção (volume de produção) da empresa beneficiária da concessão.

Exemplifica-se com a seguinte situação de exploração: uma empresa adquire uma jazida com potencial avaliado em 100.000 toneladas de minério-de-ferro e sua capacidade de extração, beneficiamento e comercialização do minério é de 20.000 toneladas por ano. Conclui-se que a jazida deverá ser exaurida em 5 anos ($= 100.000 \div 20.000$) e que a taxa de exaustão será de 20 % ao ano.

Lançamento típico

Exaustão

a Exaustão acumulada (valor da cota de exatidão)

Obs.: Os procedimentos contábeis para registro de *Amortização* e de *Exaustão* são idênticos aos da Depreciação. A diferença reside apenas na natureza do objeto a apropriar.