

EXAUSTÃO E AMORTIZAÇÃO

Há muitas variáveis em relação à depreciação:

- É normal;
- É acelerada – em dois ou três turnos; e
- É incentivada pelo governo.

Há os seguintes métodos de calcular a depreciação:

- Método linear: valor do bem menos o valor residual sobre a vida útil.
- Método da soma dos dígitos: soma os dígitos da vida útil para se calcular uma unidade. A partir daí começa a depreciar de acordo com a vida útil. Exemplo: vida útil de uma máquina é de 5 anos. Ou seja, $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$. O primeiro ano deprecia $5/15$, depois $4/15$, $3/15$ e assim por diante. É necessário calcular o valor do bem menos o valor residual para obter o valor depreciável.
- Método muito utilizado nas indústrias, relacionado com a quantidade produzida. Nesse método, divide-se a produção anual pela produção total, obtendo um percentual.

Vamos supor as seguintes situações:

1. A empresa tem uma máquina avaliada em R\$ 1.000.000,00. No entanto, ela já possui uma depreciação acumulada de R\$ 600.000,00. Essa empresa vende a máquina por R\$ 500.000,00, a prazo. Recomenda-se aplicar a teoria claudiana: identificar, classificar e compreender. Identificar: há a venda de uma máquina que custou 1 milhão, mas já depreciou 600 mil. Ou seja, essa máquina deixará de existir. Se isso ocorrer, também deve deixar de existir a depreciação acumulada vinculada a ela, pois as contas redutoras só existem enquanto existirem as contas que lhe deram origem. O valor contado da máquina é de 400 mil e a venda foi por 500 mil. Nesse sentido, há contas a receber, pois foi uma venda a prazo. Em outros termos, houve uma receita – ganho na venda de ativos não circulantes (receita descontinuada – “outras receitas” na DRE).

Contas a receber é uma conta do ativo que está aumentando. O ativo tem natureza devedora, então quando aumenta, debita. Esse valor a receber provém da venda da máquina, que deixará de existir. Ativo aumenta por débito e credita ao diminuir. Como a máquina é um ativo, deve ser creditada. Se a conta máquina deixou de existir, também é preciso acabar com a conta que lhe ajusta o valor contábil – a depreciação acumulada é a conta redutora do ativo, isto é, tem natureza credora.

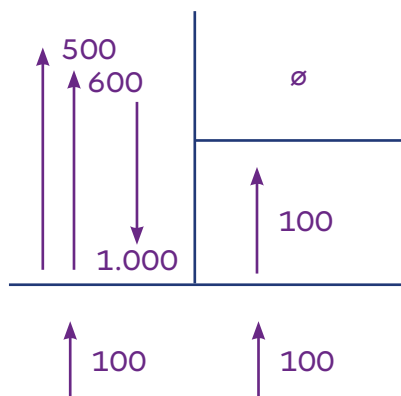
D – Contas a receber – R\$ 500.000

D – Depreciação acumulada – R\$ 500.000

C – Outras receitas – venda de ativo não circulante – R\$ 100.000

C – Máquina – R\$ 1.000.000

Ao debitar contas a receber, há um aumento de R\$ 500.000 do ativo. Ao debitar depreciação acumulada, também há aumento do ativo, pois a conta redutora deixou de existir. Ao creditar outras receitas, houve um aumento no resultado do exercício que, por consequência, ocasiona um aumento de riqueza. Ao creditar a máquina, há diminuição do ativo. Dessa forma, o ativo aumenta em R\$ 100.000, o PL aumenta em R\$ 100.00 e o passivo não é alterado.



O lançamento teve 2 débitos e 2 créditos. Trata-se de um lançamento de 4ª fórmula, com fato misto aumentativo.

O PULO DO GATO



As bancas gostam da depreciação pois há muitas variáveis a serem cobradas: a fórmula de lançamento, o tipo de fato, o impacto no resultado e no ativo. Já houve prova da FGV que perguntou qual foi o impacto no ativo não circulante. No exemplo dado, o ativo não circulante diminuiu em R\$ 400.000, enquanto o circulante aumentou em R\$ 500.000.

2. Uma empresa tem um imóvel avaliado em R\$ 2.000.000,00. Esse imóvel já tem uma depreciação acumulada de R\$ 1.500.000,00. O valor contábil é de R\$ 500.000,00. Supondo que a empresa venda esse imóvel à vista por R\$ 350.000,00, tendo em vista que está ruim, precisa refazer a estrutura interna, colocar elevador etc. Ou seja, seu valor se dá por sua localização. Essa venda de um imóvel de R\$ 500.000 por R\$ 350.000 indica uma perda, no entanto, há um ganho de R\$ 350.000,00 no caixa.

Os R\$ 350.000,00 do banco vieram do imóvel, o qual deixará de existir pelo seu valor original. Dessa forma, sua depreciação acumulada também deverá deixar de existir.

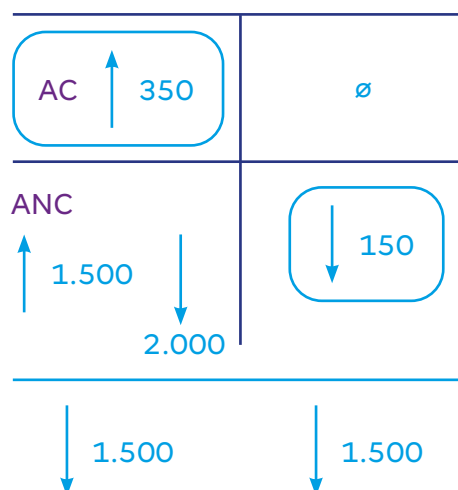
D – Banco – R\$ 350.000

D – Depreciação Acumulada – R\$ 1.500.000

D – Perda na venda de ativo não circulante – R\$ 150.000

C – Imóvel – R\$ 2.000.000

Esse lançamento teve 3 contas debitadas e uma creditada. Trata-se da 3ª fórmula. Para observar o impacto no ativo circulante, é necessário separar:



Há um aumento de R\$ 350.000 no banco (ativo circulante – AC). Também há um aumento de R\$ 1.500.000 da depreciação acumulada (ativo não circulante– ANC), pois sumiu a conta redutora. A perda na venda é uma despesa, afetando o balanço patrimonial no PL, pois a despesa diminui o resultado. Ao creditar o imóvel, diminui-se o ativo não circulante em R\$ 2.000.000.

O ativo circulante aumentou em R\$ 350.000, mas o ativo total diminuiu em R\$ 150.000. O fato é misto, pois houve permuta com modificação que diminuiu (composto diminutivo).

ATENÇÃO



O método de depreciação aplicado a um ativo deve ser revisado pelo menos ao final de cada exercício e, se houver alteração significativa no padrão de consumo previsto, o método de depreciação deve ser alterado para refletir essa mudança. Essa revisão possibilita verificar se o potencial econômico está sendo mantido. Tal mudança deve ser registrada como mudança na estimativa contábil.

Amortização

A amortização consiste na “recuperação contábil” do capital aplicado na aquisição de intangíveis e de direitos, cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens, cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo limitado por lei ou contrato.

Obs.: deprecia-se bem em uso com vida útil estabelecida. A amortização é em relação a direito – empresa com direito de usar ou usufruir de alguma coisa. No entanto, esse direito tem limitação.

A lei dispõe que o imobilizado será ajustado pela depreciação, amortização e exaustão. O imobilizado que amortiza é o direito de uso sobre algo de alguém. Se a empresa gastou, por exemplo, benfeitorias em obras em prédios de terceiros, essa empresa gastou em um bem de terceiros. Por isso, terá o direito de amortizar isso no prazo contratual do aluguel.

O normal é que o intangível com vida útil definida amortize, entretanto, o imobilizado também tem contas que amortizam; um exemplo de imobilizado que amortiza é a conta benfeitoria em propriedades de terceiros, o valor aplicado na benfeitoria será amortizado conforme o prazo estabelecido no contrato de aluguel. Poderá(ão) ser amortizado(s)(as):

- Patentes de invenção, fórmulas e processos de fabricação, direitos autorais, licenças, autorizações ou concessões;
- Investimento em bens que, nos termos da lei ou contrato que regule a concessão de serviço público, devem reverter ao poder concedente, ao fim do prazo da concessão, sem indenização;
- Custo de aquisição, prorrogação ou modificação de contratos e direitos de qualquer natureza, inclusive de exploração de fundo de comércio;
- Custo das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor;
- O valor dos direitos contratuais de exploração de florestas por prazo determinado.

Obs.: ou seja, floresta exaure, assim como mina e jazida de petróleo, quando se comprou o imóvel. No entanto, na compra do direito de explorar por tempo determinado, há amortização.



20m

O cálculo da amortização segue os mesmos ditames do cálculo da depreciação, onde se faz necessário identificar o valor do bem, a sua vida útil (contrato) e o valor residual, se existir.

$$\text{Amortização anual} = (\text{VB} - \text{VR}) / \text{VU}$$

$$\text{Amortização anual} = (\text{valor do bem} - \text{valor residual}) / \text{vida útil}$$

Exaustão

Exaustão é a diminuição do valor contábil de recursos naturais que estão sendo explorados pela empresa. Em termos contábeis, a exaustão se relaciona com a perda de valor dos bens ou direitos do ativo, ao longo do tempo, decorrentes de sua exploração (extração ou aproveitamento).

Obs.: | exaurir significa esgotar completamente.

Exemplo: supondo que alguém compre uma jazida por R\$ 100 milhões e deseje utilizá-la por 10 anos e, depois, vendê-la por R\$ 20 milhões. O valor do bem é de R\$ 100 milhões, o valor residual é R\$ 20 milhões e a vida útil é de 10 anos.

$$100 - 20 = 80$$

$$80 / 10 = 8$$

Ou seja, a depreciação é de R\$ 8 milhões por ano. É a mesma forma de calcular a depreciação, porém se trata de um recurso natural. Nesse sentido, chama-se de exaustão, pois o recurso está se esgotando.

Note que exaurir significa esgotar, assim é um fenômeno patrimonial que diminui o valor contábil de bens imobilizados suscetíveis de exploração e que se esgotam no decorrer do tempo, como, por exemplo:

- Minas;
- Jazidas;
- Bosques;
- Florestas; e
- Plantações.

A Lei n. 6.404/1976 estabelece que a diminuição de valor dos elementos do ativo imobilizado será registrada periodicamente nas contas de exaustão, quando corresponder à perda do valor decorrente da sua exploração, de direitos cujo objeto seja recursos minerais ou florestais, ou bens aplicados nessa exploração. Os bens aplicados na extração de um recurso natural constituirão o custo do ativo e também serão exauridos. A regra é: tudo o que for gasto até o ativo estar disponível para exploração é custo do ativo.

Exemplo: ao comprar uma mina por 10 milhões e gastar 2 milhões para prepará-la para a exaustão, por meio da compra de trilhos e equipamentos, a soma desses valores totalizam o custo do bem. Ou seja, exaure-se 2 milhões.

Depois de registrado o ativo, o valor anual da exaustão será determinado considerando:



- A relação existente entre a extração efetuada e a possança total, considerando o valor total do recurso natural.
- Com base no prazo de concessão para exploração do recurso natural.

Exemplo: a empresa Cz compra uma mina por 10 milhões. Ela gasta 5 milhões para deixá-la em condições de exploração. A mina possui uma possança de 150 mil toneladas de minério. A exaustão será semelhante à depreciação de uma máquina pela quantidade produzida. Em outros termos, é preciso saber a relação existente entre a extração efetuada e a possança total.

No primeiro ano a empresa consegue extrair 30 mil toneladas (20%). No segundo ano, exaure 60 mil toneladas (40%). No terceiro, exaure as demais 60 mil toneladas (40%). Isso resulta em 100% da possança. Deve-se transformar essas toneladas em valor. Como a compra da mina foi por 10 milhões e houve um gasto de 5 milhões, o valor total do bem foi de 15 milhões.

No primeiro ano, a exaustão é de 3 milhões (20% de 15 milhões). A exaustão é da seguinte maneira:

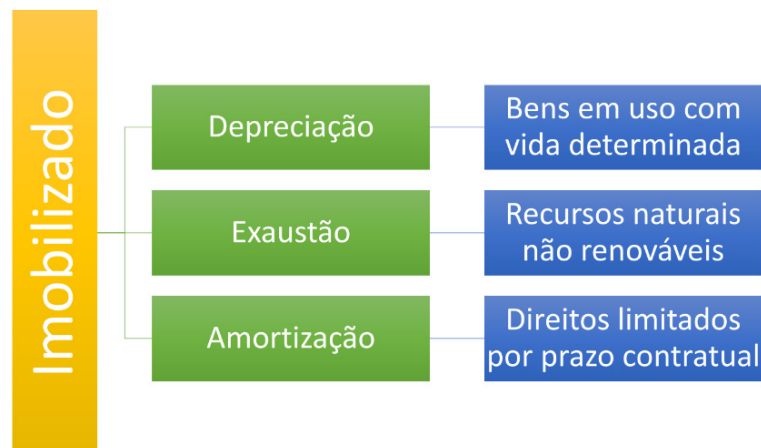
D – Exaustão

C – Exaustão acumulada – 3.000.000

No segundo ano, a exaustão é de 6 milhões. Ou seja, após o segundo ano de uso, a mina já deu 9 milhões de exaustão acumulada. No terceiro ano de uso, também há 6 milhões de exaustão, totalizando 15 milhões.



Quando o recurso natural objeto da exaustão é uma floresta, vegetais ou frutos de menor porte, deve-se atentar para qual procedimento correto a empresa irá utilizar, se depreciação ou exaustão. A depreciação é utilizada quando a floresta for destinada à exploração dos respectivos frutos; a plantação não se esgota, mas os frutos, sim. Neste caso, o custo de aquisição ou formação da floresta é depreciado em tantos anos quantos forem os de produção de frutos, ou seja, a depreciação será calculada de acordo com as colheitas previstas. Em outros termos, a vida útil da plantação são os anos em que se colhem os produtos.



Depreciação de Bens Comprados com Uso

Quando a empresa compra um bem que já está em uso, o fisco aceita, mas estabelece sempre a maior vida útil do bem em uso constante ou de um novo bem. A taxa de depreciação de bens usados é estabelecida pelo RIR, podendo a mesma ser calculada considerando como prazo de vida útil o maior dentre:

- Metade do prazo de vida útil admissível para o bem adquirido novo;
- Restante da vida útil do bem, considerada esta em relação à primeira instalação para utilização.

Situações de compra de máquina com vida útil de 10 anos:

- Máquina que já foi usada por 6 anos: faltam 4 anos;
- Vida útil de uma máquina nova (10 anos): metade da vida útil – 5 anos. Nesse caso, a vida útil do bem comprado é de 5 anos.

$$\text{Depreciação anual} = \frac{\text{Valor do Bem} - \text{Valor Residual}}{\text{Vida útil}}$$

Situação em que a empresa compra um veículo (vida útil de 6 anos):

- Vida útil nova (6 anos): metade é 3 anos;
- Vida útil restante. Quanto tempo o veículo já foi usado? Se por 2 anos, o restante é de 4 anos.

A vida útil para fins de depreciação desse bem comprado com uso é a maior entre vida útil restante e a metade da vida útil nova.

Viu algum erro neste material? Contate-nos em: degravacoes@grancursosonline.com.br

Atente que a Receita Federal determina o maior prazo dos dois, o que quer dizer que a empresa deve utilizar a menor taxa das duas. Quanto maior for o prazo de depreciação, menor a taxa aplicada para calcular a depreciação do período. Este procedimento estabelece uma despesa de depreciação menor, um lucro maior e com isso uma arrecadação fiscal maior.

Este material foi elaborado pela equipe pedagógica do Gran Online, de acordo com a aula preparada e ministrada pelo professor Claudio Zorzo.

A presente gravação tem como objetivo auxiliar no acompanhamento e na revisão do conteúdo ministrado na videoaula. Não recomendamos a substituição do estudo em vídeo pela leitura exclusiva deste material.
