

**PROPOSTA DE MODELO DE CRITÉRIOS DE CLASSIFICAÇÃO  
PATRIMONIAL NO ATIVO IMOBILIZADO**

**PROF. GUNNAR RAUERT PEREIRA, D.Sc.**

Faculdade Presbiteriana Mackenzie Rio  
(mantida pelo Instituto Presbiteriano Mackenzie)

**RESUMO**

O presente trabalho tem por objetivo apresentar uma Proposta de Modelo de Critérios de Classificação Patrimonial no Ativo Imobilizado. Inicialmente foi desenvolvida uma pesquisa documental abrangendo livros, manuais de procedimentos de empresas público e privadas, estudos e projetos específicos e em sites de entidades na Internet, para se estabelecer o estado da arte sobre o assunto. Em seguida buscou-se a sua caracterização na legislação vigente em Leis, Decretos, Decretos-Lei, Medidas Provisórias, Instrumentos Normativos da Secretaria de Receita Federal IRPJ, Pronunciamentos Técnicos do CPC Comitê de Pronunciamentos Contábeis, Deliberação CVM (Comissão de Valores Mobiliários) nº 583/2009 e Resolução CFC (Conselho Federal de Contabilidade) nº 1.177/2009 que tratam das novas normas contábeis dos bens do Ativo Imobilizado. Finalizando a pesquisa é sugerido uma proposta de modelo de critérios de classificação patrimonial no Ativo Imobilizado; em estrita observância aos dispositivos legais vigentes que regem a matéria, objetivando e buscando proporcionar melhorias em seus processos dando um suporte atualizado para a prática da gestão patrimonial nas organizações.

**Palavras-Chave:** Ativo Imobilizado, Classificação Patrimonial, Bem Patrimonial.

## **PROPOSTA DE MODELO DE CRITÉRIOS DE CLASSIFICAÇÃO PATRIMONIAL NO ATIVO IMOBILIZADO**

### **1. INTRODUÇÃO**

O Ativo Imobilizado engloba os direitos que tenham por objeto bens corpóreos – bens patrimoniais móveis e imóveis – destinados à manutenção das atividades das empresas ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens (redação dada pela Lei nº 11.638 de 28/12/2007, que alterou o inciso IV do art. 179, da Lei nº 6.404 de 15/12/1976 – Lei das Sociedades por Ações).

Dependendo do tipo e natureza dessas organizações o Ativo Imobilizado tem seu desdobramento em: Bens Imóveis; Bens Móveis; Recursos Naturais; Recursos Florestais; Imobilizações em Curso (ou em Andamento); Benfeitorias em Propriedade de Terceiros; Imobilizado Biológico (Resolução CFC nº 1.186/2009). Na demonstração do Balanço Patrimonial da entidade devem-se deduzir os valores constantes das contas: Depreciações, Amortizações e Exaustões Acumuladas.

A partir de 1º de Janeiro de 2010, de caráter obrigatório, as companhias abertas do Brasil, passaram a participar do processo de convergência das práticas, normas e princípios contábeis às internacionais (IAS International Accounting Standards e IFRS International Financial Reporting Standards), emitidas pelo IASB International Accounting Standards Board, por meio do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) devido às Leis: nº 11.638/2007 e nº 11.941/2009, que alteraram a Lei nº 6.404/1976.

O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, que define o tratamento das novas normas contábeis dos bens patrimoniais do ativo imobilizado, foi aprovado pelas entidades: do **CPC** Comitê de Pronunciamentos Contábeis (através do Pronunciamento Técnico CPC nº 27 Ativo Imobilizado); da **CVM** Comissão de Valores Mobiliários (através da Deliberação CVM nº 583/2009) e do **CFC** Conselho Federal de Contabilidade (por meio da Resolução CFC nº 1.177/2009 este com base na NBC TG nº 27). Para as pequenas e médias empresas, os bens patrimoniais do ativo imobilizado são tratados por meio da Seção 17 da NBC TG nº 1000, aprovada pela Resolução CFC nº 1.255/2009. Com isso as empresas devem efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperação dos valores registrados no imobilizado, a fim de que sejam ajustados os critérios utilizados para a determinação da vida útil estimada e para o cálculo da depreciação.

Diante das alterações das Leis citadas acima e das novas exigências contábeis e fiscais, manter um bom controle dos bens patrimoniais do Ativo Imobilizado é fundamental para o atendimento as exigências da Lei (fisco), dos CPCs, das Resoluções do CFC, além dos benefícios gerenciais e societários para as organizações empresariais.

### **2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

O referencial teórico da pesquisa bibliográfica que rege a matéria de classificação patrimonial no Ativo Imobilizado iniciou-se no exame da legislação pertinente vigente: Lei nº 10.406/02, Lei nº 6.404/76, Decreto nº 3.000/99, Lei nº 11.638/07, Lei nº 11.941/09, Lei nº 12.973/14, os CPC nºs 01, 04, 06, 27, 29, o ICPC nº 10, as Deliberações da CVM e as Resoluções do CFC.

## 2.1 – Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil

**2.1.1 Bens Imóveis:** o artigo 79 estabelece que são Bens Imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente (dispositivo correspondente no Código Civil de 1916: artigo 43, I a III)

**2.1.2 Bens Móveis:** o artigo 82 estabelece que são Bens Móveis os bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou de destruição econômico-social (dispositivo correspondente no Código Civil de 1916: artigo 47).

## 2.2 – Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976, Lei das Sociedades por Ações

Considerada a base da legislação atual, foi bastante modificada ao longo das últimas três (3) décadas, principalmente no limiar do ano de 2007 com a publicação da Lei nº 11.638. Até 31/12/2007, na contabilidade só era registrada a despesa com Depreciação Fiscal tendo como parâmetro o Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/99, art.305 a 329, aplicando a Tabela de Depreciação, conforme a IN-162/98.

### 2.2.1 Balanço Patrimonial – Grupo de Contas

*Art. 178. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia. § 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos: II – ativo não-circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, **imobilizado** e intangível. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*

*Art. 179. As contas do Ativo 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; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007);*

### 2.2.2 Critérios de Avaliação do Ativo Imobilizado

*Art. 183. Critérios de Avaliação do Ativo Imobilizado*

*V – Com relação aos direitos classificados no “Ativo Imobilizado”, estes elementos serão avaliados segundo o **critério custo de aquisição**, deduzido do saldo da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão.*

## 2.3 – Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999. Tributação das Pessoas Jurídicas.

### 2.3.1 – Aplicações de Capital

*Art.301. O **custo de aquisição** de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou **prazo de vida útil** que não ultrapasse um ano. (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, Lei nº 8.218, de 1991, art. 20, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).*

Entende-se por “**custo de aquisição**” o preço pelo qual o bem foi adquirido ou construído, incluindo as despesas decorrentes da instalação / montagem, os gastos inerentes à importação, fretes, seguros, impostos, taxas e emolumentos, comissões, desembaraço alfandegário e outras necessárias a colocá-lo em local e em condições de sua efetiva utilização/operação. Em se tratando de elementos avaliados e adquiridos em moeda estrangeira, a conversão para moeda nacional deve ser feita à taxa de câmbio na data de sua aquisição.

Entende-se por “*prazo de vida útil*” o período de tempo estimado (ou esperado), durante o qual, se pode utilizar economicamente o bem patrimonial, em condições normais de uso em serviço (operação), sem considerar as hipóteses de dano e destruição por acidente. Constata-se que a vida útil contempla uma estimativa razoável que leva em consideração os fatores econômicos e tecnológicos relevantes em cada caso. Nota: e não mais o período fiscal.

Uma grande dificuldade associada ao cálculo da depreciação, amortização e exaustão é a determinação do período (prazo) de vida útil dos bens patrimoniais da empresa. Portanto, deve-se fazer uma análise criteriosa dos bens de empresa e estimar a sua vida útil considerando suas características técnicas, condições normais (gerais) de uso e outros fatores que podem influenciar a sua vida útil. Este estudo mais detalhado pode ser feito por classes principais de bens e para os itens de maior importância do imobilizado.

Além das causas físicas decorrentes do desgaste natural pelo uso e pela ação de elementos da natureza, a vida útil é afetada por fatores funcionais, tais como a inadequação e o obsolescimento tecnológico (desuso, arcaico, antiquado), resultante do surgimento de substituto mais aperfeiçoado. Como exemplos: (a) a substituição do sistema analógico pelo sistema digital; (b) os equipamentos (computador e periféricos) de tecnologia de informação (hardware) e os programas de sistemas (software) que a legislação fiscal estabelece em 20% ao ano como sendo a taxa de depreciação, ou seja, 5 (cinco) anos de vida útil, quando na prática este prazo é bem menor.

### 2.3.2 – Vida Útil Econômica dos Bens do Imobilizado

A Comissão de Valores Mobiliários – CVM em Ofício-Circular CVM/SNC/SEP nº 01/2009, datado de 30/01/2009 teve como objetivo levar às companhias abertas e aos respectivos auditores independentes esclarecimentos sobre alguns pontos dos Pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC. Reproduz-se parte do texto “Diversas dúvidas e indagações foram, em certos casos, trazidas à Superintendência de Normas Contábeis e de Auditoria – SNC e, em outros, levadas ao próprio CPC. A partir de análise realizada em conjunto pela SNC e pelo CPC, foi emitida a *Orientação OCPC 02 – Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008*, que foi endossada pelas SEP Superintendências de Relações com Empresas e de SNC Normas Contábeis e de Auditoria.” Reproduz-se, na íntegra o texto dos itens 138 e 139 da *Orientação OCPC 02*:

138. A Lei nº 11.638/07 trouxe a adição, à Lei das S/A, da menção de que as depreciações e amortizações precisam ser efetuadas ***com base na vida útil econômica dos bens***. Sabidamente, não necessariamente essa era a prática no Brasil. Por isso, a modificação nesses procedimentos é obrigatória.

139. O CPC emitirá seu Pronunciamento Técnico CPC nº 27 – Imobilizado em 2009, e recomendará aos reguladores a sua aplicação em 2010. Com isso, ainda podem ser utilizadas no exercício social de 2008 as taxas que a empresa vinha normalmente utilizando, permitida, naturalmente, as mudanças por revisão de estimativas ou correção de erros. Mas, quando da adoção das novas regras em 2010, os efeitos do exercício social de 2009 deverão ser calculados para fins comparativos. Assim, sugerem-se controles para a implantação em breve desses novos procedimentos.

Com a emissão do Pronunciamento Técnico CPC 27 Ativo Imobilizado no exercício de 2009, o CPC tratou do valor depreciável e do período de depreciação, estabelecendo, dessa forma, o conceito de valor depreciável e a necessidade de revisão dos critérios utilizados para a determinação da ***vida útil econômica estimada*** dos bens do imobilizado da seguinte forma:

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

*“51. O valor residual e a vida útil de um ativo são revisados pelo menos ao final de cada exercício, e, se as expectativas diferirem das estimativas anteriores, a mudança deve ser contabilizada como mudança de estimativa contábil, segundo o Pronunciamento Técnico CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro.”*

### **2.3.3 – Diminuição do Valor dos Bens do Ativo Imobilizado**

Os aspectos legais vigentes referentes à diminuição do valor dos bens do ativo imobilizado resultante da **depreciação** (desgaste pelo uso, ação da natureza por causas naturais e obsolescência normal); da **amortização** (custos das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados); da **exaustão** (diminuição do valor de recursos minerais e florestais, resultante da sua exploração), não foram abordados nesta pesquisa, pois se referem a procedimentos contábeis de bens patrimoniais do ativo imobilizado.

### **2.4 – Lei nº 11.638, de 28/12/2007. Estrutura do Balanço Patrimonial – Ativo Imobilizado**

É a lei que introduz a convergência contábil para as normas internacionais de contabilidade (IFRS) com a criação do subgrupo “Intangível” no Ativo não circulante, o “Ajuste de Avaliação Patrimonial” no PL, além de outras mudanças tais como a eliminação das reservas de reavaliação. A redação dada pela Lei nº 11.638, de 28/12/07 (com relação às disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras), que alterou o artigo 179, da Lei nº 6.404 de 15/12/76, (Lei das Sociedades por Ações), estabelece que, estando em operação, deva ser classificado:

*“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”.*

Entende-se por “**bens corpóreos**” ou bens tangíveis (concretos) aqueles bens que tem corpo, matéria e substância física. Estes ativos imobilizados não são mantidos para serem vendidos, e tem relativamente uma longa vida de serviço. Normalmente são mantidos na empresa para serem utilizados na produção de mercadorias ou prestação de serviços nas diversas atividades de infraestrutura da empresa. Os ativos nesta categoria (imobilizado) são usualmente dos seguintes tipos:

1. Imobilizados não sujeitos ordinariamente a depreciação, amortização ou exaustão, tais como: terrenos usados para propósitos industriais ou comerciais.
2. Imobilizados sujeitos à 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 (artigo 183, §2º, alínea a, da Lei nº 6.404 de 15/12/76, Lei das Sociedades por Ações), tais como: edifícios, máquinas e equipamentos, automóveis e caminhões, móveis e utensílios, ferramentas, matrizes, moldes e ativos similares.
3. Imobilizados sujeitos à amortização: quando corresponder à perda do valor do capital aplicado na aquisição de direitos da propriedade industrial ou comercial e quaisquer outros com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado (artigo 183, §2º, alínea b, da Lei nº 6.404 de 15/12/76, Lei das Sociedades por Ações), tais como: custo de construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor.

4. Imobilizados sujeitos à 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 (artigo 183, §2º, alínea c, da Lei nº 6.404 de 15/12/76, Lei das Sociedades por Ações), tais como: fontes minerais, reservas florestais e minerais: jazidas de petróleo, gás, ferro, carvão, níquel, etc..

#### **2.5 – Lei nº 11.941, de 27/05/2009. Altera a Legislação Tributária Federal**

Dispõe sobre os efeitos fiscais referente as mudanças introduzidas pela Lei nº 11.638/07, sendo que para efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao Regime Tributário de Transição (RTT), devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, ou seja, manda anular os efeitos da depreciação econômica feito à maior ou à menor em relação à Depreciação Fiscal, para efeito de apuração do Lucro Real e da Contribuição Social sobre Lucro. A partir de 2010, todas as empresas, sem exceção, passaram a ser obrigadas a registrar, na contabilidade, a Depreciação Econômica, com base no CPC 27 e não mais pela Depreciação Fiscal, IN-162/98. Desde então passou a coexistir a: (a) Depreciação Econômica Estimada para efeitos contábeis; (b) Depreciação Fiscal para efeito de tributação do IR/CSLL, de acordo com o art. 309 do RIR/99 e IN 162/98.

A redação dada pela Lei nº 11.941 (com relação às disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras), que alterou o artigo 178, da Lei nº 6.404 de 15/12/76 (Lei das Sociedades por Ações), estabelece que, estando em operação, deva ser classificado: Art. 178. .... § 1º ...; I – ativo circulante; e II – **ativo não circulante**, composto por: ativo realizável a longo prazo, investimentos, **imobilizado** e intangível... § 2º .....

#### **2.6 – Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014 (ex-MP nº 627/13)**

A Lei nº 12.973/14, conversão da Medida Provisória nº 627 de 12 de novembro de 2013, trouxe profundas alterações na legislação tributária brasileira, dentre as quais se destacam: (a) o fim do regime tributário de transição (art. 71 e 98); (b) lucro real e contribuição social sobre o lucro (art. 2 altera o art. 7 do Decreto-Lei nº 1.598/77); (c) limite mínimo para imobilizações (art. 2 altera o art. 15 do Decreto-Lei nº 1.598/77): para quem optar pela Lei nº 12.973/14, o limite passa a ser de R\$1.200,00 (um mil e duzentos reais) a partir das aquisições de 2014, e de R\$326,21 para aqueles que não optarem; (d) o teste de impairment / recuperabilidade (art. 31): pela constituição de provisão de perda, a mesma é indedutível naquele momento; só será dedutível no momento da baixa efetiva pela venda, dação, etc.

Estabeleceu em seu Art. 15: O custo de aquisição de bens do ativo não circulante imobilizado e intangível não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a 1 (um) ano.

#### **2.7 – CPC Comitê de Pronunciamentos Contábeis**

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC (criado da comunhão de diversas entidades contábeis do Brasil: ABRASCA, APIMEC Nacional, BOVESPA, CFC, FIPECAFI e IBRACON, e aprovado pela Resolução CFC nº 1.055/05). Aprovou os principais pronunciamentos contábeis relacionados ao Ativo Imobilizado: CPC 01 Redução ao Valor Recuperável de Ativos (entre outros assuntos, trata do teste de Impairment de ativos); CPC 04 Ativo Intangível; CPC 06 Operações de Arrendamento mercantil; CPC 27 Ativo Imobilizado: principal CPC introduz o conceito de vida útil econômica e valor de descarte; CPC 29 Ativos Biológicos; ICPC 10 Adoção inicial – ajuste ao valor justo (Deemed cost).

## 2.8 – Valor mínimo para incorporação no Ativo Imobilizado

Segundo o professor Honório T. Futida (no site da AfixCode) o valor mínimo para a incorporação de um bem patrimonial no Ativo Imobilizado é um ponto que na prática gera muitas dúvidas e questionamentos.

“Se vocês observarem na definição da Lei nº 6.404 (redação Lei nº 11.638) e do CPC 27 não há nenhuma menção ao valor para imobilização de um bem patrimonial, isto é, se o ativo em questão atingir todos os requisitos estipulados, a princípio, independente do seu valor ele pode ser imobilizado. Porém, de acordo com o regulamento do Imposto de Renda (art.301), poderá ser deduzido diretamente como despesa, os bens cujo prazo de vida útil seja inferior ao período de 1 ano (sem limite de valor de aquisição) ou cujo custo unitário seja inferior a R\$1.200,00, (Lei nº 12.973/14 –artigo 15)”

“Isto é, segundo esse artigo do regulamento do imposto de renda ele reforça o requisito da vida útil superior há 1 ano e **desobriga (mas não proíbe) a imobilização de bens cujo custo unitário seja inferior a R\$1.200,00. Portanto a empresa pode (ou não) segundo sua política e critérios internos imobilizar bens abaixo de R\$1.200,00 (é facultativo). Mas é obrigada a imobilizar bens cujo o custo unitário seja superior do que R\$1.200,00.**”

## 3. PROPOSTA DE MODELO DE CRITÉRIOS DE CLASSIFICAÇÃO PATRIMONIAL NO ATIVO IMOBILIZADO

### 3.1 – Desdobramento do Ativo Imobilizado

Para efeito de análise, recomenda-se o desdobramento do Ativo Imobilizado em: **Bens Imóveis, Bens Móveis e Imobilizações em Curso (ou em Andamento)**. Para tanto, adota-se a norma fiscal, conforme disposto no artigo 41, inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26/12/77 (legislação do imposto de renda):

*“os bens do imobilizado devem ser agrupados em contas distinta segundo sua natureza e as taxas anuais de depreciação ou amortização a eles aplicáveis, e os imóveis, os recursos minerais e florestais e as propriedades imateriais deverão ser registrados em subcontas separadas”.*

#### 3.1.1 – Bens Imóveis

Bens imóveis são aqueles bens que são fixos; são bens corpóreos que tem corpo, matéria, substância física e não podem ser transportados ou transferidos de um local para outro. A conta de Bens Imóveis, deve se desdobrar em subcontas, que variam dependendo da natureza da atividade fim da empresa, como exemplos:

- (a) **água e esgoto (saneamento):** Terrenos demarcados; Terrenos de bacias hidrográficas; Adutoras; Captações; Coletores de esgoto; Estações de depuração e tratamento; Faixas de passagens de adutoras; Mananciais; Redes de água; Represas; Reservatórios (elevados e semienterrados); Sistema de abastecimento de água (produção, captação, adução, tratamento, distribuição, subadução, reservação e redes); Sistema de esgotos (esgoto sanitário, coleta, tratamento, lançamento final); Sistema de esgoto industrial; Sistema de esgoto pluvial etc.;
- (b) **aeroportuária (aeroportos):** Terrenos; Benfeitoria em terrenos; Edificações (prédios da administração e controle; Terminais de passageiros; Terminais de carga; Prédios de manutenção; Terminais de combustíveis; Torre de controle; Prédio de apoio); Áreas de operações de aeronaves (pista de pouso e rolamento, pátios de estacionamento de

aeronaves); Sistema viário (vias de acesso e vias elevadas, áreas externas de estacionamento de veículos); Sistema de instalações gerais (energia elétrica, balizamento, suprimento de água, esgoto, gás, ventilação e ar condicionado, proteção e comunicação de voo, comunicação e informações ao público); etc.;

(c) **energia elétrica:** Terrenos (área do reservatório); Terrenos, Faixas, Vias de Acesso e Servidões (direito de utilização ou de passagem de linhas de transmissão, estações e subestações); Reservatórios, Barragens e Aduadoras; Usina de energia; Rede aérea (torres, postes e condutores); Rede subterrânea (condutos e condutores); Rede de iluminação pública e de sinalização; Sistema de Produção, Transmissão, Distribuição e Estruturas; Estrada de rodagem, de ferro e pontes e caminhos; Hospitais, hotéis, restaurantes, clubes; vilas residenciais etc.;

(d) **outras:** Terrenos (quando destinados para área de estocagem, de estacionamento etc.); Edificações: Prédios Industriais e Administrativos; Galpões Industriais, Depósitos, Silos; Tanques, Reservatórios e Vila operária; Instalações em geral; Árvores frutíferas, pomares, culturas permanentes; etc..

### **3.1.2 – Bens Móveis**

Bens móveis são aqueles bens que não são fixos; são bens corpóreos que tem corpo, matéria, substância física e podem ser transportados ou transferidos, a qualquer momento, de um local para outro. A conta de Bens Móveis, dependendo da natureza e atividade fim da empresa deve se desdobrar nas seguintes subcontas: Veículos de Serviços: caminhões, embarcações, aeronaves, locomotivas, vagões, automóveis, tratores e implementos agrícolas etc.; Equipamentos de: centro cirúrgico, enfermaria, treinamento, vigilância, precisão; Equipamentos de terraplenagem e construção civil; Equipamentos para geração e transformação de energia elétrica; Equipamentos para transmissão de força, elevação de cargas estruturas e recipientes; Maquinismos e acessórios; Formas, matrizes e gabaritos; Mobiliário, utensílios e equipamentos de escritório e outros utensílios; Ferramentas, aparelhos, instrumentos e utensílios; Cofres de carga de aço de uso geral (contêineres); Semoventes, gado de reprodução, etc. Usualmente os bens patrimoniais móveis podem ser classificados como: Veículos em geral; Equipamentos em geral; Ferramentas, aparelhos e instrumentos em geral; Mobiliário, equipamentos e utensílios de escritórios; Instalações em geral; Benfeitorias em propriedade de terceiros.

### **3.1.3 – Imobilizações em Curso (ou em Andamento)**

Preconizamos que as conta de Imobilizações em Curso (ou em Andamento) devem ser demonstrados os bens que não estão em operação, por se encontrarem em processo de construção, fabricação ou montagem. Determinadas empresas, em fase de execução de seus planos de expansão, introduzem nos respectivos Balanços Patrimoniais um desdobramento específico denominado Imobilizações em Curso, como indicativo das aplicações financeiras em obras civis em andamento, equipamentos fixos em processo de importação ou de fabricação no mercado nacional, adiantamentos para inversões fixas, etc.. Enquanto esses bens estiverem em processo de formação, devem ser considerados Imobilizações em Curso e devendo ser registrados pelos valores de custo de aquisição, construção, fabricação ou montagem. Enquanto estiverem em processo de construção, fabricação ou montagem, esses bens não serão depreciados ou amortizados, em virtude de não se acharem em operação e nem em condições de serem operados na atividade econômica da empresa. Algumas contas que expressam imobilizações em curso: (a) Construções Civas em Andamento (para uso da empresa); (b) Equipamentos Fixos em Processo de Importação; (c) Equipamentos Fixos em

Processo de Fabricação; (d) Adiantamentos a Fornecedores (para aquisição de equipamentos fixos); (e) Florestas em Formação (somente de árvores que geram frutos).

Deve-se observar que as inversões realizadas em bens de caráter permanente, mas não destinadas ao uso nas operações, e que poderão vir a ser utilizados em futuras expansões, como pode ocorrer com terrenos e outros bens imóveis, deverão ser classificadas, enquanto não definida a sua destinação, no grupo de Investimento (inciso III do artigo 179 da Lei nº 6.404 de 15/12/76) num grupamento de “Imóveis não destinados ao uso” e não no grupo de Ativo Imobilizado. A sua transferência para o Imobilizado se dará quando definida sua utilização e iniciada a fase de expansão. Da mesma forma as obras de arte e antiguidades valiosas adquiridas, que são bens patrimoniais, que se valorizam (aumentam de valor) com o transcorrer do tempo, deverão estar classificadas no grupo de Investimentos ao invés de no grupo de Ativo Imobilizado.

#### 3.1.4 – Recursos Minerais e Florestais

Recursos minerais e florestais são **Ativos Imobilizados** sujeitos à exaustão, tais como: reservas florestais, fontes de águas minerais, recursos hídricos, direitos sobre jazidas de petróleo, gás natural, ferro, carvão mineral, níquel, dolomita e recursos não renováveis semelhantes etc. Os recursos financeiros aplicados em direitos contratuais serão retornados mediante transferência para custos operacionais, em cada ano do período contratual, de uma quota do valor de aquisição denominada de exaustão (artigo 183, §2º, alínea c, da Lei nº 6.404 de 15/12/76, Lei das Sociedades por Ações).

#### 3.1.5 – Propriedades Imateriais – Intangível

Propriedades imateriais ou bens intangíveis não são reconhecidos visualmente, mas possuem valor. Normalmente compõe o grupo do **Ativo Intangível**. São os bens que são incorpóreos (abstratos), ou seja, não tem corpo, matéria ou substância física, são aplicações de recursos financeiros (ou gastos com aquisições) em direitos de propriedade que são legalmente conferidos aos seus possuidores, direitos contratuais para exploração de qualquer atividade econômica. Exemplos de itens que se enquadram nessa categoria são: direitos autorais, fundo de comércio, patentes de inovação, fórmulas e processos (ou tecnologia) de fabricação, instalação ou montagem, invenções próprias, registros de marcas de indústria e comércio, softwares, custos com pesquisa (obtenção de novos conhecimentos científico ou técnico) e desenvolvimento de produtos novos, custos com aquisição, desenvolvimento, manutenção e aprimoramento de *website*, autorização de rotas de linhas aéreas, licenças de transmissão (broadcasting), direitos sobre filmes cinematográficos, propriedade intelectual, copyright adquirido, patente adquirida, lista de clientes adquirida, ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*); além dos desembolsos a terceiros por contratos de uso de marcas, luvas, licenças, autorizações ou concessões, direitos de franquia, direitos de exploração, direitos de folhas de pagamento, direitos sobre hipotecas, licenças de pesca, quotas de importação, franquias, relacionamentos com clientes ou fornecedores, fidelidade de clientes, participação no mercado e direitos de comercialização, aprimoramento de recursos intangíveis como conhecimento, desenho e implantação de novos processos ou sistemas, licenças, conhecimento mercadológico, nome, reputação, imagem e marcas registradas (incluindo nomes comerciais e títulos de publicações) etc.

Quando adquiridos de terceiros, aplica-se a amortização como meio de retorno do investimento (artigo 183, §2º, alínea b, da Lei nº 6.404 de 15/12/76, Lei das Sociedades por Ações).

### 3.1.6 – Alterações na estrutura do Balanço Patrimonial

As alterações na estrutura do Balanço Patrimonial são evidenciadas no Quadro abaixo o qual traz um comparativo entre a estrutura prevista na Lei nº 6404/76 e a estrutura adotada pela Lei nº 11.638/07, alterada pela Lei nº 11.941/09.

Comparativo Balanço Patrimonial segundo a Lei nº 6.404/76 e Lei nº 11.638/07, alterada pela Lei nº 11.941/09

Lei nº 6.404/76	Lei nº 11.638/07, alterada pela Lei nº 11.941/09
<b>ATIVO</b>	
<p><b>CIRCULANTE</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Disponível (caixa, bancos, títulos)</li> <li>➤ Direitos Realizáveis a Curto Prazo</li> <li>➤ <b>Estoques</b> (matérias-primas, produtos em elaboração, produtos acabados, mercadoria para revenda, material de consumo, conservação, limpeza, embalagem etc.; Terrenos, Imóveis &amp; Veículos para revenda ou aluguel).</li> <li>➤ Despesas Apropriáveis a Custos do Exercício Seguinte</li> </ul> <p><b>REALIZÁVEL A LONGO PRAZO</b></p> <p><b>PERMANENTE</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Investimento</li> <li>➤ <b>Imobilizado</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Imobilizações Técnicas Tangíveis</li> <li>➤ Imobilizações Técnicas Intangíveis</li> <li>➤ Imobilizações em Curso</li> <li>➤ (-) Depreciações, Amortizações e Exaustões Acumuladas</li> </ul> </li> <li>➤ Diferido (extinto pela MP449/08)</li> </ul>	<p><b>CIRCULANTE</b></p> <p><b>NÃO CIRCULANTE</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Realizável Longo Prazo</li> <li>➤ Investimentos</li> <li>➤ <b>Imobilizado</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Imóveis (terrenos, edifícios, galpões industriais, depósitos, silos, tanques, reservatórios, vilas operárias, etc.)</li> <li>• Móveis (máquinas, equipamentos, ferramentas; utensílios em geral, veículos; etc.)</li> <li>• Recursos Naturais Minerais (jazidas)</li> <li>• Recursos Naturais Florestais (árvores, pomares, culturas permanentes, etc.)</li> <li>• Benfeitorias em Propriedade de Terceiros</li> <li>• Imobilizado em Andamento</li> </ul> </li> <li>➤ (-) Depreciações, Amortizações e Exaustões Acumuladas</li> <li>➤ <b>Intangível</b> (marcas de indústria /comércio; patentes de invenção, direitos de autor e de exploração, fundo de comércio etc.. Outros investimentos: direitos de concessão, ágio por expectativa de rentabilidade futura – goodwill. Direitos sobre jazidas e reservas minerais: petróleo, gás natural, carvão mineral, dolomita e recursos não renováveis semelhantes)</li> </ul>
<b>PASSIVO</b>	
<p><b>CIRCULANTE</b></p> <p><b>EXIGÍVEL A LONGO PRAZO</b></p> <p><b>RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS</b></p> <p><b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Capital Social</li> <li>➤ Reserva de Capital</li> <li>➤ Reserva de Reavaliação</li> <li>➤ Reserva de Lucros</li> <li>➤ Lucros/Prejuízos Acumulados</li> <li>➤ (-) Ações em Tesouraria</li> </ul>	<p><b>CIRCULANTE</b></p> <p><b>NÃO CIRCULANTE</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Exigível Longo Prazo</li> <li>➤ Resultado não Realizado</li> <li>➤ Participação dos Acionistas não Controladores</li> </ul> <p><b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Capital Social</li> <li>➤ Reserva de Capital</li> <li>➤ Ajustes de Avaliação</li> <li>➤ Reserva de Lucros</li> <li>➤ (-) Ações em Tesouraria</li> <li>➤ (-) Prejuízos Acumulados</li> </ul>

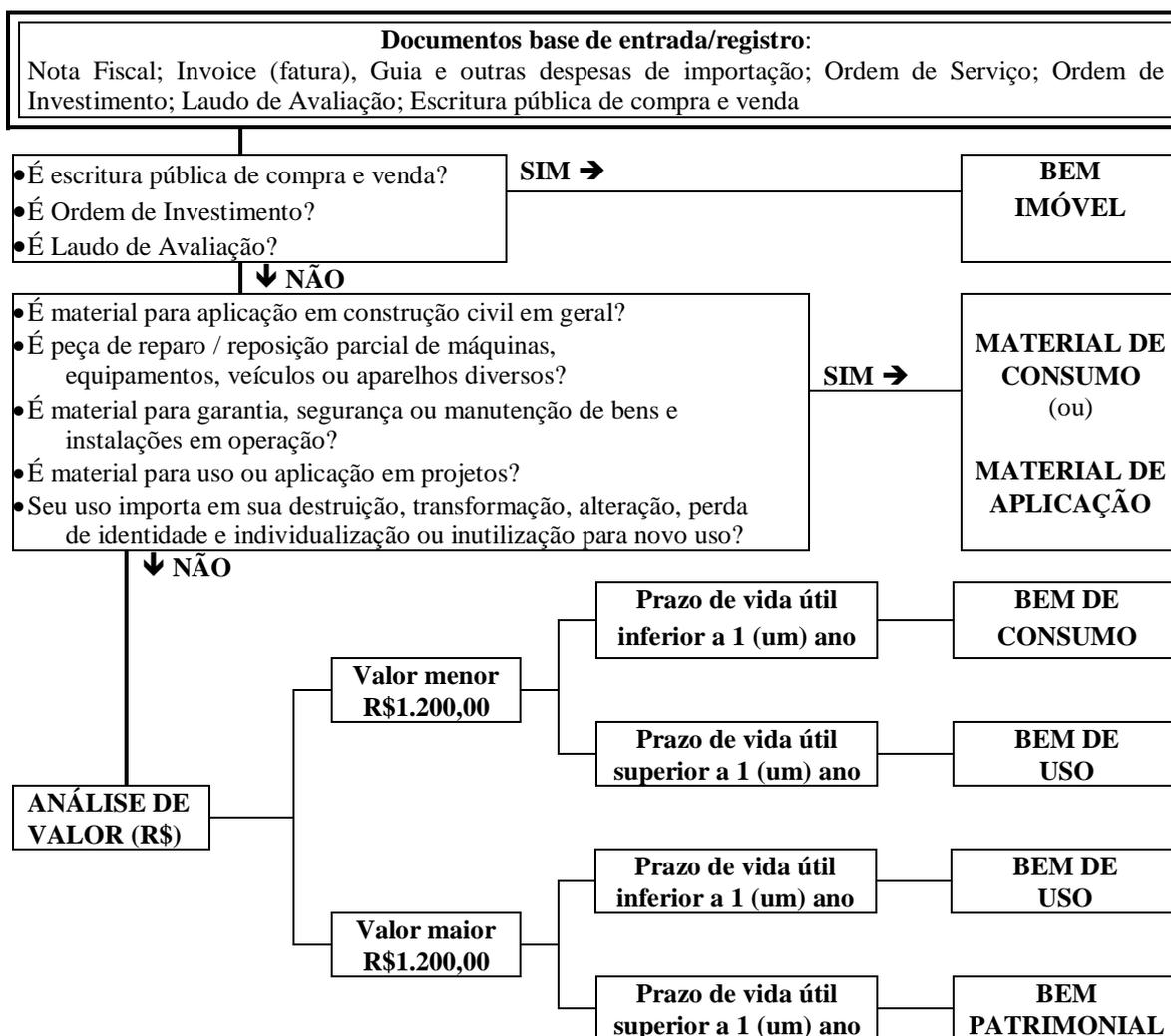
**Fonte:** elaborado pelo autor, segundo a Lei nº 6.404/76 e Lei nº 11.638/07, alterada pela Lei nº 11.941/09.

A Elaboração do Balanço Patrimonial conforme os novos critérios foi normatizada pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC nº 13 (p.4), aprovado pela Comissão de Valores Mobiliário CVM nº 565/08 e pelo Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 1.152/09, vem normatizar essa elaboração.

### 3.2. Classificação Patrimonial

Os materiais, bens e propriedades adquiridos em nome da empresa, devem ser classificados, conforme sua natureza, de acordo com o esquema estabelecido no Plano de Contas, mediante a análise da sua finalidade, de seu valor unitário na data de aquisição ou incorporação e prazo de duração normal – vida útil (estes dois últimos estabelecidos no Decreto nº 3.000, de 26/03/99, Art. 301), basicamente em 6 (seis) grupamentos (ou categorias) distintos: (a) Bem Imóvel; (b) Material de Consumo; (c) Material de Aplicação; (d) Bem de Consumo; (e) Bem de Uso; e (f) Bem Patrimonial.

#### DIAGRAMA PARA CLASSIFICAÇÃO POR GRUPAMENTOS / CATEGORIA



**Fonte:** (a) CPRM Companhia de Pesquisa de Recursos Minerais. Manual de Patrimônio, norma nº 001/DP de 21-11-1973. Adaptação do autor. (b) O valor estabelecido no artigo 301 do Decreto nº 3.000, de 26/03/99 era de R\$326,61. Tributação das Pessoas Jurídicas. Este valor base foi alterado para R\$1.200,00, a partir de janeiro de 2014 pela Medida Provisória nº 627, de 12/11/2013 e pela Lei nº 12.973 de 13 de maio de 2014 (conversão da MP nº 627).

#### NOVAS REGRAS PARA O RECONHECIMENTO DE UM BEM PATRIMONIAL COMO ATIVO IMOBILIZADO:

- **A Lei 11.638/07 determina o uso, na contabilidade societária, da VIDA ÚTIL ECONÔMICA (período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar o ativo (E NÃO o período FISCAL!).**
- **BENEFÍCIOS ECONÔMICOS FUTUROS (e não mais o valor unitário do bem patrimonial) vidas úteis econômicas (e não fiscais).**

### 3.2.1 Bem Imóvel

Os bens patrimoniais imóveis, mesmo que de valor unitário de aquisição inferior a R\$ 1.200,00 devem ser incorporados individualmente ao subgrupo do Ativo Imobilizado, conta específica do grupamento de “imóveis”. O documento base de entrada / registro, conforme o caso pode ser: Escritura pública de compra e venda; Ordem de Investimento; ou Laudo de Avaliação. Os bens imóveis em uso na empresa por arrendamento mercantil (*leasing*) não poderão ser incluídos no Ativo Imobilizado por não serem de propriedade da empresa. Não obstante haver a condição opcional para sua aquisição, findo o contrato de arrendamento mercantil; as parcelas pagas pelo uso do bem serão consideradas custos ou despesas operacionais, conforme o caso. Da mesma forma não poderão ser incluídos no Ativo Imobilizado os ativos de propriedade de terceiros alugados para utilização na atividade econômica da empresa ou exercidos com essa finalidade na produção de mercadorias ou prestação de serviços.

#### Síntese:

- Controle Físico e Contábil Individual; ou Controle Físico e Contábil Coletivo (no caso de Sistema Operacional ou Unidade de Propriedade);
- Débito: Conta do Ativo Imobilizado, subconta específica de Imóveis: Terrenos; etc.;
- Controle pelo Sistema de Patrimônio.

### 3.2.2 Material de Consumo

Os materiais classificados como Material de Consumo são aqueles cujo uso / emprego importe ou acarreta, isolada ou cumulativamente, a perda de suas características anteriores, em sua destruição, alteração, transformação e/ou impossibilidade, inutilização ou perda de identidade e individualidade, de tornar a ser utilizado para idêntica finalidade (para novo uso). São materiais para atendimento regular das necessidades dos usuários e destinados a garantir a normalidade dos serviços de produção e apoio administrativo, não relacionado a qualquer programa de investimento. Estes itens de materiais, que são recursos ociosos, devem ter um Número de Estoque atribuído pelo Sistema de Material.

Dentro desta categoria, sem qualquer limite de valor, enquadram-se:

- (a) as peças e acessórios de reparo / reposição parcial de máquinas, equipamentos, veículos ou aparelhos diversos, que não apresente funcionamento autônomo;
- (b) materiais, peças e acessórios para garantia, segurança ou manutenção de bens patrimoniais e instalações em operação (desde que não incorporados ao valor inicial dos bens);
- (c) matérias-primas, produtos semimanufaturados (semiacabados, semielaborados, ou em processo de fabricação) em geral, produtos acabados, e produtos ou mercadorias a serem comercializados;
- (d) materiais de papelaria e pequenos utensílios de escritório: grampeadores, perfuradores, numeradores, apontadores e semelhantes.

Nesta categoria o fator de durabilidade (prazo de vida útil estimada) ou a vida provável de uso estimada, não deve ser levado em consideração.

#### Síntese:

- Na entrada => Débito: Ativo Circulante, conta de Estoque, subconta específica;
- Na requisição => Débito: Despesa / Custeio Operacional.
- O fator de durabilidade (prazo de vida útil estimada) não deve ser levado em consideração;
- Controle pelo Sistema de Material.

### **3.2.3 Material de Aplicação**

Os materiais classificados como Material de Aplicação são aqueles não destinados (ou a permanecer) em estoque e não são materiais de consumo. Estes materiais que não devem existir em estoque, são de aquisição eventual e de consumo esporádico e específico para aplicação nos diversos programas que compõe o Orçamento de Investimentos. Estes itens de materiais devem ter um Número de Estoque atribuído pelo Sistema de Material e são requisitados na medida das necessidades e remetidos diretamente para os usuários requisitantes.

Dentro desta categoria serão assim classificados os:

- (a) materiais destinados a entrega imediata ao usuário para emprego, consumo, uso ou aplicação;
- (b) materiais adquiridos para uso ou aplicação em projetos especiais e específicos ou de investimento;
- (c) materiais para aplicação em construção civil em geral (edificações, muros, postes, etc.) inclusive os equipamentos incorporados às obras e que perdem sua individualidade e identidade nesta operação;
- (d) materiais adquiridos aplicação imediata em serviços para terceiros em forma tal que sua aplicação acarrete necessariamente sua destruição ou perda, inclusive por motivos de sua integração na propriedade de terceiros;
- (e) materiais adquiridos especificamente para atender à programação de manutenções preventivas, de garantia ou de segurança (renovação em função do tempo de uso, independente do seu estado físico) dos bens patrimoniais em operação. São empregados em um conjunto (operativo ou não), perdendo sua individualidade e identidade quando aplicados ou utilizados (incorporados) a um terreno, a uma edificação, em instalações em geral ou a um Sistema Operacional (ou a uma Unidade de Propriedade).

Enquadram-se nesta classificação os materiais adquiridos para serem usados ou aplicados em “Projetos de Investimento” de expansão, benfeitorias, reformas ou ampliação de edificações, instalações e infraestrutura. Durante o período de construção ou montagem em decorrência de programas de investimentos de expansão de novas unidades, linhas de produção, ampliar a capacidade de produção, modernização da empresa etc., estes se devem reportar a uma “Ordem de Investimento”.

Da mesma forma, os materiais adquiridos para uso ou aplicação imediata em “Projetos Especiais e Específicos” ou em “Serviços para Terceiros”. Projetos especiais e específicos e Serviços para terceiros (para clientes), são assim caracterizados em função da natureza de operação da cada empresa e das cláusulas contratuais acordadas entre as partes. Como exemplo enumera-se as empresas de:

- (a) construção civil em geral;
- (b) prestadoras de serviços em geral;
- (c) pesquisa de reservas naturais ou jazidas de recursos minerais e florestais (para exploração, plantio, recuperação e preservação / proteção, pesquisa de espécies botânicas, e reabilitação de ecossistemas);
- (d) pesquisas em tecnologias em energias renováveis e na proteção ambiental (exemplos: unidade de gaseificação de carvão e biomassa; unidade de cogeração de energia a gás);
- (e) projetos de iniciativas socioambientais e desenvolvimento sustentável;
- (f) produção e promoção de eventos e shows de entretenimentos (jornal, revistas, rádio, televisão, teatro etc.): acervo cenográfico (contra regra leve e contra regra pesada),

construção e montagem de cenários, fabricação / confecção de figurinos, composição e decoração de cenários (quadros, cortinas, tapetes, adornos em geral, flores artificiais e naturais, bebidas, gêneros alimentícios) etc.;

(g) projetos de viabilidade e de consultoria técnica, administrativa, econômica, contábil e financeira.

Nesta categoria o fator de durabilidade (prazo de vida útil estimado) ou a vida provável de uso estimada, não deve ser levado em consideração.

**Síntese:**

- Na entrada => Débito: Ativo Circulante, conta de Estoque, subconta específica;
- Na requisição:
  1. Débito: Despesa / Custeio Operacional ou Ativo Imobilizado, subconta específica (base: Ordem de Serviço); ou
  2. Débito: Ativo Imobilizado, subconta específica (base: Ordem de Investimento);
- O fator de durabilidade (prazo de vida útil estimada) não deve ser levado em consideração;
- Controle pelo Sistema de Material.

**3.2.4 Bem de Consumo**

Os materiais classificados no grupamento de Bens de Consumo são aqueles que em função de sua natureza, prazo de vida útil estimada ser menor que um (1) ano e cujo valor unitário, na data de aquisição, ser menor que R\$ 1.200,00. O bem de consumo, sendo de custo insignificante ou de pouca expressão financeira, não justifica o controle físico e contábil individual ou mesmo coletivo, devendo ser considerado (debitado) como “despesa / custo operacional. Estes bens, também são designados genericamente como “Bens não catalogados”, ou “Bens não controlados”, ou ainda “Bens não incorporáveis”.

Devem ser considerado como Bens de Consumo, além da análise do aspecto “valor” (custo unitário de aquisição) os bens que têm pouca durabilidade, aliada ao fato de que, quando retirado de uso, não oferece condições de reaproveitamento, tais como:

- (a) os que embora possam ser considerados bens patrimoniais, em função dos critérios de imobilização, possuam estrutura composta com predominância superior a 50% (cinquenta por cento) objetos de: vidro e adorno em geral (cristais e espelhos); cerâmica ou qualquer material semelhante;
- (b) utensílios de copa e cozinha de pequeno porte;
- (c) gravuras, quadros, maquetes e objetos decorativos (exceto espécimes de museus, obras de arte valiosas, antiguidades e outros objetos assemelháveis que devem integrar o grupo de Investimentos);
- (d) cortinas, capachos, tapetes e persianas;
- (e) mapas, bandeiras, pastas e malas;
- (f) artigos de cama, mesa e banho (exceto os vinculados ao segmento hoteleiro);
- (g) encerados, toldos de nylon e barracas;
- (h) luminárias fixas, divisórias removíveis e lambris;
- (i) objetos de coleção, compreendendo: livros, mapas, filmes, discos e outros assemelháveis;
- (j) outros sem expressão financeira, tais como: grampeadores, cestas, cinzeiros, pequenas ferramentas, extintores de incêndio portáteis;
- (k) outros objetos que se enquadrem ou se assemelhem aos acima relacionados.

Deve-se atentar para a natureza e objeto social da organização e ao que preconiza a legislação do imposto de renda com relação à imobilização ou não de alguns tipos de bens ou materiais. Como exemplo: Hotéis, Restaurantes em que utensílios de copa e cozinha, e artigos de cama, mesa e banho, devem ser incorporados ao Ativo Imobilizado e depreciados conforme a legislação vigente. Excetuam-se, neste caso, os materiais considerados como espécimes de museus, obras de arte valiosas, antiguidades e outros objetos, que são bens patrimoniais, que normalmente aumentam de valor com o decorrer do tempo ou mesmo aqueles de real interesse para a empresa (ver item 2.3.5.3 – Duração de Interesse).

**Síntese:**

- Valor menor que R\$ 1.2000,00 e prazo de vida útil estimada menor que um (1) ano;
- Débito: Despesa / Custo Operacional (despesa não catalogada);
- Bens sem Controle Físico Individual ou Coletivo;
- Bens sem Controle Contábil Individual ou Coletivo;
- Controle pelo Sistema de Material.

**3.2.5 – Bem de Uso**

Os materiais classificados no grupamento de Bem de Uso são aqueles que em função de sua natureza, características de utilização, seu porte serem passíveis de furto, e que se enquadrem em ter:

- Valor unitário, na data de aquisição, ser menor que R\$ 1.2000,00 (pouca expressão financeira ou custo de aquisição insignificante) e prazo de vida útil estimada maior que um ano (mais de doze meses);
- Valor unitário, na data de aquisição, ser maior que R\$ 1.2000,00 e prazo de vida útil estimada menor que um ano (menos de doze meses).

Este Bem de Uso, também designado de “Bem de Pequeno Porte”, ou “Bem não durável”, ou ainda Bens sem registro próprio, por estas características e condições – durabilidade e valor – não justificam (ou não compensam, ou não serem praticáveis) a manutenção de controle contábil individual (pois o custo do controle não compensa o valor controlado), mas apenas o controle contábil coletivo e o controle físico individual ou coletivo. Da mesma forma os objetos, independentemente de seu valor, não ofereçam condições de reaproveitamento quando retirados do uso, em função de sua natureza, em virtude de sua flexibilidade e/ou facilidade de transformação, inutilização, destruição, ou quebra, as estruturas de suporte em módulos, tais como: armações, racks, gabinetes, estantes e/ou armários desmontáveis.

**3.2.5.1 – Controle Físico Individual ou Coletivo**

Os Bens de Uso ou Bens de Pequeno Porte devem ter seu controle físico individual ou coletivo, orientado pelo interesse da empresa no seu acompanhamento exercido de caráter obrigatório. No caso de controle físico individual, cada bem de uso recebe uma plaqueta (quando viável o seu uso) com cor diferenciada das demais categorias (preta, por exemplo) com o respectivo Número Patrimonial. No caso de controle físico coletivo desses bens de uso este deve ser feito pelo seu conjunto (exemplos: as cadeiras para auditório, as estantes para uma biblioteca, as coleções ou jogos de utensílios em geral, aparelhos em geral ou ferramentas elétricas ou manuais), ou seja, devem ser consideradas como uma única unidade patrimonial. O conjunto recebe um número patrimonial cuja plaqueta correspondente fica anexa ao processo do bem patrimonial. Os bens de uso devem ser adquiridos para serem utilizados em um conjunto como condições para sua incorporação.

### **3.2.5.2 – Controle Contábil Coletivo**

Os Bens de Uso, no controle contábil coletivo, devem ser cadastrados, registrados e controlados globalmente (em “bloco”) em contas específicas do Ativo Imobilizado, subgrupo Bens de Uso, Bens de Pequeno Porte ou Despesa Catalogada, no mês de incorporação, tendo seus valores globais depreciados na forma da legislação fiscal em vigor. Esta classificação, também é designada genericamente por “Controle Contábil Coletivo em: “Bloco”, “Massa”, “Global”, “Grupo”, “Múltiplo”, “Conjunto”, ou simplesmente como “Despesa Catalogada”, ou ainda “Conta Móveis e Utensílios Não Catalogados”.

### **3.2.5.3 – Duração de Interesse**

A classificação no grupamento do Controle Contábil Coletivo dos bens patrimoniais, em função da condição “duração do interesse superior a um ano” (duração de uso) observa o tratamento, do ponto de vista patrimonial, a ser dado a livros, folhetos, revistas, documentos impressos, periódicos, mapas (originais, impressos ou copiados), plantas, fotografias (aéreas, foto índices, foto mosaicos) filmes revelados, slides, discos com gravação, fitas e discos magnéticos com gravação, outras coleções desse gênero ou análogas, espécimes de museu ou mostruário, obras de arte valiosas, antiguidades, objetos de decoração, etc., que são bens patrimoniais, que normalmente aumentam de valor com o decorrer do tempo ou mesmo aqueles de real interesse para a empresa.

A duração do interesse ou duração de uso significa o uso ordinário, sem considerar a hipótese tanto de dano, como de destruição por acidente e será tida como maior que um ano somente se isto puder ser afirmado de forma categórica e sem qualquer dúvida; não sendo assim, o interesse será tido como inferior a um ano. Por exemplo: (a) a duração do interesse numa revista que informa os preços de construção deve ser tida como menor que um ano; (b) a duração do interesse numa coleção de leis deve ser tida como maior que um ano.

Deve ser tido como sendo de interesse inferior a um ano o item cuja utilidade deva esgotar-se com a conclusão do projeto para o qual tenha sido adquirido, mesmo que este venha a desenvolver-se por mais de um ano.

A duração do interesse deve ser feita com judiciedade e levando-se em conta a natureza e a maior ou menor facilidade de controle de tais bens e estabelecida pela área de administração patrimonial com a anuência do órgão requisitante do item, que a explicitará por ocasião do pedido de aquisição respectivo.

#### **Síntese:**

- Valor menor que R\$ 1.200,00 e prazo de vida útil estimada maior que um (1) ano;
- Valor maior que R\$ 1.200,00 e prazo de vida útil estimada menor que um (1) ano;
- Débito: Ativo Imobilizado, subconta: Bens de Uso ou Bens de Pequeno Porte ou Despesa Catalogada;
- Bens Controle Contábil em Bloco (sem controle contábil individual ou coletivo);
- Bens com Controle Físico Individual ou Coletivo;
- Controle pelo Sistema de Patrimônio

### **3.2.6 – Bem Patrimonial**

Bem Patrimonial, de utilização autônoma, é composto por material que não se consome e não se altera substancialmente, devido ao fato de serem utilizados ou aplicado. Em razão de sua utilização não perde sua identidade física, sofrendo desgaste somente em razão do uso a que estiver sujeito, sendo, portanto susceptível de depreciação segundo plano

estabelecido pela sua provável vida útil. O Bem Patrimonial também é conhecido ou designado por “Bem de Capital”, “Bem Durável”, ou “Bem de Grande Valor”.

Os materiais classificados no grupamento de Bens Patrimoniais são aqueles que cujo valor unitário, na data de aquisição, seja igual ou superior a R\$ 1.200,00 e que possuam um prazo de vida útil esperada superior a um ano, ou seja, mais de doze meses (artigo 301 do Decreto nº 3.000, de 26/03/99 – Tributação das Pessoas Jurídicas). Bens Patrimoniais podem ser classificados como:

- (a) Bens patrimoniais simples ou singulares: são aqueles representados individualmente em relação aos demais (exemplo: receptor de televisão);
- (b) Bens patrimoniais coletivos: são os que se compõem de vários bens simples, formando um todo, designado por um nome genérico sem que haja necessidade de serem relacionados seus componentes, uma vez que sua estrutura básica não se altera;
- (c) Conjunto de Bens Patrimoniais: são os que se compõem de grupamentos de bens patrimoniais simples ou coletivos, formando um todo, também designado por um nome genérico, sendo necessária a relação dos bens componentes, tendo em vista que a sua estrutura pode ser alterada;
- (d) Unidade de Tombamento (Unidade de Propriedade ou Sistema Operacional): tem por característica ser considerada isoladamente, seja um bem simples, coletivo ou conjunto e designada por um nome genérico; ser facilmente identificada e avaliada; ser passível de registro patrimonial; e ser controlada como carga patrimonial.

Os bens classificados no grupo de Bens Patrimoniais podem ter o seu “Controle Físico e Contábil Individual” ou “Controle Físico e Contábil Coletivo” por exigência de utilização de conjunto desses bens (de acordo com o parágrafo primeiro do artigo 301 do Decreto nº 3.000, de 26/03/99). O parágrafo segundo desse mesmo decreto estabelece: “*Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 1º).*”.

### **3.2.6.1 – Controle Físico e Contábil Individual**

Devem ser classificados no grupamento de Controle Individual, os bens patrimoniais que satisfaçam simultaneamente a duas das seguintes condições:

- (a) os de prazo de vida útil esperada igual ou superior a 1 (um) ano;
- (b) os de valor unitário, na data de aquisição, sejam iguais ou superiores a R\$ 1.200,00;
- (c) os que são economicamente passíveis de revisões ou reparações normais e/ou que tem assistência técnica permanente ou eventual.
- (d) os que não devem ser aplicados em obras em andamento como condições para sua incorporação.

Os parâmetros "**prazo de vida útil**" e "**custo unitário de aquisição**" devem ser analisados independentemente e não de forma combinada.

Para efeito deste critério, as coleções ou jogos de utensílios, aparelhos ou ferramentas devem ser considerados como uma única unidade patrimonial.

Estes Bens Patrimoniais devem ser cadastrados, registrados e controlados contabilmente de modo individual, nas contas do Ativo Imobilizado. O controle desses bens patrimoniais deve ser físico e financeiro, recebendo cada um uma plaqueta de identificação (normalmente de alumínio – sempre que viável) com inscrição de seu respectivo número patrimonial sendo depreciado na forma da legislação vigente.

Existem exceções aos critérios acima citados configuradas pelos Bens patrimoniais que devem incorporar outros subgrupos do Ativo de “Materiais de Aplicação”; “Imobilizações em Curso”; “Recursos Minerais e Florestais” e “Imóveis” (terrenos e edificações) que devem ser incorporados ao subgrupo do Ativo Imobilizado e controlados individual e independentemente mesmo que de valor unitário de aquisição inferior ao estabelecido.

### **3.2.6.2 – Controle Físico e Contábil Coletivo – Unidade de Propriedade**

Os Bens Patrimoniais classificados no grupamento de Unidade de Propriedade, também designada por “Unidade de Tombamento”, “Unidade de Investimento”, “Unidade Operacional”, ou “Sistema Operacional”, são materiais, equipamentos e grupos de peças que em função da natureza de aplicação e condição de uso caracterizam-se como conjuntos que formam um sistema operacional. A exigência de utilização de conjunto desses bens pode ser: em função da natureza, das características de aplicação e condições de uso, que implique em desmembramento, destruição ou abandono o seu remanejamento, tendo, entretanto, seus valores globais depreciados ou amortizados na formada legislação vigente. Deve ser evitada ao máximo a utilização do critério Unidade de Propriedade, para conjuntos formados por bens patrimoniais cujos custos unitários de aquisição sejam de pouca expressão financeira.

A classificação de Unidade de Propriedade varia de empresa para empresa, dependendo da sua natureza e da atividade fim. Como exemplo as empresas:

- (a) de **radiodifusão**: estação de transmissão; estúdio de rádio; veículo especial (van e caminhonete adaptada com equipamentos de transmissão em externas);
- (b) de **televisão**: estúdio de gravação; veículos especiais (van, caminhonete e ônibus: unidade portátil do jornalismo; unidade móvel da engenharia; unidade móvel da produção) adaptados / completados com conjuntos de materiais, equipamentos e bens que compõem, por exemplo, uma: “ilha de edição”, “ilha de sonorização”, “ilha de geração de sinal de áudio e vídeo”; ou ainda um: “camarim” e “almoxarifado móvel de material de consumo e de material de aplicação”, utilizados em gravações de externas e eventos;
- (c) **outras**: sistema viário; sistema de comunicação; sistema de água; sistema de esgoto; sistema de segurança e vigilância; sistema de prevenção e combate a incêndios, sistema de ar condicionado, sistema de exaustão mecânica, sistema de ventilação mecânica, etc.

Deve ser feito o controle físico e financeiro coletivo dos bens patrimoniais e grupos de peças que caracterizam um conjunto (que formam um sistema operacional ou unidade de propriedade), e que satisfaçam as seguintes condições:

- (a) os de prazo de vida útil esperada igual ou superior a um ano e o valor unitário do conjunto, na data de aquisição, sejam iguais ou superiores a R\$ 1.200,00;
- (b) os que vão integrar um conjunto (operando ou não), caracterizado como um sistema operacional;
- (c) os que quando incorporados a uma obra, perdem sua individualidade e identidade;
- (d) os que destinados a um fim específico e associado à execução de uma obra ou um projeto, perdem suas propriedades físicas quando do seu uso ou aplicação, tornando-se inservíveis para novas utilizações;
- (e) os que possuem as condições para em conjunto serem considerados como uma unidade patrimonial, podendo ser constituído por bens que, isoladamente, poderiam ser incluídos em quaisquer um dos outros grupamentos.

Deve ser estabelecido para cada Unidade de Propriedade (ou Sistema Operacional, ou Unidade de Tombamento) o seguinte elenco de informações:

- (a) o que a unidade ou sistema inclui;
- (b) itens característicos incluídos na unidade ou sistema;
- (c) itens não incluídos na unidade ou sistema;
- (d) itens de construção e retida; e
- (e) informações básicas necessárias.

**Síntese:**

- Valor maior que R\$ 1.200,00 e prazo de vida útil estimada maior que um ano;
- Débito: Ativo Imobilizado subconta específica;
- Bens Patrimoniais Controle Físico e Contábil Individual
- Unidade de Propriedade (Sistema Operacional, Unidade de Tombamento) Controle Físico e Contábil Coletivo.
- Controle pelo Sistema de Patrimônio.

**CRITÉRIOS DE CLASSIFICAÇÃO PATRIMONIAL**  
**Valor unitário na data de aquisição e Prazo de vida útil estimado**

Anos 2 ↑	<b><u>BEM DE USO</u></b>	<b><u>BEM PATRIMONIAL</u></b>
1	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Controle Físico Individual ou Coletivo</li> <li>• Controle Contábil em Bloco (Grupo)</li> <li>• Débito Ativo Imobilizado, subconta: Bens de Uso, Bens de Pequeno Porte, ou Despesa Catalogada</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Controle Físico e Contábil Individual (Bem)</li> <li>• Controle Físico e Contábil Coletivo</li> <li>• Controle Físico e Contábil como: Unidade de Propriedade, Sistema Operacional, ou Unidade de Tombamento</li> <li>• Débito subconta do Ativo Imobilizado</li> </ul>
0	<b><u>BEM DE CONSUMO</u></b>	<b><u>BEM DE USO</u></b>
0	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sem Controle Físico ou Coletivo</li> <li>• Bens Não Catalogados</li> <li>• Débito Despesa / Custo Operacional</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Controle Físico Individual ou Coletivo</li> <li>• Controle Contábil em Bloco (Grupo)</li> <li>• Débito Ativo Imobilizado, subconta: Bens de Uso, Bens de Pequeno Porte, ou Despesa Catalogada</li> </ul>
<b>Valor</b>	<b>R\$ 326,61</b> <b>R\$ 1.200,00</b>	<b>&gt;R\$ 326,61</b> <b>&gt;R\$ 1.200,00</b>

**Fonte:** O valor estabelecido no artigo 301 do Decreto nº 3.000, de 26/03/99 era de R\$326,61. Tributação das Pessoas Jurídicas. Este valor base foi alterado para R\$1.200,00, a partir de janeiro de 2014 pela Medida Provisória nº 627, de 12/11/2013 e pela Lei nº 12.973 de 13 de maio de 2014 (conversão da MP nº 627). Adaptação do autor.

## 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

### 4.1 Conceituação de Investimento no Imobilizado

Investimentos no Imobilizado é um dinheiro aplicado na compra, aquisição, manutenção, melhoria, reforma e renovação de máquinas, equipamentos e edificações; construção, implantação, ampliação, expansão, extensão e modernização (de: instalações, infraestrutura, novos mercados/destinos, novas fábricas, lojas e pontos de vendas, etc.); modernização e melhorias de processos; absorção de tecnologias; compra de negócio ou aquisição e incorporação de empresas; que serve para manter, renovar ou aumentar a capacidade produtiva da empresa.

#### **4.2 Cenário Econômico Atual e os Investimentos no Imobilizado**

A falta de planejamento consistente do governo – federal, estadual e municipal – desestimula de sobremaneira o investidor privado. Não existe planejamento de longo prazo com planos quinquenais, decenais e de 30 anos. As empresas privadas tem dificuldade de execução dos investimentos no imobilizado e estas se devem principalmente a problemas políticos, jurídicos e de licenciamento ambiental. É indispensável melhorar as condições de infraestrutura para escoar a produção para o exterior (exportação) e baixar os custos em transportes como um todo, passando por significativas melhorias nas rodovias, hidrovias, ferrovias, portos, aeroportos e armazéns, além de procurar reduzir ao máximo a burocracia existente e melhorando a sua logística. Quando não realiza os investimentos previstos o governo contribui para o ambiente de desconfiança e para o pífio resultado não apenas da indústria, mas também dos investimentos dos setores produtivos da economia como um todo. Diante deste quadro constata-se que falta ao governo capacidade e agilidade para investir de forma a atrair o empresariado e estes sem saber de onde virá o crescimento da economia protelam seus investimentos. O país que investe pouco está comprometendo seu futuro (lembre-se das seis últimas décadas!; ou seja desde a década de 60). Os governos não conseguiram gastar por problemas de projeto, de gestão, de burocracia, passando por problemas de insegurança jurídica, problemas políticos, além da dificuldade e da incapacidade dos ministérios de implementar os projetos, mesmo com recursos financeiros (dinheiro) disponíveis, muitos foram abandonados. Com a queda na produção nos últimos anos, aumentou a capacidade ociosa nas fábricas. O setor de máquinas e equipamentos viu a utilização de sua capacidade instalada cair. Com a economia fraca a indústria adia planos de expansão reduzindo os investimentos no setor privado, com exceção ao setor do agronegócio.

#### **4.3 Cenário Econômico Futuro e as Perspectivas de Investimentos no Imobilizado**

Os novos programas de investimentos em infraestrutura lançados e a lançar (rodovias, ferrovias, terminais portuários e grandes aeroportos) pelo governo federal são fundamentais e vão se refletir no crescimento de todos os setores da economia. Os recursos planejados pelo governo são robustos e atendem às necessidades de crescimentos do país. O novo cenário (ambiente) econômico brasileiro serve de incentivo para a iniciativa privada fazer novos investimentos em seus negócios e até uma estratégia de crescimento e diversificação com a possibilidade de aquisição e de incorporação de empresas ao seu portfólio. Os novos programas de investimentos do governo em infraestrutura, tais como:

- (a) Rodovias e Ferrovias: que prevê aporte significativos em 25 anos para conceder a investidores privados, são 7.500 quilômetros de rodovias e 10 mil quilômetros de ferrovias;
- (b) Portos: a modernização das arcaicas estruturas portuárias (são 34 portos públicos e 129 terminais de uso privativo), a diminuição dos altos custos da mão-de-obra, a eliminação da burocracia (a Receita Federal, não atua nos fins de semana, e os técnicos da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa só trabalham das 9h às 18h – é comum os navios esperarem até 7 dias para liberação da carga) e aprovação do novo marco regulatório para os portos que pode chegar a vultosas quantias nos próximos anos. Já está acertada a concessão de portos!!!. Há revisão dos contratos, o governo poderá prorrogar as concessões por um prazo entre 10 e 25 anos com a contrapartida principal da apresentação de um plano de investimentos imediato;
- (c) Aeroportos: ao setor aéreo a concessão de terminais à iniciativa privada para agilizar as obras de ampliação. Em março 2017 leiloados os aeroportos de Florianópolis, Salvador, Fortaleza e Porto Alegre. O governo arrecadou de R\$3,72 bilhões. Concessão de 30 anos;

(d) Setor elétrico: tem investimentos previstos significativos até 2021, na geração e na transmissão. Além do interesse de novos ingressantes nesse segmento da economia.

É preciso investir muito mais, tanto na manutenção quanto para a expansão e modernização de todos os setores da economia como um todo. O governo não conseguirá fazer tudo sozinho – reconheceu suas limitações financeiras – e precisará da participação de parceiros privados (investidores e concessionários) para participar dos projetos por meio de concessões e parcerias. Estes que esperam regras claras, menos intervencionismos, menos impostos, e principalmente menos burocracia (como por exemplo, a exigência de estudos ambientais, a demora na obtenção e emissão das licenças ambientais: impacto das obras na fauna e na flora em todas as estações do ano; estas demoram em média 12 meses). Só o setor privado tem capacidade, competitividade e agilidade para cumprir essa tarefa.

#### **4.4 A Constatação**

Cada entidade (empresa, organização, etc.) apresenta condições e características únicas que variam significativamente entre elas. Contudo quando uma entidade faz investimentos em seu imobilizado ou mesmo quando muda a sua política em relação ao imobilizado – como, por exemplo: reduzir a frota própria e aumentar a frota terceirizada com contratos de exclusividade – demandará, sem dúvida nenhuma, no futuro, em novos investimentos no imobilizado das empresas parceiras atreladas aos seus negócios operacionais, quer seja como fornecedor de máquinas, veículos e equipamentos quanto na prestação de serviços.

O gestor das operações do Sistema de Patrimônio deve ser um especialista com experiência, competência profissional, objetividade e profundo conhecimento técnico dos bens patrimoniais da entidade. Deve entender e conhecer muito bem o modelo de gestão dos negócios para implantação, manutenção e funcionamento da atividade de controle patrimonial em estrita observância aos dispositivos legais e fiscais pertinentes vigentes.

Do exposto nesta pesquisa constata-se assim a importância da atividade de administração, controle e registro individual ou coletivo dos bens patrimoniais – Bens Imóveis, Bens Móveis, Recursos Naturais Minerais, Recursos Naturais Florestais, Benfeitorias em Propriedade de Terceiros, Imobilizações em Curso (Imobilizado em Andamento), Imobilizado Biológico – que integram o Imobilizado das entidades.

#### **4.5 Destaque**

O conteúdo objetivo e utilidade prática desse artigo é fruto da experiência técnico-profissional do autor e do desejo de disseminar, o mais amplamente possível, os conhecimentos sobre o grupamento de contas do Ativo Imobilizado adquiridos ao longo da vida profissional em empresa pública e privadas de médio e grande porte e também do convívio com os pesquisadores e estudiosos da atividade de administração patrimonial que permitiu subsídios valiosos para sua feitura.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

### Livros; Legislação (Leis, Decretos, Medida Provisória, Instruções Normativas); Pronunciamentos

- BARROSO Júnior, Abelardo de Andrade, 1981. "Administração Patrimonial". São Paulo. Pró-Ciência.
- BRAGA, Hugo da Rocha & Walter, Milton Augusto, 1978. "Normas Contábeis e Demonstrações Financeiras". São Paulo, SP: Atlas.
- BRAGA, Ivan Storino, 1987. Patrimônio Empresarial: um enfoque gerencial. Coleção Empresarial IOB. São Paulo, SP: IOB – Informações Objetivas Publicações jurídicas Ltda.
- BRASIL. Constituição (1988) Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado, 1988.
- Campos, Elson Soares, compilador, 1989. Reciclagem do Ativo Permanente. Rio de Janeiro: Publicação editada pela Companhia Brasileira de Trens Urbanos – CBTU / DRH / DAF.
- CPC Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Interpretação Técnica ICPC 10 Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado ([www.cpc.org.br](http://www.cpc.org.br))
- CPC Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC nº 27 Ativo Imobilizado ([www.cpc.org.br](http://www.cpc.org.br))
- CPRM Companhia de Pesquisa de Recursos Minerais. Manual Patrimônio. Norma nº 001/DP, de 21/11/1973.
- Decreto Lei nº 1.598, de 26/12/1977. Altera a legislação do imposto de renda.
- Decreto nº 3.000, de 26/03/99. Tributação das Pessoas Jurídicas. Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.
- Guia IOB de Contabilidade. Parte nº 27: Modelo de Plano de Contas, atualização nº 9/2009
- Instrução Normativa Secretaria da Receita Federal SRF nº 130, de 10 de novembro de 1999. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/>
- Instrução Normativa Secretaria da Receita Federal SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998
- Lei nº 6.404, de 15/12/1976, publicada no DO de 17/12/76. Sociedade por Ações.
- Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. Dispõe sobre Impostos e Contribuições Federais, Disciplina a Utilização de Cruzados Novos, e dá outras Providências. [Conversão da Medida Provisória nº 298, de 1991](#). A integra da Lei nº 8.218, de 29/08/1991, está disponível em: [http://legislacao.planalto.gov.br/legisl/legislacao.nsf/Viw\\_Identificacao/lei82.18-1991?OpenDocument](http://legislacao.planalto.gov.br/legisl/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lei82.18-1991?OpenDocument). A integra da Medida Provisória nº 298 está disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/MPV//1990-1995/298.htm>
- Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: [http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw\\_Identificacao/lei9.249-1995?OpenDocument](http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lei9.249-1995?OpenDocument)
- Lei nº 10.406, de 10/01/2002, publicado no DO de 11/01/02. Instituiu o Código Civil.
- Lei nº 11.638, de 28/12/2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15/12/76, e da Lei nº 6.385, de 7/12/76, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras
- Lei nº 11.941, de 27/05/2009. Em seu art. 37 altera a Lei nº 6.404, de 15/12/1976, conforme: "art. 178 - ... §1º ... I – ativo circulante; II – ativo não circulante, composto por: ativo realizável a longo prazo; investimentos; imobilizado; e intangível.
- Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários, concede remissão nos casos em que especifica, institui regime tributário de transição, e dá outras providências.
- Ofício-Circular CVM/SNC/SEP nº 01/2009, datado de 30 de janeiro de 2009, da Comissão de Valores Mobiliários – CVM

### Sites de Entidades na Internet

- |   |  |
|---|--|
| AfixCode                                  | <a href="http://www.afixcode.com.br">www.afixcode.com.br</a>                                     |
| Conselho Federal de Contabilidade – CFC   | <a href="http://www.cfc.org.br">www.cfc.org.br</a>   |
| Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC | <a href="http://www.cpc.org.br">www.cpc.org.br</a>   |
| Secretaria da Receita Federal – SRF       | <a href="http://www.receita.fazendo.gov.br/Legislacao">www.receita.fazendo.gov.br/Legislacao</a> |