

UNIVERSIDADE DE SANTA CRUZ DO SUL – UNISC

**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Natália Redin

**ESTRUTURA DE LOCALIZAÇÕES COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE DE  
ATIVOS IMOBILIZADOS**

Santa Cruz do Sul

2018

Natália Redin

**ESTRUTURA DE LOCALIZAÇÕES COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE DE  
ATIVOS IMOBILIZADOS**

Trabalho de Curso (TC) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Santa Cruz do Sul – UNISC como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Eloi Almiro Brandt

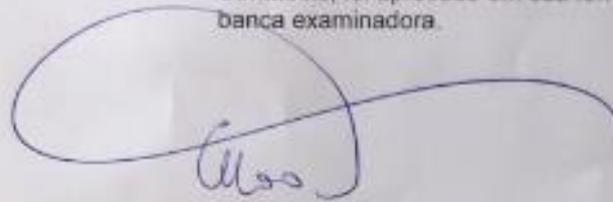
Santa Cruz do Sul

2018

Natália Redin

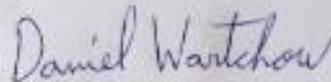
**ESTRUTURA DE LOCALIZAÇÕES COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE DE  
ATIVOS IMOBILIZADOS**

Este Trabalho de Curso (TC), apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade de Santa Cruz do Sul - Unisc, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, foi aprovado em sua forma final pela banca examinadora.



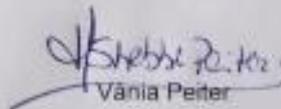
Eloi Brandt

Professor Orientador



Daniel Wartchow

Professor Examinador



Vânia Peiter

Coordenadora da Banca Examinadora

Santa Cruz do Sul

2018

## AGRADECIMENTOS

Nesta caminhada, tive a honra de contar com a colaboração de muitas pessoas especiais, que tornaram possível o desenvolvimento deste estudo e assim, merecem o meu reconhecimento. Inicialmente, agradeço à minha família por todo o amor, dedicação, compreensão e apoio incondicional nesta trajetória.

Agradeço a Du Pont do Brasil S/A – Divisão Pioneer Sementes e aos colaboradores do centro administrativo de Santa Cruz do Sul – RS. Em especial, agradeço ao setor de patrimônio pelo suporte, atenção e por disponibilizar todas as informações necessárias para a realização desta pesquisa.

A Universidade de Santa Cruz do Sul (UNISC) e a coordenação do curso de ciências contábeis que durante a minha vida acadêmica disponibilizaram um ambiente de estudo agradável e motivador, oferecendo muitas oportunidades de crescimento. Agradeço ao professor Eloi Almiro Brandt, que me acolheu como orientanda, pelo apoio, incentivo e por compartilhar o seu conhecimento por meio de suas considerações.

Agradeço também a todos os docentes do curso de ciências contábeis pelas trocas de conhecimento e experiências que foram de grande relevância em minha formação acadêmica e profissional. Em especial, agradeço a professora Marcia Rosane Frey, coordenadora da disciplina de trabalho de curso, que foi de fundamental importância para o êxito na realização deste trabalho.

Aos meus queridos amigos e colegas que estiveram presentes ao longo desta trajetória, tornando-a mais feliz e descontraída. E, por fim, a todos que, de uma forma ou outra, contribuíram para a conclusão desta etapa e para a realização deste sonho, o meu muito obrigada.

*“Sucesso é conseguir o que você quer, e felicidade é gostar do que você conseguiu” (Dale Carnegie).*

## RESUMO

No mercado mundial contemporâneo, o investimento em avanços tecnológicos torna-se fundamental para a sobrevivência das organizações. Nesse contexto, o ativo imobilizado corresponde à um montante significativo do patrimônio das entidades, exigindo o uso de técnicas que aperfeiçoam a sua gestão. Entre estas técnicas, destaca-se o controle patrimonial, cuja função é apresentar a posição dos ativos imobilizados na estrutura organizacional, utilizando-se do gerenciamento físico por meio do controle de localizações. Considerando este instrumento de controle, a pesquisa identificou os reflexos promovidos em um centro administrativo quando há a adoção de uma estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico, ou seja, os prédios e salas, em substituição à estrutura de localizações determinada por atividades, representada pelos setores e departamentos. Esta pesquisa, que classifica-se como descritiva, qualitativa e exploratória, utilizou-se de um estudo de caso, realizado no segundo semestre de 2018 em um centro administrativo da empresa DuPont do Brasil S/A–Divisão Pioneer Sementes em Santa Cruz do Sul-RS. Em detrimento da análise comparativa e questionário aplicado aos usuários das localizações, constatou-se a distribuição mais clara e objetiva dos bens, redução do número de bens transferidos no sistema, redução da demanda para alterações nos nomes das localizações e viabilidade de terceirização do inventário físico. Concluiu-se que a forma como as localizações são estruturadas possui relação com a eficiência obtida no controle de ativos imobilizados, a qual pode promover maior agilidade e eficiência nos prazos e custos em processos de diversas áreas e ser utilizada de forma conjunta a outros controles.

**Palavras-chave:** Ativo Imobilizado. Controles Internos. Estrutura de Localizações. Gerenciamento Físico de Bens.

## **ABSTRACT**

In the contemporary world market, technological advances investment becomes critical to the organizations survival. In this context, the fixed asset corresponds to a significant amount of the assets of the entities, requiring the use of techniques that improve their management. Among these techniques, is the asset control, whose function is to present the position of the fixed asset in the organizational structure, using physical management through the locations control. Considering this control instrument, the research identified the promoted changes in an administrative center when there is the adoption of the locations structure determined by the physical space units, that are buildings and rooms, in replacement to the locations structure determined by activities, Represented by the sectors and departments. This research, classified as descriptive, qualitative, exploratory, and case study was made in the second semester of 2018 in an administrative center of the company DuPont do Brasil S/A-Divisão Pioneer Sementes in Santa Cruz do Sul-RS. After the comparative analysis and questionnaire applied to the location users, it was found the clearest and most objective assets distribution, reduction of the number of assets transferred in the system and demand for location names changes and viability of physical inventory outsourcing. In this way, it was observed that the way the locations are structured is related to the efficiency obtained in the fixed assets control, which can promote agility and efficiency in deadlines and costs in many areas and be used in a joint manner to other controls.

**Keywords:** Asset Physical Management. Fixed Asset. Internal Controls. Location Structure.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>8</b>
1.1 Objetivos.....	9
1.1.1 Geral .....	10
1.1.2 Específicos.....	10
1.2 Justificativa.....	10
1.3 Metodologia.....	11
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>14</b>
2.1 Componentes patrimoniais da entidade .....	14
2.1.1 Reconhecimento e mensuração do ativo imobilizado .....	17
2.1.2 Classificação e conteúdo das contas do ativo imobilizado.....	20
2.1.3 Depreciação e vida útil do ativo imobilizado .....	22
2.1.4 Baixa contábil do ativo imobilizado.....	24
2.2 Controle interno.....	25
2.2.1 Objetivos e componentes do controle interno .....	27
2.2.2 Classificação dos controles internos.....	30
2.3 Processos internos de gestão e controle patrimonial .....	31
2.3.1 Objetivos do controle patrimonial .....	32
2.3.2 Procedimentos de controle patrimonial .....	33
<b>3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS.....</b>	<b>37</b>
3.1 Caracterização da empresa DuPont Pioneer e suas atividades operacionais no centro administrativo de Santa Cruz do Sul .....	37
3.2 Mapeamento da sistemática utilizada para o controle físico dos ativos imobilizados .....	41
3.3 Descrição do processo de implementação da estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico no centro administrativo .....	49
3.4 Análise dos reflexos promovidos a partir da implementação da nova estrutura de localizações.....	53
<b>4 CONCLUSÃO.....</b>	<b>58</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>60</b>
<b>APÊNDICES .....</b>	<b>65</b>
APÊNDICE A – Questionário aplicado aos usuários responsáveis e corresponsáveis.....	65

## 1 INTRODUÇÃO

Em meados do século passado, possuir o controle de caixa realizado por algum funcionário confiável ou pelo proprietário do estabelecimento era sinônimo de segurança. Conforme ressalta D'Ávila (2002), acreditava-se que na empresa existiam controles efetivos. Com o crescente desenvolvimento do mercado econômico, os controles foram sendo aprimorados e ampliados às demais áreas.

A economia mundial, aparentemente promissora, do início do século XXI, foi cenário de uma série de escândalos de natureza contábil, como os casos envolvendo as companhias norte-americanas Enron, Arthur Andersen e WorldCom. Em consequência às constantes descobertas de fraudes no período, o grau de confiança depositado nas organizações diminuiu drasticamente.

Com a implantação de medidas regulatórias, como a Lei Sarbanes-Oxley (SOX), a confiança no mercado foi aos poucos sendo reconquistada. Borgerth (2007) salienta que a lei, publicada pelo governo dos Estados Unidos em 2002, teve como objetivo restaurar o equilíbrio dos mercados por meio de mecanismos que asseguram a responsabilidade da alta administração perante as informações fornecidas. Inicialmente voltada ao mercado americano, atualmente a SOX está presente na maioria das grandes organizações, melhorando os processos por meio de sistemas de controles internos.

Além de bons controles internos, percebe-se que para o desenvolvimento e crescimento de uma corporação, eles precisam estar aliados às inovações tecnológicas. Tal percepção, leva em consideração que, em um cenário competitivo, as aquisições de máquinas e equipamentos, que melhorem o desempenho e resultado, são constantes. Envolvido durante o ciclo de vida dessas aquisições, está o controle patrimonial, com a função de apresentar a posição dos ativos imobilizados na estrutura organizacional, desde a entrada do bem até a sua respectiva baixa contábil.

No controle patrimonial são realizadas atividades que visam a conciliação entre o controle contábil e o controle físico dos ativos imobilizados, no qual, como forma de segregação dos bens, a entidade pode utilizar o controle de localizações. Como destaca Pereira (2016) a gestão de ativos, por meio do controle de sua localização, promove grande influência sobre a valoração dos bens.

Para Machado (2012) o controle de localização deve ser realizado por departamentos ou centros de custo, onde cada departamento corresponde à uma localização com determinada quantidade de bens. Atualmente, assim como no centro administrativo que servirá de base para

o presente estudo, há empresas, nas quais, as atividades são muito dinâmicas, gerando constantes reorganizações das equipes. Em detrimento disso, ocorrem certas arbitrariedades no que tange ao controle patrimonial, gerando a necessidade de reestruturação das localizações.

Considerando este importante instrumento de controle, a pesquisa busca responder a seguinte questão problema: **quais são os reflexos promovidos no controle patrimonial de um centro administrativo quando, no gerenciamento físico, há a adoção de uma estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico em substituição à estrutura de localizações determinada por atividades?**

Para conduzir a investigação, pressupôs-se como hipótese que a forma como são estruturadas as localizações para a distribuição dos bens patrimoniais gera implicações significativas à organização. Acredita-se que a estrutura para o controle físico, quando bem definida e adaptada à realidade das atividades exercidas no local, possibilita que o processo de identificação física do bem seja efetuado de forma rápida e precisa. Além da confiabilidade proporcionada, pressupôs-se que a forma como as localizações são estruturadas possui relação com a eficiência que se espera obter no controle patrimonial, podendo também ser utilizada de forma conjunta a outros controles.

Com o objetivo de responder à questão problema, o presente estudo está organizado em 4 capítulos. Neste capítulo, além das considerações introdutórias, advindas por meio da contextualização do problema de pesquisa e hipóteses, estão apresentados os objetivos gerais e específicos que a pesquisa alcançou, bem como, a justificativa, na qual aborda-se a importância do tema apresentado e a metodologia utilizada para a concretização dos objetivos.

## **1.1 Objetivos**

Para a realização da pesquisa foram necessárias delimitações feitas pelos objetivos, os quais apresentam os aspectos analisados a partir do enunciado do problema de pesquisa, ou seja, são as metas do estudo. Este tópico, conforme afirma Beuren (2006), é de fundamental importância para o entendimento e desenvolvimento da pesquisa. Os objetivos estão divididos em geral e específicos. O objetivo geral é mais abrangente e apresenta a meta principal do estudo, de forma genérica. Enquanto os objetivos específicos são decorrentes do objetivo geral, exercendo uma função operacional do estudo, com a finalidade de alcançar o objetivo geral.

### **1.1.1 Geral**

Identificar os reflexos promovidos no controle patrimonial de um centro administrativo quando, no gerenciamento físico, há a adoção de uma estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico em substituição à estrutura de localizações determinada por atividades.

### **1.1.2 Específicos**

Caracterizar a empresa Du Pont do Brasil S/A – Divisão Pioneer Sementes e suas atividades operacionais no centro administrativo de Santa Cruz do Sul.

Mapear a sistemática utilizada para o controle físico de ativos imobilizados na empresa Du Pont do Brasil S/A – Divisão Pioneer Sementes.

Descrever o processo de implementação da estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico no centro administrativo de Santa Cruz do Sul.

Analisar as mudanças ocorridas no centro administrativo de Santa Cruz do Sul a partir da implementação da nova estrutura de localizações para o controle físico.

## **1.2 Justificativa**

No mercado mundial contemporâneo, o investimento em avanços tecnológicos torna-se fundamental para a sobrevivência das grandes organizações. Tal necessidade exige, além do alto custo de renovação de maquinário, o uso de técnicas que aperfeiçoam a gestão dos ativos, objetivando o uso eficiente desses recursos.

O ativo imobilizado corresponde à um montante significativo perante o patrimônio das entidades, impactando diretamente o resultado por meio da depreciação e sendo essencial para o funcionamento das atividades. Portanto, é imprescindível que todos os colaboradores tenham ciência da sua importância e, principalmente, das suas responsabilidades no correto gerenciamento dos bens, pois a falta de controle sobre esses ativos influenciará diretamente a estrutura de capital das organizações.

Têm-se como premissa que os controles internos são utilizados com a finalidade de fornecer informações fidedignas a respeito da organização. No controle patrimonial, são muitos os procedimentos realizados com o objetivo de prover aos usuários dados precisos acerca do imobilizado. Assim, verifica-se que os processos de controle, tanto no ativo imobilizado, como nas demais áreas precisam ser revisados periodicamente a fim de garantir a sua efetividade.

Uma das principais demandas dentro do controle patrimonial é o inventário físico de ativos imobilizados realizado periodicamente, no qual, caso necessário, são efetuados ajustes com o objetivo de representar nas demonstrações contábeis a real situação do imobilizado da entidade em determinado período. Neste processo, quando não há um bom controle sobre os bens patrimoniais, é comum ocorrer o reporte de uma quantidade considerável de bens não encontrados, e que devido a isso, precisam ser baixados contabilmente.

A situação gerada pela ausência de informações para a localização dos ativos imobilizados, além de ser desconfortável para o responsável pela guarda e controle dos bens, prejudica o resultado da companhia. Nesse sentido, o controle físico, inserido no controle patrimonial, é de suma importância para que seja obtida uma distribuição clara dos bens a fim de facilitar a localização dos mesmos.

Como alerta Pereira (2012), as dificuldades em organizar e implantar o controle patrimonial no contexto empresarial são agravadas pela escassez de material didático disponíveis no mercado com conteúdo atual que contenham na sua conjuntura aplicações práticas de controle físico e contábil. Desta forma, este estudo visa contribuir na propagação desta área do conhecimento ainda pouco explorada, apresentando uma alternativa adicional no que tange ao controle físico dos ativos imobilizados.

Além de servir como condição para a obtenção do título de bacharel em ciências contábeis, o presente estudo contribui no meio acadêmico por meio do aprofundamento de conhecimentos acerca do controle patrimonial. Tanto o conhecimento, como a experiência adquirida, resultaram, ao final deste trabalho, em maior capacidade profissional na área do estudo desenvolvido.

### **1.3 Metodologia**

Nesta seção apresenta-se o procedimento metodológico utilizado para a concretização dos objetivos propostos. Para tanto, são definidos os delineamentos da pesquisa por meio da classificação quanto aos seus objetivos, procedimentos e aspectos. Para Gerhardt e Silveira (2009, p. 11) a metodologia científica é “o estudo sistemático e lógico dos métodos empregados

nas ciências, seus fundamentos, sua validade e sua relação com as teorias científicas”. A metodologia compreende os dados iniciais e as operações adequadas para a formulação de conclusões, com base nos objetivos predeterminados.

A pesquisa sobre a identificação dos reflexos promovidos no controle patrimonial de um centro administrativo quando, no gerenciamento físico, há a adoção de uma estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico em substituição à estrutura de localizações determinada por atividades foi realizada no segundo semestre do ano de 2018, em um centro administrativo da empresa Du Pont do Brasil S/A – Divisão Pioneer Sementes sediado em Santa Cruz do Sul, Rio Grande do Sul, Brasil.

Frente à problemática apresentada e aos objetivos propostos, visando fundamentar o estudo, inicialmente foi realizada uma pesquisa bibliográfica. Nesta análise, foram levantados os conteúdos e subsídios teóricos sobre o ativo e mais especificamente sobre o ativo imobilizado, os controles internos e os processos internos de gestão e controle patrimonial.

Após esta análise bibliográfica, iniciou-se o desenvolvimento do estudo, visando alcançar uma possível resposta ao problema formulado. Primeiramente, foi caracterizada a empresa Du Pont do Brasil S/A – Divisão Pioneer Sementes e suas atividades operacionais no centro administrativo de Santa Cruz do Sul. Tal caracterização aborda superficialmente as atividades referentes às áreas de pesquisa e produção e aprofunda a caracterização das atividades administrativas, exercidas no local.

A segunda etapa do desenvolvimento da pesquisa está voltada à realização do procedimento metodológico documental, constituído pela coleta de dados no centro administrativo, onde foi fornecida toda a documentação necessária para a realização do estudo. Desta forma, inicialmente efetuou-se o mapeamento da sistemática utilizada para o controle físico de ativos imobilizados, visando esclarecer detalhes deste processo.

Após o mapeamento das atividades exercidas no setor de patrimônio da empresa Du Pont do Brasil S/A – Divisão Pioneer Sementes para o controle físico dos ativos imobilizados, detalhou-se o processo de implementação da nova estrutura de localizações. Nesta reestruturação, destaca-se a substituição da estrutura de localizações determinada por atividades pela estrutura de localizações determinadas pelas unidades de espaço físico.

Na sequência, realizou-se a análise dos reflexos promovidos no centro administrativo com a implantação da nova estrutura de localizações para o controle físico de ativos imobilizados. A estrutura atual foi comparada com a estrutura vigente até outubro de 2017. Além da investigação documental, mediante a coleta de dados e análise dos documentos, por meio de manuais e políticas, aplicou-se um questionário à uma amostra não probabilística dos usuários,

a fim de proporcionar uma análise mais ampla e maior precisão em relação aos reflexos gerados por esta alteração de controle.

A classificação da pesquisa quanto aos seus objetivos se caracteriza como descritiva, no momento em que descreve os reflexos promovidos no controle patrimonial a partir da utilização de uma estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico. Neste contexto, Raupp e Beuren (2006, p. 81) destacam que “descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos”, a descrição esclarece as características e/ou aspectos do objeto de pesquisa. A presente pesquisa também define-se como uma pesquisa exploratória, pois proporciona maior familiaridade ao tema de referência, tornando mais explícitos os aspectos inerentes ao controle físico dos bens.

Para a abordagem do problema fez-se uso da pesquisa qualitativa, na qual são efetuadas análises mais profundas a respeito do fenômeno estudado. A pesquisa qualitativa preocupa-se com aspectos da realidade que não podem ser quantificados, não aborda a representatividade numérica, mas sim, o aprofundamento da compreensão de um grupo social, organização, etc. (GERHARDT e SILVEIRA, 2009). Tal caracterização é identificada pela utilização da análise de um fenômeno, por meio de estudo de caso específico em um centro administrativo.

O estudo de caso, método de pesquisa definido para conduzir o desenvolvimento deste trabalho, caracteriza-se pela investigação empírica de um fenômeno do mundo real que, provavelmente, engloba importantes condições contextuais relacionadas ao caso. Este método abrangente compreende a lógica de projeto, as técnicas de coleta e a análise de dados (YIN, 2015).

Visando o desenvolvimento da pesquisa, o capítulo 2 apresenta o referencial teórico dos principais conceitos envolvendo a temática deste trabalho. Na sequência, apresenta-se o capítulo da descrição e análise dos dados e resultados, cuja conclusão encontra-se no capítulo 4. Este último capítulo sintetiza o resultado encontrado, apresentando considerações acerca dos objetivos propostos. Desta forma, alcança-se a resposta ao problema de pesquisa proposto, agregando conhecimento para a aplicação prática do controle físico de bens e mudança de paradigmas em relação ao tema escolhido.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, apresenta-se a revisão bibliográfica, dividida em três seções secundárias, tendo em vista a problemática do estudo, que trata da identificação dos reflexos promovidos no controle patrimonial de uma organização quando, no gerenciamento físico, há a adoção de uma estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico em substituição à estrutura de localizações determinada por atividades. No referencial teórico, são abordados os conteúdos norteadores da pesquisa a fim de ampliar a base conceitual necessária ao seu desenvolvimento.

### 2.1 Componentes patrimoniais da entidade

No campo de atuação da contabilidade são desenvolvidas as atividades de estudo, controle, exposição e análise do patrimônio, a fim de informar a situação patrimonial das entidades em determinado momento, suas variações e a natureza das operações que o afetaram. O patrimônio é definido como o conjunto de bens, direitos e obrigações de uma pessoa física ou jurídica, desde que possam ser mensurados em dinheiro (FERREIRA, 2010).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) por meio da Resolução nº 1.374/11, publicou a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) TG - Estrutura Conceitual que trata da elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro, conceituando no item 4.4 desta norma os elementos diretamente relacionados com a mensuração da posição patrimonial:

- (a) Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade;
- (b) Passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos;
- (c) Patrimônio Líquido é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos (CFC, 2011, p. 18).

Os elementos citados acima formam os três grandes grupos de contas do Balanço Patrimonial. O patrimônio é composto por elementos positivos e negativos, sendo o aspecto patrimonial negativo representado pelas obrigações da entidade no grupo do passivo. Assim como o grupo do passivo, o patrimônio líquido da entidade, definido como a diferença entre os elementos do ativo e passivo que compreende os recursos próprios da entidade, encontra-se discriminado no lado direito do Balanço Patrimonial (FERREIRA, 2010; GRECO; AREND, 2011).

A distinção entre passivo e patrimônio líquido é fundamental para realizar a correta segregação entre os dois grupos. Niyama e Silva (2011) julgam relevante a apresentação do Balanço Patrimonial segregando as obrigações para com terceiros das obrigações com os acionistas, tendo em vista que o nível de endividamento influencia na percepção que o usuário tem do risco da entidade.

Os bens e direitos da entidade representam o aspecto positivo patrimonial. Estes são classificados no ativo, com sua apresentação no lado esquerdo do Balanço Patrimonial. Por definição, os bens são todos os elementos materiais ou imateriais que integram o patrimônio, enquanto os direitos são os valores a receber ou a recuperar nas transações com terceiros (FERREIRA, 2010). Tendo em vista que o objeto deste estudo é o subgrupo do ativo imobilizado e este, por sua vez, integra o ativo da entidade, será dado maior enfoque às características deste grupo.

Para Niyama e Silva (2011) apesar da comum associação de ativo à bens e direitos, a condição de algo ser *bens e direitos* não garante que seja um ativo. Na prática, é comum ocorrer vendas a prazo que geram uma duplicata a receber, e caso o cliente esteja falido, esta duplicata, mesmo sendo um direito, não poderá ser considerada um ativo, pois não há a possibilidade de recebimento. Uma melhor definição, segundo os autores, seria dizer que um ativo é tudo que pode ser vantajoso e gerar riqueza à entidade.

Para melhor compreensão, o item 4.8 da NBC TG - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação do Relatório Contábil-Financeiro, esclarece que o benefício econômico do ativo, possui relação com o potencial de contribuição para o fluxo de caixa ou equivalentes de caixa para a entidade, enquanto os eventos passados representam os esforços realizados para a obtenção do ativo. A norma destaca que, os benefícios futuros do ativo, podem fluir de diversas maneiras, como o uso isolado ou em conjunto com outros ativos na produção de mercadorias a serem vendidas, trocado por outros ativos, usados para liquidar um passivo ou distribuídos aos proprietários da entidade. Para tanto, a substância física não é essencial à existência de um ativo.

Iudícibus (2010) cita três condições para a caracterização de um ativo. Primeiramente, deve haver o controle por parte da entidade quanto à sua propriedade e posse. Como segunda condição, deve estar incluído no ativo um direito a benefícios futuros ou, em sentido mais amplo, a potencialidade de serviços futuros para a entidade. Por último, o autor alega que o direito precisa ser exclusivo da entidade. O direito de transportar a mercadoria da entidade por uma via expressa, por exemplo, embora benéfico, não é ativo, pois não há exclusividade da entidade.

Greco e Arend (2011) alegam que quanto à sua natureza, os bens são classificados como materiais, tangíveis ou corpóreos, quando há existência física material, ou bens imateriais, intangíveis ou incorpóreos, quando a existência é abstrata. Quando classificados quanto à disposição, os bens podem ser próprios ou de terceiros.

Paralelamente à estas classificações, Martins (2009) relata que é comum no meio econômico, financeiro e contábil as expressões bens de capital, para os bens utilizados na geração de novos produtos e serviços (máquinas, equipamentos e instalações) e bens de consumo duráveis para os bens que, normalmente, duram mais de um exercício fiscal (como geladeiras, televisores e automóveis). Os bens que, usualmente, são consumidos em prazo inferior a um período fiscal, podem ser chamados de bens de consumo não duráveis.

No que se refere a mensuração e avaliação dos ativos, este pode assumir duas formas para determinar o valor de troca: o valor de entrada e o valor de saída. O primeiro, corresponde ao valor obtido pela entidade no mercado de compra e divide-se em custo histórico, definido como o valor pago na época de aquisição, e custo corrente, valor pelo qual o ativo teria que ser pago se fosse adquirido no presente. O valor de saída refere-se ao montante obtido no mercado de venda, cabendo destacar o valor presente, montante que seria gerado pela entidade descontando o fluxo futuro de caixa, e o valor de liquidação – valor obtido pela venda do ativo (NIYAMA; SILVA, 2011).

Em relação à classificação das contas no ativo, Greco e Arend (2011) salientam que esta é realizada de acordo com a destinação específica de cada conta, a qual varia conforme os fins da entidade. A Lei nº 6.404/76 no seu art. 178, § 1º, dispõe sobre essa classificação quando estabelece que as contas do ativo serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, dividindo-se em ativo circulante e ativo não circulante (BRASIL, 1976).

O ativo circulante, conforme disposto no art. 179 da Lei nº 6.404/76, será constituído pelas contas que representam disponibilidades, atualmente classificadas como caixa e equivalentes de caixa, direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte. Observa-se que no parágrafo único deste artigo, é salientado que em empresas com duração do ciclo operacional maior que o exercício social, a classificação no circulante terá por base o prazo desse ciclo.

Em contrapartida, o ativo não circulante é composto pelas contas de ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível. Neste grupo, são incluídos todos os bens de permanência duradoura destinados ao funcionamento normal da entidade, assim como os

direitos exercidos com essa finalidade (GRECO; AREND, 2011). Os aspectos inerentes ao subgrupo do imobilizado, objeto de estudo deste trabalho, estão detalhados na sequência.

### **2.1.1 Reconhecimento e mensuração do ativo imobilizado**

O ativo imobilizado está registrado contabilmente no grupo do ativo não circulante da entidade, pois ao ser adquirido não há a intenção de vendê-lo. Assim, permanecem por vários exercícios na estrutura patrimonial para a realização das atividades fins da organização (CAPELLETTI; VIEIRA, 2016).

No grupo de contas que o engloba, o ativo imobilizado destaca-se devido a sua grande representatividade. Rodrigues, Silva e Carvalho (2014) salientam que o ativo imobilizado possui maior notabilidade em indústrias de produção de bens, devido ao fato de que esse setor precisa de um grande parque industrial para realizar a manutenção de suas atividades.

O Conselho Federal de Contabilidade por meio da NBC TG 27, que trata do ativo imobilizado, no item 6, define este como sendo um item tangível que “a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e (b) se espera utilizar por mais de um período” (CFC, 2017). Como a própria nomenclatura já esclarece, entende-se que o ativo imobilizado é um bem adquirido com o intuito de proporcionar benefícios à corporação por um longo período.

Também na NBC TG 27, do item 7 ao 14, é salientado que será caracterizado como ativo imobilizado se for provável a geração de futuros benefícios econômicos para a entidade, devendo existir a possibilidade do seu custo ser mensurado confiavelmente. Entende-se que a geração desses benefícios está relacionada com a utilização do bem na produção de produtos ou na prestação de serviços, o qual, proporcionará benefícios relativamente permanentes, não possuindo destinação à venda.

À luz da Lei nº 6.404/76, conforme seu art. nº 179, inciso IV, deverão ser classificados 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” (BRASIL, 1976). Com essa definição, subentende-se que há uma concreta divisão entre os bens corpóreos e os incorpóreos, na qual todos os bens corpóreos envolvidos na área operacional serão classificados como ativos imobilizados, enquanto que os bens incorpóreos serão ativos intangíveis.

Observa-se ainda que por meio da Lei nº 6.404/76 surgiu uma nova perspectiva sob a propriedade do ativo imobilizado, na qual a empresa que obtiver benefícios de um determinado bem, não necessariamente precisa ter a sua posse, para considera-lo em seu Balanço Patrimonial. Desta forma, os itens de operações de arrendamento mercantil (*leasing*) também são considerados ativos imobilizados.

São estabelecidas por Iudícibus (2010) duas condições para caracterizar um imobilizado. A primeira, refere-se à possibilidade de ser utilizado nas operações normais da empresa, possuindo “utilidade” para a empresa. A segunda, tem relação com o ciclo de capacidade superior a um ciclo operacional. Entretanto, o autor destaca que a principal característica de um ativo imobilizado é o fato de não ser possível adquiri-los à medida que o processo produtivo o requer. Estes são utilizados nas produções futuras.

Em termos de mensuração do ativo imobilizado Caldas, Curvello e Szuster (2015) destacam que a decisão da empresa no que tange ao método escolhido para a mensuração contábil no registro dos elementos patrimoniais depende da regulamentação legal aplicável a esta e dos usuários das demonstrações contábeis. A partir do método de mensuração dos ativos adotado pela entidade é possível obter diferentes efeitos nas demonstrações financeiras.

Niyama e Silva (2011) destacam que existem dois principais métodos utilizados em momentos distintos. Quando da aquisição de um item é utilizado o valor da transação ou construção pelo método do custo histórico e posteriormente, o valor é ajustado pela depreciação e pela redução ao valor recuperável. Inicialmente, para o ativo atender aos critérios de reconhecimento de um item do ativo imobilizado ele deve ser mensurado pelo custo, conforme os elementos que o compõe, segundo o item 16 da NBC TG 27:

- (a) seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;
- (b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;
- (c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local (sítio) no qual este está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido ou como consequência de usá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período (CFC, 2017).

Com base nos elementos acima, é possível perceber que o custo do ativo imobilizado envolve todos os gastos efetuados entre o preparo do local para a instalação do bem até o momento em que ele esteja em operação. De acordo com Niyama e Silva (2011), devem compor o custo do ativo imobilizado todos os gastos necessários para permitir a geração de riqueza. Isso inclui as exigências legais e substituição regular de partes do ativo.

A principal exceção à esta regra, segundo Ferreira (2010), são os impostos recuperáveis, como o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS). O autor salienta que, por meio da edição da Lei complementar nº 87, conhecida como Lei Kandir, a partir de novembro de 1996, o ICMS incidente na operação de aquisição de bens para o imobilizado passou a ser recuperável. Quando incluídos no regime não cumulativo de apuração, o programa de integração social (PIS) e a contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS) são tributos recuperáveis também em relação a bens do ativo imobilizado.

Além dos critérios mencionados, a partir de maio de 2014, com o advento da Lei nº 12.793, houve a divulgação do valor mínimo para a imobilização de um item, conforme 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” (BRASIL, 2014). Assim, não há a obrigatoriedade de imobilizar os itens adquiridos com valor inferior a R\$ 1.200,00 ou prazo de vida útil inferior a um ano. O item poderá ser considerado como despesa do período, ficando a critério da empresa realizar essa classificação ou imobilizá-lo.

Os bens classificados no ativo imobilizado também podem ser construídos pela entidade, nesse caso, destaca-se que há divergência entre o tratamento dado aos custos indiretos comuns ao ativo que está sendo fabricado e à produção normal. Iudícibus (2010, p. 185) destaca o diferente tratamento para estes custos:

1. Alguns contadores não alocam custos indiretos;
2. Outros alocam apenas os custos variáveis (incrementais);
3. Atribuimos uma parcela dos custos indiretos equivalente ao valor que teria sido alocado à produção que foi cortada por causa da construção;
4. Alocamos uma parcela proporcional dos custos indiretos, utilizando o mesmo procedimento da produção normal.

Entre as quatro formas de tratamento, o autor destaca que, observando os benefícios futuros gerados para a empresa e a definição geral de ativo o melhor procedimento seria o último. Para a decisão, Iudícibus baseia-se no fato de que para fins informativos, principalmente externos, a absorção plena deve ser o procedimento para a avaliação dos ativos.

Com relação aos custos subsequentes, a NBC TG 27 cita no item 12, que as manutenções periódicas de um ativo não são reconhecidas no valor contábil de um item, pois quando incorridos, são reconhecidos no resultado. Estes custos são principalmente os custos de mão-de-obra e de produtos consumíveis, os quais podem incluir o custo de pequenas peças.

Já o item 13 desta norma, sugere que partes de alguns itens do ativo imobilizado podem requerer substituição em intervalos regulares e que alguns ativos imobilizados podem também ser adquiridos para efetuar substituição recorrente. Para tais casos, é reconhecido no valor contábil o custo da peça reposta desse item se os critérios de reconhecimento forem atendidos, sendo que o valor contábil das peças substituídas deve ser baixado. No caso de inspeções o pronunciamento também indica o reconhecimento no valor contábil do ativo imobilizado (CFC, 2017).

Quando permitido por lei, o item do ativo imobilizado cujo valor justo possa ser mensurado confiavelmente pode ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes. A fim de evitar que o valor contábil dos ativos apresente divergência relevante em relação ao seu valor justo na data do balanço, a reavaliação deve ser realizada com suficiente regularidade (CFC, 2017).

### **2.1.2 Classificação e conteúdo das contas do ativo imobilizado**

Assim como nos demais grupos do ativo, o ativo imobilizado possui uma distribuição de contas para cada classe. As classes de ativo imobilizado estão definidas no item 37 da NBC TG 27 como um agrupamento de ativos de natureza e uso semelhantes nas operações da entidade, sendo exemplos de classes individuais os terrenos, máquinas, veículos a motor, móveis e utensílios, entre outros.

Greco e Arend (2011) destacam que são classificados no ativo imobilizado os adiantamentos feitos aos fornecedores dos itens, valor que deverá ser inserido na respectiva classe do bem ao que o pagamento se refere. Já as depreciações acumuladas devem ser incluídas em contas a parte, mas classificadas como redutoras do ativo, igualmente às perdas estimadas por redução ao valor recuperável.

Martins et al. (2013) enfatizam a importância de cada empresa elaborar o seu plano de contas do imobilizado com base nas características da organização. Além da segregação por segmento, na qual as contas podem ser divididas por local, departamento ou segmento econômico, os autores sugerem a segregação do ativo imobilizado em dois grandes grupos. O primeiro é representado por bens em operação, que inclui bens já em utilização na atividade objeto da sociedade, como máquinas e veículos.

No grupo de bens em operação, abaixo de cada conta, estará disposta uma conta credora de depreciação, amortização ou exaustão e quando, ocorrer, haverá a conta de perdas estimadas

por redução ao valor recuperável, também redutora. Em contrapartida, no grupo de imobilizado em andamento, são classificadas as aplicações de recursos de imobilizações que ainda não estão operando, como construções em andamento (MARTINS et al. 2013).

Considerando as recomendações de Martins et al. (2013) acerca da classificação do ativo imobilizado, apresenta-se no Quadro 1, de forma resumida, os conceitos das principais classes presentes no grupo de ativo imobilizado.

**Quadro 1 – Principais classes contábeis do ativo imobilizado**

<b>Classe Contábil</b>	<b>Contas registradas</b>
Terrenos	Terrenos que são utilizados nas operações da empresa, como os terrenos onde se localizam a fábrica, o escritório, os depósitos, etc. Quando há uma unidade sendo construída sob o terreno, este se classifica em imobilizado em andamento, enquanto os terrenos não usados com essa finalidade se classificam na conta de investimentos;
Obras Cívicas	Engloba os edifícios em operação, como o prédio ocupado pela administração ou o prédio do setor de produção;
Instalações	Abrange equipamentos, materiais e custos de implantação de instalações que apesar de integradas aos edifícios possuem vida útil diferenciada e por isso devem ser classificadas separadamente. São incluídos nesta classe, por exemplo, gastos com instalações elétricas, hidráulicas, sanitárias, etc.;
Máquinas, aparelhos e equipamentos	Inclui os bens utilizados na realização das atividades da empresa;
Equipamentos de processamento eletrônico de dados	Constam os hardwares adquiridos pela empresa, os quais incluem tanto as unidades centrais de processamento como as unidades periféricas (impressoras e terminais de vídeo), além dos terminais inteligentes como microcomputadores, etc.;
Sistemas aplicativos (softwares)	São contabilizados os programas que fazem os computadores operar, chamados de softwares, com ligação com o ativo corpóreo. Caso eles sejam identificáveis e separáveis devem ser reconhecidos no ativo intangível;
Móveis e utensílios	Abriga todas as mesas, cadeiras, arquivos e outros itens dessa natureza;
Veículos	São incluídos todos os veículos sob controle da empresa, independente se o uso for administrativo, comercial ou de transporte de cargas. Os veículos de uso direto na produção, como empilhadeiras e similares são incluídos na conta de equipamentos;
Construções em andamento	Inclui as obras do período de sua construção e instalação até o momento em que entram em operação. A classe deve ser subdividida no mesmo detalhamento do grupo de contas dos bens em operação descritos acima, ou seja, haverá uma subdivisão em terrenos, obras cívicas, instalações, máquinas e equipamentos, etc.

Fonte: adaptado de Martins et al. (2013).

Em relação as principais contas, apresentadas no Quadro 1, cabe destacar que a estrutura de contas do ativo imobilizado no Balanço Patrimonial é de suma importância durante a análise das operações da empresa. Normalmente, na análise é realizada a apuração de índices e comparações entre a receita e o imobilizado, sendo que a melhor forma de apuração indicada por Martins et al. (2013) é aquela na qual utiliza-se o imobilizado em operação que está gerando as receitas.

### 2.1.3 Depreciação e vida útil do ativo imobilizado

Com o passar do tempo é inevitável que os ativos tangíveis sofram desgastes físicos, fato que causa uma redução no valor do ativo. De acordo com a Lei n. 6.404/76 art. 183, § 2, a depreciação corresponde à perda de valor dos direitos que tem por objeto bens físicos sujeitos ao desgaste por uso, ação da natureza ou obsolescência.

Segundo a NBC TG 27, item 6, a depreciação consiste na “alocação sistemática do valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil”. Em outras palavras pode-se dizer que a depreciação corresponde à contabilização dos gastos decorrentes da utilização de um ativo imobilizado em determinado período.

Iudícibus (2010) explica que a depreciação não se trata de um processo valorativo, mas sim, de um processo alocativo de custos passados para despesa de períodos futuros. Nesse sentido, o autor salienta que há a amortização sistemática do custo racional utilizado.

Para Terres et al. (2016) a depreciação é constituída pelo enfraquecimento da capacidade de produção do bem, ao longo de sua vida útil, representando a parcela dos bens que é perdida. Para os ativos de produção, os autores esclarecem que a depreciação será reconhecida como custo e nas demais atividades como despesa operacional.

No entanto, nem todos os ativos imobilizados são depreciáveis. O Regulamento do Imposto de Renda (RIR) publicado em 1999, traz em seu parágrafo único do art. 307 que não será admitida a depreciação referente a:

- I - terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;
- II - prédios ou construções não alugadas nem utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos ou destinados a revenda;
- III - bens que normalmente aumentam de valor com o tempo, como obras de arte ou antiguidades;
- IV - bens para os quais seja registrada quota de exaustão (BRASIL, 1999).

Desta forma, percebe-se que serão depreciados somente os bens que efetivamente obtiveram o desgaste físico pelo uso. Sendo também depreciáveis, baseados no prazo de vida útil, os custos das construções ou benfeitorias realizadas em bens locados ou arrendados de terceiros (GRECO; AREND, 2011).

Caso um item do ativo imobilizado possua um ou mais componentes com custo significativo em relação ao custo total do item deve ser depreciado separadamente. Exemplificando, pode ser adequado depreciar separadamente a estrutura e os motores de aeronave, seja ela de propriedade da entidade ou obtida por meio de operação de arrendamento mercantil financeiro. Ficará a critério da entidade depreciar separadamente os componentes de

um item que não tenham custo significativo, desde que possua expectativas diferentes para essas partes (CFC, 2017).

A depreciação possui tratamentos distintos pela legislação societária e a legislação fiscal. No primeiro, a depreciação é tratada de forma sistemática, considerando o desgaste efetivo do bem. Pela legislação fiscal, são consideradas taxas definidas pela Secretaria da Receita Federal, que se constituem em limites para apuração do lucro tributável e impostos. Quando tais taxas são utilizadas, as demonstrações tornam-se de pouca relevância para o processo de tomada de decisões. Por esse motivo, a partir da internacionalização das normas contábeis as taxas na depreciação são utilizadas apenas para a apuração dos impostos (TERRES et al., 2016).

A depreciação do ativo, como esclarecem Greco e Arend (2011), tem início quando este está disponível para utilização e em condições de funcionamento, sendo que esta depreciação não cessa quando o ativo se torna ocioso ou não é mais utilizado, a não ser que já esteja totalmente depreciado. Os autores também salientam a importância de periodicamente efetuar a análise sobre a recuperação dos valores registrados no imobilizado, a fim de revisar e ajustar os critérios utilizados para determinação de sua vida útil econômica estimada e para o cálculo de depreciação de acordo com o disposto no § 3º, art. 183 da Lei nº 6.404/76.

Martins et al. (2013) alegam que uma dificuldade relacionada ao cálculo da depreciação de um ativo imobilizado está na determinação do período de sua vida útil econômica, a qual de acordo com Greco e Arend (2011, p. 363) refere-se à “expectativa do prazo de geração de benefícios econômicos para a entidade que detém o controle, riscos e benefícios do ativo”.

Com a finalidade de auxiliar na determinação da vida útil de um item do imobilizado, a NBC TG 27, no item 56, lista alguns fatores que devem ser considerados:

- (a) uso esperado do ativo que é avaliado com base na capacidade ou produção física esperadas do ativo;
- (b) desgaste físico normal esperado, que depende de fatores operacionais tais como o número de turnos durante os quais o ativo será usado, o programa de reparos e manutenção e o cuidado e a manutenção do ativo enquanto estiver ocioso;
- (c) obsolescência técnica ou comercial proveniente de mudanças ou melhorias na produção, ou de mudança na demanda do mercado para o produto ou serviço derivado do ativo;
- (d) limites legais ou semelhantes no uso do ativo, tais como as datas de término dos contratos de arrendamento mercantil relativos ao ativo (CFC, 2017).

No entanto, a duração de vida útil estimada de um bem do ativo imobilizado não coincide, necessariamente, com a duração de sua utilização efetiva. Caso o prazo de utilização seja superior ao estimado, pode o bem ser mantido em uso até que seja necessária à sua reforma, recuperação, substituição ou baixa (PN CST nº 146/75).

Após a determinação da vida útil do ativo, baseada nos elementos acima, cabe à entidade escolher o método de depreciação adequado. Há várias formas de realizar o cálculo da

depreciação, sendo o método linear mais usual por sua facilidade de cálculo e por ser aceito pela legislação fiscal. No entanto, Greco e Arend (2011) destacam que, nas situações em que o desgaste do ativo ocorrer mais rapidamente nos primeiros ou nos últimos meses de sua utilização, é recomendável o uso dos métodos que se ajustem melhor a essa realidade, como o método da soma dos dígitos decrescentes.

Pelo método linear, também conhecido como método das quotas constantes ou linha reta, a depreciação é calculada dividindo o valor depreciável, sendo este a diferença entre o custo e o valor residual, pelo tempo de vida útil do bem. Nesse caso, a despesa será constante durante toda a vida útil do ativo. O método da soma dos dígitos decrescentes ou saldos decrescentes resulta em despesa decrescente durante a vida útil do ativo (MARTINS et al., 2013).

Outras alternativas para o cálculo da depreciação são os métodos baseados nas unidades produzidas e horas de trabalho. O método das unidades produzidas gera uma despesa fundada no uso ou produção esperada, baseando-se na avaliação do total de unidades que devem ser produzidas pelo bem a ser depreciado. Enquanto o método das horas de trabalho possui relação com o tempo diário em que o ativo está executando a operação (RODRIGUES; SILVA; CARVALHO, 2014).

#### **2.1.4 Baixa contábil do ativo imobilizado**

De acordo com o item 67 da NBC TG 27, o valor contábil de um item do ativo imobilizado deve ser baixado: “(a) por ocasião de sua alienação; ou (b) quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros com a sua utilização ou alienação” (CFC, 2017). Adicionalmente, Greco e Arend (2011) ressaltam outras operações resultantes na baixa de um ativo imobilizado, como perecimento, extinção, desgaste, obsolescência, liquidação ou exaustão.

Capelletti e Vieira (2016) alegam que o bem pode ser descartado quando não servir mais para as atividades da empresa. As autoras ressaltam que este descarte deve ser documentado, por nota fiscal, para que possa ser baixado contabilmente no controle patrimonial, sendo que a baixa pode acontecer simplesmente por não haver mais o interesse da empresa.

Conforme o Parecer Normativo nº 146 de 1975 a baixa contábil, em todos os casos, deve ser concomitante à baixa física do bem, isto é, com sua efetiva saída do patrimônio da empresa. Há situações em que somente parte das quotas de depreciação são apropriadas. Nesta hipótese, a baixa do bem normalmente acarreta perdas extraordinárias, as quais, conforme o parecer

normativo, poderão ser computadas como despesas operacionais, salvo se forem recuperáveis através de seguro ou de indenização de terceiros

O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) por meio da Norma e Procedimento Contábil (NPC) 07, que trata dos procedimentos envolvendo o ativo imobilizado, define no item 50 que um bem do ativo imobilizado deve ser eliminado do balanço por ocasião de baixa quando o ativo for retirado permanentemente de uso. Da mesma forma, quando um bem do ativo imobilizado for trocado por outro semelhante e o custo do ativo adquirido ser igual ao valor contábil do ativo entregue, a transação não resultará nem lucro, nem prejuízo.

Caso haja o ganho ou perda com a alienação de um ativo imobilizado, estes são reconhecidos por meio da diferença entre o valor líquido contábil e o valor da alienação. Se o valor referente a alienação for recebido à vista deve-se utilizar o valor justo e caso tenha sido a prazo deve ser utilizado o valor equivalente de à vista e a diferença do valor nominal com juros (ZANROSSO; DUTRA, 2016).

O item 68A a NBC TG 27 esclarece que quando da ocorrência de venda de itens do ativo imobilizado que eram mantidos para aluguel a terceiros, tais ativos devem ser transferidos para o estoque pelo seu valor contábil quando os ativos deixam de ser alugados e passam a ser mantidos para venda. Os itens em questão, são aqueles envolvidos na atividade da empresa, caso sejam apenas para gerar renda são classificados como propriedade para investimento.

## **2.2 Controle interno**

Nas últimas décadas, fraudes e escândalos têm custado milhões às empresas. Um estudo publicado pelo IBRACON na revista *Transparência* em dezembro de 2015 mostra que controles internos simples auxiliam na prevenção de desastres muitas vezes irreversíveis. A pesquisa realizada pela *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE), com base em dados de 2014, comprova que em média, as empresas perdem 5% das receitas anuais devido a fraudes. Nesse contexto, o IBRACON destaca que os mecanismos de controles internos são essenciais na gestão de riscos e fraudes.

De maneira geral, o controle organizacional está relacionado à necessidade de estratégias planejadas, registradas e comunicadas. No entanto, o controle também possui relação com um desempenho superior nas operações de negócio, por meio de critérios de qualidade, confiabilidade e relevância (VAASSEN; MEUWISSEN; SCHELLEMAN, 2013). Colares (2016) destaca que possuir um controle interno eficiente que auxilie na geração de informações relevantes à administração na tomada de decisão é fundamental.

Um sistema de controles internos em uma empresa possibilita a atuação no mercado com visão no seu negócio. Isso significa, que quando as informações e processos são mal definidos e executados, elas podem trazer problemas nas diversas áreas da empresa, tornando-a assim muito vulnerável (CAPELLETTI; VIEIRA, 2016). Os controles internos representam o conjunto de procedimentos que possibilitam segurança quanto aos aspectos lógicos e técnicos do processo, por meio da efetiva execução do fluxo de processamento das operações. Num mundo globalizado e competitivo todos os controles visam a eficácia (DIAS, 2010).

O *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission* (COSO) ou Comitê das Organizações Patrocinadoras da Comissão Treadway, em português, em sua obra *Internal Control – Integrated Framework* (Controle Interno – Um Modelo Integrado), publicada pela primeira vez em 1992 e atualizada em 2013, definiu o controle interno como um processo conduzido pela governança, administradores e demais profissionais da entidade, visando proporcionar segurança razoável quando da realização dos objetivos relacionados a eficácia e eficiência das operações, divulgação e conformidade.

Para o COSO (2013), o controle interno é utilizado para atingir os objetivos da entidade em uma ou mais categorias e, assim como os demais processos de uma empresa, consiste em tarefas e atividades contínuas. O COSO destaca ainda que o controle interno deve ser realizado por pessoas, não sendo suficiente apenas um manual de políticas e procedimentos, pois as ações são tomadas em todos os níveis da organização. Este processo, deve ser adaptável à estrutura da entidade, isto é, ele precisa ser flexível na aplicação para toda a entidade ou para um processo de negócio em particular.

No Brasil entendido como sinônimo de fiscalização, o termo “controle” possui uma conotação negativa de ação sobre pessoas, isto é, pressão. Entretanto, visto de outra maneira, os controles não perturbam os andamentos dos processos administrativos, mas auxilia a quem tenta controlar o que pode estar sendo executado indevidamente ou erroneamente. Desta forma, entende-se que a interpretação positiva de controle está voltada a correção da ação, quando aponta as falhas que podem ocorrer (COSO, 2009).

Todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir as várias atividades com o propósito de fazer cumprir os objetivos constituem o controle interno. Um sistema de controle interno resulta na liberdade de atuação dos funcionários durante a execução de seus compromissos para buscar melhores resultados. Contudo, o controle interno limita a prática de atos, por esses mesmos funcionários, que de alguma forma causem de prejuízos à entidade (ATTIE, 2011).

Na visão de Mendes e Silva (2018) o controle interno é uma ferramenta para a execução das metas e objetivos da empresa, a fim de assegurar a proteção do seu patrimônio. O trabalho do controle interno envolve as atividades e ações das áreas operacionais e financeiras da organização, adotando uma figura de correção dos erros encontrados pelo percurso e exerce um papel importante de prevenir futuros problemas.

Os autores destacam também a importância de não confundir o trabalho de auditoria interna com controle interno, pois mesmo que estejam interligadas, são atividades distintas. O controle funciona como base para o trabalho da auditoria, que exerce a função de acompanhar e recomendar melhorias no sistema de controle (MENDES; SILVA, 2018).

### **2.2.1 Objetivos e componentes do controle interno**

Por trás de um controle interno há sempre a presença de um planejamento que visa a execução deste controle como resposta a um possível risco, seja eliminando ou reduzindo-o. Percebe-se, assim, uma relação direta entre os objetivos da entidade e o controle, posto em prática para assegurar a sua concretização (WANDERLEY, 2013).

A estrutura apresentada pelo COSO em 2013, apresenta os objetivos divididos em três categorias, sendo elas: operacional, divulgação e conformidade. Enquadram-se na categoria operacional todos os objetivos relacionados à eficácia e eficiência das operações da entidade. Na categoria de divulgação, os objetivos relacionados a divulgações financeiras e não financeiras, internas e externas, de acordo com os requisitos estabelecidos pelas autoridades normativas, órgãos ou às políticas da entidade. E por fim, na categoria de conformidade relacionam-se os controles vinculados ao cumprimento de leis e regulamentações às quais a entidade está sujeita.

Além dos objetivos já mencionados no relatório do COSO, Vaassen, Meuwissen e Schelleman (2013) citam o quarto objetivo do controle interno, como a salvaguarda dos ativos organizacionais. Este último objetivo foi determinado pela Agencia Governamental para Prestação de Contas (GAO – *Government Accountability Office*) dos Estados Unidos em adição aos objetivos apresentados na publicação original do COSO.

Os meios para realizar o controle eficaz numa organização dizem respeito à forma pela qual os objetivos são cumpridos. Para Attie (2011) alguns dos principais meios para prover suporte ao estímulo à eficiência operacional são: seleção de pessoal qualificado, treinamento, relatórios de desempenho, manuais internos e instruções formais. Já o objetivo que visa a

precisão nas divulgações financeiras pode ser alcançado pela documentação confiável, conciliação, análise e tempo hábil.

Em contrapartida, o autor cita a supervisão, o sistema de revisão e aprovação e a auditoria interna como meios que visam dar embasamento para a aderências às políticas existentes. Para a salvaguarda dos ativos faz-se necessária a segregação de funções, um sistema de autorização e aprovação, determinação de funções e responsabilidades, manutenção de contas de controle, contagens físicas independentes e alçadas progressivas (ATTIE, 2011).

O COSO (2013) relata a existência de uma relação direta entre os objetivos, os componentes e a estrutura organizacional da entidade. Os objetivos são o que a entidade pretende alcançar, enquanto os componentes representam o que é necessário para atingir os objetivos. Tal relação é ilustrada em forma de um cubo, apresentada na Figura 1.

**Figura 1 - O cubo do COSO**



Fonte: COSO (2013)

No cubo, as três categorias de objetivos, divididas em operacional, divulgação e conformidade, são representadas pelas colunas. Enquanto os cinco componentes, sendo eles ambiente de controle, avaliação do risco, atividades de controle, informação e comunicação e monitoramento, são representados pelas linhas. Na terceira dimensão é representada a estrutura organizacional da entidade.

A cultura organizacional está no componente de ambiente de controle, formando a base para o controle interno. Neste ambiente, há pessoas conscientes da importância do controle e que agem de forma coerente com essa consciência. São vinculados à este componente alguns princípios necessários para um controle interno eficaz, como a integridade e valores éticos, independência dos executivos e supervisão do desenvolvimento e desempenho do controle, estruturas, níveis de subordinação, autoridades e responsabilidades adequadas, comprometimento para atrair, desenvolver e reter talentos e, responsabilidade dos

colaboradores por suas funções de controle (VAASSEN; MEUWISSEN; SCHELLEMAN, 2013; COSO, 2013).

A avaliação de risco visa o estabelecimento de medidas que façam que o risco residual, cujo problemas de controle não possam ser evitados e que medidas de controle preventivas e de detecção não sejam tomadas, ou sejam ineficazes, seja reduzido a nível aceitável. A avaliação do risco é feita na busca da alocação dos recursos da forma mais eficiente (VAASSEN; MEUWISSEN; SCHELLEMAN, 2013).

Dias (2010) ressalta a importância da classificação dos riscos em alto, médio e baixo, visando evitar a possibilidade de adoção de controles exagerados para riscos sem materialidade, e assim, investir mais tempo em processos de alto risco. Dentre os princípios da avaliação de riscos estão: especificação dos objetivos com clareza, identificação dos riscos, consideração do potencial para fraude a avaliação dos riscos e identificação e avaliação das mudanças que afetam o sistema de controle interno (COSO, 2013).

As atividades de controle são ações estabelecidas por políticas e procedimentos que visam garantir o cumprimento das diretrizes para mitigar os riscos na realização dos objetivos. São desempenhadas em todos os níveis da entidade, em vários estágios dentro dos processos corporativos e no ambiente tecnológico. Os princípios deste componente envolvem a seleção e desenvolvimento de atividade que contribuem para a redução dos riscos e apoio a realização dos objetivos e estabelecimento das atividades por meio de políticas (COSO, 2013).

O componente de informação e comunicação viabiliza o controle e proporciona, compartilha e obtém as informações necessárias, por meio de registro de transações, confronto de documentos internos e externos, busca e emissão de confirmações de ou para terceiros, comunicação de procedimentos e tarefas, prestação de contas e emissão de relatórios formais da gestão. Os princípios vinculados a este componente dizem respeito à obtenção, geração, utilização e transmissão de informações significativas e de qualidade, direcionadas ao público interno e externo (COSO, 2013; VAASSEN; MEUWISSEN; SCHELLEMAN, 2013).

O último componente do cubo do COSO, refere-se ao monitoramento, componente responsável por identificar as deficiências internas e comunica-las à administração (MÁXIMO et al., 2017). Vaassen, Meuwissen e Schelleman (2013) destacam que o monitoramento pode ser realizado com base nas atividades em andamento ou por avaliações específicas em determinado momento no tempo. Este é realizado em função de mudanças nas organizações, pois os controles efetivos em determinado momento, podem deixar de sê-lo no momento seguinte. Os princípios deste componente abrangem a seleção e desenvolvimento de avaliações

contínuas e/ou independentes, bem como, a comunicação das deficiências no controle aos responsáveis pelas ações corretivas (COSO, 2013).

### **2.2.2 Classificação dos controles internos**

Do ponto de vista de Crepaldi (2013) o controle interno pode ser classificado como operacional, contábil ou normativo. O controle operacional está relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade, o contábil à veracidade e à fidedignidade dos registros contábeis e o normativo à observância da regulação pertinente.

Quanto aos tipos de controles, estes se dividem em controles administrativos e controles contábeis, conforme a área em que estão inseridos na entidade. Os controles envolvendo o operacional da entidade são classificados como controle administrativos, enquanto os controles voltados à área financeira são chamados de controle contábeis (MENDES; SILVA, 2018).

Da mesma forma, Attie (2011) afirma que o plano de organização e os procedimentos diretamente relacionados com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis são classificados como controles contábeis. Este tipo de controle inclui: sistema de autorização e aprovação, segregação de funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custódia dos valores e controles físicos sobre estes valores.

Os controles administrativos compreendem o plano da organização e todas as ações que dizem respeito à eficiência operacional e a decisão política da administração e normalmente, estão relacionados de forma indireta aos registros financeiros. São exemplos de controle administrativos: análises estatísticas, estudos de tempo e movimento, relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade (ATTIE, 2011).

Estes controles se diferenciam dos mecanismos de controle contábil pois são utilizados para indicar ou evitar a ocorrência de não conformidades, tornando necessária a interveniência da gerência. Isto é, há a existência de políticas, diretrizes, procedimentos formais e normas de aplicação geral, manuais de operações com a descrição das funções e programas de treinamento, atualização e capacitação dos colaboradores (WANDERLEY, 2013).

O controle interno, no entanto, gira em torno dos aspectos administrativos, os quais possuem influência direta sobre os aspectos contábeis. Desta forma, é necessário considerá-los conjuntamente para, assim, ter a determinação de um aspecto adequado do sistema de controle interno. Atualmente, a função da contabilidade como instrumento de controle administrativo é mundialmente conhecida (CREPALDI, 2013).

Nos processos produtivos, Dias (2010) afirma que os controles internos são subdivididos em preventivo, detectivo e corretivo. O controle preventivo é utilizado na prevenção da ocorrência de problemas, o detectivo possui a função de detectar algum problema no processo sem impedir que ele ocorra e o controle corretivo serve como base para a correção das causas de problemas no processo após já terem ocorrido.

### **2.3 Processos internos de gestão e controle patrimonial**

É crescente o número de empresas que estão adotando as boas práticas no correto gerenciamento e controle de seus ativos imobilizados. Quando os controles internos são aplicados na gestão dos bens é possível mensurar as perdas e evitar os prejuízos materiais e sanções fiscais. Nesta gestão há a tríplice consistência entre o controle físico, contábil e a ficha de manutenção do item de ativo imobilizado (ADAIL; ODA, 2013).

Uma das funções da contabilidade, definida por Vargas (2012), é o controle sobre o patrimônio. Neste patrimônio, o ativo imobilizado se destaca por ser fundamental para a continuidade da empresa. No controle patrimonial, são contabilizados os aspectos qualitativos do bem, no que tange à sua identificação, e os aspectos quantitativos, quanto aos valores econômicos envolvidos.

Santos (2013) julga o controle patrimonial no Brasil como praticamente inexistente, visto que, os administradores em pequenas e médias empresas não consideram este controle como uma prioridade. Como o objetivo primordial de qualquer empresa está voltado a captação de recursos, quando estes recursos se transformam em bens, ocorre o descaso com os itens. As justificativas encontradas pelo autor para tal fato, vão desde a falta de cultura ou competência técnica, até o alto custo para manter um controle eficiente.

Como descrito por Capelletti e Vieira (2016) a contabilidade em seu exercício precisa atender as necessidades internas para fins gerenciais e externas para fins fiscais, sem deixar de fornecer as demais informações aos diferentes usuários. O controle patrimonial abrange tanto as obrigações contábeis como as fiscais, pois, envolve normas e procedimentos diferentes e complementares entre si. Isto é, a contabilidade focada no patrimônio do ponto de vista do controle físico, monetário para os registros financeiros e da apuração dos resultados e o fisco no tocante à tributação.

Franco e Marra (2011) afirmam que, aparentemente, os controles das imobilizações seriam inócuos, pois em regra geral, os ativos imobilizados se constituem de bens de grande porte, ou inamovíveis, de fácil identificação e localização, bastando o registro contábil, para o

efetivo controle. Na prática, a situação é diferente, pois quanto maior a quantidade de ativos imobilizados da entidade, mais eficientes devem ser os controles internos na gestão destes recursos, devendo ser dedicado tempo para a revisão destes controles.

Além de prover informações para a tomada de decisão, um bom controle patrimonial atende a auditores, bancos, licitações, entre outros. Portanto, é de suma importância a manutenção dos controles internos correspondentes ao ativo imobilizado, e para que isso funcione corretamente, é necessário possuir um bom sistema informatizado, que contemple todas as rotinas operacionais e exigências fiscais, bem como, um manual de normas e procedimentos a serem seguidos para que o controle seja efetivo (CAPELLETTI; VIEIRA, 2016).

### **2.3.1 Objetivos do controle patrimonial**

As entidades que possuem o controle patrimonial dos seus bens elaboram demonstrações contábeis mais precisas, auxiliando os administradores no processo de tomada de decisões, além de evitar desvios de recursos e roubo de bens. O controle dos ativos imobilizados ainda permite que os futuros investimentos sejam melhor avaliados e, com base nas necessidades reais, permitem a previsão de custos, redução de gastos e redução de depreciação, contribuindo assim, para um planejamento mais preciso e eficiente do orçamento da empresa com base em dados reais (KLEIN; SOUZA, 2013).

Capeletti e Vieira (2016) destacam que o controle patrimonial é responsável pelo registro, controle, guarda, conservação e baixa dos bens móveis da organização. Tal controle, quando proporciona informações verídicas para a entidade, pode ser relevante para a consecução dos resultados, tanto qualitativos como quantitativos da organização. Saber a situação qualitativa e o valor contábil do imobilizado, proporciona condições de realização de suas atividades e da apresentação adequada dos resultados econômicos e financeiros gerados.

Dentre os objetivos e benefícios do controle patrimonial citados por Santos (2013) estão: o ajuste da vida útil econômica estimada, a dedutibilidade no imposto de renda dos valores na baixa dos bens identificados como obsoletos ou em desuso, fomento a área de seguros com informações atualizadas e fidedignas dos bens patrimoniais, o atendimento as normas da Lei Sarbanes-Oxley, mecanismo de controle para evitar a ocorrência de fraudes ou assegurar que haja meios de identificá-las quando ocorrem e a eliminação de compras desnecessárias de bens novos. O autor ainda salienta que o patrimônio controlado traz confiabilidade e segurança para todos que necessitam de informações a respeito da empresa.

Em contrapartida Pereira (2016) afirma que uma gestão de ativos eficaz minimiza custos, melhora a eficiência e eficácia operacional, aumenta a vida útil dos ativos, mensura riscos e suporta a empresa no planejamento do seu crescimento. Para o sucesso quanto ao alcance dos objetivos no controle patrimonial, um ponto crucial, destacado por Pereira (2012) é a objetividade na elaboração de métodos e procedimentos de controle de imobilizado. Este processo valoriza a proteção dos bens, e assegura a exatidão e veracidade de seus registros contábeis, envolvendo controles contábeis e administrativos.

### **2.3.2 Procedimentos de controle patrimonial**

O controle do ativo imobilizado inicia com o processo de aquisição e vai até o processo final, onde o bem é descartado e deixa de integrar o patrimônio da empresa (baixa). Durante toda a vida útil do ativo imobilizado, o controle patrimonial deve estar presente. Quando um bem é adquirido, ele é cadastrado com dados que permitam a ele ser identificado facilmente no sistema. As principais informações incluem: nome do fornecedor, número e data do documento de aquisição, descrição detalhada do bem com número de série, modelo, marca, tamanho e inclusão na respectiva classe contábil (grupo de contas) do ativo imobilizado (CAPELLETI; VIEIRA, 2016; ZANROSSO; DUTRA, 2016).

Na maioria das empresas, a gestão do ativo imobilizado é feita por uma unidade organizacional, com a função de registrar, controlar e codificar os bens considerados imobilizados. Conseqüentemente, deve haver a integração de todos os setores e unidades da organização no controle patrimonial. Com a ciência de todos, o controle patrimonial poderá fluir com sucesso, quanto ao processo de contagem, levantamento e rastreabilidade do bem dentro da organização (TEIXEIRA; FERRAZA, 2013). Da mesma forma, Pereira (2016) salienta que o gerenciamento eficaz envolve diferentes áreas dentro das organizações, de processos estruturados, de tecnologia da informação e de pessoas.

Silva e Araújo (2017) destacam que um controle patrimonial bem estabelecido requer a aplicação de três etapas, apresentadas em três formas de controle:

- a) Controle administrativo: treinamento de pessoal, implantação de normas, procedimentos e políticas com o intuito de estabelecer maneiras de controle mediante a aplicação da legislação;
- b) Controle contábil: realização dos registros dos bens como, reconhecimento, mensuração, depreciação, redução do valor recuperável, entre outros procedimentos afins;
- c) Controle físico: identificação por meio de plaquetas ou etiquetas eletrônicas, inventário, restrição ao acesso dos bens e auditorias internas (SILVA; ARAÚJO, p. 177, 2017).

As atividades de controle realizadas pela equipe responsável, não se restringem as atividades citadas pelos autores e variam conforme o nível de amplitude do controle patrimonial em cada empresa. Como lembrado por Machado (2012), a utilização de registros extra contábeis nas empresas não possui caráter de obrigatoriedade, porque não há uma legislação prevista para tal, porém, quanto a sua eficiência, é de grande utilidade para controlar o patrimônio da entidade.

Os registros referentes ao bem podem ser realizados de forma manual ou utilizando sistemas informatizados de controle patrimonial. Em empresas de grande porte, é muito comum a utilização de sistemas de *Enterprise Resourcing Planning* (ERP), cujo controle é centralizado, por meio de ficha individual do item ou listagens, contendo os dados essenciais dos bens do imobilizado, quanto a custo, data de aquisição, correção monetária, depreciações acumuladas, entre outras peculiaridades. Na ficha do bem também deve estar informado o número da plaqueta de identificação colada ao item, utilizada para controle físico dos ativos imobilizados (MACHADO, 2012; MARTINS; ALT, 2009).

O modelo das placas de identificação deve ser o mais completo possível, além do número do bem, é importante ter o logotipo da empresa e o código de barras gravado, que possibilita ao gestor do patrimônio com um leitor de código de barras, facilmente localizar o bem. O objetivo dessa codificação é simplificar, especificar e padronizar com uma numeração todos os bens patrimoniais da empresa. Por meio deste número, é possível buscar todo o histórico do bem, tais como: data de aquisição, preço inicial, valor residual e localização (CAPELLETTI; VIEIRA, 2016; POZO, 2010)

Cabe à equipe responsável, realizar a conciliação periódica do sistema de controle com os registros contábeis, o inventário físico periódico, processos de contabilização apropriadas para as baixas e para os bens depreciados que continuam em uso (FRANCO; MARRA, 2011). O processo de inventário físico deve ser realizado periodicamente por um programa detalhado de levantamento dos bens.

Na realização do inventário físico a exatidão dos dados é fundamental para a celeridade do processo. Francischini e Gurgel (2013) alertam, que neste levantamento, os bens que, na sua aquisição, não foram identificados com as plaquetas, a colagem destas, pode ser feita à medida que os inventários físicos forem sendo programados.

Adicionalmente, Francischini e Gurgel (2013) incluem aos controles internos na gestão dos ativos imobilizados: políticas de capitalização e de administração do ativo imobilizado, balanceamento dos registros individuais com as contas de controle do razão e procedimentos para a transferência e baixa dos bens. É importante que o controle patrimonial possua um

controle físico de localização, por departamento ou centro de custo, para a distribuição de débitos referentes à depreciação e adequação do sistema contábil aos sistemas de controle patrimonial.

Quanto às movimentações do bem, Silveira (2009) esclarece que, durante a sua vida útil, o bem pode passar por várias áreas da empresa, sendo necessário, na movimentação, o acompanhamento pelo controle patrimonial. A área de controle patrimonial deve elaborar formulários, nos quais as demais áreas prestem informações de todos os movimentos do bem dentro e fora da empresa. As transferências ocorrem quando um bem é transferido para outra área da organização ou é transferido para outro responsável e para tanto, torna-se necessária a emissão de um termo de transferência para a atualização do sistema patrimonial, no que diz respeito a localização do bem e o seu devido responsável.

Em geral, o subsistema patrimonial deve contemplar a realidade da empresa com o total controle dos bens, possuir rotinas de depreciação, baixa e incorporações. Essencialmente, deve haver o controle do responsável pela guarda dos bens e da localização dos bens de forma histórica. A possibilidade de emissão de relatórios conforme a necessidade do usuário e consulta dos bens por diversos critérios como código de identificação, localização, natureza ou responsável também é de fundamental importância para a conciliação de informações (BAMMESBERGER, 2015).

Com base no referencial teórico exposto, que, inicialmente, apresenta os principais conceitos, normas e aplicações envolvendo o ativo imobilizado, subgrupo de contas patrimoniais utilizado no desenvolvimento deste estudo, pode-se perceber, além dos seus aspectos, a grande relevância no que tange à sua presença nas organizações e nos seus respectivos balanços patrimoniais de forma fidedigna. Em sequência, foi abordado o controle interno, quanto aos seus objetivos, componentes e classificação. A inclusão deste último ponto no referencial teórico deve-se à essencialidade do controle interno na gestão administrativa, cuja presença também é fundamental na gestão do ativo imobilizado da empresa.

Por fim, apresenta-se a revisão bibliográfica acerca dos processos internos de gestão e controle patrimonial, o qual representa uma junção dos dois pontos anteriormente expostos no referencial teórico. Neste subcapítulo, encontram-se os objetivos do controle patrimonial e os procedimentos realizados para tal e, como este tema está diretamente relacionado aos objetivos propostos para este trabalho, o referencial teórico encerra-se neste assunto.

Em seguida, no capítulo 3, o desenvolvimento do estudo buscou identificar os reflexos promovidos no controle patrimonial de um centro administrativo quando, no gerenciamento físico, há a adoção de uma estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico

em substituição à estrutura de localizações determinada por atividades. O estudo de caso empregado refere-se à implantação de uma nova estrutura de localizações para o controle físico de bens patrimoniais em um centro administrativo da empresa Du Pont do Brasil S/A – Divisão Pioneer Sementes.

### 3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS

No presente capítulo apresentam-se os dados obtidos no centro administrativo da empresa Du Pont do Brasil S/A – Divisão Pioneer Sementes de Santa Cruz do Sul por meio da pesquisa documental e questionário aplicado à alguns usuários do controle patrimonial. A análise dos dados e resultados está estruturada em quatro seções. Inicialmente, por meio de um breve histórico, apresenta-se a caracterização da empresa e de suas atividades operacionais no centro administrativo objeto da pesquisa.

A seção 3.2 expõe o mapeamento da sistemática utilizada pela empresa para efetuar o controle físico dos seus ativos imobilizados. Na sequência, está detalhado o processo de implementação da estrutura de localizações determinada por unidades de espaço físico no centro administrativo. Finalizando, na quarta seção, apresenta-se a análise das mudanças ocorridas no centro administrativo a partir da implementação da nova estrutura de localizações. A partir destes quatro aspectos foi possível alcançar o objetivo geral proposto.

#### 3.1 Caracterização da empresa DuPont Pioneer e suas atividades operacionais no centro administrativo de Santa Cruz do Sul

A partir das informações sistematizadas, disponibilizadas pelo *site* institucional da companhia e do grupo Du Pont, apresenta-se um breve resumo histórico da empresa Du Pont do Brasil S/A: Divisão Pioneer Sementes. Esta apresentação visa contextualizar o leitor acerca das origens da empresa e promover uma visão holística da sua área de atuação e o cenário em que o negócio encontra-se atualmente.

Constituída no estado de Iowa nos Estados Unidos da América (EUA), em 1913, a Pioneer foi resultado de um programa de produção de sementes melhoradas de milho, realizada pelo jovem pesquisador Henry Wallace. Com o sucesso dos estudos das linhagens e seus cruzamentos, Wallace venceu um concurso de produtividade de milho em 1924. Por conseguinte, dois anos após o ocorrido, Henry Wallace fundou a Pioneer Hi-Bred, a primeira empresa dedicada a desenvolver milho híbrido (DUPONT PIONEER, 2018).

No Brasil, as atividades da empresa iniciaram na safra 1970/71 por intermédio de uma parceria comercial com a Proagro - Comércio e Indústria Pró-Pecuária Ltda., do Grupo Gomes Filho, de Bagé no Rio Grande do Sul (RS). De acordo com a narrativa relatada no *site* institucional da DuPont Pioneer, por meio da introdução de materiais de ciclo precoce, porte baixo e de maiores potenciais genéticos, desenvolvidos nos Estados Unidos, iniciou-se uma

nova fase na cultura de milho no país. Em 1972 foi formada a empresa Proagro Pioneer S.A. - Agricultura, Indústria e Comércio, com sede em Porto Alegre – RS.

Desde de janeiro de 1976, a matriz da empresa está localizada em Santa Cruz do Sul – RS, sendo que, posteriormente, em junho de 1982, o controle acionário passou integralmente para a Pioneer Hi-Bred International Inc., com sede em Des Moines, Iowa - EUA, e a Proagro Pioneer passou a ser chamada de Pioneer Sementes Ltda. Neste período, também teve início o processo de beneficiamento<sup>1</sup> em Santa Rosa - RS e Itumbiara – Goiás (GO). Concomitantemente, ocorreu a implantação de novas estações de pesquisa em Itumbiara - GO e Toledo – Paraná (PR) (DUPONT PIONEER, 2018).

Em 1997, conforme consta no *site* institucional da empresa, a Pioneer foi a primeira empresa do setor de sementes na América Latina a ser certificada com a ISO 9002 na produção e nos laboratórios de análise de sementes. A empresa também obteve o Certificado de Qualidade em Biossegurança (CQB), o qual lhe autorizou a realizar pesquisas de campo com produtos geneticamente modificados ou transgênicos.

No final da década de 90, a Pioneer entra no mercado de sementes de soja adquirindo um programa de melhoramento de soja local e verticalizando o processo pelo beneficiamento de suas sementes numa unidade própria construída em Planaltina – Distrito Federal (DF). A partir deste período a Pioneer instalou Centros de Distribuição (CDs) em todo o Brasil e além dos CDs, a Pioneer foi pioneira na entrega de sementes de soja em Jumbo Bags (embalagens de uma tonelada) (DUPONT PIONEER, 2018).

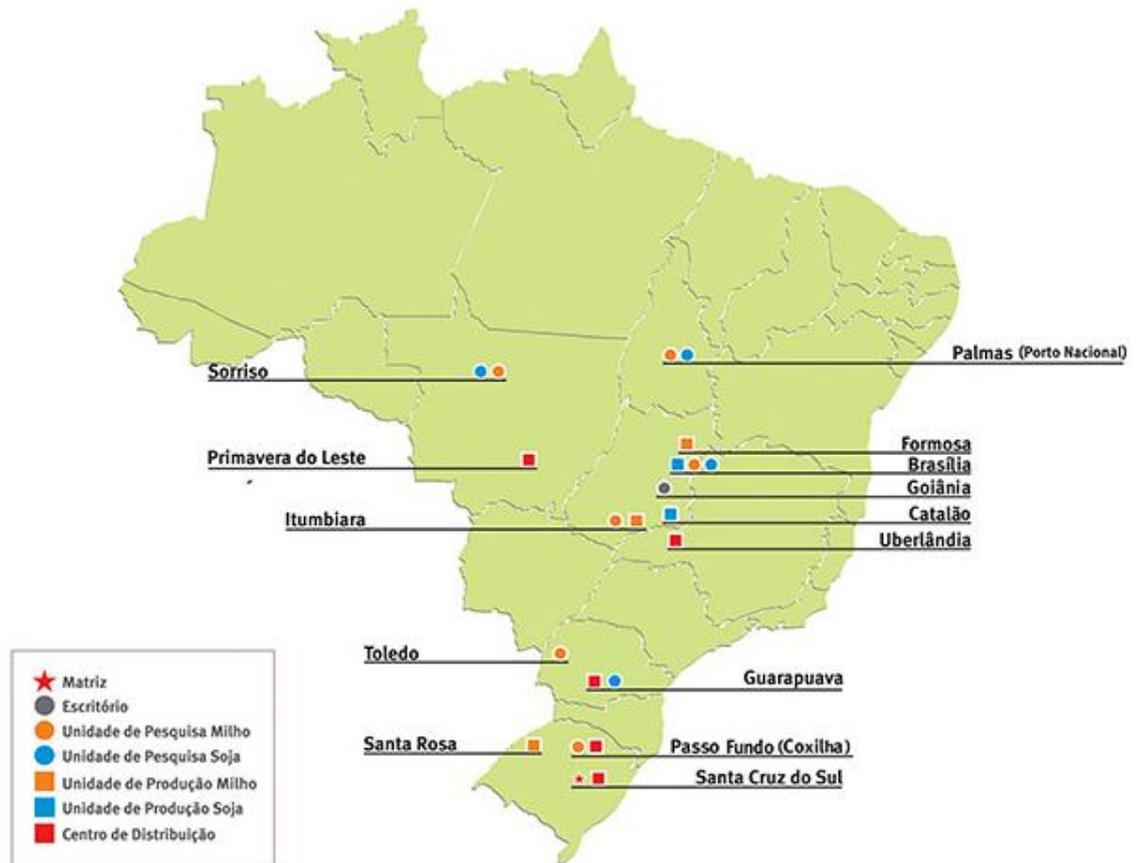
De 2000 a 2007, a Pioneer inaugurou sua unidade de produção e estação de pesquisa para soja e milho, em Brasília - DF, a unidade de milho em Formosa - GO, a estação de pesquisa mista para soja e milho em Sorriso - MT, a estação de pesquisa para milho em Passo Fundo - RS, e a construção da estação de pesquisa mista para milho e soja, em Palmas - TO, considerado um centro de excelência em novas tecnologias. Neste mesmo período, em 2007, uma nova marca da empresa, chamada de Biogene, foi lançada (DUPONT PIONEER, 2018).

Em novembro de 2005, a Pioneer Sementes foi oficialmente incorporada pela Du Pont do Brasil, adotando o nome de Du Pont do Brasil S/A – Divisão Pioneer Sementes a partir de 2012. Conforme a DuPont Pioneer (2018) ainda neste ano, houve a inauguração de uma nova unidade produtiva no município de Catalão – GO e a divisão da empresa em duas unidades de negócios, sendo uma no sul e outra no centro norte. Atualmente, a distribuição das unidades de negócio está dividida conforme Figura 2.

---

<sup>1</sup> O beneficiamento consiste em todas as operações a que a semente é submetida, desde a sua recepção na unidade de beneficiamento de sementes até a embalagem e distribuição (AGROLINK, 2016).

**Figura 2 – Unidades DuPont Pioneer no Brasil**



Fonte: Dupont Pioneer (2018)

Para atender a alta demanda das duas unidades de negócio, a comercialização e suporte técnico dos produtos marca Pioneer é realizado por uma rede com mais de 200 representantes comerciais e vários técnicos que cobrem toda área produtora de milho e soja do Brasil. Desta forma, o Brasil tornou-se a maior operação da DuPont Pioneer fora dos Estados Unidos e uma das maiores unidades de negócio da empresa.

A empresa tem como missão o fornecimento de produtos e assistência que aumentarão a eficiência e a rentabilidade dos agricultores no mundo, sendo que a essência do negócio é a ampla aplicação da ciência genética. Nesse sentido, a Pioneer busca garantir o desenvolvimento da essência do negócio, por meio da criação de novas oportunidades que realcem esta essência (DUPONT PIONEER, 2018).

Nos dias atuais, a DuPont Pioneer trabalha com pesquisa, desenvolvimento e comercialização de sementes de milho e soja. Os produtos são desenvolvidos com base em estudos realizados nas zonas ambientais homogêneas, isto é, em regiões onde um ou mais materiais se adaptam e respondem de maneira estável. Desta forma, a empresa obtém um melhor posicionamento dos diversos híbridos e cultivares oferecidas em todo o país.

No catálogo de produtos da empresa estão os híbridos de sementes de milho convencional, sementes de milho para silagem de planta inteira, sementes de milho com as tecnologias *YieldGard®*, *Roundup Ready™*, *Herculex® I*, *Optimum® Intrasect®* e a tecnologia *Leptra®*. Quanto aos cultivares de soja, encontram-se as sementes de soja convencional e as sementes de soja resistentes ao herbicida glifosato.

Entre os diversos produtos produzidos pela empresa, destaca-se o híbrido de milho 30F53, que na safra verão 2017/2018, conforme edição 43 da revista Pioneer, bateu o recorde de 10 milhões de sacas vendidas desde o seu lançamento em 2002. Neste contexto, o híbrido 30F53 vem consagrando-se como o híbrido de milho mais vendido do Brasil e um dos mais vendidos pela empresa no mundo devido ao seu elevado potencial produtivo.

Em contrapartida, a Du Pont iniciou sua trajetória em 1802 com a construção de uma fábrica de pólvora no estado de Delaware, Estados Unidos. Em seus dois séculos de existência, a Du Pont vem obtendo destaque pela identificação das mais diferentes necessidades dos consumidores, pesquisando, desenvolvendo, fabricando e comercializando produtos e serviços classificados como “Os milagres da ciência”. Além da área agrícola, a Du Pont atua em áreas como a de alimentos e cuidados pessoais, fibras e polímeros, biotecnologia industrial, segurança de pessoas e processos e materiais de alta performance (DU PONT, 2018).

No terceiro trimestre de 2017, o grupo passou por uma reestruturação societária, oficializando a fusão com a empresa Dow Chemical Company, corporação estadunidense de produtos químicos, plásticos e agropecuários. Atualmente, a entidade conjunta está operando como uma *holding* sob o nome “DowDuPont” e com três divisões: agricultura, ciência dos materiais e produtos especializados. A cisão entre as três novas empresas está prevista para 2019. A divisão agrícola, entre outros negócios, compreenderá a marca Pioneer sob o nome de Corteva *Agriscience*, o qual deriva das palavras coração e natureza.

Conforme relatou o ex vice-presidente da DuPont Pioneer e diretor de negócios Jair Swarovsky na revista Pioneer (2017), a empresa líder em Agricultura reunirá os pontos fortes da DuPont Pioneer, DuPont Proteção de Cultivos e Dow *AgroSciences* para melhor atender os produtores rurais. O vice-presidente destaca que o grande potencial de inovação de Dow e DuPont, associado à complementaridade de seus portfólios, trará um conjunto ainda mais amplo de produtos para o mercado, contribuindo para a produtividade e rentabilidade do agricultor brasileiro.

Em termos de negócio local, cabe salientar que a unidade matriz da DuPont Pioneer em Santa Cruz do Sul, já possuiu uma unidade de pesquisa em seu estabelecimento e abrigava, até 2014, o processo produtivo em suas instalações. Atualmente, a unidade, que conta com 42

prédios, divididos em uma área de 15.258,27m<sup>2</sup>, comporta um centro de distribuição e um centro administrativo. O último, abrange atividades de serviços que oferecem suporte às áreas de comercialização e produção. Na Figura 3 encontra-se uma imagem aérea do estabelecimento.

**Figura 3 – Imagem aérea da unidade de negócios de Santa Cruz do Sul**



Fonte: DuPont Pioneer (2018)

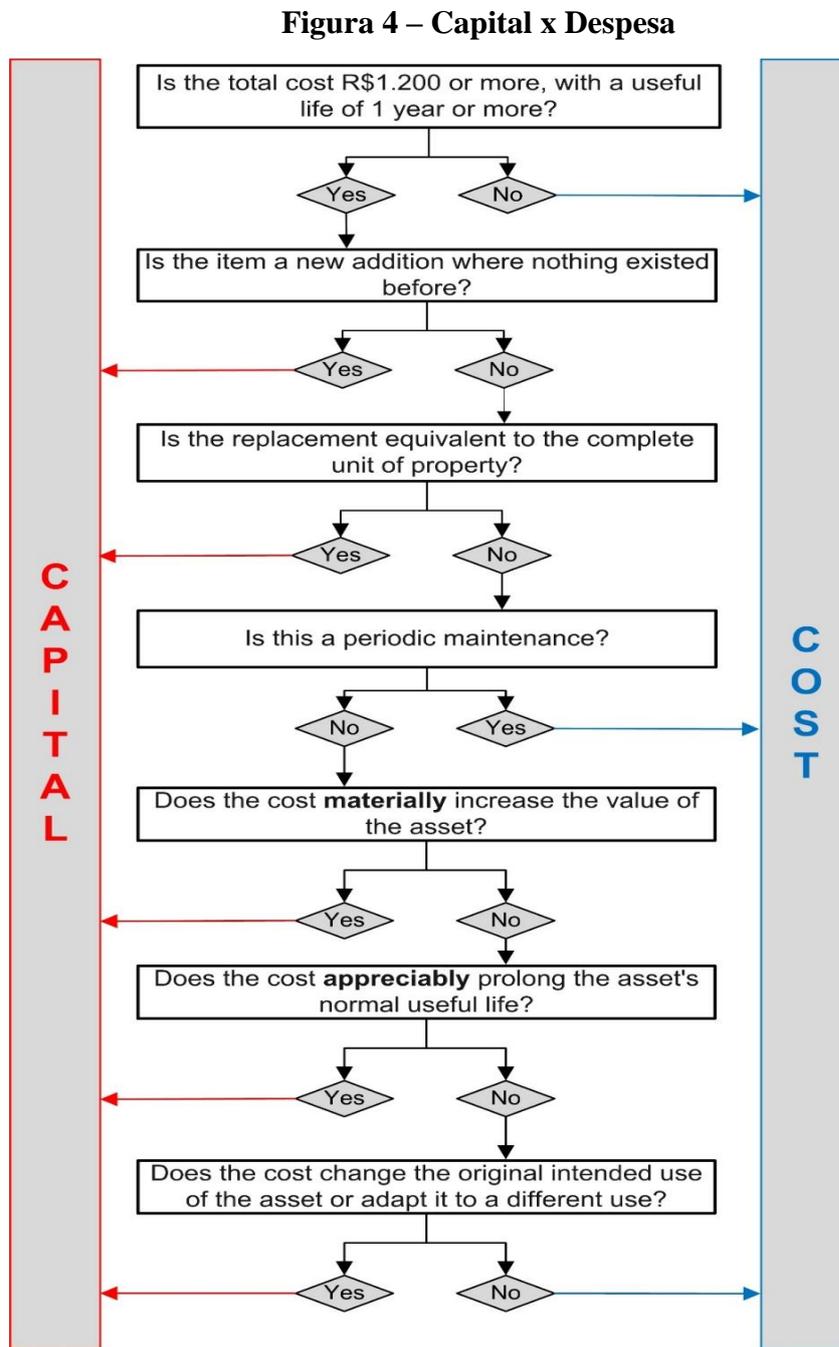
As instalações do centro administrativo situam-se nos primeiros prédios expostos na Figura 3. Ao lado, encontram-se as antigas instalações do processo produtivo e ao fundo a sede social e as áreas de esporte e lazer. Como exemplos de áreas que pertencem ao centro administrativo estão: planejamento financeiro, engenharia, marketing, comércio exterior, logística, compras, contas a pagar e patrimônio. Alguns destes setores suportam tanto as atividades da empresa no país, como as atividades na América Latina. Devido aos muitos processos realizados na unidade e ao grande número de colaboradores, a unidade de Santa Cruz do Sul possui hoje um dos mais vastos mobiliários da DuPont Pioneer no Brasil.

### **3.2 Mapeamento da sistemática utilizada para o controle físico dos ativos imobilizados**

O setor de patrimônio, estabelecido no departamento de engenharia da DuPont Pioneer em Santa Cruz do Sul – RS possui entre suas responsabilidades o suporte aos usuários no controle físico dos ativos imobilizados da empresa na América Latina. A equipe auxilia os responsáveis pela guarda dos bens por meio de treinamentos periódicos, suporte contínuo nas movimentações dos ativos imobilizados e manutenção do sistema utilizado para as movimentações de ativos.

Objetivando uma melhor compreensão do controle utilizado para os ativos imobilizados da entidade, inicialmente, é importante realizar a distinção entre o gasto de capital e a despesa.

Para tanto, a empresa utiliza as definições previstas em um fluxograma, conforme apresentado na Figura 4.

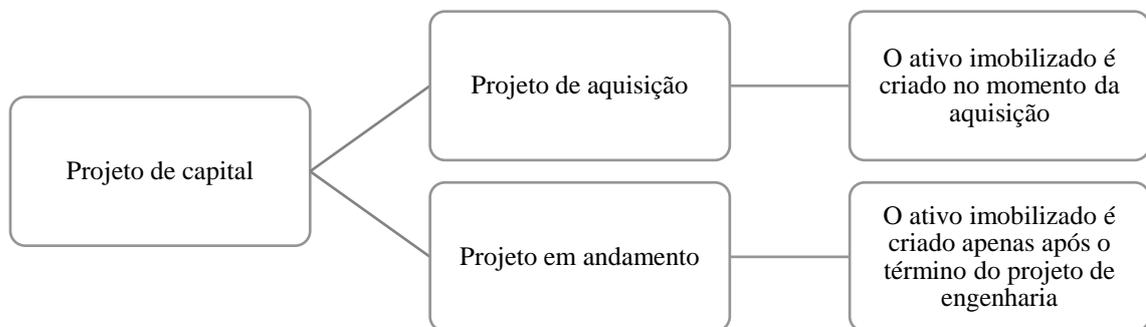


Portanto, entende-se que a empresa classifica como item de capital a aquisição acima de R\$ 1.200,00 (Mil e duzentos reais) e com vida útil de um ano ou mais, conforme a legislação vigente disposta na seção 2.1.1. A aquisição que não se enquadre como manutenção periódica e que aumente significativamente o valor de um bem ou prolongue a sua vida útil também é considerada custo de capital. Caso não se enquadre nos critérios anteriores, é importante

salientar que o custo de capital pode ainda mudar a intenção original de uso do ativo ou adaptá-lo para uma utilização diferente.

Se classificado como custo de capital, o item é adquirido via projeto de capital, o qual passa por duas categorizações. No projeto de aquisição, há somente o custo da compra do bem e o ativo imobilizado é criado na contabilidade no momento de sua aquisição. Em contrapartida, nos projetos que envolvem obras e construções, há a inclusão dos custos incorridos do ativo na conta contábil de projetos em andamento. Esta conta transitória contempla os projetos que envolvem, por exemplo, a construção de prédios, instalações, estruturas, instalação e montagem de máquinas de grande porte, desenvolvimento e implantação de sistemas e softwares. A relação entre as duas categorias de projeto de capital pode ser observada na Figura 5.

**Figura 5 – Projeto de aquisição *versus* projeto em andamento**



Fonte: elaborado pela autora a partir da análise documental (2018).

Posteriormente, após encerrado fisicamente o projeto de engenharia, o projeto é encerrado contabilmente, momento em que os custos que estão na conta de imobilizado em andamento são transferidos aos respectivos ativos imobilizados. Os ativos são criados contabilmente com o maior número de informações possíveis. A descrição do ativo no sistema ERP pode abranger até cem caracteres, existindo um campo específico para o número de série e o número da plaqueta. Também devem constar a classe, a unidade de negócios e localização onde o item encontra-se, centro de custo, número do projeto pelo qual foi adquirido e a data desta aquisição. Igualmente, podem ser consultados os respectivos valores do ativo, incluindo valor depreciado e residual.

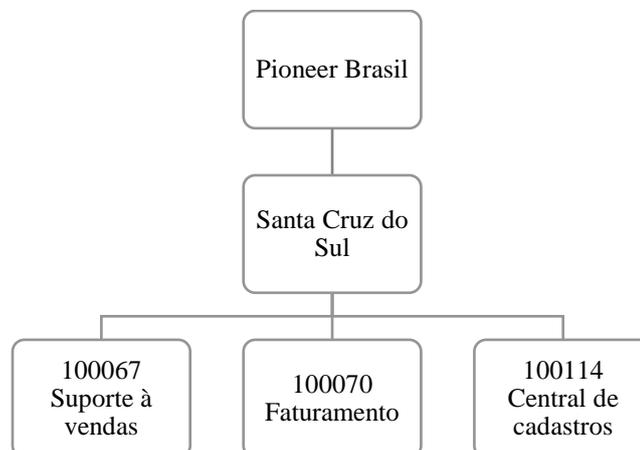
Após o encerramento contábil do projeto e criação contábil dos ativos imobilizados, são encaminhadas, por meio do protocolo de envio de etiquetas, as plaquetas de identificação aos cuidados do responsável pela guarda dos bens da localização para a qual o bem foi adquirido ou construído. Desta forma, o responsável está incumbido de efetuar a colagem da etiqueta no bem informado no protocolo.

A placa de identificação do ativo imobilizado possui um sequencial numérico, cujo número é incluído na ficha do bem no sistema ERP da empresa. Este número auxilia na identificação do ativo na base de dados e facilita a conciliação entre o físico e contábil. Após a colagem da etiqueta, o responsável do bem insere no protocolo o número de série existente e retorna a segunda via do protocolo ao departamento de patrimônio. Conseqüentemente, cabe ao patrimônio incluir o número de série informado no protocolo, na ficha individual do ativo imobilizado.

O controle dos bens após o envio das placas de identificação, passa a depender da colaboração e conscientização de todas as outras unidades e áreas da empresa, as quais possuem grande responsabilidade no gerenciamento físico dos bens. Para isto, a organização disponibiliza um sistema próprio vinculado ao sistema ERP, para a realização de movimentações virtuais, quando da ocorrência da movimentação física de algum bem.

Todos os bens da organização estão vinculados no sistema à distintas localizações e unidades de negócio. Desde a implementação do controle de ativos imobilizados, até outubro de 2017, a DuPont Pioneer utilizava somente as atividades exercidas nos locais como forma de distribuição dos bens. Assim, cada área, setor ou departamento correspondia a uma localização. Para melhor compreensão, apresenta-se na Figura 6 um exemplo de possíveis localizações.

**Figura 6 – Divisão da unidade de negócios em localizações**



Fonte: elaborado pela autora a partir da análise documental (2018).

A partir da Figura 6, percebem-se as divisões existentes na organização para o controle físico dos ativos imobilizados, nas quais há a distinção dos ativos entre os estabelecimentos das unidades de negócio da empresa, apresentados previamente na Figura 2. Aprofundando esta divisão, encontram-se as localizações de controle, dispostas dentro de cada estabelecimento, as quais são identificadas no sistema por um código de seis dígitos. Cada localização possui um responsável e um corresponsável pelos bens nela existentes.

O sistema via *WEB*, está disponível aos responsáveis e corresponsáveis de cada localização, possibilitando a movimentação de bens por meio de um formulário eletrônico. O responsável é um funcionário específico indicado para controlar a movimentação de todo e qualquer bem patrimonial sob sua guarda, vinculado a uma ou mais localizações (áreas), enquanto o corresponsável é uma pessoa indicada pelo responsável de determinada(s) localização(ões), para substituir ou auxiliar, possuindo as mesmas atribuições do responsável para realizar movimentações no sistema. Na Figura 7 apresenta-se a divisão de responsabilidade entre o responsável e o corresponsável no controle patrimonial:

**Figura 7 – Divisão de responsabilidade entre o responsável e corresponsável da localização**



Fonte: elaborado pela autora a partir da análise documental (2018).

De acordo com a Figura 7, constata-se que o responsável pode indicar um ou mais corresponsáveis para prover auxílio ao controle dos bens de uma localização e que não pode haver dois responsáveis pela mesma localização. Em contrapartida, é possível que um responsável tenha responsabilidade sob a guarda dos bens de mais de uma localização.

Além dos usuários já citados, há outros usuários que possuem funções no sistema. Entre estes, destacam-se os usuários chamados de ativos, os quais são os usuários administradores do sistema, usuários aprovadores, que são os usuários diretores, gerentes ou gestores responsáveis por uma área ou unidade e os usuários de faturamento, que realizam a emissão da nota fiscal, quando for o caso. Entretanto, há também usuários que não possuem nenhum papel de responsabilidade no sistema e utilizam-no apenas para a realização de consultas dos bens, estes são chamados de usuários convidados.

A opção de consulta do sistema pode ser realizada por filtros como planta, localização, descrição, número de série, número da plaqueta de identificação, entre outros. Em contrapartida, para realizar a movimentação de algum ativo imobilizado há diversos tipos de movimentações que podem ser escolhidas pelo usuário, refletindo o que está ocorrendo

fisicamente com o bem. Entre os tipos de formulários eletrônicos possíveis, destacam-se os apresentados no Quadro 2.

**Quadro 2 – Categorias dos formulários eletrônicos**

<b>Categoria</b>	<b>Descrição da operação</b>
Conserto	Entende-se como a remessa de bens e o seu retorno após o conserto, neste formulário é inserida a nota fiscal de saída e a nota fiscal de retorno;
Doação	Entende-se como doação de bens patrimoniais, sendo feita em forma de pedido de autorização para doação. A aprovação da baixa é direcionada ao usuário responsável, de acordo com a política de delegação de autoridade da empresa;
Empréstimo	Entende-se como um empréstimo interno temporário de bens, com duração aproximada de 20 dias;
Transferência entre unidades	Entende-se como a transferência de bens entre unidades da DuPont Pioneer;
Transferência interna	Entende-se como a transferência de bens entre localizações dentro de uma mesma unidade;
Venda	Entende-se como venda de bens patrimoniais, sendo feita em forma de pedido de autorização para venda. A aprovação da baixa é direcionada ao usuário
Baixa	Entende-se como baixa de bens obsoletos sem a venda “reaproveitamento de peças”, ou para sinistros “roubo ou furto”;

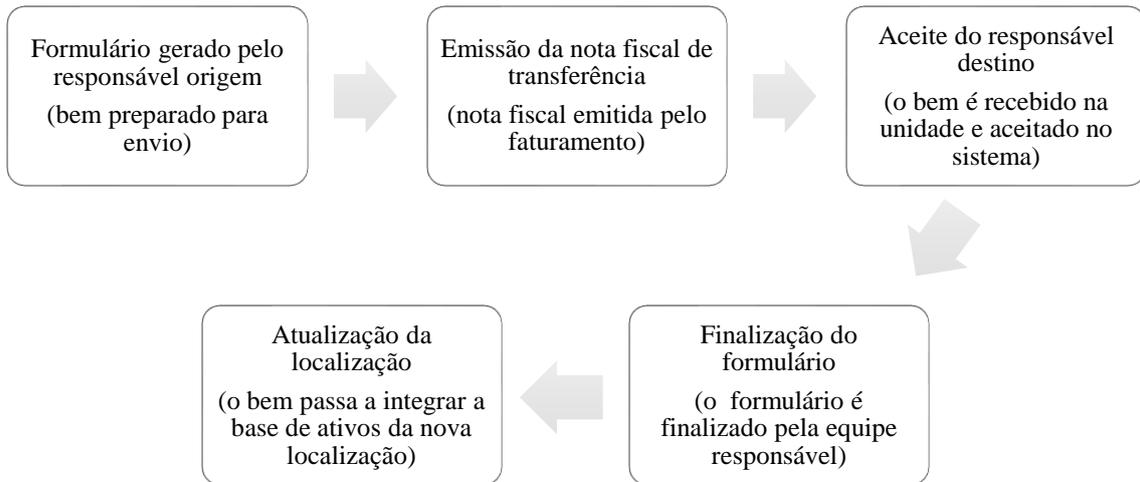
Fonte: adaptado de DuPont Pioneer (2018)

Todos os formulários apresentados no Quadro 2 possuem mais de uma etapa no *workflow*<sup>2</sup> do sistema. No caso da categoria conserto, o usuário responsável cria o formulário, que gera um número sequencial, informando os dados da empresa para o qual será enviada a máquina ou equipamento para conserto. Os usuários do faturamento recebem o e-mail automático gerado pelo sistema e informam o número da nota fiscal de saída no formulário. Quando o bem retorna do conserto, o usuário que criou o formulário atualiza-o, alterando o status do formulário para “retornado” e inserindo o número da nota fiscal de retorno.

Da mesma forma, quando há transferência de bens entre unidades, o usuário da localização origem do bem cria o formulário de transferência, informando a planta e a localização destino do bem. Neste caso, também há a interferência do faturamento para a emissão da nota fiscal de saída. Posteriormente, quando o responsável da localização destino receber o bem, ele deverá prover o aceite do bem no sistema. Após o aceite, a equipe responsável pela inclusão das informações de ativos imobilizados no sistema ERP, realizará a finalização do formulário, atualizando automaticamente a localização do bem. Na Figura 8, é possível entender o *workflow* realizado no sistema quando há uma transferência entre unidades.

<sup>2</sup> *Workflow* pode ser definido como uma sequência de passos necessários para a automatização de um processo de negócio.

**Figura 8 – Transferência de bem entre unidades**

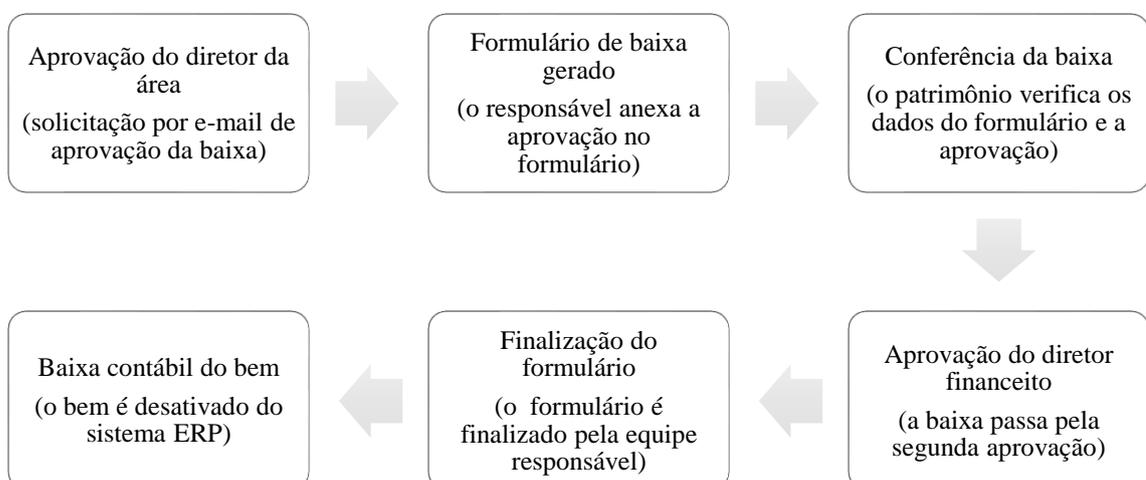


Fonte: elaborado pela autora a partir da análise documental (2018).

Um processo parecido com o apresentado na Figura 8 ocorre quando há uma transferência interna, cuja movimentação não é realizada entre unidades, mas sim, entre áreas, setores ou salas de um mesmo estabelecimento. Neste caso, não há a necessidade de selecionar a planta no formulário, pois são disponibilizadas como opções apenas as localizações da unidade em que o bem encontra-se vinculado. Também não há a interferência dos usuários com papel de faturamento para a emissão da nota fiscal.

Entretanto, quando ocorrer baixa, venda ou doação, há a necessidade de uma aprovação prévia do diretor da respectiva área. A aprovação é anexada ao formulário e passa pela etapa de conferência pelo departamento de patrimônio. Após realizada a conferência, o formulário passa ainda pela aprovação do diretor financeiro. Nos casos de venda e doação há a intervenção do faturamento com a emissão da nota fiscal. Se concluídas todas as etapas, o formulário eletrônico é finalizado e o item é baixado contabilmente, conforme *workflow* exibido no Figura 9.

**Figura 9 – Baixa contábil**



Fonte: elaborado pela autora a partir da análise documental (2018).

A importância da constante atualização do sistema pelos responsáveis pela guarda dos bens torna-se mais evidente quando da ocorrência do inventário físico de bens patrimoniais, no qual, a precisão das informações é fundamental. Este processo é efetuado mediante a comparação física dos bens com os registros contábeis, atentando para as suas condições físicas, características e correta localização.

Desta maneira, cada unidade de negócios indica um ou mais inventariantes para a verificação física dos bens. Após as indicações, os inventários eletrônicos de ativos imobilizados são gerados pelo departamento de patrimônio no mesmo sistema utilizado para a movimentação dos itens. Os inventários são gerados por localizações e o trabalho de levantamento é efetuado mediante a conferência física dos bens em confronto ao relatório extraído do sistema.

Na hipótese de haver divergência entre o contábil e o físico, a inconsistência deve ser informada no formulário para futuro ajuste. Durante a verificação é obrigatório apontar a situação de cada bem inventariado, de acordo com os *status* previamente definidos no sistema. Entre os *status* possíveis, estão: “encontrado com etiqueta”, quando o bem que está no relatório é encontrado fisicamente com a devida identificação, e “não encontrado”, quando o bem possui o registro contábil, mas não é encontrado na localização. Nesta última hipótese, se o bem não for encontrado em outras unidades de negócio, ele será baixado contabilmente.

Há também os ativos imobilizados apontados no relatório com o *status* “encontrado sem etiqueta”, ou seja, os bens que não possuem nenhuma plaqueta de identificação colada. Para estes, a ação é tomada pela equipe de patrimônio ao final do inventário, por meio da atualização do número da etiqueta que está vinculada no sistema ao bem encontrado sem identificação. A plaqueta com o novo número de inventário é encaminhada ao responsável da localização onde o bem encontra-se, por meio de um protocolo de envio de etiquetas, para a realização da colagem.

Após a conferência física dos bens e da transcrição dos apontamentos realizados em campo para a ferramenta, o inventariante disponibiliza o inventário para análise do responsável pela localização, o qual assina o termo de responsabilidade, disponibilizando assim, o material para a aprovação final. A aprovação final é feita pelo usuário aprovador, responsável pelo fim do processo de contagem. Com estes passos concluídos dentro do prazo estabelecido para o inventário anual, a equipe de patrimônio torna-se responsável por analisar e garantir a carga destas informações no sistema ERP.

Por meio destas atividades, as quais carecem auxílio das mais diversas áreas da companhia, a equipe de patrimônio garante a representação fidedigna do ativo imobilizado da

companhia. O controle físico, assim como os demais controles de ativo imobilizado, é revisado periodicamente, a fim de garantir a sua efetividade no controle patrimonial. Desta forma, observou-se a oportunidade de atualização da estrutura de localizações utilizada para o controle físico de bens da unidade de negócios de Santa Cruz do Sul, cujo processo de implementação está detalhado na seção 3.3 deste capítulo.

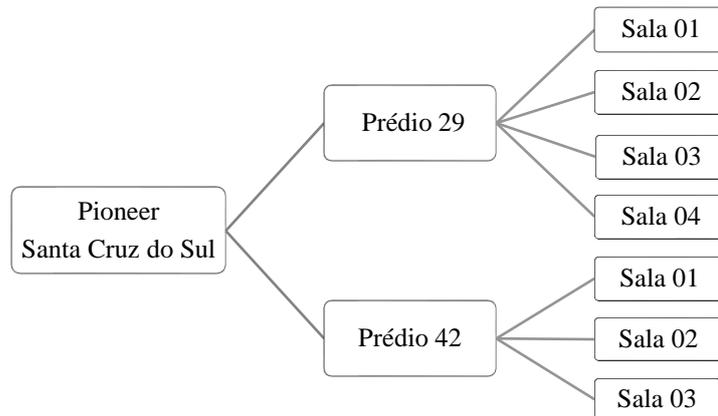
### **3.3 Descrição do processo de implementação da estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico no centro administrativo**

A viabilidade da implementação de uma nova estrutura de localizações para o controle físico dos ativos imobilizados da unidade de Santa Cruz do Sul foi idealizada pelo centro administrativo de Santa Cruz do Sul nos últimos anos com o intuito de simplificar o controle patrimonial. A iniciativa partiu da equipe de patrimônio em conjunto com a equipe administrativa da unidade no primeiro semestre de 2017.

Na época, como já exposto na seção 3.2, as localizações do centro administrativo estavam cadastradas no sistema com a denominação do respectivo setor ou departamento. O projeto de reestruturação das localizações consistiu em atribuir números à todas as salas da unidade de acordo com a planta baixa e utilizá-los para a identificação das localizações no sistema. Assim, houve a desvinculação das atividades exercidas em cada sala das localizações, pois, diferentemente das localizações existentes em unidades produtivas, que possuem locais específicos para cada atividade, a segregação dos bens nas atividades administrativas não possui tanta clareza.

Desta forma, na etapa preliminar solicitou-se a planta atualizada da unidade para imputar os números sequenciais em todas as salas, uma vez que o departamento de engenharia já possuía um número vinculado a cada prédio. Após ter a planta baixa da unidade à disposição, a equipe de patrimônio ficou incumbida de vincular a numeração sequencial às salas e elaborar uma planilha com todas as novas localizações. Conseqüentemente, com o auxílio da equipe de engenharia, os números correspondentes foram incluídos na planta. Segregando, desta forma, as localizações em prédios e salas, à exemplo dos prédios 29 e 42, apresentados na Figura 10.

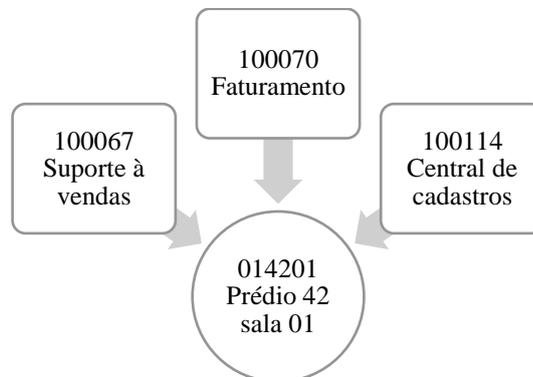
**Figura 10 – Distribuição das localizações determinadas por unidades de espaço físico**



Fonte: elaborado pela autora a partir da análise documental (2018).

Conforme exposto na Figura 10, percebe-se que, com a reestruturação das localizações, são utilizados dois critérios para auxiliar na localização de bens, o primeiro refere-se ao prédio e o segundo à sala. Assim, quando comparada às localizações determinadas por atividades, os setores que integravam a mesma sala passaram a fazer parte de uma mesma localização, conforme o exemplo exposto na Figura 11.

**Figura 11 – Agregação de setores em uma localização**



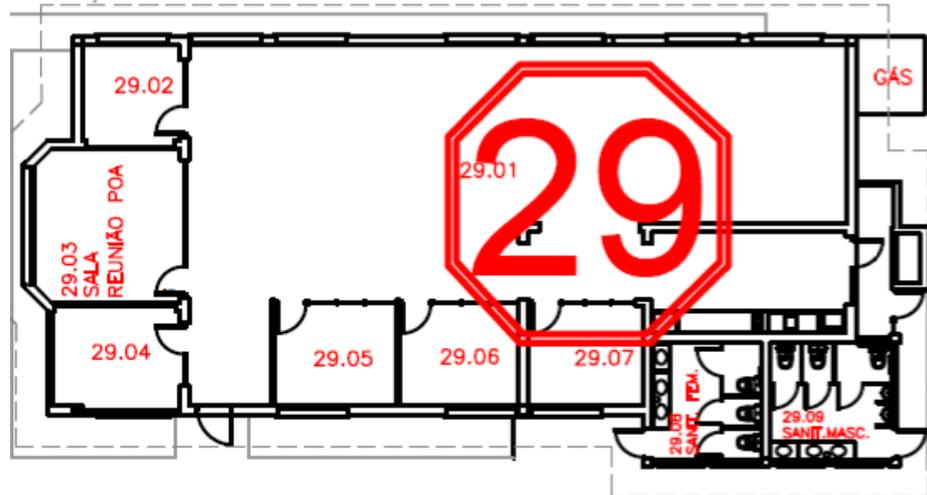
Fonte: elaborado pela autora a partir da análise documental (2018).

Logo, a reestruturação das localizações alterou os critérios de controle físico dos ativos imobilizados, isto é, os setores que utilizavam a mesma sala, se transformaram em uma única localização no sistema, de acordo com o apresentado na Figura 11. Desta mesma forma, o setor que utilizava duas salas, correspondendo a uma localização na estrutura anterior, transformou-se em duas localizações, pois são duas unidades de espaço físico distintas.

Por consequência, conforme visto na Figura 11, idealizou-se um código numérico lógico, no qual, os dois primeiros dígitos representam o estabelecimento da unidade de negócios, estabelecendo-se o número 01 para Santa Cruz do Sul, pois foi o primeiro estabelecimento da empresa a adotar esta forma de controle. Os dois segundos dígitos estão relacionados ao número do prédio dentro do estabelecimento, sendo que os dois últimos dígitos correspondem à sala do

respectivo prédio. Um exemplo da distribuição dos números às respectivas salas pode ser observado na Figura 12, que apresenta a planta baixa do prédio 29.

**Figura 12 – Exemplo de distribuição das localizações na planta baixa**



Fonte: DuPont Pioneer (2018)

No sistema e na planta baixa, foram atribuídas nomenclaturas mais detalhadas para as localizações que dificilmente sofrem alterações nas descrições. Como exemplo, é possível destacar os sanitários e salas de reuniões. No caso dos sanitários do prédio 29, apresentados na Figura 12, a nomenclatura, além de estar abreviada na planta baixa, no sistema encontra-se “012908 – Sanitário Feminino”.

Após o alinhamento inicial com os líderes da unidade de negócios, contratou-se uma empresa terceira para a prestação do serviço de levantamento dos bens de toda a unidade de Santa Cruz do Sul e realização do inventário físico de ativos imobilizados. Desta maneira, oportunizou-se a atualização de toda a base de ativos imobilizados do *site* de acordo com a estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico.

A próxima etapa consistiu em realizar treinamentos com os líderes das áreas de cada prédio, a fim de esclarecer detalhes do processo e das mudanças decorridas. Neste momento, discutiu-se a nova proposta de responsabilidade, cuja ideia resumia-se em atribuir o conceito de guardião por sala, desvinculando a responsabilidade de um setor. Os possíveis responsáveis foram indicados pela equipe administrativa da unidade, sendo também incumbidos de indicar os corresponsáveis das localizações à equipe de patrimônio. Em contrapartida, as áreas comuns da unidade, como as áreas de convivências, salas de reuniões, toaletes e corredores ficaram sob responsabilidade da equipe administrativa.

Após os alinhamentos iniciais com a empresa terceira, iniciaram-se as atividades de levantamento patrimonial. Nesta, os registros contábeis foram confrontados com o físico, cuja tarefa primordial era a atualização da localização dos bens em uma planilha de Excel, por meio

da associação de cada ativo imobilizado ao seu respectivo prédio e sala, conforme planta baixa a planilha de localizações disponibilizadas.

Ao passo que o levantamento era realizado, a equipe de patrimônio solicitou a inclusão das novas localizações no sistema *ERP* da companhia e conseqüentemente no sistema utilizado para as movimentações dos ativos imobilizados. Assim, quando o levantamento e as análises finais foram concluídos, as localizações estavam disponíveis para realizar a carga das informações geradas no inventário físico

A ação subsequente à atualização das informações no sistema, após a análise final, foi a realização de um novo treinamento, o qual contou com a presença dos responsáveis e corresponsáveis indicados pelos mesmos. Neste, além do tradicional treinamento de utilização do sistema e conscientização dos usuários, foi exposta a nova estrutura de localizações utilizada para o controle físico.

Outro ponto discutido foi que, caso haja a necessidade de qualquer alteração na área, isto é, mudança de pessoas ou equipe, deve haver a comunicação do líder ao supervisor administrativo para que possa avaliar e tomar as providências necessárias junto à sua equipe. Na oportunidade, a área de patrimônio comprometeu-se com a realização de treinamentos anuais para a revisão dos processos, bem como o esclarecimento das possíveis dúvidas dos usuários.

O arquivo da planta baixa da unidade foi disponibilizado no *site* interno da companhia para a realização de consultas pelos usuários. Posteriormente, a equipe administrativa providenciou placas de identificação que indicam o respectivo número de todos os prédios e salas do centro administrativo. Desta maneira, todos os prédios foram identificados fisicamente com placas de tamanho médio. Na placa consta o número do prédio e, abaixo do número, o logo da companhia, conforme exemplo apresentado na Figura 13 para a identificação do prédio 30.

**Figura 13 – Exemplo de placa de identificação do prédio 30**



Fonte: DuPont Pioneer (2018)

Por conseguinte à identificação dos prédios, todas as portas das salas foram identificadas com a sua respectiva numeração. As salas com mais de uma porta, receberam, além da

identificação por números, a identificação por letras, sendo incluída a letra A para a porta principal e a letra B para a secundária. Desta forma, as localizações poderiam ser utilizadas também pelo sistema claviculário da unidade, utilizado para o controle de chaves, e para fins de manutenção.

### **3.4 Análise dos reflexos promovidos a partir da implementação da nova estrutura de localizações**

A necessidade de alteração da estrutura de localizações utilizada até outubro de 2017, surgiu com a percepção de alguns pontos que geravam inconsistências no controle dos ativos imobilizados. Entre estas inconsistências, destacava-se o fato de não haver uma divisão clara e objetiva entre as diferentes localizações de controle de ativo imobilizado, tornando difícil a identificação dos bens, uma vez que o controle era realizado por setores, que podem dividir uma mesma unidade de espaço físico.

Esta divisão dificultava a terceirização do levantamento de bens de ativo imobilizado no inventário físico. Isto é, para a realização do levantamento dos bens em uma localização, a qual, comportava vários setores em um mesmo ambiente físico, a equipe responsável pelo levantamento precisaria ter o conhecimento do setor em que cada funcionário trabalhava para a vinculação do item à correta localização.

A estrutura de localizações anterior, também gerava uma grande demanda de ajustes nos nomes das localizações, devido às constantes reestruturações das áreas e equipes. Esta demanda gerava a necessidade de alterações em cadastros no sistema *ERP* da companhia e no sistema via *WEB*, utilizado para as movimentações dos bens pelos usuários. Para a realização destes ajustes, havia a necessidade de abertura de chamados com a equipe de tecnologia da informação (TI), o que poderia demandar algum tempo até que a solicitação fosse atendida e a localização atualizada.

Ainda em consequência às reestruturações das áreas, em algumas circunstâncias, ocorria o encerramento ou a realocação de áreas ou setores à outras unidades de negócio. Quando a equipe passava por uma reestruturação sem comunicar à equipe de patrimônio ou realizar o registro da transferência dos itens à outra área, os bens continuavam vinculados à respectiva localização. Desta forma, a localização continuava existindo no sistema, entretanto, fisicamente, a área não existia.

O conceito de transferência de ativos imobilizados no sistema não era o mesmo das movimentações físicas. Isso tornava-se perceptível quando uma área ou setor trocava de sala, e

neste caso, era necessário fazer uma transferência interna de todos os móveis para o novo setor que ocuparia aquele ambiente. Nesta movimentação, alguns itens não movimentavam-se fisicamente, como por exemplo, o ar condicionado. A transferência do ar condicionado era necessária para que este item ficasse sob a responsabilidade do novo setor que ocuparia a respectiva sala, no entanto, não havia a movimentação do bem, e sim, do setor.

A partir da implementação da estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico por meio do inventário físico de ativos imobilizados, as inconsistências existentes no controle físico dos ativos imobilizados da unidade de Santa Cruz do Sul foram reduzidas significativamente. Ademais, foram percebidos vários reflexos promovidos no controle físico dos bens patrimoniais e em outros aspectos do centro administrativo de Santa Cruz do Sul.

O controle físico dos ativos imobilizados atualmente é realizado pela correta unidade de espaço físico, facilitando a identificação dos bens por novos colaboradores ou empresas terceiras, uma vez que não é necessário ter o conhecimento das atividades exercidas no local onde o bem encontra-se. Desta forma, para a identificação de qualquer ativo imobilizado basta verificar a localização do ativo no sistema e localizá-la na planta baixa da unidade.

A reestruturação das localizações possibilitou a alteração nos critérios de controle físico. Este controle, por hora simples, desencadeou uma série de mudanças, tanto no controle físico dos bens patrimoniais, como na organização das atividades que demandavam conhecimento dos prédios e salas da unidade. Para facilitar o entendimento das alterações promovidas no controle físico foi elaborado um comparativo entre as estruturas, apresentado no Quadro 3.

**Quadro 3 - Comparativo das localizações determinadas por atividades *versus* localizações determinadas pelas unidades de espaço físico**

<b>Localizações por atividades</b>	<b>Localizações por unidade de espaço físico</b>
Controle por departamento/setor/área;	Controle por prédio/sala;
Responsável por área;	Responsável por sala;
Não há distribuição clara e objetiva dos bens;	Há distribuição clara e objetiva dos bens;
Alta demanda de chamados à TI para alterações das descrições das localizações;	Baixa demanda de chamados à TI para alterações das descrições das localizações;
Dificuldade em terceirizar o inventário físico de bens;	Possibilidade de terceirizar o inventário físico de bens;
Necessidade de registrar a transferência de bens móveis e imóveis;	Necessidade de registrar a transferência de bens móveis;
Não há identificação dos locais físicos;	Identificação dos locais físicos por meio de placas;
Casos de bens vinculados às localizações inexistentes devido às constantes reestruturações;	As localizações não deixam de existir fisicamente;

Fonte: elaborado pela autora a partir da análise documental (2018)

Por intermédio da reestruturação das localizações, além das alterações apresentadas no Quadro 3, surge a possibilidade de gerar relatórios de depreciação e valor residual dos ativos imobilizados por prédios e salas. Adicionalmente, surge também a possibilidade desta estrutura de localizações ser utilizada de forma conjunta a outros controles, como por exemplo, o sistema

claviculário da unidade. Assim, quando há a necessidade de solicitação da chave de acesso à alguma sala ou prédio, o colaborador precisa informar à equipe responsável pela segurança e portaria a numeração correspondente ao local desejado.

A fim de buscar a opinião dos usuários das localizações sobre a reestruturação das localizações, ocorrida em outubro de 2017, aplicou-se um questionário à uma amostra dos usuários do centro administrativo de Santa Cruz do Sul. Essa amostra contemplou os seis usuários responsáveis e corresponsáveis de localizações que mais realizam movimentações de bens no sistema e um usuário tipo convidado, que utiliza-o apenas para consultas. A representatividade da amostra está exposta no Quadro 4.

**Quadro 4 - Representatividade da amostra respondente à pesquisa**

Localizações da unidade de negócios de Santa Cruz do Sul	205
Localizações dos prédios do centro administrativo	186
Localizações participantes da amostra	140
Representatividade da amostra perante às localizações da unidade de negócios de Santa Cruz do Sul	68,29%
Representatividade da amostra perante às localizações dos prédios do centro administrativo	75,27%

Fonte: elaborado pela autora a partir da análise documental (2018)

Quando comparada a todas as localizações da unidade de negócios, as quais incluem os prédios administrativos e os prédios produtivos, estes, no entanto, não mais utilizados e que por sua vez, dificilmente possuem movimentações, a representatividade da amostra é de 68,29% (sessenta e oito inteiros e vinte e nove centésimos por cento). Isto é, do total de localizações da unidade de negócios, os respondentes da pesquisa, possuem papel de responsabilidade no controle dos bens de 68,29% destas localizações. Em contrapartida, quando considerados apenas os prédios utilizados pelo centro administrativo, essa representatividade aumenta para 75,27% (setenta e cinco inteiros e vinte e sete centésimos por cento).

Inicialmente, os respondentes foram questionados acerca da reestruturação de localizações ocorrida em outubro de 2017 na unidade administrativa da empresa Du Pont do Brasil S/A – Divisão Pioneer Sementes em Santa Cruz do Sul – RS. A pergunta introdutória buscava compreender se houve maior conscientização por parte dos usuários responsáveis pelo controle e guarda dos bens quanto à sua responsabilidade neste processo com a implementação da nova estrutura de localizações, determinada pelas unidades de espaço físico. Para este questionamento, todos os usuários concordaram positivamente.

Os questionados afirmaram entendimento do atual processo utilizado para o controle físico dos ativos imobilizados e compreensão da importância do controle de ativos imobilizados para a companhia. Os usuários também acreditam que além de promover alterações no controle de ativos imobilizados, a divisão atualmente implementada, pode servir como base para outros controles.

Quando questionados quanto a utilização da numeração da respectiva sala e prédio para referir-se à algum local da unidade, 71% dos respondentes afirmaram que possuem o hábito de utilizar a sequência numérica como referência. Desta forma, é possível perceber que está sendo criada uma nova cultura na unidade, pois quando há a necessidade de indicar a localização de um setor, pessoa ou bem a maioria dos entrevistados possui o hábito de indicar o número do prédio, uma vez que, fisicamente os locais encontram-se identificados.

Entre as mudanças promovidas pela reestruturação das localizações os respondentes julgaram as mais benéficas à organização, destacando a distribuição mais clara e objetiva dos bens e a redução do número de bens que precisam ser transferidos no sistema quando há a troca de salas. Ressalta-se ainda a maior agilidade na identificação dos bens e a redução da demanda para ajustes nos nomes das localizações no sistema.

Por fim, os respondentes indicaram os benefícios proporcionados pelo atual controle físico de ativos imobilizados no dia a dia na empresa, bem como os pontos a serem melhorados. Entre os benefícios, destacou-se a agilidade e precisão na localização de bens, a melhora no controle por meio da identificação numérica, a melhor identificação das localizações e, conseqüentemente, maior agilidade nos processos e melhor visualização por parte dos usuários do controle físico devido à identificação do local por meio de placas.

Outro ponto salientado pelos respondentes foi que, em geral, o controle será eficaz se as pessoas estiverem conscientes da importância do controle. Entre os aspectos a serem melhorados, destacou-se o *layout* do sistema utilizado para as movimentações, havendo a necessidade de sua reestruturação. Quanto à este ponto, cabe salientar que atualmente há um projeto em andamento para o aperfeiçoamento do sistema, que visa melhorar este e outros aspectos.

O segundo ponto de melhoria destacado foi acerca da cultura de identificação pela sala e prédio, a qual poderia ser mais difundida dentro da empresa, uma vez que, em muitas situações, os colaboradores ainda indicam o setor como ponto de referência para indicar algum local. Para que isso seja possível, percebe-se que há a necessidade da equipe de patrimônio trabalhar este conceito com os usuários, salientando a importância da identificação numérica e a maior facilidade de localização que ela proporciona.

Desta forma, percebe-se que, embora seja difícil mensurar a redução de custos, este é considerado um fator positivo da estrutura determinada pelas unidades de espaço físico, pois promoveu maior agilidade e eficiência nos prazos e custos em processos de diversas áreas. Quanto às oportunidades de melhoria no controle físico, destacadas pelos usuários, percebe-se

que estas estão relacionadas ao sistema utilizado para movimentações e à consequente erudição da vinculação dos números aos prédios e salas.

A partir das informações apresentadas acerca da descrição e análise dos dados, que, primordialmente, expôs um breve resumo histórico da empresa e abordou as atividades que objetivam o controle dos ativos imobilizados da companhia, bem como as atividades necessárias para a realização do controle físico destes itens, pode-se perceber o quão complexo é manter um controle efetivo dos ativos imobilizados. Em seguida, descreveu-se o processo de implementação da nova estrutura de localizações para o controle físico dos bens no centro administrativo de Santa Cruz do Sul. Esta implementação demandou, além do esforço do setor de patrimônio, o auxílio da equipe administrativa e de engenharia.

Por último, após a implementação da estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico estar detalhada, analisou-se os reflexos que esta reestruturação promoveu no centro administrativo. Desta forma, foram identificadas alterações tanto no gerenciamento físico dos ativos imobilizados, como em outros controles realizados na unidade, destacando-se entre estes, a distribuição mais clara e objetiva dos bens, a qual promoveu maior agilidade na identificação dos ativos imobilizados. Na sequência, apresenta-se a conclusão acerca do estudo, baseada no referencial teórico exposto e na descrição e análise dos dados e resultados.

## 4 CONCLUSÃO

Os avanços da tecnologia no atual cenário econômico forçam as organizações à constantes aquisições de máquinas e equipamentos. Além de impulsionar a produtividade, estes grandes investimentos fortalecem a competitividade entre as empresas. Em consequência, há o desenvolvimento de mecanismos que asseguram eficiência no controle deste patrimônio. A presente pesquisa enfocou os controles internos na gestão de ativos imobilizados e, mais especificamente, o gerenciamento físico destes itens, tendo em vista a carência de material didático sobre as aplicações práticas do controle físico.

Considerando o objetivo deste estudo, que foi identificar os reflexos promovidos no controle patrimonial de um centro administrativo quando, no gerenciamento físico, há a adoção de uma estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico em substituição à estrutura de localizações determinada por atividades, destaca-se, inicialmente, que a entidade pode escolher a forma de distribuição de seus ativos imobilizados. Esta distribuição influencia diretamente na efetividade do controle patrimonial e, escolhendo o método mais adequado, a estrutura de localizações, pode agilizar a obtenção de informações precisas para os processos de caráter obrigatório e necessidades internas da companhia.

A partir do estudo de caso utilizado, pode-se perceber que uma estrutura de localizações determinada pelas atividades, não possui clareza na distribuição de bens em um centro administrativo. Isso deve-se ao fato de que, em muitas ocasiões, vários setores e áreas ocupam o mesmo ambiente físico, dificultando a distinção dos bens entre as localizações.

Verificou-se que, em detrimento da adoção das localizações determinadas pelas unidades de espaço físico, as inconsistências no controle patrimonial do centro administrativo foram reduzidas. Entre as mudanças promovidas, destaca-se a distribuição mais clara e objetiva dos bens, redução do número de bens que precisam ser transferidos no sistema quando há a troca de salas, redução da demanda para alterações nos nomes das localizações no sistema, viabilidade de terceirização do inventário físico e a possibilidade de gerar relatórios de depreciação por prédios e salas.

Adicionalmente, percebe-se a adoção desta divisão pelo sistema claviculário da entidade e pela equipe de manutenção, demonstrando que a estrutura de localizações determinada pelas unidades de espaço físico pode ser utilizada em conjunto com outros controles. Neste contexto, cabe destacar ainda a redução de custos por meio da maior agilidade e eficiência nos prazos em processos de diversas áreas.

Confirmando a hipótese, além da confiabilidade proporcionada, percebe-se que a forma como as localizações são estruturadas para o controle físico possui relação com a eficiência que se espera obter no controle patrimonial. Logo, quando bem definida e adaptada à realidade das atividades exercidas no local, a estrutura de localizações possibilita que o processo de identificação física do bem seja efetuado de forma rápida e precisa.

Tendo em vista o que afirma Santos (2013) quando relata que no Brasil muitos administradores de pequenas e médias empresas não tratam o controle de ativos imobilizados como uma prioridade, este estudo contribui no meio acadêmico e profissional para a propagação desta área do conhecimento ainda pouco explorada. Desta forma, a pesquisa mostra-se de suma importância, pois apresenta uma alternativa adicional no que tange ao controle físico e a forma de distribuição dos ativos imobilizados, possibilitando futuras investigações.

A limitação deste estudo encontra-se no fato de que a pesquisa aplica-se a uma unidade de negócios que desenvolve atividades administrativas, não sendo possível afirmar que serão obtidos os mesmos resultados adotando-se a estrutura de localizações determinada por unidades de espaço físico em um local utilizado para a produção de bens. Desta forma, recomenda-se para trabalhos futuros, a análise dos reflexos promovidos no controle patrimonial a partir da adoção desta estrutura de localizações em locais que envolvam atividades produtivas, como indústrias e fábricas.

## REFERÊNCIAS

ADAIL, Willians. *A importância do controle patrimonial em grandes empresas*. 2013. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/negocios/a-importancia-do-controle-patrimonial-em-grandes-empresas/74147/>>. Acesso em 06 maio 2018.

AGROLINK. *Secagem, Beneficiamento e Armazenagem*. 2016. Disponível em: <[https://www.agrolink.com.br/sementes/tecnologia-sementes/secagem--beneficiamento-e-armazenagem\\_361343.html](https://www.agrolink.com.br/sementes/tecnologia-sementes/secagem--beneficiamento-e-armazenagem_361343.html)>. Acesso em 08 ago. 2018.

ATTIE, WILLIAM. *Auditoria: conceitos e aplicações*. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BAMMESBERGER, Marli. *Análise do subsistema patrimonial de uma cooperativa* [Trabalho de conclusão de curso]. Ijuí: Universidade regional do noroeste do estado do Rio Grande do Sul (UNIJUÍ), departamento de ciências administrativas, contábeis, econômicas e da comunicação, curso de ciências contábeis, 2015.

BORGERTH, Vania Maria da Costa; *SOX: entendendo a lei Sarbanes-Oxley: um caminho para a informação transparente*. São Paulo: Thomson Learning, 2007.

BRASIL. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. *Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza*. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 26 mar. 1999. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3000.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm)>. Acesso em: 26 mar. 2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. *Dispõe sobre as Sociedades por Ações*. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 15 dez. 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm)>. Acesso em: 17 mar. 2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. *Altera a legislação tributária federal relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS; revoga o Regime Tributário de Transição - RTT, instituído pela Lei no 11.941, de 27 de maio de 2009; dispõe sobre a tributação da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, com relação ao acréscimo patrimonial decorrente de participação em lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas; altera o Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e as Leis nos 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 4.506, de 30 de novembro de 1964, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.865, de 9 de outubro de 2013, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 9.656, de 3 de junho de 1998, 9.826, de 23 de agosto de 1999, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.893, de 13 de julho de 2004, 11.312, de 27 de junho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 12.249, de 11 de junho de 2010, 12.431, de 24 de junho de 2011, 12.716, de 21 de setembro de 2012, e 12.844, de 19 de julho de 2013; e dá outras providências*. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 13 maio. 2014. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/lei/12973.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/12973.htm)>. Acesso em: 18 mar. 2018.

CALDAS, Gabriel Almeida; CURVELLO, Rodrigo da Silva Santos; SZUSTER, Natan. *Mensuração do Ativo Imobilizado: Aplicação do deemed cost em uma Companhia do*

Segmento de Papel e Celulose na transição para o IFRS. In: Congresso UFSC de controladoria e finanças e iniciação científica em contabilidade, 6, 2015, Florianópolis. *Anais...* Florianópolis: UFSC, 2015.

CAPELLETTI, Solange; VIEIRA, Euselia Plaveglio. Análise dos procedimentos de controles internos do ativo imobilizado em uma cooperativa. *RAC - Revista de Administração e Contabilidade*, Santo Ângelo, n. 29, ano 15, p. 59-86, jan./jun. 2016.

COLARES, Ana Carolina Vasconcelos. Reestruturação e implementação de controles internos em uma empresa prestadora de serviços. *Revista Eletrônica Produção & Engenharia*, Belo Horizonte, v. 8, n. 1, p. 666-678, jul./dez. 2016.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATION OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). *Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary*. Flórida, 2013. Disponível em: <<https://www.coso.org/Pages/guidance.aspx>>. Acesso em: 08 abr. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC TG 27 Ativo Imobilizado*. Brasília: 2017. Disponível em: <[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=2015/NBCTG27\(R3\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2015/NBCTG27(R3))>. Acesso em: 17 mar. 2018.

\_\_\_\_\_. *Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC TG Estrutura Conceitual para a Elaboração e Divulgação do Relatório Contábil-Financeiro*. Brasília: 2011. Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=2008/001121](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2008/001121)>. Acesso em: 22 mar. 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Auditoria Contábil: teoria e prática*. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

D'AVILA, Marcos Zahler; OLIVEIRA, Marcelo Aparecido Martins de. *Conceitos e técnicas de controles internos nas organizações*. São Paulo: Nobel, 2002.

DIAS, Sergio Vidas dos Santos. *Manual de controles internos: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais*. São Paulo: Atlas, 2010.

DU PONT. *Um Líder Mundial em Inovação e Ciência Orientadas para o Mercado*. 2018. Disponível em: <<http://www.dupont.com.br/corporate-functions/our-company.html>>. Acesso em: 26 ago. 2018.

DUPONT PIONEER. DuPont Pioneer: 20 anos de história no mercado de safrinha do Brasil. *Revista Pioneer*. 43ª ed. 2017. Disponível em: <<http://www.pioneersementes.com.br/media-center/download-center/223/revista-pioneer-n-43>>. 22 ago. 2018.

\_\_\_\_\_. DuPont Pioneer no Brasil. 2018. Disponível em: <<http://www.pioneersementes.com.br/institucional/dupont-pioneer-no-brasil>>. Acesso em: 05 ago. 2018.

\_\_\_\_\_. DuPont Pioneer. 2018. Disponível em:  
<<http://www.pioneersementes.com.br/institucional/duPont-pioneer>>. Acesso em: 05 ago. 2018.

FERREIRA, Ricardo José. *Contabilidade básica: finalmente você vai aprender contabilidade: teoria e questões comentadas: Conforme a Lei das S/A, normas internacionais e CPC*. 8ª. Rio de Janeiro: Ferreira, 2010.

FRANCISCHINI, Paulino G; GURGEL, Floriano do Amaral. *Administração de Materiais e do Patrimônio*. 2ª ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. *Auditoria Contábil*. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

GERHARDT, Tatiana Engel (Org.); SILVEIRA, Denise, Tolfo (Org.); *Métodos de pesquisa*. Coordenado pela Universidade Aberta do Brasil – UAB/UFRGS e pelo Curso de Graduação Tecnológica – Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GRECO, Alvíso; AREND, Lauro. *Contabilidade: teoria e práticas básicas*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

IUDÍCIBUS, Sérgio. *Teoria da Contabilidade*. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL (IBRACON). *NPC 07 – Ativo Imobilizado*. Brasília: 2000. Disponível em:  
<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detPublicacao.php?cod=147>>. Acesso em: 31 mar. 2018.

\_\_\_\_\_. Controles internos elevam segurança. *Revista Transparência*. 20ª ed. Brasília: 2015. Disponível em:  
<<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/lisRevistaTransparencia.php>>. Acesso em: 9 abr. 2018.

KLEIN, Gert Rudolfo Júnior; SOUZA, Ângela Rozane Leal de. Adequação das novas normativas contábeis de controle patrimonial à prática das pequenas e médias empresas. *Revista Pensar Contábil do Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro (CRCRJ)*, Rio de Janeiro, v. 15, n. 56, p. 22 - 28, jan./abr. 2013.

MACHADO, Eduardo Pereira. *Análise do controle dos ativos imobilizados na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos: estudo de caso em uma unidade vinculada a diretoria regional de Santa Catarina [Trabalho de conclusão de curso]*. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, Centro sócio econômico, Curso de ciências contábeis; 2012.

MARTINS; E. et al. *Manual de Contabilidade Societária*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MARTINS, Petrônio Garcia; ALT, Paulo Renato Campos. *Administração de materiais e recursos patrimoniais*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

MÁXIMO, P. S. et al. *Práticas de auditoria interna em uma entidade fechada de previdência*

*complementar sob as perspectivas do COSO II*. FACEF Pesquisa: Desenvolvimento e Gestão, v. 20, n.3, p. 328-342, set/out/nov/dez 2017.

MENDES, Juliana de Jesus; SILVA, Karla Nascimento da. A adoção da auditoria interna com foco no controle interno e na governança corporativa. *Revista Saber Eletrônico On-line*, Jussara, v. 2, n. 1, ano 9, p. 140-167, jan/mar. 2018.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. *Teoria da contabilidade*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

ODA, Orlando Norio. *Controle patrimonial: uma segurança contra prejuízos materiais*. 2013. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/negocios/controle-patrimonial-uma-seguranca-contraprejuizos-materiais/72405/>>. Acesso em 6 maio 2018.

PEREIRA, Luciana Maria Pinho. *Gestão de ativos: estudo de caso em empresa de telecomunicações* [Dissertação de mestrado]. Rio de Janeiro: Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, programa de pós-graduação do departamento de engenharia industrial da PUC-Rio, 2016.

PEREIRA, Paulo Antônio. *Implantação de controle ativo imobilizado: adequação às novas leis contábeis* [Trabalho de conclusão de curso]. Belo Horizonte: Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Instituto de ciências econômicas e gerenciais, curso de ciências contábeis, 2012.

POZO, Hamilton. *Administração de recursos materiais e patrimoniais: uma abordagem logística*. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade*. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 62-75.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Parecer Normativo nº 146, de 21 de novembro de 1975. *Complementa o Parecer Normativo CST n. 455/70*. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 21 de novembro de 1975. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=75282&visao=anotado>>. Acesso em 31 de mar. 2018.

RODRIGUES, Luiz Carlos Souza; SILVA, Wesley Luiz da; CARVALHO, Iara Medeiros. Mudanças significativas ocorridas no ativo imobilizado devido à implantação das normas internacionais de Contabilidade- IFRS. *Revista InterAtividade*, Andradina, v. 2, n 1, 1º sem. 2014.

ROGO, Rogério. *Controle interno nas empresas: relevância e aplicações*. 2009. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/cotidiano/controle-interno-nas-empresas-relevancia-e-aplicacoes/32410/>>. Acesso em: 10 jun. 2018.

SANTOS, Leonardo da Gama. *Controlar o patrimônio de sua empresa? Para quê e por quê?* 2013. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/negocios/controlar-o-patrimonio-de-sua-empresa-para-que-e-por-que/71908/>>. Acesso em: 19 maio, 2018.

SILVA, Rodrigo Carvalho da; ARAÚJO, Silfarnn Demétrio de. Controle patrimonial e o descaso das organizações empresariais. *Revista científica Amazônia, vida e conhecimento*, Manaus, v. 2, n. 2, p. 173-184, jun. 2017.

SILVEIRA, Marília Gorges. *Implantação de um sistema de controle do ativo imobilizado em uma organização do terceiro setor* [Monografia]. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, curso de ciências contábeis, 2009.

TEIXEIRA, Alessandra Monique Pellini Teixeira; FERRAZA, Elisangela. Controles internos no ativo imobilizado: proposta de um modelo de procedimentos para uma IES de Caxias do Sul. In: VII Seminário de Iniciação Científica do curso de ciências contábeis da FSG, 2, 2013, Caxias do Sul. *Anais do VII Seminário de Iniciação Científica do curso de ciências contábeis da FSG*. Caxias do Sul: FSG, 2013

TERRES, J. C. et al. Depreciação do Ativo Imobilizado: um estudo a respeito do grau de conhecimento dos profissionais de contabilidade das cidades de Itajaí e Navegantes – SC. *Caderno Científico Ceciesa – Gestão: Itajaí*, v. 2, n. 1, 2016.

VAASSEN, Eddy; MEUWISSEN, Roger; SCHELLMAN, Caren. *Controle interno e sistemas de informação contábil*. Tradução de Antonio Benedito Silva Oliveira, Cecília Bartalotti; revisão técnica de Valéria B. C. Petrucci. São Paulo: Saraiva, 2013.

VARGAS, Luciano Rigatto. *Gestão do ativo imobilizado: uma sugestão de controle do patrimônio em uma rede supermercadista da região sul catarinense* [Trabalho de conclusão de curso]. Criciúma: Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, curso de ciências contábeis, 2012.

WANDERLEY, Carlos Alexandre Nascimento. *Auditoria: teoria e mais de 590 questões comentadas*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2013.

YIN, Robert K. *Estudo de Caso: Planejamento e Métodos*. Tradução de Cristhian Matheus Herrera. 5 ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.

ZANROSSO, Matheus Manosso; DUTRA, Catherine Chiappin. Controle patrimonial: proposta de um modelo para uma vinícola da Serra Gaúcha. In: X Seminário de Iniciação Científica Curso de Ciências Contábeis da FSG 1, 2016, Caxias do Sul. *Anais...* Caxias do Sul: FSG, 2016.

## APÊNDICES

### APÊNDICE A – Questionário aplicado aos usuários responsáveis e corresponsáveis

1. Setor de atuação: \_\_\_\_\_
  
2. Papel de responsabilidade no controle de bens: \_\_\_\_\_
  
3. Considerando a estrutura de localizações para o controle de ativos imobilizados, baseada na planta baixa da unidade de negócios, vigente desde outubro de 2017, você acredita que houve maior conscientização por parte dos usuários responsáveis pelo controle e guarda dos bens quanto à sua responsabilidade neste processo?  
 Sim  
 Não
  
4. Você entende o atual processo utilizado para o controle físico dos ativos imobilizados, implementado em outubro de 2017?  
 Sim  
 Não
  
5. Você compreende a importância do controle de ativos imobilizados para a companhia?  
 Sim  
 Não
  
6. Além de promover alterações no controle de ativos imobilizados, você acredita que esta divisão, atualmente implementada, pode servir como base também para outros controles?  
 Sim  
 Não
  
7. Quando há a necessidade de referir-se à algum local da unidade você possui o hábito de utilizar a numeração do prédio?  
 Sim  
 Não

8. Dentre as mudanças abaixo, promovidas pela reestruturação das localizações em outubro de 2017, qual você entende como mais benéfica à organização?

- Distribuição mais clara e objetiva dos bens;
- Redução do número de bens que precisam ser transferidos no sistema quando há a troca de salas;
- Maior agilidade na identificação dos bens;
- Redução da demanda para ajustes/alterações nos nomes das áreas/localizações;
- Utilização das localizações com identificação numérica pelo sistema claviculário da unidade;
- Possibilidade de terceirização do inventário físico de bens de ativo imobilizado;

Outro: \_\_\_\_\_

9. No seu dia a dia na empresa, quais são os benefícios proporcionados pelo atual controle físico de ativos imobilizados e quais são os pontos a serem melhorados?

---

---

---