



Ativo e sua avaliação

A separação entre teoria e prática contábil enseja um estudo acurado para minimizar generalizações inócuas. Uma dos pressupostos básicos é segregar os princípios gerais da ciência do seu conteúdo prático, abstraindo os detalhes e salientando o que se possa ter em geral neste ramo do conhecimento; posteriormente a luz desse desdobramento será aceito através de discussões.¹

Tem-se feito dos princípios um objetivo em si, quando podem assumir apenas o papel de meio para consecução do objetivo da Contabilidade. A objetividade tem sido causadora de críticas à contabilidade, porque o contador só trabalha com itens monetários passíveis de controlabilidade e verificabilidade, objetivando gerar relatórios confiáveis.²

Estudos estão sendo realizados para que os Princípios tornem a Contabilidade um instrumento muito mais eficiente de Administração e uma fonte mais fértil de melhores informações, para atender as necessidades dos usuários.³

À medida que as técnicas de identificação e mensuração de todos os itens dos relatórios contábeis forem se desenvolvendo, maior será o aperfeiçoamento dos mesmos, incluindo-se a própria medida do valor econômico dos Ativos, Passivos, Patrimônio Líquido e Lucro.⁴

¹ Enquanto ciência, a teoria que provar a existência do fenômeno. Caberá a prática a aplicabilidade da teoria.

² Enquanto na Economia, a valoração do resultado econômico não é necessariamente feita em termos monetários, a Contabilidade não conhece outra forma de avaliação.

³ Toda mudança, quando necessária, reflete a evolução, porém na Contabilidade, isto não tem acontecido nos últimos tempos.

⁴ Dadas as considerações anteriores, este papel de trabalho apresenta um estudo comparativo dos elementos característicos para identificação de Ativos e sua mensuração.

O problema está localizado na identificação de Ativos e na forma como esses podem ser mensurados para dar suporte à tomada de decisão. Podemos pensar, então, em elencar características comuns, como forma de identificar elementos do Ativo, independente da taxonomia. No aspecto da mensuração, é necessário que se defina o valor e mensuração, após o que se poderá optar por registrar os Ativos e valores de troca. Ressalto, entretanto, que esse paper não visa apresentar ou qualificar o melhor critério de avaliação. A escolha dependerá do objetivo que se pretende atingir: financeiro, gerencial ou fiscal.

Vamos definir o Ativo, mas primeiramente é necessário às coisas e eventos econômicos reais, tendo em vista a confecção dos relatórios contábeis que deverão conter informações úteis a tomada de decisão em relação a investimentos, créditos e similares.

O campo da Economia está interessado em recursos que são escassos. Se um recurso existe suficientemente para todos que o queiram, então o recurso não é econômico. A utilidade está relacionada aos serviços pelos benefícios futuros, e pode ser qualquer coisa que seja economicamente vantajosa para entidade. A oferta e demanda são fatores imprescindíveis na revelação de recursos econômicos.

Se existe oferta insuficiente de um dado recurso e se o recurso tem utilidade para que seja demandado por pessoas, então este tem valor econômico. Recursos econômicos são coisas que existem agora, são objetos físicos ou direitos expressos por contrato, escritos ou orais. Existem muitos recursos econômicos no mundo, porém a Contabilidade está interessada apenas naqueles que estão sob o controle de uma entidade. Este controle é dado pela posse. Ao usar o termo posse, deve-se ter o cuidado de entender que, simplesmente, quer dizer o direito de uso ou controle.⁵

⁵ O conceito legal de que estamos utilizando na Contabilidade são apenas parâmetros. O objetivo da Contabilidade será alcançado concentrando-se na substância econômica das operações e dos eventos que afetam o desempenho e a condição financeira da entidade.

Faz-se necessário transcrever algumas definições de Ativo, para que, através de uma leitura analítico-comparativa, se possa entender sob a ótica da Teoria Contábil.

Segundo Sprouse & Monitz (1962, ARS 3) “Ativos representam benefícios esperados, direitos que foram adquiridos pela entidade como resultado de alguma transação corrente passada”.

Para Canning, apud Hendriksen (1962, p. 452): “Any future service in money or any future service convertible into money (...) the beneficial interest in which is legally or equitably secured to some person or set of persons. Such a service is an asset only to that person or set of person to whom it runs”.⁶

No lado brasileiro, Ludicibus (1987, p.136) define o Ativo como “A característica fundamental é sua capacidade de prestar serviços futuros a entidade que os têm, individualmente ou conjuntamente com outros ativos e fatores de produção, capazes de se transformar, direta ou indiretamente, em fluxos líquidos de entradas de caixa”.

Lima (2008, p. 2) narra a composição do ativo como as aplicações de recursos derivada de colaboradores internos e externos, composta de bens e direitos, também denominada patrimônio bruto; esses aplicadores que entregam seus valores aos administradores têm em verdade, como sacador pessoa física ou jurídica não participante do capital da empresa em questão.⁷

Em todas as definições de autores pesquisados, pode-se perceber as características de benefícios futuros através do potencial de serviços geradores de fluxos de entradas de caixa. Outra característica é o direito exclusivo da entidade aos benefícios futuros.

Fixar parâmetros para formular regras de reconhecimento de ativos, através de características comuns, é um objetivo a ser alcançado pela Contabilidade. Fornecendo uma base para critérios de reconhecimento de ativos, quando da elaboração de relatórios contábeis, estes estarão revestidos de maior confiabilidade.

⁶ As características de ativo destacadas por Canning, nesta definição incontestável coligida em suas pesquisas, reforçam a potencialidade de serviços e a possibilidade de benefícios futuros; esses benefícios são exclusivos da entidade e são passíveis de mensuração em dinheiro.

⁷ O autor faz um histórico bastante interessante sobre a contabilidade em seu livro “Contabilidade Geral” 2ª edição, 2008, narrando com simplicidade para iniciantes no estudo desta disciplina em seus primeiros passos oferecendo conteúdos dos programas de MBA Executivo do Insper (Instituto de Ensino e Pesquisa), com escopo ministrado de forma a atingir o equilíbrio entre o rigor acadêmico e o pragmatismo. Versão digital http://www.grupoempresarial.adm.br/contab_geral/prof_lima.htm
<http://www.grupoempresarial.adm.br> 25.8.2016 **Página 3 de 6**

Alguns estudiosos e pesquisadores da Teoria Contábil identificaram algumas características comuns no Ativo, como sendo:⁸

- Existência de direito específico ao benefício futuro ou potenciais de serviços.
- Os direitos devem favorecer exclusivamente uma empresa específica.
- Deve haver uma evidência de que a receita dos benefícios futuros é provável.
- O ativo deve ser considerado a luz de sua propriedade de sua posse ou controle.
- A classificação não muda a natureza dos itens como Ativos.
- Tangíveis e intangíveis proporcionam direitos e benefícios futuros.

Identificado o elemento do Ativo, surge a responsabilidade de mensurá-lo. Nesse processo de designar montantes monetários quantitativos aos objetos selecionados na empresa, está um dos atributos básicos de informação contábil. O grau de exatidão, com que o dado é apresentado, deve ser o mais próximo da realidade quanto possível. É mais fácil definir mensuração do que fazer a mensuração. Alguns fatores são fundamentais para definir os padrões de mensuração: quantificações não-monetárias como quantificações físicas e quantificações monetárias como moeda.⁹

Para Hendriksen (1992, p.488), mensuração é o “processo de designar montantes quantitativos monetários significativos a objetos relacionados na empresa e obtidos de tal maneira que eles são apropriados para agregação ou desagregação como requerido em situações específicas”

Para D`Auria (1959, p.397), genericamente, “valor é a medida da utilidade ou eficiência das coisas (...)” e continua “(...) e são fatores positivos ou negativos do valor dos componentes: o uso, o tempo, a moeda, as leis econômicas e as condições da sociedade”.

⁸ Considerando-se as características comuns e as premissas enunciadas, pode-se afirmar que os ativos representam direitos específicos de transações ou eventos passados favoráveis, exclusivamente a uma entidade, com probabilidade de benefícios econômicos futuros.

⁹ O autor observa que problemas como: falta de consenso na escolha do padrão de medida; variações do poder aquisitivo da moeda; flutuações de preços; falta de identificações das necessidades dos usuários, contribuem para dificultar a mensuração.

Lima (2005, p. 98), aduz: cabe a contabilidade o procedimento de dar as contas do Ativo valores monetários significativos, com base em conceitos de valores de troca ou conversão. Seguindo este raciocínio, encontram-se na literatura pesquisada valores de troca sob duas óticas: valores de entrada e valores de saídas. Os valores de entrada podem ser expressos em função de custos históricos, custos históricos corrigidos, custos correntes, custos correntes corrigidos. Os valores de saída podem ser expressos em função de preços correntes de saída ou valor realizável líquido, valor de liquidação, equivalentes correntes de caixa e valores descontados de entradas de caixa futuro.¹⁰

Concluo este estudo abordando o problema da identificação e mensuração de Ativos, sob o enfoque das características comuns e valores de troca, fazendo as seguintes colocações pontuais:

Uma característica comum do Ativo, necessitam ser considerados a luz de sua propriedade e/ou de sua posse ou controle; deve existir algum direito específico ao benefício futuro ou potenciais serviços a ser o direito exclusivo da entidade.

Para mensuração do Ativo, os valores de troca foram enfocados sob duas óticas: sob a ótica dos registros a valores de entrada, considerando-se os custos históricos, o custo histórico corrigido, o custo corrente, o custo corrente corrigido, e os valores de saída em relação a preços correntes de saída ou valor realizável líquido, os valores de liquidação, os equivalentes correspondentes de caixa, os valores descontados de entrada de caixa futura, como também em seus aspectos favoráveis e desfavoráveis de aplicação.

Uma definição adequada do Ativo, bem como uma análise básica de todas as suas características, podem ser de grande importância para o desenvolvimento da teoria contábil.

A Contabilidade, desde os seus estudos embrionários, tem procurado adaptar-se a evolução do desenvolvimento das organizações e dos negócios, embora essa evolução não tenha acontecido na mesma velocidade que as atividades econômicas.

A identificação e mensuração do Ativo é um assunto extremamente controvertido entre os teóricos da Contabilidade, contudo, louvam-se como pesquisadores destacados Hendriksen, Chambers, Sprouse, Moonitz, Ludicibus, Martins e outros.

¹⁰ Na literatura contábil, valores de entrada representam os obtidos no mercado de uma entidade, ou então, refletem o custo ou sacrifício para se obter os ativos utilizados pela empresa em suas operações. De forma análoga, os valores de saída, partem da premissa básica de que o preço de troca é o valor pelo qual os ativos podem ser vendidos ou trocados quando deixarem a entidade, supondo-se que a empresa opera em um mercado organizado e o preço de mercado pode ser considerado uma estimativa bem próxima do preço real de venda em um curto prazo.

A partir do conceito de valor e mensuração, o enfoque deste estudo foi direcionado para Valor de Troca, mais precisamente, Valores de Entrada e de Saída, abordando-se os aspectos positivos e negativos concernentes.

Quero deixar claro que a proposta do trabalho não esta centrada em escolher o melhor método de identificação e mensuração de Ativo, mas nas possibilidades existentes para que os Ativos possam ser retratados de acordo com a filosofia das entidades.

Conhecendo-se as características comuns e os aspectos favoráveis e desfavoráveis em relação aos valores de trocas, pode-se optar por aplicar conceitos de acordo com a filosofia da empresa e com os resultados que se pretende obter, sejam eles financeiro, gerencial ou fiscal. O autor elaborou um problema de interligação entre as contabilidades financeira, custos e gerencial para melhor justificar suas pesquisas. Procure resolver as questões sugeridas a partir da contabilidade financeira, passando pela produção, envolvendo custos dos produtos fabricados e finalmente, através dos demonstrativos financeiros, a tomada de decisão com a emissão de parecer.¹¹

Veja o vídeo sobre conceituação e mensuração dos ativos

<http://v3.webcasters.com.br/visualizador.aspx?CodTransmissao=391638>

Lembre-se de que a atualização permanente é extremamente necessária nos dias atuais!



¹¹ “A contabilidade e os seus desdobramentos”. Tema disponível também em mídia digital. http://www.grupoempresarial.adm.br/download/uploads/A%20Contabilidade%20e%20os%20seus%20esdobramentos_M6_AR.pdf
<http://www.grupoempresarial.adm.br> 25.8.2016 **Página 6 de 6**