

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS- UFGD
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ECONOMIA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LUCAS DE CARVALHO MARTINS

CÁLCULO DA DEPRECIAÇÃO TENDO COMO BASE A TABELA DO
IMPOSTO DE RENDA E O TEMPO DE VIDA ÚTIL: Estudo de caso sobre a apuração do
Imposto de Renda e Contribuição Social em uma empresa optante pelo Lucro Real

DOURADOS/MS

08/02/2018

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS- UFGD
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ECONOMIA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LUCAS DE CARVALHO MARTINS

**CÁLCULO DA DEPRECIAÇÃO TENDO COMO BASE A TABELA DO
IMPOSTO DE RENDA E O TEMPO DE VIDA ÚTIL: Estudo de caso sobre a apuração do
Imposto de Renda e Contribuição Social em uma empresa optante pelo Lucro Real**

Trabalho de Graduação apresentado à Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados, como requisito parcial para aprovação da disciplina de Trabalho de Graduação II.

Orientador: Me Cristiane Mallmann Huppess

Banca Examinadora:
Professor Dr António Carlos Vaz Lopes
Professora Me Glenda de Almeida Soprane

Dourados/MS

08/02/2018

CÁLCULO DA DEPRECIAÇÃO TENDO COMO BASE A TABELA DO
IMPOSTO DE RENDA E O TEMPO DE VIDA ÚTIL: Estudo de caso sobre a apuração do
Imposto de Renda e Contribuição Social em uma empresa optante pelo Lucro Real

LUCAS DE CARVALHO MARTINS

Esta monografia foi julgada adequada para aprovação na atividade acadêmica específica de Trabalho de Graduação II, que faz parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia – FACE da Universidade Federal da Grande Dourados – UFGD.

Apresentado à Banca Examinadora integrada pelos professores:

Presidente

Professora: Me. Cristiane Mallmann Huppes

Avaliador

Professor Dr. António Carlos Vaz Lopes

Avaliador

Professora Me. Glenda de Almeida Soprane

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente por estar vivo e por ter a oportunidade de concluir mais esta etapa da minha vida. Agradeço aos meus pais que contribuíram para minha formação como pessoa, e proporcionaram condições para eu me dedicar aos estudos.

Quero agradecer aos meus amigos, companheiros de estudo, dos quais sempre trocamos ideias, opiniões, tornando este momento de conclusão de curso mais prazeroso e descontraído.

Em especial, agradeço a minha querida orientadora, Cristiane Mallmann Huppés, por ter sido paciente, compreensível, pelas suas palavras de incentivo e por sempre me receber com um maravilhoso pão de queijo e um suco de laranja.

Por fim dedico este trabalho a todas as pessoas que me apoiaram direta e indiretamente nesta caminhada.

RESUMO

Este trabalho procura identificar e comparar o resultado contábil do cálculo da depreciação de veículos imobilizados do tipo *test drive* para apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social em uma empresa optante pelo Lucro Real considerando a Tabela do Imposto de Renda e o Tempo de Vida Útil que pressupõe a essência sobre a forma. A pesquisa é um estudo de caso, descritivo, com características documentais e de caráter qualitativo, realizado em uma empresa do ramo de concessionárias. Foi realizada uma entrevista com o contador e coleta de dados *in loco* sob a forma de relatórios internos. A entrevista permitiu identificar a forma em que os ativos imobilizados são registrados, o método de depreciação adotado e a taxa de depreciação utilizada pela empresa. Os demais dados, tais como, valor de compra, valor de venda e depreciação foram obtidos através dos relatórios internos. O problema estudado foi identificar todo ciclo em que os veículos do tipo *test drive* estiveram em posse da empresa, desde o registro de sua compra até sua venda, e se os valores de depreciação mensal apresentaram algum impacto na apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social de cada período analisado quando considerado a tabela do imposto de renda e o tempo de vida útil desses ativos. Os resultados apresentados demonstram que os bens analisados são 100% recuperáveis, e que o uso da depreciação na apuração do imposto de renda e contribuição social ocasiona o pagamento de menos impostos. Entretanto, os resultados podem variar de uma empresa para outra, de acordo com a marca e as características de mercado de cada região. O resultado obtido sugere a continuação da análise em outras empresas do ramo de concessionárias, representantes de outras marcas de veículos, assim como uma análise financeira sobre a diminuição no pagamento dos tributos.

Palavras Chave: Depreciação; Valor Recuperável; Lucro Real; IRPJ; CSLL.

ABSTRACT

This paper seeks to identify and compare the accounting result of the calculation of the depreciation of immobilized vehicles of the type test drive to calculate the Corporate Tax and Social Contribution in a company opting for the Real Profit considering a Table of the Corporate Tax and Useful Life Time that assumes an essence about form. The research is a case study, descriptive, with documentary and qualitative characteristics, carried out in a company of the dealership branch. An interview with the accountant and on-site data collection was carried out in the form of internal reports. The interview allowed us to identify the way in which fixed assets are recorded, the method of depreciation adopted and the rate of depreciation used by the company. The other data, such as purchase value, sale value and depreciation, were obtained through the internal reports. The problem studied was to identify any cycle in which the test drive vehicles were in the company's possession, from the registration of their purchase to their sale, and whether the monthly depreciation values had any impact on the calculation of Corporate Tax and Social Contribution of each period analyzed when considering the corporate tax table and the useful life of these assets. The results show that the assets analyzed are 100% recoverable and that the use of depreciation in the calculation of corporate tax and social contribution causes the payment of less taxes. However, the results can vary from one company to another, according to the brand and the market characteristics of each region. The result suggests the continuation of the analysis in other companies in the dealership sector, representatives of other brands of vehicles, as well as a financial analysis on the decrease in the payment of taxes.

Keywords: Depreciation; Impairment; Real Profit; Corporate Tax; Social Contribution.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Resumo das vendas dos <i>test drive</i> entre o 1º semestre de 2017 e o 2º semestre de 2015....	29
Tabela 2 – Resumo do lucro antes do IRPJ e CSLL e respectivos impostos considerando o valor da depreciação no resultado.	31
Tabela 3 – Resumo do lucro antes do IRPJ e CSLL e respectivos impostos desconsiderando o valor da depreciação no resultado.	31
Tabela 4 – Resumo da diferença dos valores pagos de IRPJ e CSLL com e sem o valor de depreciação.	31
Tabela 5 – Representação em percentual da economia gerada pelo uso da depreciação sobre o Lucro Líquido.	32

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA	10
1.2 OBJETIVOS	11
1.2.1 <i>Objetivo Geral</i>	11
1.2.2 <i>Objetivos Específicos</i>	11
1.3 JUSTIFICATIVA	12
2 REVISÃO TEÓRICA	13
2.1 ATIVO	13
2.2 ATIVO CIRCULANTE	13
2.3 ATIVO NÃO CIRCULANTE	13
2.4 ATIVO IMOBILIZADO	13
2.4.1 <i>Depreciação</i>	15
2.4.2 <i>Depreciação perante o imposto de renda</i>	16
2.4.3 <i>Bens não depreciables</i>	17
2.4.4 <i>Depreciação de bens usados</i>	18
2.4.5 <i>Métodos de Depreciação</i>	18
2.4.5.1 <i>Método linear</i>	18
2.4.5.2 <i>Método da soma dos dígitos</i>	19
2.4.5.3 <i>Método das unidades produzidas</i>	19
2.4.5.4 <i>Método do saldo decrescente</i>	19
2.5 TESTE DE RECUPERABILIDADE DE ATIVOS (IMPAIRMENT)	20
2.6 TRIBUTAÇÕES DO LUCRO	21
2.6.1 <i>Simples Nacional</i>	21
2.6.2 <i>Lucro Presumido</i>	22
2.6.3 <i>Lucro Real</i>	23
2.6.4 <i>Lucro Arbitrado</i>	25
3 METODOLOGIA	26
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA	26
3.1.1 <i>A pesquisa quanto aos objetivos</i>	26
3.1.2 <i>A pesquisa quanto aos procedimentos</i>	26
3.1.3 <i>A pesquisa quanto à abordagem do problema</i>	27
3.2 OBJETO DE PESQUISA	27
3.3 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS	27
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES.....	29
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	33
REFERÊNCIAS	35
APÊNDICE A - ROTEIRO NORTEADOR DA ENTREVISTA SEMI-ESTRUTURAL	38

1 INTRODUÇÃO

A depreciação representa o desgaste ou a perda da capacidade de utilização de bens tangíveis ou físicos pelo uso, por causas naturais ou por se tornar ultrapassado tecnologicamente. O cálculo da depreciação pode ser feito por diversos métodos, aplicando-se uma taxa de depreciação determinada com base no tempo de vida útil do bem, ou seja, o tempo de utilização e retorno para a empresa. Sendo o desgaste computado como despesa ou custo do período (VICECONTI; NEVES, 2013).

De acordo com os critérios básicos da Lei das Sociedades por Ações a companhia deve analisar periodicamente os ativos que formam o seu imobilizado a fim de revisar e ajustar o tempo de vida útil desses bens e o valor a ser depreciado, visando demonstrar contabilmente a real situação dos recursos da empresa. (MARTINS, et al. 2013). Entretanto, devido a sua praticidade, grande parte das empresas acaba adotando as taxas de depreciação admitidas pela legislação fiscal, demonstradas na Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998 e Instrução Normativa SRF nº 130, de 10 de novembro de 1999, tanto para sua escrituração contábil, quanto para apuração de seus impostos.

O Lucro Real é uma modalidade de apuração de Imposto de Renda e Contribuição Social baseado na apuração do Lucro Fiscal, diferente do Lucro Contábil, devem ser realizados ajustes, através de adições e exclusões de acordo com a legislação do Imposto de Renda, no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR – para obter a base de cálculo dos tributos (IUDÍCIBUS E MARION, 2010).

Desta forma a depreciação, apesar de não ser obrigatória para efeito do Imposto de Renda e Contribuição Social, é uma despesa dedutível para as empresas optantes pela apuração do Lucro Real, e sua utilização tem impacto na determinação da base de cálculo dos tributos e, conseqüentemente, nos valores de recolhimento. Isso exposto, a seguir é apresentado o questionamento e também os objetivos, que neste contexto, serão explorados na pesquisa.

1.1 DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA

Segundo Martins e Lintz (2013, p. 7), para escolher um bom tema ou problema de pesquisa em uma monografia é preciso que estes estejam ligados “à área de atuação profissional, ou que faça parte da experiência pessoal do estudante”. Nesta perspectiva, visando atender a conhecimentos pessoais ligados a área de atuação, esta pesquisa quer

mensurar e responder a seguinte pergunta: **Qual o impacto no resultado contábil do cálculo da depreciação para apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social em uma empresa optante pelo Lucro Real considerando a Tabela do IR e o Tempo de Vida Útil que pressupõe a essência sobre a forma?**

1.2 OBJETIVOS

Segundo Oliveira (2011, p. 36) “o objetivo geral precisa dar conta da totalidade do problema de pesquisa, devendo ser elaborado com um verbo de precisão, evitando ao máximo uma possível distorção na interpretação do que se pretende pesquisar.” De acordo com Oliveira (2011, p. 37) “os objetivos específicos fazem o detalhamento do objetivo geral e devem ser iniciados com o verbo no infinitivo.”.

1.2.1 Objetivo Geral

Desta forma o objetivo geral nesta pesquisa fica definido como: **identificar e comparar o resultado contábil do cálculo da depreciação de veículos imobilizados do tipo *test drive* para apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social em uma empresa optante pelo Lucro Real considerando a Tabela do IR e o Tempo de Vida Útil que pressupõe a essência sobre a forma.**

1.2.2 Objetivos Específicos

Abaixo segue os objetivos específicos para esta pesquisa:

- estudar teoricamente aspectos que norteiam a depreciação do imobilizado;
- levantar o histórico de depreciação de veículos, tipo *test drive*, de uma empresa do ramo de concessionárias, optante pelo Lucro Real;
- demonstrar a apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social levando em consideração o histórico de depreciação dos veículos tipo *test drive*;
- analisar o uso da depreciação com base na legislação fiscal e legislação societária.

1.3 JUSTIFICATIVA

Marconi e Lakatos (2006, p. 103) definem a justificativa como o único item da pesquisa que apresenta respostas à questão *por quê?* De grande importância, é o elemento que na maioria das vezes, auxilia na aceitação da pesquisa pelas pessoas ou instituições que vão sustentá-la.

Devido à alta carga tributária que as empresas brasileiras sofrem pelo governo federal e pelas instruções estabelecidas nos Pronunciamentos Contábeis e nas Normas Internacionais de Contabilidade, torna-se interessante analisar o reflexo do uso da depreciação na apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social, de modo a verificar a relevância entre se calcular a depreciação de acordo com as taxas admitidas pela legislação fiscal e o período de vida útil do bem.

Em 2014 a produção mundial de veículos foi de 89,7 milhões de unidades, sendo que 3,1 milhões destas foram produzidas no Brasil. Neste mesmo período, o Brasil se encontrava como o 8º maior produtor mundial de veículos. Na frente estão: China, Estados Unidos, Japão, Alemanha, Coreia do Sul, Índia e México. Apesar da queda no crescimento do setor nos últimos anos estima-se que em 2017 haverá um crescimento devido à queda das taxas de juros e a retomada da empregabilidade.

Segundo dados da Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores (ANFAVEA), no ano de 2016 o mercado de autoveículos, compreendido por automóveis, utilitários leves, caminhões e ônibus, teve um faturamento líquido (já deduzido os impostos) de 41,336 milhões de US\$, tendo gerado em 2017, emprego para 108,564 mil pessoas distribuídas em todo território nacional. Ainda de acordo com a ANFAVEA no ano de 2017, foram produzidos 2,716 milhões de autoveículos no Brasil.

Desta forma optou-se por realizar a análise sobre uma empresa do ramo de concessionárias, optante pelo Lucro Real, visto sua importância econômica e pelo fato do uso da depreciação ter influência sobre a base de cálculo dos tributos. Além do mais, esta pesquisa será aplicada de modo a esclarecer o impacto do controle dos bens do tipo *test drive*, comuns nesse tipo de atividade.

2 REVISÃO TEÓRICA

Segundo Maroni e Lakatos (2006) a revisão teórica consiste em explorar as pesquisas já existentes sobre uma situação concreta que seja desconhecida, pois em algum dado local alguém ou um grupo de pessoas já devem ter realizado estudos iguais ou semelhantes, ou até mesmo complementares a pesquisa pretendida. A busca por estes estudos e a citação de suas principais conclusões, são indispensáveis para diminuição de esforços e a descobertas de ideias já existentes.

2.1 ATIVO

Conforme estabelecido no pronunciamento técnico 00 (CPC, 2011) “Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para entidade”. O mesmo caracteriza o benefício econômico de um ativo como sendo o seu potencial de contribuir, direta ou indiretamente, para o fluxo de caixa ou equivalentes de caixa para a entidade. O ativo pode ser classificado como sendo circulante e não circulante.

2.2 ATIVO CIRCULANTE

Segundo o pronunciamento técnico 26 (CPC, 2011) para um ativo ser classificado como ativo circulante deve atender qualquer dos seguintes critérios:

espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade; está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado; espera-se que seja realizado até doze meses após a data do balanço; ou é caixa ou equivalente de caixa (conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 03 – Demonstração dos Fluxos de Caixa), a menos que sua troca ou uso para liquidação de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

Os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.

2.3 ATIVO NÃO CIRCULANTE

Sendo o ativo não circulante os demais ativos não classificados como circulante, de acordo com o pronunciamento técnico 26 (CPC, 2011) neste são “incluídos os ativos tangíveis, intangíveis e ativos financeiros de natureza de longo prazo. O ativo não circulante deve ser subdividido em realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível”.

2.4 ATIVO IMOBILIZADO

De acordo com o inciso IV, artigo 179, da Lei 6.404/1976, alterada pela Lei nº 11.638/2007, o ativo imobilizado representa os direitos que tenham por objeto bens corpóreos

destinados à manutenção das atividades da companhia ou empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens.

Segundo Martins et al. (2013, p. 275) “a entidade deve reconhecer como ativo em seu balanço um item de Ativo Imobilizado se: (i) for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para entidade; e (ii) o custo do item puder ser mensurado confiavelmente”. Em complemento, Iudícibus e Marion (2010, p. 193) “entendem por Ativo imobilizado todo ativo de natureza relativamente permanente, que se utiliza na operação dos negócios de uma empresa e que não se destina a venda”.

Os bens imobilizados são registrados por grupos que, segundo Oliveira et al. (2007), são constituídos de elementos palpáveis e duráveis, tais como terrenos, edifícios, máquinas, equipamentos, ferramentas, veículos, embarcações, aeronaves, móveis, utensílios, benfeitorias em imóveis de terceiros, construções em andamento, etc..

Conforme pronunciamento técnico 27 (CPC, 2009, p. 03) - Ativo Imobilizado:

Ativo imobilizado é o 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. Correspondem aos direitos que tenham por objetivo bens corpóreos destinados a manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.

Riberio (2010, p. 232) divide os bens corpóreos do Ativo Imobilizado nos seguintes grupos: operacional corpóreo (tangível); operacional recursos naturais; imobilizado objeto de arrendamento mercantil; e imobilizado em andamento. Operacional corpóreo seria composto por bens materiais utilizados na atividade operacional da empresa, seja ela de produção, comercialização ou prestação de serviços. Operacional recursos naturais seria composto de bens relacionados à exploração de recursos naturais. Os objetos por arrendamentos mercantis seriam aqueles bens que estão em posse da empresa, por meio de contratos, porém pertencem a terceiros. Por último, imobilizados em andamentos seriam aqueles bens construídos pela própria empresa e que até sua finalização não teriam a capacidade de gerar benefícios à mesma.

Ainda, sobre as imobilizações em andamento, Iudícibus e Marion (2010) dizem que as mesmas deverão constar assim registradas quando se tratar de imobilizações em formação que no futuro entrarão em uso para a empresa.

Se tratando de Ativos Imobilizados, sendo esses bens tangíveis, é importante dizer que estes estão sujeitos à depreciação ou exaustão. Esses registros são feitos em contas redutoras semelhantes as que os bens estão registrados e respectiva despesa.

2.4.1 Depreciação

Conforme Oliveira et al. (2007) o valor de compra na aquisição de um bem imobilizado não pode ser considerado diretamente no resultado no mesmo período de aquisição do bem, devendo haver a confrontação dos custos e despesas de acordo com os benefícios que este ativo estará gerando para empresa durante sua vida útil. “Com exceção de terrenos e de alguns outros itens, os elementos que integram o Ativo Imobilizado têm período limitado de vida útil econômica. Dessa forma, o custo de tais ativos deve ser alocado de maneira sistemática aos exercícios beneficiados por seu uso no decorrer de sua vida útil econômica” (MARTINS et al., 2010, p. 301).

De acordo com o item II do § 3º, da Lei 6.404/76, alterada pela Lei 11.941/09, a fim que sejam revisados e ajustados os critérios utilizados para a determinação da vida útil do bem imobilizado para o cálculo da depreciação a companhia deverá efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperação dos valores registrados no imobilizado e no intangível.

O encargo de depreciação poderá ser computado, no resultado do exercício, como custo ou despesa operacional, conforme a utilização do bem que sofre o desgaste, seja em uma entidade industrial ou comercial. A depreciação dos bens utilizados na produção (industrial, por exemplo) será registrada como custo na apuração do custo fabril, sendo ativadas juntamente com o estoque de produtos prontos, e a dos demais bens, como por exemplo, os da área administrativa, terá sua contrapartida como despesa operacional. (VELTER; MISSAGIA, 2004, p. 418)

Viceconti e Neves (2013) definem depreciação como a representação do desgaste ou a perda da capacidade de utilização (vida útil) de bens tangíveis ou físicos pelo uso, por causas naturais ou por obsolescência tecnológica.

O registro contábil da depreciação, de uma forma simplificada, seria a conversão de uma parcela do valor de aquisição de um bem tangível do ativo imobilizado para a despesa ou o custo do período. De acordo com Iudícibus (2010, pag. 246) “depreciação é o processo de transformar em despesa um pedaço do valor de aquisição de um ativo imobilizado destinado ao uso, já que ele não será recuperado pela venda do bem a que se refere.”.

É importante dizer que ao adquirir um ativo imobilizado e analisar as operações deste bem distintamente, ocorre uma saída financeira na sua compra, podendo ser imediata ou parcelada de acordo com a negociação. Porém neste momento não há o registro da despesa e sim da aquisição deste bem. Desta mesma forma, quando se tem os lançamentos de depreciação não há, naquele momento, uma saída de caixa, mas sim o registro da despesa e da redução do valor do bem perante sua vida útil.

2.4.2 Depreciação perante o imposto de renda

Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada período de apuração, conforme o artigo 305 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal (BRASIL, 1999).

De acordo com Velter e Missagia (2004, p. 419) “a depreciação será deduzida, para fins do Imposto de Renda, pela empresa que suporta o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem”. É importante lembrar que conforme o § 2º do artigo 305 do RIR/99 a quota de depreciação é dedutível a contar da data em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

Ainda se tratando do artigo 305 do RIR/99, de acordo com o seu § 3º, em qualquer hipótese, o somatório das quotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem. Além disso, o valor não depreciado dos bens sujeitos à depreciação, que se tornarem imprestáveis ou caírem em desuso, importará em redução do ativo imobilizado. E por último, nos termos do § 5º do referido artigo, somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica a depreciação tem efeito direto no resultado do período, seja ela considerada como despesa ou custo, desde que as cotas depreciáveis estejam de acordo com a taxa anual de depreciação do bem. Iudícibus e Marion (2010) relatam que para efeito de Imposto de Renda, a depreciação não é obrigatória; porém a sua utilização é vantajosa para empresas optantes pelo Lucro Real, já que terá uma redução no pagamento do Imposto de Renda, apresentando um lucro mais próximo a realidade.

Segundo o artigo 309 do RIR/99, a quota de depreciação registrável na escrituração como custo ou despesa operacional será determinada mediante a aplicação da taxa anual. Para tal, é necessário que seja determinado o período de vida útil do bem. Sobre a taxa anual de depreciação fiscal a ser utilizada, o Decreto nº 300 esclarece que:

Art. 310, parágrafo 1º, a Secretaria da Receita Federal publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente (BRASIL, 1999).

O tempo de vida útil de um bem consiste no período em que a empresa espera que este ativo permaneça em funcionamento, gerando benefícios econômicos desde que mantida sua

capacidade produtiva. De acordo com o CPC 27 (2009) a vida útil é o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar o ativo, ou o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo.

As taxas de depreciação são estabelecidas de acordo com o período de vida útil do bem. Até o ano de 2010 as taxas de depreciação utilizadas e aceitas pela legislação eram as determinadas pela Secretaria da Receita Federal conforme os termos das Instruções Normativas SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, e nº 130, de 10 de novembro de 1999. Assim, de acordo com Iudícibus e Marion (2010, p. 197) “se um bem pode ter a duração de cinco anos, admite-se uma taxa anual de 20%, isto porque a taxa anual corresponde à divisão de anos no prazo de vida útil do bem”.

Conforme Santos et al. (2007) a Instrução Normativa da SRF nº 130/99, tem como principais, as seguintes taxas de depreciação: móveis e utensílios 10% a.a.; *software* 20% a.a.; equipamentos de informática 20% a.a.; tratores 25% a.a.; prédios (em uso) 4% a.a.; veículos 20% a.a.; instalações 10% a.a.; e máquinas e utensílios 10% a.a..

Com a implantação das Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) e a consequente convergência da contabilidade brasileira às normas internacionais, é obrigatório para as sociedades de grande porte, considerar o princípio da essência sobre a forma na contabilização dos fatos econômicos que afetam o patrimônio. Desta forma, as demonstrações contábeis refletem melhor a situação econômica da empresa, trazendo maior transparência para seus usuários. É importante ressaltar que:

As empresas poderão usar taxas superiores as fixadas pela legislação desde que comprovem, mediante laudo pericial de órgão técnico, sua adequação ao tempo de vida útil do bem. Caso não disponham do referido laudo, o excesso de depreciação deverá ser adicionado ao lucro líquido, na parte A do LALUR, para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. (VICECONTI; NEVES, 2013, p. 98).

Parte considerável das empresas, simplesmente, adota as taxas anuais admitidas pela legislação fiscal no cálculo da depreciação. Martins et al. (2010) dizem que “essa prática não pode ser mais adotada. Essas taxas devem ser utilizadas apenas para fins de apuração de impostos, sendo os valores da depreciação controlados em registro auxiliares.”

2.4.3 Bens não depreciáveis

Segundo Viceconti e Neves (2013) dentre os bens que não depreciam estão os terrenos e obras de arte, por aumentarem de valor com o tempo. Ainda pode-se dizer que não será admitida quota de depreciação referente à:

I – terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções; II – prédios ou construções não alugados 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 (florestas destinadas ao corte e jazidas minerais). (BRASIL, Decreto 3000, 1999, art. 307).

Ainda segundo Viceconti e Neves (2013) no caso de uma companhia adquirir ou construir uma edificação em um terreno, ela deverá registrar separadamente o valor da edificação do valor do terreno, uma vez que a edificação é depreciable e o terreno não.

2.4.4 Depreciação de bens usados

Conforme o exposto no artigo 311 do RIR/99, a taxa anual de depreciação de bens adquiridos usados, será fixada tendo em vista o maior dos seguintes prazos: I – metade da vida útil admissível para o bem adquirido novo; II – restante da vida útil, considerada esta em relação à primeira instalação para utilização do bem.

2.4.5 Métodos de Depreciação

De acordo com o pronunciamento técnico 27 (CPC, 2009) o método de depreciação utilizado reflete o padrão de consumo da entidade pelo seus ativos econômicos futuros.

Velter e Missagia (2004, p. 424) salientam que “a depreciação pode ser apurada com ou sem valor residual, conforme se deprecia todo o valor do bem ou apenas uma parte dele”. Segundo Oliveira et al. (2007, p. 140) valor residual “é o montante líquido que a empresa espera obter por um ativo no fim de sua vida útil, depois de deduzir os custos esperados para vendê-lo.”

2.4.5.1 Método linear

O método linear ou também chamado de método das quotas constantes é o de maior aplicação para se calcular a depreciação devido a sua praticidade. Martins et al. (2013) explicam que “a depreciação por este método é calculada dividindo-se o valor depreciable pelo tempo de vida útil do bem”, e é representada pela fórmula (01):

$$\text{depreciação} = (\text{valor de custo} - \text{valor residual}) \div \text{vida útil}$$

A vida útil pode ser estimada em anos ou em meses. Se estimada em anos obtenção da taxa de depreciação (percentual de desgaste do bem) será anual. Se em meses, será mensal. (VICECONTI; NEVES, 2013)

2.4.5.2 Método da soma dos dígitos

Este método considera a soma dos algarismos que representam o tempo de vida útil do bem como o denominador da fração para se obter a taxa de depreciação de um imobilizado, sendo o numerador o ano vigente de cada período a ser depreciado.

Nesse método, a quota de depreciação é obtida pela multiplicação de uma fração, variável a cada período, sobre o custo de aquisição do bem (ou sobre o custo de aquisição menos o valor residual do bem, se este último for positivo). O numerador da fração é o número de períodos que restam da vida útil do bem no início do período de depreciação. O denominador, a soma dos dígitos dos períodos correspondentes à vida útil. (VICECONTI; NEVES, 2013, p. 94).

Desta forma, um bem com vida útil de quatro anos teria em sua fração o denominador 10 ($1+2+3+4 = 10$) e numerador 1,2,3,4 conforme o ano que está sendo depreciado.

A utilização das taxas neste método pode ser crescente ou decrescente. Segundo Ribeiro (2010, p.245) “há bens que nos primeiros anos de sua existência apresentam alta produtividade, a qual vai diminuindo com o passar do tempo, justificando a aplicação da taxa decrescente”.

2.4.5.3 Método das unidades produzidas

Consiste em determinar a taxa de depreciação do bem com base na sua capacidade de produção, expressa na maioria dos casos por unidades produzidas. O cálculo considera a fração da quantidade de unidades produzidas no período em relação à capacidade produtiva total do bem em toda sua vida útil. Também conhecido como método da unidade de tempo trabalhada, onde segundo Velter e Missagia (2004, p. 426) “a taxa de depreciação é calculada em função do número de horas de uso do bem no período pela quantidade de horas totais de vida útil”.

2.4.5.4 Método do saldo decrescente

De acordo com Viceconti e Neves (2013) neste método a base da depreciação é o valor contábil do bem, ou seja, o valor do bem deduzido a depreciação acumulada do período, e não

o custo de aquisição como os demais métodos. A taxa da depreciação é determinada por uma porcentagem fixa resultante da fórmula (02):

$$Taxa\ Anual = 1 - \sqrt[n]{\frac{Valor\ Residual}{Custo\ dos\ Bens}}$$

Nas palavras de Oliveira et al. (2007, p. 146) “aplica-se uma taxa periódica sobre o saldo líquido contábil, ou seja, o custo do bem menos a depreciação acumulada, que reduz em cada período o montante depreciado”. Desta forma, este método irá resultar em depreciações decrescentes por aplicar um percentual fixo sobre uma base que irá diminuindo conforme o valor contábil do bem em cada período.

2.5 TESTE DE RECUPERABILIDADE DE ATIVOS (*impairment*)

Conforme exposto por Viceconti e Neves (2013, p. 108) “a entidade deve verificar periodicamente se o valor contabilizado de seus ativos não é menor do que os benefícios futuros que a entidade alcançara com sua utilização (valor em uso) ou de seu valor de venda, deduzidas as despesas para efetuar a transação (valor justo)”, desta forma se espera-se que as demonstrações contábeis reflitam de forma verdadeira o valor dos ativos da entidade.

O teste de recuperabilidade do valor de ativos consiste em comparar o valor recuperável com o valor contábil dos mesmos. O valor recuperável de um ativo corresponde ao maior valor entre o valor líquido de venda e seu valor em uso, ou seja, o maior valor considerando o retorno que esse bem venha trazer para a entidade, seja através da sua venda ou utilização. Já o valor contábil refere-se ao valor que o ativo está reconhecido nos registros contábeis após as deduções da depreciação, amortização ou exaustão acumulada e provisão para perdas quando for o caso. Para tanto a perda por desvalorização será registrada quando o valor recuperável do ativo for inferior ao valor contábil do mesmo (VICECONTI; NEVES, 2013).

Segundo Martins et al. (2010) nos casos em que o valor contábil for maior que o valor recuperável, a entidade deverá reduzir o valor do seu ativo por meio da conta credora “perdas estimadas por redução ao valor recuperável”. Caso ocorra, este fato deve ser devidamente explicado em notas explicativas específica, relatando os critérios utilizados para mensuração da perda, entre outras informações pertinentes. É importante esclarecer que a contra partida do crédito da conta perdas estimadas por redução ao valor recuperável é registrada no resultado da apuração, porém, como regra geral esta perda não é dedutível fiscalmente.

2.6 TRIBUTAÇÕES DO LUCRO

Segundo Marques (2010) as pessoas jurídicas, contribuintes do Imposto de Renda Pessoal Jurídica. (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro (CSLL), por opção ou determinação legal, são tributadas por uma das seguintes formas: simples, lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado.

São contribuintes e, portanto estão sujeitos ao pagamento do IRPJ, as pessoas jurídicas e as pessoas físicas a elas equiparadas, domiciliadas no País. Elas devem apurar o IRPJ com base no lucro, que pode ser real, presumido ou arbitrado. A alíquota do IRPJ é de 15% (quinze por cento) sobre o lucro apurado, com adicional de 10% sobre a parcela do lucro que exceder R\$ 20.000,00 por mês. (RECEITA FEDERAL, 2015).

De acordo com o artigo 17 da Lei nº 11.727, de 2008, a alíquota da contribuição é de: I – 15% no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos I a VII, IX e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001; e II – 9% no caso das demais pessoas jurídicas. Lembrando que, conforme exposto, pela Receita Federal (2015) a apuração da CSLL deve acompanhar a forma de tributação do lucro adotada para IRPJ.

2.6.1 Simples Nacional

Como meio de simplificar a vida das Micro e Pequenas Empresas foi criado o Sistema Simplificado de Recolhimento de Tributos – Simples Nacional. Buscou-se com essa modalidade unificar o pagamento de vários impostos como COFINS, PIS, Contribuição Social, INSS, etc. (IUDÍCIBUS; MARION, 2010). De acordo com o Estatuto da Micro e Pequena Empresa, o artigo 1º da Lei Complementar nº 123/06 estabelece que:

normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere: I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias; II - ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias; III - ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão. IV - ao cadastro nacional único de contribuintes a que se refere o inciso IV do parágrafo único do art. 146, **in fine**, da Constituição Federal.

Segundo Viceconti e Neves (2013, p. 20) “toda a sistemática unificada do Simples Nacional é normatizada por Resoluções do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), mencionadas nas Notas e nos Atos Normativos expedidos pelos entes da federação, especialmente a Receita Federal do Brasil”. Para fins de enquadramento ao Simples Nacional,

considera-se Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP), de acordo com o inciso I e II do artigo 3º da Lei Complementar nº 123/06 a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário que aufera, em cada ano calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 para ME; e receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 para EPP.

2.6.2 Lucro Presumido

Oliveira et al. (2007) definem lucro presumido como uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real.

De acordo com Iudícibus e Marion (2010, p. 337), “poderão optar pelo Lucro Presumido as Empresas I – que não constem na lista de empresas obrigadas a optar pelo Lucro Real; e II – as sociedades de prestação de serviços profissionais de profissão legalmente regulamentadas”. Da mesma forma que não poderão optar pelo Lucro Presumido as empresas:

(I) - que tiverem o faturamento do ano-calendário anterior superior a R\$ 48.000.000,00 ou proporcional quando a empresa iniciar as suas atividades no ano; (II) – com atividades de bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários, arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, seguros privados e capitalização e entidades de previdência privada aberta; (III) – que auferirem rendimentos ou ganhos de capital no exterior; (IV) – que usufruírem de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto, sob autorização da legislação tributária; (V) – que realizarem atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*). (IUDÍCIBUS; MARION, 2010, p. 337).

Viceconti e Neves (2013, p. 13) definem a base de cálculo do lucro presumido como sendo “o montante determinado pelo valor resultante da aplicação de percentuais, variáveis conforme o ramo de atividade da pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida nos trimestres civis de cada ano-calendário”, acrescentado pelos ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras e todos os resultados positivos decorrentes de receitas de atividades acessórias da pessoa jurídica.

As empresas optantes por esta forma de tributação devem presumir o lucro auferido em cada trimestre, e essa presunção é feita pela aplicação de percentuais de lucratividade ditados pela lei, ou seja, para o comércio e a Indústria aplica-se sobre a receita bruta o percentual de 8,0%, já no caso de revenda, para consumo, de

combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural, 1,6%; serviços em geral, 32,0%; serviços hospitalares e de transporte de carga, 8,0%; demais serviços de transporte, 16,0%; e instituições financeiras, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e cambio distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de seguros privados, entidades de previdência privada aberta e empresas de capitalização, 16%. Em caso de haver atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade. (OLIVEIRA et al., 2007, p. 186)

Para as empresas que auferirem receita bruta anual de até R\$ 120.000,00, a base de cálculo mensal do Imposto de Renda das prestadoras de serviço em geral, exceto serviços hospitalares e de transporte, será definido mediante aplicação de alíquota de 16% sobre a receita bruta auferida mensalmente. (OLIVEIRA, et al. 2007).

2.6.3 Lucro Real

Segundo Viceconti e Neves (2013, p. 3) “o Lucro Real representa o resultado contábil (lucro ou prejuízo) do período de apuração (antes de computar a Provisão para o Imposto de Renda), ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto sobre a renda.”.

Lucro Real é o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Os ajustes do lucro líquido do período de apuração e a demonstração da apuração do lucro real devem ser transcritos no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). (OLIVEIRA et al., 2007, p. 181).

De acordo com o artigo 59 da Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de Março de 2017, estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas que tenham no ano anterior, em sua totalidade de receita, tenha excedido o limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelos meses correspondentes ao período, quando inferior; pessoas jurídicas que tem suas atividades de naturezas bancárias, investimentos, financiamentos, valores mobiliários, etc.; que houver operações que resultem em ganhos de capital de origem estrangeira; que sejam privilegiadas fiscalmente através de isenção ou diminuição de impostos; que tenha sido feito o pagamento mensal pelo regime de estimativa; que realizam atividades de *factoring*; que averiguem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Segundo Iudícibus e Marion (2010, p. 335) o Lucro Real “é a modalidade de apuração do Imposto de Renda baseado na apuração do Lucro Fiscal diferente do Lucro Contábil”. Essa diferença tem a sua explicação sustentada na legislação que pede para ser feita as exclusões e

adições da Base de Cálculo do Imposto de Renda. Desta forma, para que seja possível a apuração do lucro real em cada período, a empresa terá que escriturar o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR. Em conformidade com Viceconti e Neves (2013) o LALUR é um livro de escrituração de natureza extremamente fiscal destinado à apuração extra contábil do lucro real sujeito à tributação pelo imposto de renda em cada período de apuração.

Após as adições e exclusões, quando realizada a demonstração do Lucro Real através do LALUR é, segundo Viceconti e Neves (2013), admitido por legislação que seja feita a compensação de até 30% do lucro real do período, nos casos em que a pessoa jurídica apresente prejuízo fiscal de períodos de apuração anteriores.

Nos entendimentos de Oliveira et al. (2007) a apuração do Lucro Real pode ser realizada de forma trimestral ou anual. Se o contribuinte optar pelo cálculo trimestral do Lucro Real, o mesmo deverá ser estabelecido em períodos encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. Neste caso a apuração será feita com base nas demonstrações contábeis de acordo com as normas estabelecidas na legislação comercial e fiscal, feitas os ajustes necessários através do LALUR, sendo o pagamento realizado até o último dia útil do mês seguinte, sem qualquer acréscimo, através de cota única. Caso opte pelo cálculo anual do Lucro Real, o encerramento do período deverá ser em 31 de dezembro, porém o pagamento dos tributos deverá ser realizado mensalmente.

As empresas submetidas ao regime de tributação com base no Lucro Real têm, portanto, a opção pelo pagamento do imposto em bases estimadas mensais, apurando-se o lucro real anualmente, com a possibilidade de suspensão ou redução do imposto com base em balanços ou balancetes periódicos. (OLIVEIRA, et al. 2007, p. 194).

Conforme apresentado por Viceconti e Neves (2013) a base de cálculo do imposto por estimativa, quando não utilizado balanços ou balancetes periódicos, será equivalente a multiplicação de determinados percentuais aplicados a receita bruta mensal, sendo que estes variam conforme a atividade desempenhada pela pessoa jurídica, tendo entre os casos mais comuns 8% para revenda de mercadorias e 32% para prestação de serviços em geral.

Para o cálculo e o pagamento da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, conforme exposto no artigo 28 da Lei nº 9.430/96 aplicam-se as mesmas periodicidades e forma de apuração utilizada pelas empresas para o Imposto de Renda.

2.6.4 Lucro Arbitrado

De acordo com Oliveira et al. (2007) o Lucro por arbitramento é prerrogativa das autoridades fiscais e em grande parte dos casos representa uma maior tributação para a pessoa jurídica. O Lucro por arbitramento é aplicado pelo fisco nos casos em que: o contribuinte opte de forma indevida pela tributação do Lucro Presumido sendo obrigatória à apuração do Lucro Real; o contribuinte não obedeça as leis comerciais e tributárias de escrituração contábil; o contribuinte não realize a apuração do Lucro Real de forma correta; e o contribuinte se negue a apresentar os livros e documentos contábeis e fiscais.

Os casos apontados dizem respeito a empresas optantes pelo Lucro Real, porém empresas optantes do Lucro Presumido que apresentem sinais de irregularidades no faturamento registrado e/ou em que não realizem escrituração de livro caixa obrigatório, quando desobrigadas em manter uma escrituração contábil, podem sofrer arbitramentos.

Segundo Iudícibus e Marion (2010) a partir de primeiro de janeiro de 1996, o artigo 16 da Lei nº 9.249/95 determinou que as empresas que as pessoas jurídicas que tenham conhecimento da sua receita bruta podem aplicar-se da arbitragem do lucro, empregando sobre os percentuais da base de cálculo um aumento de 20%.

3 METODOLOGIA

Segundo Lakatos e Marconi (2006) a metodologia da pesquisa abrange maior número de itens, por envolver, ao mesmo tempo, às questões *como?*, *com quê?*, *onde?*, *quanto?*

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Quando aplicável à contabilidade, as tipologias de delineamento tem seu foco agrupado em três categorias, sendo elas: pesquisa quanto aos objetivos, que abordam a pesquisa exploratória, descritiva e explicativa; a pesquisa quanto aos procedimentos, que contempla o estudo de caso, o levantamento, a pesquisa bibliográfica, documental, participante e experimental; e a pesquisa quanto a abordagem do problema, que compreende a pesquisa qualitativa e a quantitativa (BEUREN, 2006).

3.1.1 A pesquisa quanto aos objetivos

Segundo Beuren (2006) a pesquisa descritiva não é tão preliminar quanto a pesquisa exploratória e nem tão aprofundada quanto a explicativa, sendo um estudo intermediário entre as duas. Desta forma, descrever implica em identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos. Então essa pesquisa tem caráter descritivo, no que se refere ao cálculo da depreciação para apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social em uma empresa optante pelo Lucro Real, considerando o estabelecido na Tabela do IR e o conceito de Tempo de Vida Útil que pressupõe a essência sobre a forma.

3.1.2 A pesquisa quanto aos procedimentos

Em conformidade com Bruyne, Herman e Schoutheete (1977 *apud* Beuren, 2006) o estudo de caso justifica sua importância por reunir informações numerosas e detalhadas com vista a apreender a totalidade de uma situação. Beuren (2006, p. 84) ainda ressalta que nesse tipo de pesquisa “o pesquisador tem a oportunidade de verificar *in loco* os fenômenos a serem pesquisados”.

Nesta perspectiva a pesquisa em questão se trata de um estudo de caso com características documentais, por estar voltada a apuração de um caso específico: a apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social de uma empresa optante pelo Lucro Real, com e sem a despesa com depreciação de veículos do imobilizado. O levantamento das informações

foi feito através de entrevista com o contador e/ou profissional responsável, além da análise de conteúdo dos relatórios contábeis internos fornecidos pela empresa.

3.1.3 A pesquisa quanto à abordagem do problema

Richardson (1999, p. 80 *apud* Beuren, 2006, p. 91) relata que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Esta pesquisa tem caráter qualitativo por ter a finalidade principal voltada a análise de dados a partir de informações, não envolvendo o emprego de métodos quantitativos. É importante ressaltar que segundo Beuren (2006) por mais que a contabilidade trabalhe com números, ela é uma ciência social, e não uma ciência exata como alguns podem pensar.

3.2 OBJETO DE PESQUISA

A referida pesquisa teve como objeto de análise uma empresa optante pelo lucro real, do ramo de concessionárias, sendo que o estudo é desenvolvido com base nas depreciações geradas dos bens do ativo imobilizado, especificadamente dos veículos, tipo *test drive*. As informações serão retiradas diretamente do departamento contábil, através de relatórios internos do sistema da empresa.

3.3 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Foi feito um primeiro contato com o contador responsável pelas informações contábeis por meio de entrevista (APÊNDICE A) realizada no mês de agosto de 2017. A entrevista serviu como base introdutória para que fossem fornecidas informações mais completas sobre os registros dos veículos imobilizados do tipo *test drive*.

O estudo teve como base as vendas dos veículos *test drive's* ocorridos nos últimos 4 semestres, a saber: 1º semestres de 2017; 1º e 2º semestre de 2016; e, 2º semestre de 2015. Para isso foram analisados os relatório internos de controle patrimonial da empresa, onde foram demonstrados todos os veículos *test drive's* vendidos no período entre julho de 2015 a junho de 2017.

Tendo as informações dos veículos *test drive's* comercializados neste período, em seguida foram pesquisados na contabilidade os dados relativos ao: custo e data de aquisição,

método de depreciação utilizado, valor mensal de depreciação, preço de venda do bem e o período em que o bem foi utilizado pela empresa e a base de cálculo aplicada na apuração dos tributos.

Como havia a necessidade de analisar todo o ciclo que cada veículo ficou na empresa, foi necessário colher os dados desde a sua aquisição até o momento de sua venda. Pela ordem de captura dos dados, o veículo mais antigo no imobilizado, considerando aqueles que foram comercializados no período analisado, foi adquirido em outubro de 2013. Então, a partir deste mês, foram coletados dados relativos ao Lucro Antes do IR (LAIR), suas adições e suas exclusões para obter a base de cálculo utilizada para apuração do IRPJ e CSLL, bem como o valor do imposto devido.

Estes dados foram organizados em uma planilha do Microsoft Excel 2010 em ordem cronológica, no período de outubro de 2013 a abril de 2017, uma vez que não ocorreram vendas de veículos do imobilizado nos meses de maio e junho do 1º semestre de 2017. Neste período, as depreciações de cada um dos veículos foram calculadas à taxa de 20% ao ano, que é a taxa utilizada pela empresa e a aceita pela Receita Federal como dedutível do imposto de renda.

Tendo o valor de depreciação mensal dos veículos do tipo *test drive*, conforme o momento de sua aquisição até a sua venda, e tendo a base de cálculo para apuração mensal do IRPJ e CSLL, foi apurado primeiramente o valor dos impostos devidos considerando a depreciação mensal como uma despesa dedutível da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Por fim, dos dados contábeis, foi excluído o valor da depreciação mensal apurada para um novo cálculo da base de cálculo e da incidência dos impostos, com vistas a observar possíveis diferenças encontradas, caso a empresa não realize o registro contábil da depreciação.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Para os dados coletados atenderem o objetivo da pesquisa, foi necessário expressar o ciclo completo de toda movimentação dos veículos imobilizados do tipo *test drive*, ou seja, demonstrar os registros desde a sua compra até o momento de sua venda. Com base nos dados obtidos dos relatórios contábeis internos da empresa, objeto de estudo, as vendas ocorridas nos últimos 4 semestres foram de: 1º semestre de 2017, venda de 3 veículos; 2º semestre de 2016, venda de 13 veículos; 1º semestre de 2016, venda de 4 veículos; e, 2º semestre de 2015, venda de 3 veículos. Totalizando 23 veículos comercializados neste período.

Dentre os 23 veículos analisados o veículo que ficou menos tempo em uso da empresa foi de um período de 14 meses e o que ficou mais tempo foi de um período de 31 meses, sendo que a média de tempo em que os veículos analisados ficaram a disposição da empresa foi de 20 meses.

A Tabela 1 apresenta um resumo de valores semestrais relativo ao valor da venda, deduzidos o ICMS sobre a venda, assim como o valor de compra. Sendo que a subtração destes valores representa o ganho destas operações. Também são apresentados a quantidade de veículos vendidos em cada semestre.

Tabela 1 – Resumo das vendas dos *test drive* entre o 1º semestre de 2017 e o 2º semestre de 2015.

Semestre	Nº de Veículos Vendidos	R\$ Venda	ICMS s/Venda (em R\$)	R\$ Compra (custo aquisição)	Resultado (em R\$)	% Ganho
1º 2017	03	195.800,00	1.957,22	175.271,05	18.571,73	10,6%
2º 2016	13	924.400,00	9.240,53	836.081,29	79.078,18	9,5%
1º 2016	04	258.409,12	2.583,06	234.969,84	20.856,22	8,9%
2º 2015	03	188.000,00	1.879,72	173.697,86	12.422,42	7,2%

Fonte: Elaborado pelo autor, conforme dados do objeto de pesquisa.

Para obtenção do ganho expresso na Tabela 1, temos o valor do custo sendo o valor das notas fiscais de fabrica emitidas para a concessionária e o valor de venda como o valor de mercado conforme demanda e negociação da região. Além disso, foi preciso deduzir o valor do ICMS sobre a venda dos veículos *test drive*. Devido o objeto de estudo estar situado na região do Mato Grosso do Sul e os veículos se tratarem de bens do ativo imobilizado, o mesmo tem o benefício de redução da base de cálculo do ICMS sobre as vendas. De acordo com o artigo 67 do Convenio ICMS 15/81, no que se trata de usados (aparelhos, máquinas, móveis, veículos e vestuário) fica estabelecido que:

A base de cálculo fica reduzida, até 31 de dezembro de 2009, de 94,118% e 91,667%, respectivamente, nas operações internas e interestaduais, com aparelhos, máquinas, móveis, veículos e vestuários, usados, resultando numa carga tributária de

um por cento, nos seguintes casos: (I) desincorporação desses bens do ativo fixo do contribuinte do imposto, desde que ocorra após o uso normal a que se destinaram e decorridos, pelo menos, doze meses da respectiva entrada; [...].

Este benefício de redução teve seu prazo prorrogado até 30 de abril de 2019 conforme inciso XI dado pelo Art. 1º do Decreto nº 14.910/2017, com efeitos desde 27 de dezembro de 2017.

Observa-se que o Imobilizado em questão, veículo *Test Drive*, nos 4 períodos analisados, apresenta um saldo positivo em relação ao custo de aquisição. Ou seja, houve um ganho total de 9% na operação de compra e posterior venda. Isso significa dizer que este ativo é 100% recuperável, não sendo necessário o reconhecimento da depreciação deste imobilizado de acordo com as normas internacionais de contabilidade, já que seu valor residual é maior que o seu valor contábil. O pronunciamento técnico 27 (CPC, 2009) diz que “a depreciação é reconhecida mesmo que o valor justo do ativo exceda o seu valor contábil, desde que o valor residual do ativo não exceda o seu valor contábil”.

Apesar dos ativos em análise serem 100% recuperáveis, a legislação fiscal, para o cálculo do Imposto de Renda devido, aceita a dedução da depreciação destes bens. Isso possibilita a diminuição do lucro a ser tributado, cuja despesa é calculada considerando uma vida útil de 5 anos, o que representa uma depreciação de 20% ao ano.

As compras dos veículos do tipo *test drive* analisados tiveram o início dos registros de suas respectivas depreciações em outubro de 2013. Desta forma para que fosse possível analisar e demonstrar o impacto da depreciação destes veículos na apuração do imposto de renda e da contribuição social pagos pela empresa foi necessário identificar a base de cálculo mensal que se teve a depreciação desses veículos no resultado, já que se trata de uma empresa optante pelo Lucro Real com pagamento do imposto com base pelas estimativas mensais.

Para obtenção da base de cálculo utilizada na apuração dos impostos foi primeiramente identificado, através de relatórios mensais de Demonstração de Resultado de Exercício (DRE), o lucro antes do IRPJ e CSLL, sobre esse valor foram feitas as adições e exclusões conforme o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). Dentre as principais adições feitas pela empresa estão despesas relacionadas a multas de trânsito, doações, brindes e patrocínios. Já nas suas exclusões estão valores referentes a reembolso de multas de trânsito.

A Tabela 2 demonstra anualmente, conforme os meses que houve o registro de depreciação dos bens analisados, o valor do LALUR apresentando o lucro líquido ajustado a ser tributado, o valor de depreciação, o valor do Imposto de Renda, e o valor Contribuição

Social de cada período. Neste caso a depreciação está sendo considerada como uma despesa dedutível para apuração do IRPJ e CSLL.

Tabela 2 – Resumo do lucro antes do IRPJ e CSLL e respectivos impostos considerando o valor da depreciação no resultado.

Ano	LALUR	R\$ da Depreciação	R\$ IRPJ	R\$ CSLL
2013	1.009.290,20	2.231,46	228.322,55	90.836,12
2014	1.466.364,34	65.718,78	342.591,09	131.972,79
2015	4.712.305,51	229.427,76	1.154.076,38	424.107,50
2016	2.311.301,66	161.962,88	553.825,42	208.017,15
2017	6.639.118,72	6.477,44	1.651.779,68	597.520,68

Fonte: Elaborado pelo autor, conforme dados do objeto de pesquisa.

A Tabela 3 expressa o mesmo cálculo do IRPJ e CSLL, referente aos mesmo períodos de apuração, porém sem considerar a despesa com a depreciação do veículos do tipo *test drive's* como sendo dedutíveis da base de cálculo para apuração dos impostos. Então, caso não fossem deduzidas as despesas de depreciação destes imobilizados da base de cálculo dos impostos, o lucro a ser tributado seria maior, o que obrigaria a empresa a pagar mais impostos, conforme demonstrado na Tabela 3.

Tabela 3 – Resumo do lucro antes do IRPJ e CSLL e respectivos impostos desconsiderando o valor da depreciação no resultado.

Semestre	LALUR	R\$ IRPJ	R\$ CSLL
2013	1.011.521,66	228.880,42	91.036,95
2014	1.532.083,12	359.020,78	137.887,48
2015	4.941.733,27	1.211.433,32	444.755,99
2016	2.473.264,54	594.316,13	222.593,81
2017	6.645.596,16	1.653.399,04	598.103,65

Fonte: Elaborado pelo autor, conforme dados do objeto de pesquisa.

Com base na Tabela 2 e na Tabela 3, foi realizado um comparativo entre os valores pagos pela empresa na apuração dos impostos, valores estes representados pela soma da apuração do IRPJ e da CSLL de cada período abordado. Ficando, assim evidenciado, que o valor do IRPJ e da CSLL é maior quando não há o cálculo da depreciação como despesa dedutível da base de cálculo a ser tributada, o que significa dizer que é pago mais impostos conforme diferença apontada na Tabela 4.

Tabela 4 – Resumo da diferença dos valores pagos de IRPJ e CSLL com e sem o valor de depreciação.

Semestre	R\$ c/depreciação	R\$ s/depreciação	Diferença
2013	319.158,67	319.917,36	758,69
2014	474.563,88	496.908,26	22.344,38
2015	1.578.183,87	1.656.189,31	78.005,44
2016	761.842,56	816.909,94	55.067,38
2017	2.249.300,36	2.251.502,70	2.202,34
TOTAL	5.383.049,34	5.541.427,57	158.378,23

Fonte: Elaborado pelo autor, conforme dados do objeto de pesquisa.

Nota-se que a economia total, originada pela utilização da depreciação dos veículos do tipo *test drive* para cálculo do IRPJ e da CSLL conforme permitido pela legislação fiscal, durante o período que estes bens permaneceram de posse e uso da empresa foi de R\$ 158.378,23. Isso vale dizer que a empresa poupou esta mesma quantia de recursos financeiros, e ainda que, dependendo da situação, deixou de recorrer a recursos de terceiros, possibilitando outras formas de aplicação, como investimentos em compra de matéria prima, aplicações financeiras, benfeitorias diversas e etc..

Uma última demonstração é a representatividade desta economia mensal sobre o Lucro Líquido, como mostra a Tabela 5.

Tabela 5 – Representação em percentual da economia gerada pelo uso da depreciação sobre o Lucro Líquido.

Semestre	Lucro após IRPJ e CSLL	Diferença	%
2013	690.131,53	758,69	0,11
2014	991.800,46	22.344,38	2,25
2015	3.134.121,64	78.005,44	2,49
2016	1.549.459,10	55.067,38	3,55
2017	4.389.818,36	2.202,34	0,05

Fonte: Elaborado pelo autor, conforme dados do objeto de pesquisa.

Quando analisado a economia gerada pelos valores pagos a menor em relação ao Lucro Líquido de cada período, ou seja o lucros após deduzido os valores de IRPJ e CSLL, temos que esta foi em média de 0,20% ao mês, já que entre os anos apontados, foram analisados o resultado de quarenta e três meses.

Desta forma conclui que por mais que não seja cabível de acordo com as normas internacionais de contabilidade, o uso da depreciação de veículos do tipo *test drive* é benéfico para a empresa em estudo, uma vez que sua utilização impacta na redução da base de cálculo da apuração do IRPJ e da CSLL, e conseqüentemente em um menor pagamento de impostos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após a realização dos procedimentos de estudo teórico que norteiam o cálculo da depreciação e a apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social em uma concessionária de veículos, optante pelo Lucro Real, considerando a Tabela do Imposto de Renda e o Tempo de Vida Útil que pressupõe a essência sobre a forma, verificou-se que a depreciação pode ser considerada como custo ou despesa operacional – conforme a utilização do bem que sofre o desgaste – sendo dedutível para fins de apuração do imposto de renda, desde que respeitado o limite dos percentuais estabelecidos pela tabela do imposto de renda.

A entrevista realizada com o contador, juntamente com a disponibilização de relatórios internos, possibilitou o acesso ao histórico de valores de compras, vendas e de depreciação mensal de cada veículo do tipo *test drive*, imobilizado específico analisado nesta pesquisa. Assim como, a identificação da base de cálculo a ser tributada em cada período abordado, tendo como referência o tempo em que os veículos ficaram em uso da empresa, o que resultou em uma análise entre o período de outubro de 2013 a abril de 2017.

Quando analisado o uso da depreciação no cálculo dos tributos, foi identificada uma redução dos valores a serem pagos, já que a legislação fiscal permite a dedução da depreciação para o cálculo do Imposto de Renda e Contribuição Social. Todos os veículos do tipo *test drive* da empresa analisada, demonstraram ser 100% recuperáveis, não sendo necessário o uso da depreciação de acordo com o estabelecido pela legislação societária.

Concluídos estes passos, foi possível identificar e comparar o resultado contábil do cálculo da depreciação de veículos imobilizados do tipo *test drive* para apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social em uma empresa optante pelo Lucro Real considerando a Tabela do IR e o Tempo de Vida Útil que pressupõe a essência sobre a forma.

Quanto à resposta proposta pela pesquisa, tem-se que por mais que os veículos do tipo *test drive* sejam 100% recuperáveis, não sendo necessário o uso da depreciação, é permitido e de bom uso a aplicação da depreciação, conforme estabelecido pela legislação fiscal, na apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social de empresas optantes pelo Lucro Real, uma vez que o estudo apontou que no período analisado houve uma redução total de R\$158.378,23 no valor dos tributos apurados.

Por fim, como limitações do estudo, temos o estudo de caso de uma única empresa que comercializa veículos de passeio de uma determinada marca, além da análise ter seu foco também em um único grupo de ativos imobilizados, neste caso veículos do tipo *test drive*. Como sugestão para uma próxima pesquisa, tem-se a ampliação do período analisado, assim

como, uma análise financeira, com dados de pagamentos e recebimentos destes valores e ajuste monetário.

REFERÊNCIAS

ANFAVEA. **Anuário da Indústria Automobilística Brasileira**. [2018]. Disponível em: <<http://www.virapagina.com.br/anfavea2018/4/>>. Acesso em 07 fev. de 2018.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. **Decreto nº 3/00**, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em 13 de fev. de 2017.

BRASIL. **Decreto nº 14.910**, de 27 de dezembro de 2017. Prorroga prazo de benefícios fiscais previstos no Anexo I - Dos Benefícios Fiscais, ao Regulamento do ICMS, e em outros decretos, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.icmstransparente.ms.gov.br/index.aspx?sf=http://arq.sefaz.ms.gov.br/inicio/legislacao.asp>>. Acesso em 15 de jan. de 2018.

BRASIL, **Instrução Normativa RFB nº 1700**, de 14 de março de 2017. Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=81268#1706802>>. Acesso em 04 de fev. de 2018

BRAISL. **Lei 6.404**, de 15 de dezembro 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em 14 de fev. de 2017.

BRASIL. **Lei 123**, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 28 de fev. de 2017.

BRASIL. **Lei 11.727**, de 23 de junho de 2008. Dispõe sobre medidas tributárias destinadas a estimular os investimentos e a modernização do setor de turismo, a reforçar o sistema de proteção tarifária brasileiro, a estabelecer a incidência de forma concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins na produção e comercialização de álcool; altera as Leis nºs 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.488, de 15 de junho de 2007, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 7.070, de 20 de dezembro de 1982, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, 8.213, de 24 de julho

de 1991, 7.856, de 24 de outubro de 1989, e a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2008/Lei/L11727.htm>. Acesso em 28 de 28 de fev. de 2017.

BRASIL. **Lei 9.430**, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm>. Acesso em 09 de març. de 2017.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC-27**: ativo imobilizado. Brasília, jul. 2009. Disponível em:
<http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/316_CPC_27_rev%2008.pdf>. Acesso em: 27 de nov. 2016.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC-00**: estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro. Brasília, dez. 2011. Disponível em:
< http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf>. Acesso em: 18 de dez. 2017.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC-26**: apresentação das demonstrações contábeis. Brasília, dez. 2011. Disponível em:
< http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/312_CPC26_R1.pdf>. Acesso em: 18 de dez. 2017.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Contabilidade Introdutória** / equipe de professores da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARTINS, Eliseu.; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos. **Manual de Contabilidade Societária: Aplicável a todas as Sociedades de acordo com as Normas Internacionais e do CPC**. Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. FIPECAFI. 1ª. Ed. São Paulo. Editora Atlas, 2010.

IUDICIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**: atualizado conforme Lei nº 11.638/07 e Lei nº 11.941/09. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Manual de Contabilidade Societária: Aplicável a todas as Sociedades de acordo com as Normas Internacionais e do CPC**. Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. FIPECAFI, FEA/USP. 2ª. Ed. São Paulo. Editora Atlas, 2013.

MARQUES, Wagner Luiz. **Contabilidade Geral II – Segundo a LEI 11638/2007 das Sociedades Anônimas – Passo a Passo da Contabilidade**. Gráfica Vera Cruz. Cianorte – Paraná e <http://books.google.com.br>. 2010. Postado no google em Novembro de 2010. Disponível em:
<<https://books.google.com.br/books?id=CiUoTvFdQs4C&pg=PA53&lpg=PA53&dq=As+Pessoas+Jur%C3%ADdicas,+por+op%C3%A7%C3%A3o+ou+por+determina%C3%A7%C3%A3o+legal,+s%C3%A3o+tributadas+por+uma+das+seguintes+formas:&source=bl&ots=LdW->

1D0mES&sig=5jOf3yoxh2nT4mDaU6xJDnQnyiY&hl=pt-BR&sa=X&ved=0ahUKEwie-
 uJy2qfSAhWMhJAKHSbdB_sQ6AEISDAH#v=onepage&q=As%20Pessoas%20Jur%C3%A
 Ddicas%2C%20por%20op%C3%A7%C3%A3o%20ou%20por%20determina%C3%A7%C3
 %A3o%20legal%2C%20s%C3%A3o%20tributadas%20por%20uma%20das%20seguintes%2
 0formas%3A&f=false>. Acesso em: 23 de fev. de 2017.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia de Trabalho Científico**: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos. 6ª. Ed. – 7ª. Reimpr. São Paulo. Editora Atlas, 2006.

MARTIN, Gilberto de Andrade, LINTZ, Alexandre. Guia Para Elaboração de Monografias e Trabalhos de Conclusão de Curso. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, Luís Martins; CHIEREGATO, Renato; JUNIOR, José Hernandez Perez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária**. 6ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Maria Marly de. **Como fazer projetos, relatórios, monografias, dissertações e teses**. 5. Ed. São Paulo: Elsevier, 2011.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Geral Fácil**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

RECEITA FEDERAL. **Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido**, 2015. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos/CSLL#ali1>>. Acesso em: 28 de fev. de 2017.

RECEITA FEDERAL. **IRPJ (Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas)**, 2015. Disponível em: <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos/IRPJ>>. Acesso em: 28 de fev. de 2017.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; FERNANDES, Luciane Alves; Barbosa, Amarildo Almeida. **Imposto de Renda das Empresas Tributadas pelo Lucro Real: Interpretação e Prática**. São Paulo: Atlas, 2007.

VELTER, Francisco; MISSAGIA, Luiz Roberto. **Manual de Contabilidade**: série provas e concursos. 2. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério das. **Contabilidade Avançada e Análise das Demonstrações Financeira**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

APÊNDICE A - ROTEIRO NORTEADOR DA ENTREVISTA SEMI-ESTRUTURAL

As questões abaixo tem como finalidade o levantamento de informações sobre os ativos imobilizados, especificamente, do tipo *test drive* de uma empresa do ramo de concessionárias, de modo a possibilitar a análise do resultado contábil do cálculo da depreciação para apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social em uma empresa optante pelo Lucro Real considerando a Tabela do IR e o Tempo de Vida Útil que pressupõe a essência sobre a forma. Procure ser o mais claro possível nas questões abordadas.

1. Fale sobre a utilização, por parte da empresa, dos veículos *test drive's* adquiridos nos últimos 4 semestres, descrevendo o período que estes bens ficaram em posse da empresa?
2. Qual método de depreciação utilizado pela empresa mensalmente?
3. A empresa adota valores residuais para os *test drive's*? Se positivo, como é determinado tais valores?
4. Dentre os veículos vendidos nos últimos 4 semestres, qual foi o preço de venda, depreciação acumulada e custo de aquisição dos *test drive's*?
5. Na apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social dos últimos 4 semestres, qual foi a base de calculo utilizada?