

IMPORTAÇÕES DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO

Sumário

- 1. Custo de Aquisição
- 2. Classificação Contábil
- 2.1 - Variações Cambiais
- 2.2 - Impostos Incidentes Sobre o Bem Importado
- 2.3 - IOF Sobre a Operação de Câmbio
- 2.4 - Adiantamento Por Conta de Serviços de Terceiros
- 3. Exemplo

1. CUSTO DE AQUISIÇÃO

Para a importação de bens, além do preço devido ao fornecedor estrangeiro, são necessários gastos com frete, seguro, impostos, taxas alfandegárias e portuárias, serviços de terceiros, etc.

De acordo com o princípio contábil do custo como base de valor, o custo de um ativo ou dos insumos para fabricá-lo e colocá-lo em condições de gerar benefícios para a entidade representa a base de valor para a contabilidade (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações - Fipecafi - Ed. Atlas - 4ª ed., 1994).

A Comissão de Normas Internacionais de Contabilidade (IASC), por meio da Norma Internacional de Contabilidade (NIC) - 16, item 11, define como componentes do custo de um ativo imobilizado o preço de compra, inclusive os direitos de importação e impostos não recuperáveis incidentes na compra e quaisquer custos diretamente atribuíveis à colocação do ativo em condições de operação para o uso pretendido (Princípios Contábeis - Ed. Atlas - SP, 2ª ed., 1994).

O Instituto Brasileiro de Contadores (Ibracon), ao definir a determinação do custo de aquisição de imobilizado, diz que no caso de compra, o custo compreende o preço faturado pelo fornecedor mais todas as despesas necessárias para poder efetivar a compra e instalação do bem.

Dessa forma, de acordo com os princípios contábeis e os pronunciamentos mencionados, os gastos com a importação de bens para o ativo imobilizado são incorporados ao custo de aquisição juntamente com o valor do bem.

2. CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL

De acordo com o artigo 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/1976, são registrados no ativo imobilizado os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade.

Assim sendo, os adiantamentos realizados para aquisição de bens devem ser classificados segundo a destinação que se pretende dar aos bens que estão sendo adquiridos.

Os adiantamentos ao fornecedor estrangeiro, assim como os gastos pagos ou incorridos referentes à importação, que tenham sido efetuados até a data do desembarço do bem, são registrados em uma conta transitória, dentro do subgrupo do imobilizado, que pode ser intitulada Importação em Andamento. Concluída a importação, o saldo apurado nessa conta será transferido para a conta definitiva do bem.

2.1 - Variações Cambiais

Nas importações realizadas para pagamento a prazo, as variações cambiais passivas ocorridas até a data do desembarço aduaneiro serão registradas como custo na conta de Importação

em Andamento□. A partir da data do desembaraço aduaneiro devem ser registradas como despesa operacional, mediante obediência ao princípio contábil da competência.

2.2 - Impostos Incidentes Sobre o Bem Importado

Normalmente, sobre o valor do bem importado, além do Imposto de Importação, há a incidência do IPI e do ICMS.

Nas importações de bens do ativo imobilizado, o valor do IPI e do Imposto de Importação não é recuperável, devendo, portanto, ser agregado ao respectivo custo de aquisição.

No tocante ao ICMS, o valor pago na operação passou a ser recuperável, de acordo com o art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996, mediante crédito fiscal, não integrando, nesse caso, o custo do bem.

Nota: Sobre as normas de aproveitamento do crédito do ICMS, bem como a forma de contabilização, vide matéria publicada no Bol. INFORMARE nº 34-A/2000, deste caderno.

2.3 - IOF Sobre a Operação de Câmbio

Sobre o valor da aquisição de moeda estrangeira para pagamento ao fornecedor do bem, pode haver a incidência do IOF se a operação não se enquadrar em uma das hipóteses de isenção desse imposto.

Se houver a incidência desse imposto, sob o ponto de vista contábil ele será um complemento necessário do custo da operação cambial, impondo-se, conseqüentemente, a sua agregação ao custo de aquisição do bem.

Por outro lado, a legislação fiscal permite às empresas registrarem o valor do IOF, por ocasião da liquidação da operação cambial, como despesa tributária, deixando de agregá-lo ao custo do bem.

Cabe observar que, se a empresa importadora for uma companhia aberta, caso o IOF não seja computado como parcela integrante do custo de aquisição de bens incorporados em virtude de adoção de procedimentos alternativos previstos na legislação fiscal, esse fato deverá ser esclarecido em nota explicativa às demonstrações financeiras, informando-se o montante do imposto e seus efeitos na configuração do balanço patrimonial e na apuração do resultado do exercício (Parecer de Orientação CVM nº 7/1981).

2.4 - Adiantamento Por Conta de Serviços de Terceiros

Normalmente, são feitos adiantamentos a despachante aduaneiro por conta do pagamento dos impostos, taxas alfandegárias e honorários do prestador de serviço.

Na maioria dos casos, no momento do adiantamento, já se tem certeza de qual é a importação a que ele se refere, e ainda de quais são os valores corretos das despesas e dos impostos recuperáveis, tornando-se possível debitar o valor desses adiantamentos diretamente à conta importação em andamento e/ou impostos a recuperar correspondentes, em contrapartida, à conta de disponibilidades.

Todavia, nas empresas com grande volume de importações e ainda quando não se tenha segurança dos valores corretos das despesas e dos impostos recuperáveis no momento do adiantamento, os valores adiantados podem ser registrados em um conta-corrente, classificado no ativo circulante, que é debitado pelo pagamento do adiantamento e creditado pelo valor da fatura do prestador de serviços por ocasião da prestação de contas do desembaraço da importação.

3. EXEMPLO

Considerando-se que determinada empresa efetuou a importação de uma máquina, para uso na fábrica, nas seguintes condições:

- a) IOF sobre a operação de câmbio - alíquota zero;
- b) Valor do seguro pago em 13.08.2003..... R\$ 15.000,00
- c) Data do desembarço: 25.08.2003
- d) Data de vencimento da fatura: 17.09.2003
- e) Valor do bem..... US\$ 100.000,00
- f) Adiantamento ao despachante aduaneiroR\$ 67.000,00
- g) Fatura do despachante aduaneiro:
 - Taxas portuárias.....R\$ 1.000,00
 - ICMS..... R\$ 28.113,00
 - IPI..... R\$ 23.664,00
 - Imposto de Importação..... R\$ 14.198,00
 - Honorários..... R\$ 1.600,00
 - R\$ 68.575,00

Nota: Desconsideramos a incidência do IRRF sobre os honorários. Os valores dos impostos são hipotéticos.

- h) Recebimento da fatura do fornecedor: 18.08.2003 e recebimento do bem em 02.09.2003
- i) Frete rodoviário..... R\$ 1.500,00
- j) ICMS sobre frete..... R\$ 180,00
- k) Cotação do dólar dos Estados Unidos (taxa de venda fixada pelo Bacen):
 - 18.08.2003..... R\$ 2,9848
 - 25.08.2003..... R\$ 2,9895
 - 29.08.2003..... R\$ 2,9665
 - 02.09.2003..... R\$ 2,9789
 - 17.09.2003.....R\$ 2,9057

Com base nos dados acima, teremos os seguintes lançamentos contábeis:

I - Pelo registro do pagamento do seguro em 13.08.2003:

D - IMPORTAÇÃO EM ANDAMENTO
(Ativo Permanente - Imobilizado)

C - BANCO CONTA MOVIMENTO
(Ativo Circulante)R\$ 15.000,00

II - Pelo registro do adiantamento feito ao despachante, por conta dos gastos com o desembarço:

D - ADIANTAMENTO A TERCEIROS
(Ativo Circulante)

C - BANCO CONTA MOVIMENTO
(Ativo Circulante)R\$ 67.000,00

III - Pelo registro do bem, quando do recebimento da fatura em 18.08.2003 (US\$ 100,000.00 X 2,9848 = R\$ 298.480,00):

D - IMPORTAÇÃO EM ANDAMENTO
(Ativo Permanente - Imobilizado)

C - FORNECEDORES ESTRANGEIROS
(Passivo Circulante)..... R\$ 298.480,00

IV - Registro da fatura do despachante aduaneiro:

D - IMPORTAÇÃO EM ANDAMENTO
(Ativo Permanente - Imobilizado)

Taxas portuárias..... R\$ 1.000,00
Imposto de Importação..... R\$ 14.198,00
IPI..... R\$ 23.664,00
HonoráriosR\$ 1.600,00
R\$ 40.462,00

D - ICMS A RECUPERAR
(Ativo Circulante)..... R\$ 28.113,00
R\$ 68.575,00

C - ADIANTAMENTO A TERCEIROS
(Ativo Circulante)R\$ 67.000,00

C - BANCO CONTA MOVIMENTO
(Ativo Circulante)..... R\$ 1.575,00
R\$ 68.575,00

V - Pelo reconhecimento da variação cambial até o desembaraço aduaneiro em 25.08.2003 (US\$ 100,000.00 X 2,9895 = R\$ 298.950,00 - R\$ 298.480,00 = R\$470,00):

D - IMPORTAÇÃO EM ANDAMENTO
(Ativo Permanente - Imobilizado)

C - FORNECEDORES ESTRANGEIROS
(Passivo Circulante)..... R\$ 470,00

VI - Pelo reconhecimento da variação cambial das obrigações em moeda estrangeira, para fins do balanço de agosto/2003 (US\$ 100,000.00 X 2,9665 = R\$ 296.650,00 -R\$ 298.950,00 = (R\$ 2.300,00)):

D - FORNECEDORES ESTRANGEIROS
(Passivo Circulante)

C - VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA
(Resultado)R\$ 2.300,00

Nota: Reconhecimento da variação cambial efetuado pelo valor do Dólar EUA de 29.08.2003.

VII - Registros contábeis quando da chegada do bem em 02.09.2003:

a) Pelo reconhecimento da variação cambial na data da chegada do bem: (US\$ 100,000.00 X 2,9789 = R\$ 297.890,00 - R\$ 296.650,00= R\$ 1.240,00):

D - IMPORTAÇÃO EM ANDAMENTO
(Ativo Permanente - Imobilizado)

C - FORNECEDORES ESTRANGEIROS
(Passivo Circulante)..... R\$ 1.240,00

b) Transferência do bem para a conta definitiva:

D - MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS
(Ativo Permanente - Imobilizado)

C - IMPORTAÇÃO EM ANDAMENTO
(Ativo Permanente - Imobilizado)..... R\$ 355.652,00

VIII - Pelo registro do valor do frete e do crédito do ICMS:

D - MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS
(Ativo Permanente - Imobilizado)..... R\$ 1.320,00

D - ICMS A RECUPERAR
(Ativo Circulante)..... R\$ 180,00

C - BANCO CONTA MOVIMENTO
(Ativo Circulante)..... R\$ 1.500,00

IX - Pelo registro da variação cambial até a data de pagamento da fatura do fornecedor estrangeiro em 17.09.2003 (US\$ 100,000.00 X 2,9057 = R\$ 290.570,00 □ R\$ 297.890,00 = (R\$ 7.320,00))

D - FORNECEDORES ESTRANGEIROS
(Passivo Circulante)

C - VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA
(Resultado).....R\$ 7.320,00

X - Pelo pagamento da fatura do fornecedor estrangeiro em 17.09.2003:

D - FORNECEDORES ESTRANGEIROS
(Passivo Circulante)

C - BANCO CONTA MOVIMENTO
(Ativo Circulante)..... R\$ 290.570,00

XI - RAZONETES

Importação em andamento

(I) 15.000,00
(III) 298.480,00..... 355.652,00 (VII)
(IV) 40.462,00
(V) 470,00

(VII) 1.240,00
355.652,00 355.652,00

Banco conta movimento

xxx.xxx,xx..... 15.000,00 (I)
67.000,00 (II)
1.575,00 (IV)
1.500,00 (VIII)
290.570,00 (X)

Adiantamento a terceiros

(II) 67.000,00 67.000,00 (IV)
67.000,00..... 67.000,00

Fornecedores estrangeiros

(VI) 2.300,00 298.480,00 (III)
(IX) 7.320,00..... 470,00 (V)
(X) 290.570,00..... 1.240,00 (VII)
300.190,00..... 300.190,00

ICMS a recuperar

(IV) 28.113,00
(VII) 180,00

Máquinas e equipamentos

(VII) 355.652,00
(VIII) 1.320,00
356.972,00

Variação cambial ativa

2.300,00 (VI)
7.320,00 (IX)