

## O CONCEITO DE DEPRECIAÇÃO NA CONTABILIDADE: uma análise nos livros de contabilidade para iniciantes

Gilmar Ribeiro de Mello<sup>1</sup>  
Ana Carolina Esteves Passos Bitencourt<sup>2</sup>  
Arthur Olivares de Magalhães<sup>3</sup>

### *Resumo*

*Este trabalho tem como objetivo identificar o conceito de depreciação segundo a teoria contábil, que possa ser utilizado como referência na comparação com os conceitos utilizados nos livros de contabilidade para iniciantes, publicados a partir de 1990. Para tal, foi realizada uma pesquisa bibliográfica, selecionando os livros de contabilidade destinados a iniciantes, dos quais foram extraídas as definições de depreciação para análise. Essa análise foi feita após relacionar as definições em seis grupos. Neste contexto, conclui-se que os principais problemas encontrados na análise das definições foram a não especificação por 47,62% do total da amostra, que a depreciação é feita no ativo imobilizado, e a abordagem dada pela definição que trata da redução da utilidade do ativo permanente, pois não se enquadra na teoria contábil. Portanto, do total da amostra estudada, 52,38% estão, de alguma forma, baseadas nos preceitos teóricos.*

**Palavras-chave:** Depreciação; teoria da contabilidade; ativo imobilizado.

---

<sup>1</sup> Professor da Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE, Campus de Francisco Beltrão. Contador CRC/PR-043321/O-0. Mestre em Ciências Contábeis pela FEA/USP. E-mail: gmello@usp.br.

<sup>2</sup> Graduanda em Ciências Contábeis na FEA/USP. E-mail: anacarolb@hotmail.com

<sup>3</sup> Graduando em Ciências Contábeis na FEA/USP. E-mail: arthur.magalhaes@uol.com.br

## THE CONCEPT OF DEPRECIATION IN THE ACCOUNTING: an analysis in the books of accounting for beginners

### *Abstract*

*This work has as objective to identify the depreciation concept according to accounting theory, that can be used as reference in the comparison with the concepts used in books of accounting for beginning, published from 1990. For such, was carried through a bibliographical research, selecting accounting books destined the beginning ones, of which was extracted the definitions of depreciation for analysis. This analysis was after made to relate the definitions in six groups. In this context, one concludes that the main problems found in the analysis of the definitions, had been not the specification for 47.62% of the total of the sample, that depreciation is made in the fixed assets, and the boarding given for the definition that deal with the reduction of the utility of the permanent asset. therefore is not fit in the accounting theory. Therefore, of the total of the studied sample, 52.38% are, of some form, based in the theoretical rules.*

*Key-words: Depreciation; accounting theory; fixed assets.*

### Introdução

O estudo da teoria contábil é muito importante para pesquisadores, acadêmicos e profissionais que estão diretamente ligados à contabilidade, pois é a base que sustenta e explica as práticas contábeis.

A depreciação, foco deste trabalho, é um conceito utilizado na contabilidade, que segundo Martins (1992, p. 256) “tem provocado inúmeras discussões e colocações provenientes de diferentes (para não dizer, às vezes, de maus) entendimentos”.

Considerando que a depreciação é um importante elemento do custo total dos produtos, principalmente quando os processos produtivos tendem a ser automatizados, correspondendo a uma maior relevância do imobilizado no conjunto de ativos mantidos na empresa, o seu estudo é de suma importância, isso tudo, em

consonância com Leite (1997, p. 310) que considera fundamental que destaquemos a depreciação como uma das questões mais importantes da contabilidade de hoje.

Com relação aos motivos pelos quais decidiu-se realizar esse trabalho, além da relevância do assunto, mencionada acima, a grande preocupação é saber se as definições de depreciação que constam na amostra estão adequadas à teoria contábil.

Outro ponto preocupante é os problemas causados pelo grande número de definições de depreciação existentes e pelas definições mal elaboradas, principalmente para os alunos de graduação e recém formados.

Para orientar o desenvolvimento deste trabalho, o problema de pesquisa é: o conceito de depreciação utilizado nos livros de contabilidade para iniciantes, está de acordo com a teoria contábil?

Neste contexto, o objetivo deste artigo é identificar o conceito de depreciação segundo a teoria contábil e compara-lo com os conceitos utilizados nos livros de contabilidade para iniciantes. neste caso, considera-se os principais livros utilizados nos cursos de ciências contábeis, administração, economia e direito, publicados a partir de 1990.

### O Conceito de depreciação

A discussão acerca do conceito de depreciação passa por muitas abordagens, onde Iudícibus (2004, p. 205) destaca que a definição de depreciação tem sido cuidadosamente evitada, porque, se freqüentemente é difícil definir qualquer fenômeno em contabilidade, muito mais complexa é a definição deste fenômeno.

Entretanto, de acordo com o objetivo deste trabalho, faz-se necessário destacar as principais definições de depreciação baseadas na teoria contábil, considerando inicialmente, um histórico de tal definição de acordo com Hendriksen e Van Breda (1999, p. 326-334):

- O Comitê de Terminologia do *American Institute of Accountants* (AIA), em 1942, definiu depreciação como método sistemático e racional de alocação de custos aos períodos nos quais os benefícios são recebidos. Na seqüência, através de uma ressalva, teve o cuidado de assinalar que a depreciação anual possui interpretação semântica limitada, e que no máximo, a alocação anual

é simplesmente uma fração do custo total de depreciação.

A definição da AIA não inclui a redução do valor de ativos, e exclui as reduções de valor devidas a variações de preço, a redução de valor devida à obsolescência, à exaustão da vida útil de um ativo e o cálculos do custo de reposição do ativo.

A depreciação definida pela AIA é puramente sintática, onde a alocação resultante não possui qualquer conotação no mundo real, não sugere método algum de cálculo de números apropriados, e nem critérios de escolha de métodos de depreciação.

Os pesquisadores e autores nesta área, tentando dar apoio à escolha destes métodos, procuram definir a depreciação em termos econômicos e comportamentais, enfatizando a relevância dos dados de depreciação para fins de tomada de decisões.

- O Comitê de Conceitos e Padrões da *American Accounting Association* (AAA), em 1957, declarou que a depreciação poderia ser interpretada como o declínio do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, sendo que, este declínio poderia ser o resultado de deterioração física, desgaste com o uso, ou perda de valor econômico em decorrência de obsolescência ou mudanças de condições de demanda.

Conforme essa definição, o ativo é uma reserva de serviços que podem ser liberados ao longo da vida do ativo. Sempre que uma parte desses serviços desaparece com o uso do ativo, com seu desgaste, ou por algum outro motivo, o nível do potencial de geração de serviços diminui.

Tanto para o *Accounting Research Study (ARS) 3*, quanto para o *Statements of Financial Accounting Concepts (SFAC) 6* esse enfoque é adotado, onde para o *ARS 3* a contabilização de depreciação é o processo de alocação do custo, ou outra base de avaliação dos serviços prestados por instalações e equipamentos aos produtos ou períodos que utilizaram tais serviços e para o *SFAC 6* o desgaste com o uso é uma causa importante de depreciação.

As definições de capacidade de geração de serviços reconhecem que a perda dessa capacidade pode não ser uniforme, também reconhecem que a depreciação está sujeita a muitos fatores que não podiam ser previstos quando o ativo foi adquirido.

A vantagem neste enfoque é a de que a alocação pode ser adaptada a variações inesperadas do padrão de utilização do ativo, tal adaptação é particularmente útil nos casos em que o declínio dos

benefícios futuros esperados está mais fortemente associado ao uso do que à obsolescência e à passagem do tempo.

As desvantagens neste caso são inúmeras, tais como: as causas da depreciação num período qualquer, como o desgaste, não podem normalmente ser medidas; mesmo identificando os serviços que estejam sendo utilizados, ainda seria necessário atribuir um custo ou valor a cada unidade de serviço; a escolha de uma medida do serviço físico do ativo e a alocação de custo a cada unidade de serviço tende a basear-se na conveniência, e não na lógica; não considera os custos crescentes de reparo e manutenção, eficiências operacionais decrescentes, ou receitas declinantes; e as incertezas a respeito da quantidade de serviços que o ativo é capaz de produzir podem ser levadas em conta usando o valor esperado com base em probabilidade estimadas pelo departamento técnico, mas é muito difícil estimar a probabilidade de obsolescência prematura.

- Em 1964, a AAA adota o conceito de depreciação como sendo o esgotamento da capacidade de geração de serviços do ativo, declarando que a depreciação deve basear-se no custo corrente de restauração do potencial de serviço consumido durante o período. Neste momento, o ARS 3 também reconhece que a depreciação representa uma alocação de custos correntes e que o seu lançamento em um período específico é o custo corrente dos serviços consumidos nesse período.

Um dos problemas com esse enfoque é que nos leva a uma definição da depreciação como redução baseada em valor, a qual foi rejeitada anteriormente.

Embora o custo, tratado neste conceito, possa ser difícil estimar, continua sendo verdadeiro o fato de que a depreciação está sempre associada intimamente a uma política de manutenção que se supõe estar em vigor, relativamente aos bens a que se refere.

- Outra definição a ser considerada, é a depreciação em termos de preservação de capital. O conceito diz que o lucro surge somente se o capital aplicado no final do período é superior ao capital aplicado no início.

A vantagem deste conceito reside em permitir o reconhecimento de variações do valor da moeda e de valores específicos de reposição, onde o capital a ser preservado pode ser considerado como o investimento original mostrado em termos de uma moeda de poder aquisitivo constante, ou pode ser expresso em

termos de valores correntes de reposição no início ou no final do exercício contábil.

A principal desvantagem está na impossibilidade de permitir a separação entre lucro operacional e ganhos e perdas extraordinárias, assim sendo, não oferece bases para determinar a depreciação operacional normal, separadamente de perdas anormais de capacidade de geração de serviços. Portanto, o conceito não é preciso para ser usado como diretriz específica, ao contrário, é apenas uma diretriz ampla sujeita a interpretação adicional.

Em resumo, Hendriksen e Van Breda (1999, p. 337-338) reconhecem que a depreciação não passa de uma alocação de custos, e muitos parecem rejeitar isso tentando encontrar um significado para ela. O maior esforço de interpretação começa com a definição de um ativo como reserva de serviços e sugere que a depreciação deve ser considerada como uma redução dessa reserva. Tal redução se justifica, em parte, pelo uso e o desgaste do ativo e a obsolescência causada por avanços tecnológicos ou mudanças das preferências dos consumidores.

No que tange a abordagem teórica dada à depreciação nos parágrafos anteriores, fundamentou-se nos escritos de Hendriksen e Van Breda, na seqüência faz-se necessário verificar as definições trazidas por outros autores, para então, identificar a definição mais apropriada.

Primeiramente, é interessante destacar a abordagem segundo a Norma Internacional de Contabilidade (NIC) 16 citada pelo IBRACON (1998), onde o valor depreciável de um bem do ativo imobilizado deve ser alocado numa base sistemática durante a sua vida útil. O método usado deve refletir o padrão no qual a entidade espera consumir os benefícios econômicos futuros do ativo.

A abordagem adotada na NIC 16, no que se refere ao valor depreciável de um bem do ativo imobilizado que deve ser alocado numa base sistemática durante a sua vida útil, está de acordo com os conceitos previstos pelo Comitê de Terminologia do AIA e pelo Comitê de Conceitos e Padrões da AAA. Mas, com relação à parte que remete ao método a ser usado, com o enfoque de consumir os benefícios econômicos futuros do ativo, até então, não tinha sido tratado, mostrando assim, uma visão em conformidade com conceitos atuais do próprio ativo, tais como: o de Martins (1972) *apud* Iudicibus (2004, p. 138) que já definia ativo “como os benefícios

futuros provocados por um agente...”; o de Iudícibus (2004, p. 139), considerando que “ativos são recursos controlados por uma entidade capaz de gerar, mediata ou imediatamente, fluxos de caixa”; e o de Hendriksen e Van Breda (1999, p. 286) como sendo, “o potencial de fluxos de serviços ou direitos a benefícios futuros sob o controle de uma organização”.

Outro conceito de depreciação a ser considerado é o de Sá e Sá (1995, p. 147), os quais o definem como sendo “o fenômeno contábil que expressa a perda de valor que os valores imobilizados sofrem no tempo, por força de seu emprego na gestão e/ou perda de valor pelo uso”. Devendo ser entendido, contabilmente, mais como reiteraões do capital que como desgaste físico.

Esta definição mais se assemelha com a do Comitê de Conceitos da AAA de 1957, tendo como diferença o foco nos valores imobilizados, enquanto que o Comitê refere-se a ativos de longa duração.

Um conceito alternativo é proposto por Iudícibus, Marion e Pereira (2003, p. 80), onde afirmam que a depreciação é o declínio no potencial de serviços do imobilizado tangível e de outros ativos não correntes, em função de deterioração física gradual ou abrupta, consumo dos potenciais de serviços por meio de uso, mesmo que nenhuma mudança física seja aparente, ou deterioração econômica por causa da obsolescência ou de mudança na demanda dos consumidores.

E por último, a abordagem dada pela legislação societária, no art. 183, § 2º, da lei nº 6.404/76, onde a diminuição de valor dos elementos do ativo imobilizado é considerado depreciação quando corresponderem à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2003, p. 215).

Considerando a abordagem teórica exposta acima, nota-se que todas possuem vantagens e desvantagens, e que dificilmente uma definição como as vistas até o momento, possa contemplar todas as abordagens sobre a depreciação.

No intuito de orientar a análise dos conceitos inseridos nos livros de contabilidade para iniciantes, é necessária a escolha de uma definição que servirá como referência. Tal conceito de depreciação a ser utilizado é o de Iudícibus, Marion e Pereira (2003,

p. 80), tendo em vista o entendimento de ser a definição mais completa, por conter todos os preceitos teóricos vistos nas principais bibliografias, onde os autores afirmam que a depreciação é o declínio no potencial de serviços do imobilizado tangível e de outros ativos não correntes, em função de deterioração física gradual ou abrupta, consumo dos potenciais de serviços por meio de uso, mesmo que nenhuma mudança física seja aparente, ou deterioração econômica por causa da obsolescência ou de mudança na demanda dos consumidores.

## Metodologia

Para a concretização deste estudo, após ter utilizado a teoria contábil para discutir e identificar uma definição que serve como referência, foi utilizado como técnica de trabalho a pesquisa bibliográfica, que segundo Martins (2003, p. 35) “trata-se de estudo para conhecer as contribuições científicas sobre determinado assunto. Tem como objetivo recolher, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas já existentes sobre determinado assunto”.

As bibliografias analisadas foram selecionadas sem critérios estatísticos, considerando como amostra os livros de contabilidade, publicados a partir de 1990, direcionados ao público iniciante no estudo da contabilidade, sem levar em consideração o autor e nem a editora. Assim sendo, foram utilizados nesse trabalho, os livros cujos títulos são: contabilidade básica, contabilidade comercial, contabilidade financeira, contabilidade geral, contabilidade introdutória, contabilidade para MBA's, contabilidade para não-contadores, curso básico de contabilidade, demonstrações contábeis, depreciação de bens do ativo imobilizado, introdução à contabilidade, manual de contabilidade básica, manual de contabilidade introdutória.

A pesquisa reuniu 21 (vinte e um) títulos que estão relacionados na Tabela 1 em ordem cronológica, pelo ano de publicação.

Faz-se necessário esclarecer, que o presente trabalho foi elaborado com o propósito de verificar o conceito de depreciação, por isso, foi extraído de cada livro examinado (da amostra) somente o conceito identificado no próprio livro, sem nenhuma consideração adicional existente, os quais foram classificados em seis grupos, conforme sua própria definição.

Esta pesquisa foi feita com uma amostra limitada (já definida anteriormente), não sendo assim, possível estender os resultados para todos livros existentes com essa característica.

### Resultado e análise dos dados

Os livros encontrados que formam a amostra desta pesquisa, com as características identificadas na metodologia estão relacionados em ordem cronológica pelo ano de publicação, com seus respectivos autores e título. Destaca-se nesta amostra, que todos os títulos possuem autores diferentes, mesmo que isso não tendo sido definido como pré-requisito, e que, os 21 (vinte e um) títulos foram publicados por 10 (dez) editoras diferentes, sendo: Atlas, Campus, Cejup, Frase, Harbra, Impetus, Makron, Saraiva, Scipione e Thomson (Tabela 1).

Tabela 1 – Relação dos títulos que compõem a amostra.

Ano de Publicação	Títulos	Auto(r)es	Editoras
1990	Introdução à Contabilidade	BALHAVES, RODRIGUES	Scipione
1993	Contabilidade Básica	GOUBEIA	Harbra
1995	Contabilidade Comercial	SILVA	Cejup
1996	Manual de Contabilidade Básica	PADOVEZE	Atlas
1996	Contabilidade para não-contadores	MOTT	Makron
1997	Contabilidade Geral	FRANCO	Atlas
1998	Curso Básico de Contabilidade	ALMEIDA	Atlas
1998	Contabilidade Básica	MARION	Atlas
1998	Contabilidade Geral	GONÇALVES, BAPTISTA	Atlas
1998	Contabilidade Introdutória	Equipe de Professores da FEA/USP	Atlas
1999	Contabilidade Básica	SILVA, TRISTÃO	Atlas
1999	Contabilidade Básica	RIBEIRO	Saraiva
2000	Contabilidade para MBA's	GOMES	Campus
2001	Contabilidade Básica	NEVES, VICIOMINI	Frase
2002	Contabilidade Geral	FERRARI	Impetus
2002	Introdução à Contabilidade	OLIVEIRA	Saraiva
2003	Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado	SANTOS	Thomson
2003	Introdução à Contabilidade	SANTOS <i>et al</i>	Atlas
2003	Demonstrações Contábeis	REIS	Saraiva
2004	Introdução à Contabilidade	ARAÚJO, ASSAF NETO	Atlas
2004	Contabilidade Financeira	SALAZAR, BENEDITO	Thomson

Fonte: Elaborada pelos autores.

O objetivo da Tabela 2, que trata da relação dos títulos, seus autores e respectivas definições de depreciação, é possibilitar que os leitores tenham acesso a todas as definições analisadas, conforme especificadas pelos próprios autores.

Tabela 2 – Relação dos títulos com suas respectivas definições.

Título/Autor	Definição de Depreciação
Contabilidade Básica, GOUVEIA	Depreciação de bens representa a diminuição de seu valor, em consequência do desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência.
Contabilidade Básica MARIOT	A maior parte dos Ativos Imobilizados exceção feita praticamente a terrenos e obras de arte) têm vida útil limitada, ou seja, serão ativos a empresa por um conjunto de períodos finitos, também chamado períodos contábeis. A medida que esses períodos forem decorrendo, dar-se-á o desgaste dos bens, que representam o custo a ser registrado. O custo do Ativo Imobilizado é destacado como uma despesa nos períodos contábeis em que o Ativo é utilizado pela empresa. O processo contábil para esta conversão gradual do Ativo Imobilizado em despesa chama-se depreciação.
Contabilidade Básica SILVA, TRISTÃO	Depreciação é a redução da utilidade do ativo permanente.
Contabilidade Básica RIBEIRO	A depreciação dos bens materiais do ativo imobilizado corresponde a diminuição do valor das elementos ali classificados, resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência normal.
Contabilidade Básica NEVES, VIECUNTI	Depreciação é a perda de valor de um bem do Ativo Permanente em virtude de desgaste físico, obsolescência tecnológica.
Contabilidade Comercial SILVA	Todo bem material de uso ou de venda, ou seja, que faça parte do Ativo Permanente e que represente investimento fixo, por estar fora de circulação, está sujeito a desgaste, pelo uso, pela ação da natureza e pelo avanço tecnológico (obsolescência). A este processo de desvalorização e que se denomina de depreciação.
Contabilidade Financeira SALAZAR, BEZERRA	Constituinte a depreciação deve ser entendida como uma alocação do custo do ativo aos períodos correspondentes a sua vida útil.
Contabilidade Geral FRAUCCI	A depreciação é a perda de valor de um bem em virtude de seu uso ou da ação do tempo e fenômeno natural ao patrimônio e deve ser contabilizada periodicamente.
Contabilidade Geral GONÇALVES, BAPTISTA	Conceitua-se depreciação como sendo a diminuição do valor dos bens corpóreos que integram o ativo permanente, em decorrência de desgaste ou perda de utilidade pelo uso, ação da natureza ou obsolescência.
Contabilidade Geral FERRARI	A depreciação é a despesa com a perda de valor de bens tangíveis do ativo permanente, sujeitos ao desgaste pelo uso, ação da natureza ou por se tornarem obsoletos.
Contabilidade Interdisciplinar Equipe de Professores da FEA/USP	A depreciação de um período é o custo amortizado nesse período, assim como a depreciação global de um bem é a parte do custo amortizado durante a vida útil do bem.
Contabilidade para MBAs GOMES	A medida que os bens ou direitos forem sendo utilizados nas operações da entidade, devemos registrar este desgaste ou perda de capacidade, através das contas de depreciação para bens físicos, amortização para intangíveis e exaustão para recursos naturais.
Contabilidade para não-contadores MOTT	Depreciação é uma proporcão do custo, baseado na expectativa de vida útil do ativo.
Curso Básico de Contabilidade ALMEIDA	Depreciação é o sistema utilizado para transferir o custo dos bens com vida útil limitada, cujo fator que limita essa vida útil são a deterioração e a obsolescência, para a despesa.
Dimensões Contábeis PEIS	Depreciação é a diminuição de valor dos bens de uso, resultante de desgaste ou obsolescência.
Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado SANTOS	Depreciação pode ser conceituada como o modo pelo qual se registra contabilmente a diminuição do valor de bens do ativo imobilizado resultante do desgaste pelo uso, pela ação da natureza, perecimento ou pela obsolescência normal.
Introdução à Contabilidade SANTOS <i>et al</i>	Depreciação representa a perda de valor que sofre os bens tangíveis (físicos) em razão de uso, ação da natureza ou obsolescência.
Introdução à Contabilidade PALHAVES, RODRIGUES	A depreciação consiste no cântido, a posterior registro, da perda de valor dos bens do ativo imobilizado, em função do desgaste e obsolescência que sofrem com o passar do tempo.
Introdução à Contabilidade OLIVEIRA	Depreciação nada mais é do que o registro contábil do valor de um bem consumido por uma empresa, num determinado período, em função de seu uso e/ou obsolescência.
Introdução à Contabilidade ARAUJO, ASSAF NETO	É a perda da capacidade do ato em gerar benefício futuro para a empresa, ou seja, o reconhecimento do consumo propriamente dito de um ativo imobilizado.
Manual de Contabilidade Básica PADOVEZE	Depreciação é a perda de valor dos bens pelo uso, desgaste, ou obsolescência.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Todas as definições compostas nos títulos que estão na amostra foram classificadas em 6 (seis) grupos, onde cada grupo possui a ênfase da definição, conforme Tabela 3.

Tabela 3 – Classificação das definições.

Nº Grupo	Ênfase da Definição	Quantidade de Títulos	%
1	Na diminuição do valor do bem, em consequência do desgaste pelo uso, ação da natureza e/ou obsolescência. Especifica que é do ativo imobilizado.	9	42,86
2	Na diminuição do valor do bem, em consequência do desgaste pelo uso, ação da natureza e/ou obsolescência. Não especifica que é do ativo imobilizado.	6	28,57
3	Na alocação do custo do ativo, baseado na expectativa de vida útil do ativo. Sem especificar que é do ativo imobilizado.	3	14,29
4	Na alocação do custo do ativo, baseado na expectativa de vida útil do ativo. Especifica que é do ativo imobilizado.	1	4,76
5	Na redução da utilidade do ativo permanente	1	4,76
6	Na perda da capacidade do ativo imobilizado gerar benefícios futuros.	1	4,76
	TOTAL	21	100

Fonte: Elaborada pelos autores.

O primeiro grupo, cuja ênfase da definição de depreciação está na diminuição do valor do bem, em consequência do desgaste pelo uso, ação da natureza e/ou obsolescência, a qual especifica que são bens do ativo imobilizado, está presente em 9 títulos, que correspondem a 42,86% do total de 21 títulos (amostra). Está ênfase tem base na legislação societária (Lei nº 6.404/76), a qual não faz menção da depreciação como uma alocação de custos, conforme reconhece Hendriksen e Van Breda, e não evidencia as causas do desgaste, da ação da natureza e/ou obsolescência, como pode ser visto na definição de Iudicibus, Marion e Pereira (definição escolhida como referência).

O grupo 2, que enfatiza a definição de depreciação na diminuição do valor do bem, em consequência do desgaste pelo uso, ação da natureza e/ou obsolescência, sem especificar que o bem é do ativo imobilizado, representa 28,57% do total da amostra. Este grupo tem, além das mesmas características do anterior, o problema de não especificar que a depreciação é feita dos bens do ativo imobilizado, deixando margem para outras interpretações.

Para a definição, grupo 3, com o foco na alocação do custo do ativo, baseado na expectativa de vida útil do ativo, sem especificar que o ativo é o imobilizado, representa 14,29% do total dos títulos.

Neste caso, o maior problema está em não especificar o tipo de ativo e não identificar o que influencia a expectativa de vida útil.

No entanto, o grupo 4 tem a mesma ênfase do 3, mas deixa claro na definição que a depreciação é feita dos bens do ativo imobilizado. Esse grupo representa apenas 4,76% do total da amostra, ou seja, apenas uma definição.

Com relação ao grupo 5, com ênfase na redução da utilidade do ativo permanente, com apenas uma definição, além de não especificar as características conceituais teóricas, trata de todo o permanente, ou seja, inclui o grupo investimentos e diferido, onde a base teórica é clara ao reportar apenas o imobilizado.

Com apenas uma definição, representado 4,76%, o grupo 6, baseia-se na depreciação como a perda da capacidade do ativo imobilizado gerar benefícios futuros. Essa definição está em conformidade com a NIC 6, que considera o conceito de ativo como a capacidade de gerar benefícios futuros.

### **Considerações Finais**

O propósito deste trabalho foi identificar o conceito de depreciação segundo a teoria contábil, que pudesse ser utilizado como referência na comparação com os conceitos utilizados nos livros de contabilidade para iniciantes, publicados a partir de 1990, e neste caso, o conceito identificado como referência foi o de Iudícibus, Marion e Pereira (2003, p. 80), onde afirmam que a depreciação “é o declínio no potencial de serviços do imobilizado tangível e de outros ativos não correntes, em função de deterioração física gradual ou abrupta, consumo dos potenciais de serviços por meio de uso, mesmo que nenhuma mudança física seja aparente, ou deterioração econômica por causa da obsolescência ou de mudança na demanda dos consumidores”.

Baseado no conceito acima foram analisadas as definições de depreciação do conjunto da amostra, as quais foram relacionadas em seis grupos, onde se percebe que: 42,86% das definições são baseadas no conceito previsto pela legislação societária; 28,43% tem essa mesma característica, mas não especifica que é do ativo imobilizado; 19,05% focaliza a definição na alocação do custo do ativo, baseado na expectativa de vida útil do ativo, porém, apenas 4,76% deixa claro que a depreciação é feita dos bens do ativo

imobilizado; 4,76% além de não especificar as características conceituais teóricas, trata de todo o permanente; e 4,76% baseasse na depreciação como a perda da capacidade do ativo imobilizado gerar benefícios futuros.

Conclui-se que o principal problema encontrado na análise das definições foi a não especificação, por 47,62% do total da amostra, que a depreciação é feita no ativo imobilizado, podendo proporcionar problemas de entendimento para os iniciantes no estudo da contabilidade, pois deixa margem para diversas interpretações, como, por exemplo, a depreciação sendo feita para todo o ativo. Outra definição que não se enquadra na teoria contábil, é a que, simplesmente, trata da redução da utilidade do ativo permanente, ou seja, além de não explicar o que causa tal redução, inclui o grupo investimentos e diferido, onde a base teórica é clara ao reportar apenas o imobilizado.

Portanto, do total da amostra estudada, 52,38% estão, de alguma forma, baseadas nos preceitos teóricos, mesmo não estando totalmente de acordo com o conceito tomado como referência, mas isso não as descaracteriza, pois conseguem transmitir para o leitor o conceito encontrado na teoria.

Faz-se necessário novos estudos objetivando verificar os problemas causados pelo grande número de definições existentes e pelas definições mal elaboradas, principalmente para os alunos de graduação e recém formados.

Por fim, é importante salientar que a não consideração da despesa de depreciação dos ativos imobilizados corresponde a superavaliar o lucro e conseqüentemente, o imposto de renda e a distribuição de dividendos. Por isso, "a empresa que não provisionar adequadamente a depreciação estará distribuindo, junto com o lucro, parcela de seu capital" (LEITE, 1997, p. 317).

## Referências

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Curso Básico de Contabilidade**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- ARAUJO, Adriana Maria Procópio; ASSAF NETO, Alexandre. **Introdução à Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2004.
- EQUIPE DE PROFESSORES DA FEA/USP. **Contabilidade Introdutória**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- FERRARI, Ed Luiz. **Contabilidade Geral**. 3ª ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.
- FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. 23ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- GOUVEIA, Nelson. **Contabilidade Básica**. 2ª ed. São Paulo: Harbra, 1993.
- GOMES, Josir Simeone. **Contabilidade para MBA's – Texto e Casos**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- GONÇALVES, Eugênio Celso; BAPTISTA, Antônio Eustáquio. **Contabilidade Geral**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999. Tradução da 5ª edição americana por Antonio Zoratto Sanvicente.
- IBRACON. **Normas Internacionais de Contabilidade 1997 – NIC 16**. São Paulo: IBRACON, 1998.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; PEREIRA, Elias. **Dicionário de Termos de Contabilidade**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- LEITE, Hélio de Paula. **Contabilidade para administradores**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, Eliseu. **IOB – Temática Contábil e Balanços**. Afinal, o que é depreciação? Boletim 30, ano XXVI – 4ª semana de julho de 1992.

MOTT, Graham. **Contabilidade para não contadores** – manual prático para não especialistas em contabilidade. São Paulo: Makron, 1996.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. **Contabilidade Básica**. 9ª ed. São Paulo: Frase, 2001.

OLIVEIRA, Álvaro Guimarães. **Introdução à Contabilidade** – como elaborar demonstrações financeiras analiticamente. São Paulo: Saraiva, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de Contabilidade Básica**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.

PALHARES, Antonio; RODRIGUES, Laércio de Castro. **Introdução a Contabilidade**. São Paulo: Scipione, 1990.

REIS, Armando. **Demonstrações Contábeis** – estrutura e análise. São Paulo: Saraiva, 2003.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica fácil**. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

SÁ, Antonio Lopes de; SÁ, Ana Maria. **Dicionário de Contabilidade**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 1995.

SALAZAR, José Nicolás Albuja; BENEDIDO, Gideon Carvalho. **Contabilidade Financeira**. São Paulo: Thomson, 2004.

SANTOS, Cleônimo dos. **Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado** – aspectos práticos. São Paulo: Thomson, 2003.

SANTOS, José Luiz dos et al. **Introdução a Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, César Augusto Tibúrcio; TRISTÃO, Gilberto. **Contabilidade Básica**. São Paulo: Atlas, 1999.

SILVA, Dirson Medeiros. **Contabilidade Comercial**. Pará: Ed. Cejup, 1995.

**Recebido: 19-04-2006**

**Aprovado: 26-06-2006**