

LEGITIMIDADE REGULATÓRIA E A ADOÇÃO AOS CRITÉRIOS DO CPC 27 - ATIVO IMOBILIZADO

FRANCIELI DIANE MERLIN CARESIA

UNIVERSIDADE COMUNITÁRIA DA REGIÃO DE CHAPECÓ (UNOCHAPECÓ)

SILVANA DALMUTT KRUGER

UNIVERSIDADE COMUNITÁRIA DA REGIÃO DE CHAPECÓ (UNOCHAPECÓ)

ANTONIO ZANIN

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO DO SUL (UFMS)

LEGITIMIDADE REGULATÓRIA E A ADOÇÃO AOS CRITÉRIOS DO CPC 27 - ATIVO IMOBILIZADO

1 INTRODUÇÃO

O atual contexto econômico cada vez mais globalizado, os controles e práticas contábeis contribuem no fortalecimento da contabilidade como a linguagem dos negócios (Venter, Gordon, & Street, 2018). Para Gordon, Gotti, Ho, Mora, & Morris (2019), a contabilidade e suas normas, foram reconhecidas como elemento chave da infraestrutura econômica com o objetivo de apoiar e aperfeiçoar os negócios globais.

A contabilidade internacional sofreu alterações positivas com a criação do *International Accounting Standards Board* (IASB, 2002), considerado como o órgão de definição dos padrões das Normas Internacionais de Contabilidade (Gordon et al., 2019). No Brasil as mudanças nas práticas contábeis foram inseridas a partir da Lei 11.638/2007 (Paes, & Coelho 2018). As alterações compreenderam desde a forma de elaboração de determinados cálculos até a forma de evidenciação dos relatórios contábeis (Telles, & Salotti, 2015).

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), órgão criado em 2005, tem a responsabilidade de realizar a tradução, adaptação e emissão das normas internacionais de contabilidade no contexto brasileiro (Shimamoto, & Reis, 2010). O conjunto de CPCs estão em concordância com as IFRS que normatizam o reconhecimento, aferição e divulgação dos fatos contábeis (Tavares, Lopes, Ribeiro Filho, Pederneiras, Amaro, & Iudícibus, 2011), bem como acrescenta o *disclosure* das informações contábeis (Ribeiro; Souza Ribeiro, & Weffort, 2013).

No que se refere às pequenas e médias empresas, foi elaborado em 2009 o Pronunciamento PME (Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, NBC TG 1000), o qual descreve o objetivo e os critérios de mensuração e evidenciação do patrimônio das pequenas e médias empresas. Em 2012, foi aprovada a Norma Brasileira de Contabilidade NBC ITG 1000, denominada Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (CFC, 2021).

As pequenas e médias empresas na maioria das vezes elaboram as demonstrações contábeis apenas para o uso de proprietários, administradores, autoridades fiscais ou governamentais, logo, as demonstrações contábeis produzidas para esses propósitos não são, demonstrações contábeis para fins gerais (NBC TG 1000, 2011). O atual mercado competitivo e globalizado exige das empresas o uso de informações para avaliação do desempenho e o gerenciamento dos processos (Kruger, Simionato, Zanella, & Petri, 2018). Desta maneira, para ter lucratividade, vantagem competitiva e contínuo crescimento, as PME devem repensar suas estratégias de negócio e seus recursos (Souza, Santos, Maccari, & Mazieri, 2020)

Entre os pronunciamentos contábeis emitidos está o Pronunciamento CPC 27, aprovado em 2009, o qual pondera sobre as regras de reconhecimento, mensuração e divulgação das informações financeiras sobre o ativo imobilizado (Marques, Carvalho, Louzada, Silva, & Amaral, 2016). O CPC 27 (2009), também relata sobre a divulgação das mutações do imobilizado e das informações que permitam a compreensão e a análise desse grupo de contas. Sendo que, há a obrigatoriedade da nota explicativa sobre a mutação do valor contábil do ativo imobilizado. Entre as informações sobre os ativos imobilizados, o CPC 27 (2009), detalha que devem ser divulgados os critérios de contabilização do imobilizado, dentre os quais: vida útil e taxas de depreciação, valor contábil bruto e líquido, a conciliação entre esses valores contábeis inicial e final, bem como as perdas por *impairment*. Neste sentido todas as empresas brasileiras estão obrigadas ao atendimento do CPC 27, independente do porte, quer seja pelo conjunto de pronunciamentos, ou por estarem obrigadas ao CPC PME ou a NBC ITG 1.000.

Segundo Gordon et al. (2019), o uso de normas padronizadas pelos países, tem como objetivo obter benefícios como maior acesso ao capital e ao mesmo tempo obter menor custo

de capital, visando o aprimoramento dos lucros e a ampliação da transparência, o que promove as transações comerciais e atrai investimentos em empresas nacionais. Neste sentido, a legitimidade regulatória evidencia que as organizações em conformidade com as regras, tornam-se organizações legítimas por estarem legalmente estabelecidas ou de acordo com as leis ou regimentos (Scott, 2008). Conforme Suchman (1995), a legitimidade e a institucionalização das organizações são consideradas como sinônimo.

Para Pfeffer & Salancik (2003), a legitimidade organizacional resulta da interpretação das ações a partir de sua comparação com valores socialmente legítimos. Entre as bases da realidade organizacional, a legitimidade regulatória é também conhecida como legitimidade sociopolítica regulatória (Hun, & Aldrich, 1996), a qual é proveniente de regulamentos, regras, padrões e expectativas criadas por governos, agências reguladoras, associações profissionais e organizações influentes (Zimmerman, & Zeitz, 2002).

Segundo Meyer e Rowan (1977), a legitimidade afeta as organizações, pois, distinguem a adoção de elementos considerados legítimos no ambiente organizacional, logo, restringe a turbulência e conserva a estabilidade, conseqüentemente mantém o sucesso e a sobrevivência da organização. Assim, quando as organizações, incorporam elementos legitimados em sua estrutura formal, aumentam o compromisso dos participantes internos e externos, protegendo a entidade de ter seu comportamento examinado (Beuren, Hein, & Boff, 2011).

O controle do ativo imobilizado apresenta itens significativos em relação ao valor total dos ativos das empresas (Politelo, Kaveski, & Klann, 2014). Deste modo, o controle apropriado do patrimônio é relevante para a apresentação da situação econômico-financeira das organizações (Iudícibus, Martins, Gelbcke, & Santos, 2018). Da mesma maneira, a evidenciação apropriada do ativo imobilizado, influenciará a institucionalização da organização, conseqüentemente no alcance da legitimidade diante dos usuários da informação contábil (Costa, Sprenger, & Kronbauer, 2019).

Diante do exposto, tem-se a seguinte questão de pesquisa: Qual o nível de adoção à normativa CPC 27, associada a legitimidade regulatória de empresas não listadas na B3? O objetivo do estudo é identificar o nível de adoção das práticas relacionadas à normativa CPC 27, associada a legitimidade regulatória de empresas não listadas na B3.

A pesquisa justifica-se pela relevância normativa do CPC 27, especialmente ao aspecto normativo quanto à efetividade da adoção das normas internacionais no Brasil, por meio dos Pronunciamentos Contábeis vigentes, buscando atender as práticas contábeis e sua utilização pelas empresas (Silva, Silva, & Laurencel, 2016). A partir da mensuração e divulgação adequada dos itens do ativo imobilizado, possibilita-se aos usuários da informação contábil melhor entendimento sobre as práticas seguidas, influenciando positivamente o processo de tomada de decisão (Costa, Sprenger, & Kronbauer, 2019). Neste sentido a legitimidade regulatória é atendida pelas organizações em conformidade com as regras, por estarem legalmente estabelecidas e de acordo com as leis ou regimentos vigentes (Scott, 2008).

Nesse sentido, a presente pesquisa agrega contribuições acerca do nível de adoção do pronunciamento contábil CPC 27, relacionando tal evidenciação com a abordagem da legitimidade regulatória de indústrias não listadas na B3, pois, conforme Kaveski, Karpes e Klann (2015), há insuficiência de estudos nacionais acerca da temática, especialmente em empresas não listadas na Bolsa de Valores. Nesta perspectiva, considerando que a evidenciação das informações contábeis distingue as organizações pelo faturamento e forma jurídica, o estudo compara o nível de atendimento a normativa CPC 27 em relação às características da legitimidade regulatória das empresas da amostra, pondera-se a análise a partir das condições regulatórias: (i) empresas obrigadas ao conjunto completo de pronunciamentos contábeis, (ii) empresas obrigadas ao atendimento da normativa CPC PME (TG 1.000), ou (iii) empresas obrigadas ao atendimento do Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (ITG 1.000).

2 REVISÃO DA LITERATURA

Nesta seção aborda-se o contexto da teoria da legitimidade e os critérios de mensuração e evidenciação do CPC 27, acerca dos itens do ativo imobilizado, bem como estudos correlatos a temática.

2.1 Teoria da Legitimidade

A teoria da legitimidade é vista como um contrato entre a empresa e a sociedade, de modo que, demonstra o que uma espera da outra. Logo, a empresa só terá legitimação se sua atuação for aceita pela sociedade, por meio de relatórios com o objetivo de demonstrar a transparência da organização e sua preocupação com a sociedade, ponderando aspectos ambientais e sociais (Zanin, 2020).

De acordo com Conceição, Dourado, Baqueiro, Freire, & Brito (2011), a teoria da legitimidade possui uma abordagem sociológica, pois demonstra a inquietação das empresas com sua atuação na sociedade, por meio do cumprimento dos princípios ambientais, de cidadania, como também os costumes e os ordenamentos legais e jurídicos. As empresas precisam adquirir o status de legitimidade, o qual é fundamentado em percepções e valores sociais, de modo que as organizações necessitam adquirir e mantê-la (O'Donovan, 2002). Para Scott (2008), a teoria da legitimidade concentra-se em averiguar se as normas divulgadas pelas empresas são equivalentes com as leis da sociedade.

Assim, para fortalecer sua legitimidade, as organizações podem fazê-la de três formas: pragmática, moral e cognitiva (Machado, & Ott, 2015). Segundo Suchman (1995): (i) a legitimidade pragmática é identificada pelo imediatismo da organização ao responder as percepções do seu público-alvo, com o objetivo voltado aos interesses da empresa; (ii) a legitimidade moral é relacionada à conduta interna da organização, a qual estima suas atividades de acordo com a aceitação da sociedade; (iii) a legitimidade cognitiva advém da aceitação necessária da empresa mediante compreensão social.

Janang et al. (2020), destaca que é importante que as empresas acompanhem os valores da sociedade, pois esta é reconhecida como um dos seus *stakeholders*. Para se manterem legítimas e em afinidade com a sociedade, as organizações apresentam as divulgações com o objetivo de manter as expectativas e confiabilidade com a coletividade (Hassan, Romilly, Giorgioni, & Power, 2009).

Para Suchman (1995), é possível assegurar que cada organização intervém na percepção dos *stakeholders*, de acordo com a legitimação dos seus atos. Quando as organizações demonstram as informações contábeis de forma clara e útil, reduzem a assimetria de informações entre os usuários internos e externos (Beuren, & Söthe, 2009). Para Pfeffer & Salancik (1978) a legitimidade é um *status* conferido à organização quando os *stakeholders* apoiam e dão suporte aos objetivos e as suas atividades.

A legitimidade normativa provém das normas e valores da sociedade ou do ambiente social relevante para a atividade da organização (Zimmerman, & Zeitz, 2002). A falta das características ou indicadores de legitimidade identificadas por Franck (1990) como, determinação, validação simbólica, coerência e adesão, tem maior influência no descumprimento de uma norma do que a autoridade coercitiva da mesma. Assim, as normas definem quais meios são legítimos para se atingir a determinados fins e os valores idealizam quais os padrões utilizados para confrontar e acessar estruturas e práticas existentes (Scott, 2008). Desta maneira, uma entidade é adequada quando acata a tais normas e valores (Hunt, & Aldrich, 1996), obtendo uma avaliação normativa positiva da sociedade e de seus *stakeholders* (Aldrich, & Ruef, 2006; Suchman, 1995).

Em relação às normas, estas apresentam um ciclo de vida, que inicia com o próprio surgimento da norma. Após a introdução de inovações, posteriormente há um processo de propagação com a internalização das mesmas, logo, sua aptidão em responder às questões

regulatórias são alcançadas (Finnemore, & Sikkins, 1998). Desta maneira, esse processo é adequado para a contabilidade, em que a normatividade resulta da pressão de diferentes atores do projeto regulatório (Bebbington, Kirk, & Larrinaga, 2012).

Conforme Brusca, Grossi & Manes-Rossi (2018), a legitimidade normativa não está apenas sujeita à autoridade da norma, mas também às suas características e o processo formador. Assim, a estrutura conceitual da contabilidade tem como objetivo gerar relatórios que atendam às características qualitativas da informação contábil-financeira útil, auxiliando os usuários das informações contábeis a identificar oportunidades e riscos, bem como tomar decisões econômicas fundamentadas (CPC 00, 2019).

2.2 Pronunciamento contábil CPC 27 - ativo imobilizado

O Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado foi criado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis em junho de 2009. Em seguida, o CPC 27 foi aprovado pela Deliberação CVM nº 583/09, da Comissão de Valores Mobiliários, e pela Resolução CFC 1.177/09, do Conselho Federal de Contabilidade. Conforme o CPC 27 (2009), o ativo imobilizado é definido como um ativo tangível para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a terceiros ou fins administrativos.

O objetivo do Pronunciamento CPC 27 (2009, p.1) é “estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas mutações.” Além do objetivo, o pronunciamento também define o reconhecimento do custo dos itens imobilizados, os elementos de custo, a mensuração dos custos, os métodos de avaliação, os valores que podem ser depreciáveis, os métodos de depreciação, a redução ao valor recuperável de ativos e sobre a baixa dos itens (CPC 27, 2009), conforme apresentados no Quadro 1:

Quadro 1 – Critérios de avaliação dos itens do ativo imobilizado

1 - Critérios de mensuração do valor bruto dos ativos;
2 - Métodos de depreciação;
3 - Vidas úteis ou taxas de depreciação;
4 - Valor contábil bruto e a depreciação acumulada (agregada as perdas por redução ao valor recuperável acumulada) no início e no final do período;
5 - Conciliação do valor contábil demonstrando a mutação do patrimônio imobilizado.

Fonte: Adaptado de Kaveski, Karpes, & Klann (2015).

Após o reconhecimento do item como ativo imobilizado, o mesmo deve ser demonstrado pelo valor contábil (Kaveski, Karpes, & Klann, 2015; Mazzioni, Bianchi, Di Domenico, Kruger, & Dedonato, 2016). De acordo com o CPC 27 (2009), o valor contábil é identificado como o valor pelo qual um ativo é reconhecido após a dedução da depreciação e da perda por redução ao valor recuperável acumulado. Conhecer as características que influenciam o cumprimento dos requisitos obrigatórios a serem divulgados sobre o ativo imobilizado torna-se relevante (Silva et al., 2016). O ativo imobilizado desempenha papel relevante na continuidade operacional, principalmente em indústrias, tornando-se indispensável a adequada mensuração e evidenciação (Silva, Kutianski, & Scherer, 2018).

Segundo Iudícibus et al. (2018), os bens do ativo imobilizado devem ser depreciados a partir do momento em que são disponibilizados para uso, de acordo com a vida útil estimada de cada bem. Os custos de aquisição ou construção de um item do ativo imobilizado, bem como, os custos para renová-lo, manter ou até mesmo substituir partes podem ser somados para a mensuração da depreciação (CPC 27, 2009).

Segundo Dantas (2016), os custos de manutenção dos itens do imobilizado não são reconhecidos pela entidade no valor contábil e sim no resultado quando incorridos. Porém, os gastos com reparos, conservação e substituição de peças ou partes de bens imobilizado e ativo

intangível que acarretem o aumento da vida útil do bem, podem ser depreciados conforme a estimativa de vida útil. Conforme CPC 27 (2009), o custo de um item do ativo imobilizado é equivalente ao valor à vista na data do reconhecimento, caso haja prazos, a diferença entre o preço à vista e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como despesa com juros (Marques et al., 2016). O ativo imobilizado deve ser apresentado pelo custo menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumulado (CPC 27, 2009).

Em relação à depreciação, a mesma é conceituada por Santos (2018), como a perda de valor dos bens físicos resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza, definhamento ou obsolescência. Segundo o CPC 27 (2009), o valor residual e a vida útil de um ativo devem ser revisados ao final de cada exercício, e caso as expectativas constituam diferenças em relação às estimativas anteriores, tal alteração deve ser contabilizada como mudança de estimativa contábil. O método de depreciação utilizado e a estimativa da vida útil dos ativos são questões de Julgamento (CPC 27, 2009).

Sigidov, Rybyantseva, Adamenko e Yarushkina (2016), consideram a depreciação como uma categoria econômica complexa, cuja essência é o elemento de custo, e sua própria fonte de reprodução de ativos fixos e intangíveis. A depreciação estabelece relação com o balanço patrimonial e o passivo, bem como, aborda aspectos como custos de formação, questões tributárias e processo reprodutivo.

Cabe destacar que independente do porte das empresas (obrigadas ao Conjunto Completo de Pronunciamentos Contábeis, CPC PME ou ITG 1.000), o CPC 27 se refere à avaliação dos itens patrimoniais e as características de registro, mensuração e evidenciação dos itens patrimoniais, logo todas as empresas precisam observar as orientações desta normativa (CPC 27, 2009). O imobilizado é um importante item do patrimônio (Kaveski, Carpes, & Klann, 2015), também precisa ser mensurado, analisado e evidenciado pelas empresas de pequeno e médio porte (Silva et al., 2016), fornecendo informações relevantes aos usuários das demonstrações contábeis (Gordon et al., 2019).

No entanto, determinadas características das empresas podem interferir no nível de evidenciação das normativas contábeis, a cultura organizacional das empresas familiares, por exemplo, pode ser uma das características que distingue essas organizações das demais (Pederssetti, & Kruger, 2020). O tamanho das empresas (medido pelo ativo total) e as empresas auditadas por big four e com maiores níveis de governança corporativa apresentaram índices mais elevados de evidenciação, também são outras variáveis relacionada ao nível de adoção ao CPC 27 (Mazzioni et al., 2016).

De forma geral, destaca-se que a evidenciação dos itens patrimoniais e o atendimento ao CPC 27 nas notas explicativas, são relevantes para os diversos usuários da contabilidade, bem como é condição para a evolução das normas brasileiras de contabilidade, visando a qualidade da utilização e evidenciação das informações contábeis (Sigidov et al., 2016; Mazzioni et al., 2016; Gordon et al., 2019).

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Metodologicamente a pesquisa é caracterizada como descritiva, quanto aos procedimentos é de levantamento, realizada por meio da aplicação de questionário, com análise de cunho quantitativo. O levantamento das características das empresas pesquisadas foi realizado por meio de questionário. O período de aplicação e retorno com as respostas do questionário ocorreu no período de 01/11/2020 a 04/12/2020, por meio eletrônico, em forma de link, enviados para os e-mails dos responsáveis pela área de controladoria de indústrias dos Estados do Rio Grande do Sul, Santa Catarina e Paraná, após o primeiro contato por telefone solicitando a participação da entidade na pesquisa.

O questionário foi enviado para cerca de 117 empresas, identificadas a partir de sua atividade produtiva, sendo a amostra final representada por 74 empresas industriais localizadas

nos três Estados do Sul do Brasil, especificamente nas regiões Noroeste do Rio Grande do Sul, oeste e noroeste de Santa Catarina, sudoeste, oeste e região metropolitana do Paraná. Na Tabela 1 demonstra-se a quantidade de empresas participantes por Estado.

Tabela 1: Amostra da pesquisa

Estado	Quantidade de Empresas	Amostra em Percentual
Santa Catarina (SC)	45	61%
Rio Grande do Sul (RS)	17	23%
Paraná (PR)	12	16%
Total	74	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

O questionário foi elaborado com dezessete questões, sendo as cinco primeiras direcionadas aos respondentes, identificando: 1) idade; 2) sexo; 3) formação; 4) função ou cargo e 5) tempo de empresa. Nas próximas doze questões, foram contempladas características da organização, especificamente: 6) tempo de atividade; 7) ramo de atuação; 8) cidade sede e suas filiais; 9) número de funcionários; 10) faturamento anual; 11) forma de tributação; 12) estrutura da gestão (se empresa familiar, cooperativa, sociedade anônima -S.A.); 13) auditoria externa; 14) se auditoria externa é Big Four; 15) auditoria interna; 16) se possui Conselho de Administração e 17) se possui departamento de Controladoria formalizado. Para finalizar, outras nove questões específicas sobre a utilização e adoção das normas do CPC 27.

As questões específicas acerca do CPC 27, foram adaptadas do estudo de Mazzioni et al. (2016), a partir de um *check list* fundamentado no Pronunciamento Técnico CPC 27, identificados: (i) critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto; (ii) Os métodos de depreciação utilizados; (iii) As vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas; (iv) o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperáveis acumuladas) no início e no final do período e (v) Identificação de perdas ao valor recuperável.

Os resultados foram apresentados por meio de Tabelas, com a identificação da frequência absoluta e relativa. Na análise da estrutura interna das empresas observou-se as características da estrutura da auditoria externa, auditoria interna, controladoria e conselho de administração, quanto ao faturamento das empresas e ao número de colaboradores.

Após a organização das informações por meio da estatística descritiva, a análise foi realizada considerando a condição de legalidade das empresas diante da sua característica fiscal de faturamento (tamanho/porte), identificando-se a obrigatoriedade de adoção as normativas contábeis para a elaboração e evidenciação patrimonial: (i) conjunto completo de Pronunciamentos Contábeis; (ii) Pronunciamento Técnico PME (CPC PME) ou (iii) Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (ITG 1000). Após a separação das empresas em relação a obrigatoriedade legal de evidenciação contábil, observa-se o nível de atendimento das empresas em relação ao CPC 27.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

A partir da coleta de dados por meio do questionário, a análise foi estruturada considerando as características dos respondentes, as características da estrutura de gestão interna das organizações da amostra, e posteriormente contempla-se a análise específica sobre à adoção e atendimento do CPC pelas empresas respondentes.

A Tabela 2 apresenta a caracterização dos respondentes, quanto a idade, gênero, função e tempo de atuação na empresa. Os dados da Tabela 2 demonstram que 32 dos respondentes das 74 empresas pesquisadas possuem mais de 40 anos, o que corresponde à 43% dos respondentes. No que se refere ao gênero, 66% são do sexo masculino. Quanto à formação dos respondentes, 57% são formados em Ciências Contábeis. O cargo ou função da maioria dos

respondentes (36%) é na gerência ou coordenação da organização. Quanto ao tempo de trabalho na organização, observa-se que 48% possuem mais de 11 anos de experiência na empresa pesquisada. É possível verificar que, os colaboradores que estão nos cargos de gestão e ou coordenação, possuem faixa etária maior, por estarem a mais de 15 anos na organização.

Tabela 2: Características dos respondentes

Idade	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
De 20 a 30 anos	21	28%
De 31 a 40 anos	21	28%
De 40 a 50 anos	25	34%
Acima de 51 anos	7	9%
Total	74	100%
Sexo	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Masculino	49	66%
Feminino	25	34%
Total	74	100%
Formação	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Ciências Contábeis	42	57%
Administração	14	19%
Direito	4	5%
Outros	14	19%
Total	74	100%
Cargo/Função	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Gerência/Coordenação	27	36%
Analista/Controller	15	20%
Diretor	10	14%
Contador	8	11%
Auxiliar Administrativo/Financeiro	6	8%
Supervisor/outros	8	10%
Total	74	100%
Tempo de trabalho na organização	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Até 01 ano	5	7%
De 02 a 05 anos	17	23%
De 06 a 10 anos	16	22%
De 11 a 15 anos	9	12%
Acima de 15 anos	27	36%
Total	74	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

As características dos respondentes quanto á função exercida e tempo de trabalho na organização, asseguram a confiabilidade das respostas quanto à análise da avaliação patrimonial. Justifica-se que após o contato telefônico com as empresas, a indicação do respondente ocorreu pela característica da sua função estar relacionada com as atividades de controladoria, com atribuições de diretor, supervisor, analista ou auxiliar, no entanto como muitas empresas não possuem tal departamento formalizado o respondente, atua no setor administrativo ou contábil.

Quanto à caracterização das empresas da amostra, apresenta-se a Tabela 3. Na análise dos dados da empresa, verificou-se que 94,59% das organizações pesquisadas estão no mercado há mais de 11 anos, sendo que, a média é de 33 anos de atividade. Identificou-se que 17 empresas possuem mais de 50 anos de atuação no mercado, e o maior tempo/idade é de uma empresa com 95 anos de atuação.

Quanto aos ramos de atuação, observa-se que o alimentício prevalece com 38% da amostra, representado por agroindústrias, laticínios e produtores de alimentos em geral. O setor

metalmecânico e de produção de bens duráveis representa 28% da amostra, além de indústrias moveleiras, da construção civil, têxtil e de plásticos e embalagens.

Tabela 3: Caracterização das empresas da amostra

Idade da Empresa	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
De 1 a 10 anos	4	5%
De 11 a 20 anos	18	24%
De 21 a 30 anos	17	23%
De 31 a 40 anos	13	18%
De 41 a 50 anos	6	8%
Acima de 51 anos	16	22%
Total	74	100%
Ramo de atuação	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Alimentos	28	38%
Metalmecânica/ Produção de bens	21	28%
Construção civil	8	11%
Moveleira	6	8%
Têxtil (tecidos, colchões)	5	7%
Plástico, papel e embalagens	3	4%
Outras	3	4%
Total	74	100%
Colaboradores	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Até 100 colaboradores	27	36%
De 101 a 200 Colaboradores	14	19%
De 201 a 999 Colaboradores	19	26%
Acima de 1.000 colaboradores	14	19%
Total	74	100%
Faturamento	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Até 4.800.000,00	16	21%
De 4.800.000,01 a 300 milhões	36	49%
Acima de 300 milhões	22	30%
Total	74	100%
Tributação (Ano 2020):	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Lucro real	51	68,92%
Lucro presumido	17	22,97%
Simplex nacional	6	8,11%
Total	74	100.00%
Estrutura	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Gestão Familiar	29	39%
Gestão Mista (familiar e profissional)	22	30%
Sociedade Empresarial Independente	10	14%
Cooperativa	6	8%
Sociedade Anônima	7	9%
Total	74	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

No que tange à quantidade de colaboradores, 45% das empresas possuem mais de 201 colaboradores, sendo que 19% delas possuem acima de 1.000 funcionários. Essa característica evidencia a representatividade da amostra quanto à relevância social, no aspecto de geração de empregos e renda na região onde atuam.

Observa-se na Tabela 3, quanto ao regime tributário, 51 das empresas entrevistadas são optantes pelo lucro real, o que equivale a 68,92%, 22,97% são optantes do lucro presumido e apenas 8,11% são empresas optantes do regime Simplex Nacional. Em relação à estrutura, 39% das organizações pesquisadas possuem gestão familiar, outras 22 possuem gestão mista

(empresas familiares com gestão familiar e profissional), 14% são sociedades empresariais constituídas sem relações familiares (Sociedades empresariais independentes), 8% são cooperativas e 9% constituídas como sociedades anônimas.

Quanto à estrutura de gestão interna, questionou-se os respondentes acerca das atividades de auditoria externa, auditoria interna, conselho de administração e controladoria, conforme apresenta-se na Tabela 4.

Tabela 4: Contexto da estrutura interna das empresas da amostra

Características da estrutura interna da amostra total de empresas	Sim	Não
A empresa possui auditoria externa	46%	54%
A empresa de auditoria externa é um Big Four	18%	82%
A empresa possui auditoria interna	58%	42%
A empresa possui Conselho de Administração	53%	47%
A empresa possui a controladoria formalizada por meio de um departamento específico	57%	43%
Características da estrutura interna apenas das empresas com mais de 200 colaboradores	Sim	Não
A empresa possui auditoria externa	78%	22%
A empresa de auditoria externa é um Big Four	30%	70%
A empresa possui auditoria interna	73%	27%
A empresa possui Conselho de Administração	70%	30%
A empresa possui a controladoria formalizada por meio de um departamento específico	73%	27%
Características da estrutura interna apenas das empresas de grande porte (faturamento)	Sim	Não
A empresa possui auditoria externa	78%	22%
A empresa de auditoria externa é um Big Four	36%	64%
A empresa possui auditoria interna	86%	14%
A empresa possui Conselho de Administração	72%	28%
A empresa possui a controladoria formalizada por meio de um departamento específico	68%	32%

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se quanto à estrutura organizacional que 46% das empresas da amostra possuem auditoria externa, sendo que 18% das empresas possuem auditoria realizada por uma empresa denominada Big Four (Deloitte, PriceWaterhouseCoopers, Ernest & Young ou KPMG). A auditoria interna existe em 58% das empresas da amostra, sendo que 57% das empresas também possuem o setor de Controladoria formalizado (departamento específico), e 53% das empresas da amostra possuem Conselho de Administração.

Porém ao observar a amostra das empresas com mais de 201 colaboradores (33 empresas), verifica-se que a presença da auditoria externa passa para 78%, sendo que em 30% das empresas a auditoria é realizada por Big Four, 70% das empresas com mais de 201 colaboradores possuem Conselho de Administração e 73% possuem o setor de Controladoria formalizado por meio de um departamento.

Outra evidência da amostra se refere às empresas de grande porte (22 empresas com faturamento acima de 300 milhões anuais). Pode-se observar em relação à essa característica que a presença da auditoria externa se mantém em 78% das empresas, a presença de Big Four aumenta para 36%, e a auditoria interna aumenta para 86% nessa estratificação da amostra, a constituição do Conselho de Administração também é maior (72%), apenas a formalização da controladoria possui percentual menor em relação ao conjunto de empresas com mais de 201 funcionários.

A indicação comparativa entre as empresas da amostra revela que a existência de estrutura interna de controles (auditoria externa, auditoria interna e controladoria), em empresas de maior porte (pelo número de funcionários e faturamento), destaca-se que a condição de grande porte obriga as empresas ao atendimento completo do conjunto de normas contábeis, bem como quanto à evidência dos Pronunciamentos Contábeis.

Acerca da formalização do Conselho de Administração, constatou-se que essa condição se refere à amostra de empresas com maior tempo de atividade, sendo que 91% possuem mais de 20 anos ou 97% possuem mais de 12 anos de atividade, caracterizando a idade das empresas como outro fator relacionado ao contexto da estrutura de gestão de controles (auditoria interna, auditoria externa, controladoria e Conselho de Administração).

Na sequência aferiu-se as indicações quanto à avaliação dos itens do ativo imobilizado e o tratamento contábil, conforme Tabela 5:

Tabela 5: Critérios de mensuração e evidenciação dos Ativos imobilizados

Critérios de análise: Se a empresa evidencia:	Sim	Não	Não sei responder
Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto	43%	20%	36%
Evidenciação dos métodos de depreciação utilizados	54%	15%	31%
A vida útil ou as taxas de depreciação utilizadas na mensuração dos ativos	64%	9%	27%
O valor contábil bruto e a depreciação acumulada, mais as perdas por redução ao valor recuperável acumulado, no início e no final do período	39%	27%	34%
Identificação de perdas ao valor recuperável dos ativos.	35%	32%	32%
A empresa realiza avaliação anual dos ativos (teste de imparidade)	23%	53%	24%
A empresa evidencia em notas explicativas as mudanças nos critérios de avaliação dos itens do imobilizado quando ocorrem	43%	26%	31%
A empresa utiliza a depreciação linear para depreciar os ativos	42%	30%	28%
A empresa utiliza a depreciação com base na vida útil estimada para depreciar os itens do imobilizado	53%	22%	26%

Fonte: Dados da pesquisa.

Nos dados apresentados na Tabela 5, evidenciam que os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto são utilizados por 32 das 74 empresas entrevistadas, o que equivale a 43%. A evidenciação dos métodos de depreciação é utilizada por 54%, correspondente a 40 empresas. A vida útil ou as taxas de depreciação utilizadas na mensuração dos ativos são utilizadas por 47 empresas, proporcional a 64%. Sobre a situação do valor contábil bruto e a depreciação acumulada, mais as perdas por redução ao valor recuperável acumulado, no início e no final do período é um ponto que gerou dúvidas aos respondentes, pois 29 das 74 empresas entrevistadas responderam que utilizam e 25 não sabem responder, o que corresponde a 39% e 34% respectivamente. A identificação de perdas ao valor recuperável dos ativos é usada por 26 das 74 organizações entrevistadas, sendo que, as que não utilizam equivalem a 32%, ou seja, 24 empresas, sendo assim, um número muito próximo de utilização e não utilização ao mesmo tempo.

Já a realização da avaliação anual dos ativos (teste de imparidade) não é utilizada pela maioria das empresas entrevistadas, pois 39, equivalente a 53% das organizações não utilizam o teste da imparidade. Em relação à evidenciação em notas explicativas, as mudanças nos critérios de avaliação dos itens do imobilizado quando ocorridas, são demonstradas por 32 empresas, equivalente a 43% do total entrevistado. No que tange, à utilização da depreciação linear para depreciar os ativos, 31 das organizações, equivalente a 42% fazem uso do método Linear. E por fim, a utilização da depreciação com base na vida útil estimada para depreciar os itens do imobilizado é usada por 39 entrevistadas, correspondente a 53%.

Em relação a quantidade de respostas indicadas como “não sei responder”, apresenta-se como uma das limitações da pesquisa, diante da falta de conhecimento da normativa pelos gestores ou colaboradores, participantes do estudo. Justifica-se que após o contato telefônico com a empresa, a indicação do respondente ocorreu pela característica da sua função estar relacionada com as atividades ou com funções de controladoria, no entanto como muitas empresas não possuem tal departamento formalizado o respondente, atua com atribuições de

diretor, supervisor, analista ou auxiliar, e em muitos casos não existe o acompanhamento das exigências das normativas contábeis.

Na análise realizada, observa-se que o item com menor adesão pelas empresas se refere à realização de avaliação anual dos ativos (teste de imparidade), o qual é definido por Padoveze (2017), como o valor justo do ativo inferior ao valor contábil do ativo, em virtude da desvalorização do ativo imobilizado. Os resultados corroboram com a pesquisa de Viviani, Beck, Klann, & Hall (2014), e Mazzioni et al. (2016), evidenciando que as empresas brasileiras ainda evidenciam de forma parcial os critérios e recomendações do CPC 27. De forma complementar o estudo de Kaveski, Karpes, & Klann (2015), realizado com empresas listadas no segmento do Novo Mercado, indica o atendimento de 59% dos itens requeridos pelo CPC 27, enquanto nenhuma empresa atingiu todos os itens solicitados pelo devido pronunciamento.

Os achados complementam os resultados de Silva et al. (2016), evidenciando que as empresas (pequeno, médio ou grande porte), ainda não estão adequadas no atendimento da normativa CPC 27, mesmo passados uma década do início de sua obrigatoriedade. Segundo Costa & Oliveira (2015) e Hassan et al. (2009), o que impacta o nível de cumprimento dos requisitos obrigatórios é a ocorrência de exigibilidade das informações. Logo, a evidenciação do CPC 27 pelas empresas (listadas ou não listadas na bolsa de valores), vai ao encontro do aspecto regulatório e as percepções das vantagens que o atendimento a tais regras possa gerar. Esta consideração às regras se relaciona diretamente com a legitimidade (Janang et al., 2020).

A partir das respostas obtidas, é possível observar a amostra de empresas pelo viés da legitimidade regulatória, considerando-as a partir do pressuposto do enquadramento pelo faturamento, conforme apresenta-se na Tabela 6.

Tabela 6: Relação da evidenciação dos itens do ativo imobilizado pelos critérios normativos

Critérios de análise das empresas	Adesão ao Conjunto Completo de Pronunciamentos contábeis “Full IFRS”	Adesão ao CPC PME (TG 1.000)	Adesão à norma simplificada (ITG 1.000)
Evidenciação contábil obrigatória	BP, DR, DRA, DFC, DMPL, DVA e Notas explicativas	BP, DR, DRA, DFC, DMPL e Notas explicativas	BP, DR e Notas explicativas
Característica da amostra (74 empresas)	30%	49%	21%
Média das empresas que atendem aos critérios do CPC 27	86%	56%	31%

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se que a amostra da pesquisa é formada por 30% de empresas obrigadas ao atendimento do conjunto completo de Pronunciamentos Contábeis (empresas com faturamento acima de R\$ 300 milhões), bem como constatou-se que 86% das empresas da amostra com essa característica, atendem aos critérios de mensuração e evidenciação do imobilizado, conforme o CPC 27. As empresas obrigadas ao CPC PME, representaram 49% da amostra pesquisada, são empresas classificadas de pequeno e médio porte (faturamento entre R\$ 4.800.001,00 a R\$ 300 milhões), neste conjunto de empresas identificou-se que 56% atendem aos critérios de evidenciação da normativa CPC PME (TG 1.000), no que tange ao imobilizado. E outra parte da amostra das empresas, representam 21% com faturamento de até R\$ 4.800.000,00 anuais, as quais possuem obrigação com as recomendações da normativa ITG 1.000, neste conjunto de empresas o nível de evidenciação dos critérios do CPC 27, em relação ao ativo imobilizado é de apenas 31%.

Pode-se observar a partir da análise que a legitimidade regulatória contribuí no nível de atendimento ao CPC 27, e embora todas as empresas estejam obrigadas a atender as

recomendações da norma, o atendimento à normativa é maior nas empresas de maior porte pelo faturamento e número de funcionários, possivelmente pelo contexto da legitimidade regulatória. Os resultados relacionados ao atendimento da normativa pelas empresas de maior porte têm relação com os estudos desenvolvidos por Reis, Anjos, Sedyama, & Lélis (2013); Hall et al., (2013), Mazzioni et al. (2016); os quais destacam que as empresas não têm aplicado integralmente as exigências do CPC 27. Também entre as empresas que aplicaram o CPC 27, as práticas recomendadas não têm sido sólidas ao longo dos períodos e apenas as empresas de maior porte e auditadas por *Big Four* atendem de forma mais efetiva as exigências da norma.

Os resultados apresentados por Marques et al. (2016), destacam que em média 75% das empresas listadas na B3, atendem à normativa CPC 27, de forma comparativa observa-se na amostra do estudo que 86% é o nível de evidenciação das empresas enquadradas na condição de conjunto completo. Embora os achados indicam que nas empresas de pequeno e médio porte o nível de adoção ao CPC PME é menor. Tais achados revelam a característica de estrutura, relacionada ao tamanho das empresas e sua condição legal de prestação de contas contábil, como características relacionadas à condição de atendimento à normativa CPC 27.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo identificar o nível de adoção das práticas relacionadas à normativa CPC 27, atrelada a aptidão da legitimação regulatória, por empresas não listadas na B3. Os resultados indicam variações na evidenciação do CPC 27 pelo porte das empresas. Analisando a evidenciação contábil obrigatória, na amostra de 74 empresas, 22 organizações estão obrigadas à adesão do conjunto completo de Pronunciamentos contábeis, as quais constatou-se o atendimento de 86% de evidenciação em relação ao CPC 27; nas pequenas e médias empresas representadas por 36 organizações, 56% atendem aos critérios de evidenciação do CPC 27, e nas 16 entidades da amostra que aderem ao ITG 1000, o nível de atendimento a normativa CPC 27 é de 31% de evidenciação. Tais achados indicam que a condição legal (relacionada a prestação de contas contábil das empresas), é uma variável diretamente relacionada ao nível de atendimento à normativa CPC 27.

Os resultados sugerem a fragilidade das empresas de médio e pequeno porte em atender à normativa CPC 27, mesmo com vigência desde 2010, bem como a análise demonstra que nenhuma das empresas analisadas cumpriu com todos os itens requeridos pelo pronunciamento CPC 27. Ainda, identificou-se que as empresas maiores, por características de legitimidade procuram se adequar às normativas regulatórias, enquanto as empresas de pequeno e médio porte não possuem a mesma pressão e a adesão à normativa é gradual ou não ocorre. A análise demonstra inclusive a necessidade de capacitações, fiscalização e exigência pelo órgão regulador na efetividade do atendimento à normativa, visando adequar as informações contábeis das empresas brasileiras às normativas vigentes.

Neste sentido, o estudo contribui na evidenciação de que a legitimidade regulatória contribui no nível de atendimento ao CPC 27, e embora todas as empresas estejam obrigadas a atender as recomendações da norma, o atendimento à normativa é maior nas empresas de maior porte pelo faturamento e número de funcionários, justificado pelo contexto do ambiente de atuação das empresas, possivelmente a existência do conselho de administração e de auditorias (internas ou externas), contribuem na orientação para a prestação de contas em conformidade com as normativas vigentes.

Diante dos resultados apresentados ressalta-se a necessidade da adoção e evidenciação do referido pronunciamento pelas empresas, pois, a mensuração correta e completa do ativo imobilizado, conforme proposto CPC 27, permitirá aos usuários da contabilidade a adequada análise e interpretação das informações contábeis e conseqüentemente a tomada de decisão, o que se relaciona diretamente com a possibilidade de longevidade do negócio e sua legitimação.

Em relação às limitações deste estudo, alguns dos respondentes não souberam responder os questionamentos, conforme evidenciado, demonstrando que a normativa não é conhecida pelos gestores ou colaboradores. Desta forma, recomenda-se para pesquisas futuras a ampliação dos ramos de atividade das empresas de pequeno e médio porte, bem como sugere-se investigar alternativas regulatórias para ampliar a adequada utilização da normativa vigente.

REFERÊNCIAS

- Aldrich, H. E., Ruef, M. (2006). *Organizations evolving*. 2. ed. London: Sage.
- Bebbington, J., Kirk, E. A., & Larrinagal, C. (2012). The production of normativity: a comparison of reporting regimes in Spain and the UK. *Accounting, Organizations and Society*, 37, 2, pp. 78-94. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.01.001>.
- Beuren, I. M., & Söthe, A. (2009). A teoria da legitimidade e o custo político nas evidências contábeis dos governos estaduais da região sudeste do Brasil. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 3(5), 98-120.
- Beuren, I. M., Hein, N., & Boff, M. L. (2011). Estratégias de legitimidade organizacional de Lindblom versus geração familiar gestora de empresas familiares. *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, 9(17), 1-20.
- Brusca, I., Grossi, G., Manes-Rossi, F. (2018). Setting consolidated reporting standards for local government. *Public Money & Management*, v. 38, n. 7, p. 483-492. <https://doi.org/10.1080/09540962.2018.1524199>.
- Conceição, S. H. D., Dourado, G. B., Baqueiro, A. G., Freire, S., & Brito, P. D. C. (2011). Fatores determinantes no disclosure em Responsabilidade Social Corporativa (RSC): um estudo qualitativo e quantitativo com empresas listadas na Bovespa. *Gestão & Produção*, 18(3), 461-472.
- Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC (2021). Recuperado em 27 abril, 2021, de <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos>.
- Conselho Federal de Contabilidade: Resolução CFC N.º 1.418/12 Aprova a ITG 1000 – *Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte*. Recuperado em 12 de abril, 2021, de https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1418.pdf
- Costa, F. J. F., & Oliveira, L. C. A. M. (2015). A divulgação dos ativos fixos tangíveis segundo a IAS 16 e o seu grau de cumprimento. *Innovar*, 25(spe), 47-60.
- Costa, D. M., Sprenger, K. B., & Kronbauer, C. A. (2019). Conformidade na Evidenciação do Ativo Imobilizado: um estudo sob a ótica da Teoria Institucional. *REUNIR Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade*, 9(2), 49-61.
- Dantas, I. (2016). *Depreciação, amortização e exaustão do ativo imobilizado/intangível: contabilidade societária & fiscal*. (269p). Rio de Janeiro: Editora Freitas Bastos.
- Finnemore, M., Sikkink, K. (1998). International Norm Dynamics and Political Change. In: Katzenstein, P. J., Keohane, R. O., Krasner, S. D. *International Organization*.

International Organization at Fifty: Exploration and Contestation in the Study of World Politics. v. 52, n. 4, p. 887-917. San Diego, CA: University of California.
<https://doi.org/10.1162/002081898550789>

- Franck, T. M. (1990). *The Power of Legitimacy Among Nations*. Oxford: Oxford University Press.
- Gordon, E. A., Gotti, G., Ho, J. H., Mora, A., & Morris, R. D. (2019). Commentary: Where is International Accounting Research Going? Issues Needing Further Investigation. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 37, 100286.
- Hassan, O. A., Romilly, P., Giorgioni, G., & Power, D. (2009). The value relevance of disclosure: Evidence from the emerging capital market of Egypt. *The International Journal of Accounting*, 44(1), 79-102.
- Hunt, C. S., & Aldrich, H. E. (1996). Why even Rodney Dangerfield has a home page: Legitimizing the world wide web as a medium for commercial endeavors. In *annual meeting of the Academy of Management, Cincinnati, OH*.
- Iudícibus, S., Martins, E., Gelbcke, E. R., & Santos, A. (2018). Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC. (3 ed.). São Paulo: Atlas.
- Janang, J. S., Joseph, C., & Said, R. (2020). Corporate governance and corporate social responsibility society disclosure: the application of legitimacy theory. *International Journal of Business & Society*, 21(2).
- Kaveski, I. D. S., Carpes, A. M. S., & Klann, R. C. (2015). Determinantes do Nível de Conformidade das Evidenciações Relativas ao CPC 27 em Empresas do Novo Mercado da BM&FBovespa. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 14(41), 33-45.
- Kruger, S. D., Simionato, A., Zanella, C., & Petri, S. M. (2018). Balanced scorecard: a proposal for strategic management of a rural cooperative credit. *Revista de Administração da UFSM*, 11(1), 1-18.
- Machado, D. P., & Ott, E. (2015). Estratégias de legitimação social empregadas na evidenciação ambiental: um estudo à luz da teoria da legitimidade. *Revista Universo Contábil*, Blumenau, 136-156.
- Marques, V. A., Carvalho, L. F., Louzada, L. C., Silva, N. C. M., & Amaral, H. F. (2016). Análise do Nível de Evidenciação da Depreciação Conforme o CPC 27 no Período de 2007 a 2014. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, 6(2), 50-71.
- Mazzioni, S., Bianchi, C. L., Di Domenico, D., Kruger, S. D., & Dedonato, O. (2016). Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação de Ativos Imobilizados. *Revista da UNIFEFE*, 1(17), 17-32.
- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American journal of sociology*, 83(2), 340-363.

- O'Donovan, G. (2002). Environmental disclosures in the annual report: Extending the applicability and predictive power of legitimacy theory. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*.
- Padoveze, C. L. (2017). *Contabilidade geral: facilitada*. (1 recurso online). Rio de Janeiro: Método.
- Paes, R. F., & Coelho, C. U. F. (2018). Análise dos Critérios de Depreciação das Companhias do Subsetor de Transportes Listadas na Bovespa. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 23(3), 18-33.
- Pederssetti, W. C., & Kruger, S. D. (2020). Análise dos Sistemas de Controles Gerenciais e a Interface com o Ciclo de Vida de uma Indústria de Alimentos. *ABCustos*, 15(3).
- Pfeffer, J., & Salancik, G. R. (2003). *The external control of organizations: A resource dependence perspective*. Stanford University Press.
- Politelo, L., Kaveski, I. D. S., & Klann, R. C. (2014). Evidenciação do valor justo de ativos financeiros das empresas listadas na BM&FBovespa. *Desenvolvimento em Questão*, 12(28), 318-347.
- Pronunciamento Técnico PME: Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. NBC TG 1000 (R1). (2011). Recuperado em 10 abril, 2021, de http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/392_CPC_PMEeGlossario_R1_rev%2014.pdf
- Pronunciamento Técnico CPC 27: Ativo Imobilizado. (2009). Recuperado em 04 abril, 2021, de http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/316_CPC_27_rev%2014.pdf
- Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2): Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro (2019). Recuperado em 24 abril, 2021, de [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00\(R2\).pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00(R2).pdf)
- Ribeiro, A. C, Souza Ribeiro, M., & Weffort, E. F. J. (2013). Provisões, contingências e o pronunciamento CPC 25: as percepções dos protagonistas envolvidos. *Revista Universo Contábil*, 9(3), 38-54.
- Reis, A., Anjos, D. A., Sediya, G. A. S., & Lélis, D. L. M. (2013). Disclosure da recuperabilidade do valor do ativo imobilizado: análise no setor siderúrgico brasileiro. *Revista Ambiente Contábil*, 5(2), 37-52.
- Santos, C. dos. (2018). *Auditoria fiscal e tributária*. 5. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos.
- Scott, W. R. (2008). *Institutions and organizations: ideas and interests*. 3. ed. Thousand Oaks: Sage.
- Shimamoto, L. S., & Reis, L. G. (2010). Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade: uma análise sob a perspectiva dos profissionais contabilistas. *Revista de Estudos Contábeis*, 1(1), 90-105.

- Sigidov, Y. I., Rybyantseva, M. S., Adamenko, A. A., & Yarushkina, E. A. (2016). Methodological aspects of depreciation as an economic category. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 6(1), 1-6.
- Silva, M. C., Kutianski, S., & Scherer, L. M. (2018). Fatores explicativos do nível de evidenciação de informações sobre o ativo imobilizado: um estudo nas empresas do setor de bens industriais listadas na BM&FBovespa. *Revista de Finanças Aplicadas*, 9(1).
- Silva, J. S., Silva, A. H. C., & Laurencel, L. D. C. (2016). Nível de evidenciação obrigatória nas empresas de capital aberto: uma análise do CPC 27. *Pensar Contábil*, 18(65).
- Souza, R. M., Santos, T. A. D., Maccari, E. A., & Mazieri, M. R. (2020). Proposição de um Modelo de Gerenciamento de Projetos para Pequenas e Médias Empresas (PME). *Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas*, 9(3), 384-407.
- Suchman, M. C. (1995). Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches. *Academy of management review*, 20(3), 571-610.
- Tavares, M. F. N., Lopes, J. E. D. G., Ribeiro Filho, J. F., Pederneiras, M. M. M., Amaro, R. G., & Iudícibus, S. D. (2010). Uma contribuição epistemológica à contabilidade internacional: análise nas dissertações e teses brasileiras divulgadas no banco de dados de teses e dissertações (BDTD) entre 1999 e 2008. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 3(2), 217-238.
- Telles, S. V., & Salotti, B. M. (2015). Disclosure of the accounting information about depreciation: before and after the adoption of the IFRS. *Revista Universo Contábil*, 11(2), 153.
- Venter, E. R., Gordon, E. A., & Street, D. L. (2018). The role of accounting and the accountancy profession in economic development: a research agenda. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 29(2), 195-218. doi: 10.1111/jifm.12080.
- Viviani, S., Beck, F., Klann, R. C., & Hall, R. J. (2014). Evidenciação do ativo imobilizado nas empresas do setor de bens industriais da BM&FBovespa. *Enfoque Reflexão Contábil*, 33(3), 21-34.
- Zanin, D. F. (2020). Teoria contábil e sua aplicação no Brasil. Curitiba: Editora Intersaberes.
- Zimmerman, M. A., & Zeitz, G. J. (2002). Beyond survival: Achieving new venture growth by building legitimacy. *Academy of management review*, 27(3), 414-431.