

## ATIVO IMOBILIZADO: ÍNDICE DE CONFORMIDADE DAS EMPRESAS GAÚCHAS DE CAPITAL ABERTO COM A NBC TG 27 (R3)

Camila Desordi Tegner<sup>1</sup>  
Kélim Bernardes Sprenger<sup>2</sup>

### RESUMO

A Contabilidade é a principal linguagem dos negócios, pois permite a compreensão da realidade empresarial e embasa a tomada de decisões. Devido ao processo de globalização, alterações na legislação contábil se fizeram necessárias para a harmonização dessa linguagem entre os países. No Brasil, normas foram criadas para adaptar a realidade brasileira aos padrões contábeis internacionais e uma delas refere-se ao ativo imobilizado. Assim, o presente estudo teve como objetivo identificar o índice de conformidade do ativo imobilizado nas empresas gaúchas de capital aberto em relação à NBC TG 27 (R3). Especificamente, este estudo buscou identificar se determinadas características das empresas (setor econômico, tamanho do ativo e resultado financeiro) podem estar relacionadas com o índice de conformidade com a NBC TG 27 (R3). Para a realização deste estudo, foi realizada uma pesquisa qualitativa com delineamento descritivo, tendo como universo da pesquisa todas as empresas com sede no estado do Rio Grande do Sul classificadas como de capital aberto, listadas na B3 (Bolsa de Valores resultante da fusão entre a BM&FBovespa e a Cetip). A pesquisa tem como período de análise os anos de 2010 a 2016, pois considera o ano inicial de adoção da NBC TG 27 (R3) e os exercícios seguintes. Os principais resultados indicam que o índice médio de conformidade corresponde a 79%. Observou-se que empresas maiores e mais lucrativas apresentam maior conformidade com a norma e que o setor econômico com maior conformidade é o da Saúde com 86%.

**Palavras-chave:** Normas Internacionais de Contabilidade. Normas Brasileiras de Contabilidade. Ativo Imobilizado. NBC TG 27. Conformidade.

### ABSTRACT

*Accounting is the main language of business because it provides the understanding of the company's business sense and yet, supports the decision taking. Due to the globalization process, changing in accounting laws are necessary to ease the communication between the countries. In Brazil, rules have been placed to adapt the Brazilian business reality to the international accounting patterns, and one of them refers to the fixed asset. So, the present study had as goal, identify the compliance index of the fixed asset in Gaúcha public trade companies in relation to NBC TG 27 (R3). Mainly, this study aimed at identifying if determined characteristics of companies*

---

<sup>1</sup> Acadêmica do curso de Ciências Contábeis nas Faculdades Integradas de Taquara - FACCAT. Taquara/RS - E-mail: camilategner@hotmail.com

<sup>2</sup> Professora Orientadora das Faculdades Integradas de Taquara - FACCAT. Taquara/RS - E-mail: kelimsprenger@faccat.br

*(economical area, active rate and financial outcome) can be related to the compliance index to the NBC TG 27 (R3). To carry this study out, it has been taken one qualified–qualitative research, with describing trace, having as environmental research all the enterprises whose headquarters are in Rio Grande do Sul; those classified as public trade ones, listed in B3 (Stock Market resulted of merger between BM&Bovespa and Cetip). The research has as period of analyses the years 2010 to 2016, for it's considered the start up year of adoption of NBC TG 27 (R3) and so the years on. The main outcomes show that the average compliance index is 79%. It has been observed that larger and most profitable companies present better compliance to the rule and that the economical area with greatest compliance is the health one with 86%.*

**Keywords:** *International rules of accounting. Brazilian rules of accounting. Fixed asset. NBC TG 27. Compliance.*

## 1 INTRODUÇÃO

A convergência aos padrões internacionais de contabilidade é um fator de importância para o cenário econômico do país devido ao processo de globalização, que vem acompanhado da necessidade de disponibilizar informações financeiras mais transparentes e comparáveis, o que é fundamental para a tomada de decisões, como destaca Leite (2002), podendo gerar ao Brasil maior competitividade no mercado econômico global.

Desta forma, estudar questões referentes ao processo de convergência aos padrões internacionais de contabilidade permite reflexões sobre como as empresas estão encarando as mudanças ocorridas e se estas têm demonstrado preocupação com a conformidade contábil.

Ainda, considerando que existem elementos das demonstrações contábeis que são essenciais para a futura geração de riquezas e que muitas vezes têm grande expressividade monetária, como é o caso do ativo imobilizado, esse elemento se torna um campo de estudo interessante sob a ótica da visão verdadeira e apropriada (*trueandfairview*), podendo essa ser representada pelo índice de conformidade perante o que prevê a NBC TG 27 (R3).

Visando aprofundar os conhecimentos teóricos acerca das demonstrações contábeis, o ativo imobilizado foi escolhido como tema central desse estudo, sendo utilizada a NBC TG 27 (R3). A pesquisa tem como período de análise os anos de 2010 a 2016, pois considera o ano inicial de adoção da NBC TG 27 (R3) e os exercícios seguintes. A escolha do tema se justifica pela sua grande representatividade no patrimônio das empresas, pois normalmente são bens com vida útil de longo prazo,

que devem ser reconhecidos, mensurados e depreciados adequadamente pelas mesmas, devendo ser divulgados de forma minuciosa nas Notas Explicativas. Além disso, devem ser de fácil compreensão para àqueles profissionais que buscam informações das empresas nesse aspecto.

Ainda, dentre as Normas Brasileiras de Contabilidade, a escolha do tema ativo imobilizado se justifica porque dada a sua representatividade em muitas empresas, esse elemento deve ser mensurado e evidenciado nas demonstrações contábeis de forma exata, não apenas por uma questão legal, mas também porque deve refletir a realidade patrimonial, pois alguns critérios como a depreciação influenciam diretamente no resultado da empresa.

Ressalta-se que o presente estudo tem como campo de pesquisa as empresas de capital aberto localizadas no Rio Grande do Sul. Tal seleção se deve à disponibilidade das informações necessárias para o estudo e pelo interesse da autora em entender as peculiaridades do local no qual reside. Além disso, a escolha do estado do Rio Grande do Sul se deve à sua representatividade no PIB nacional, pois conforme dados da Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser (FEE) divulgada em 2016, referente ao ano de 2014, o estado retomou a quarta posição entre as unidades federativas com maior peso no PIB Nacional (6,2%), indicando sua capacidade de geração de riquezas.

Portanto, este artigo tem como objetivo identificar o índice de conformidade das empresas gaúchas de capital aberto com a NBC TG 27 (R3) em relação ao ativo imobilizado. Quanto aos objetivos específicos, buscou-se:

- Identificar os setores da economia com maior índice de conformidade com a NBC TG 27 (R3);
- Verificar se determinadas características das empresas (setor, tamanho e resultado) podem estar relacionadas com o índice de conformidade com a NBC TG 27 (R3).

Para a realização deste estudo, foi utilizada uma pesquisa quali-quantitativa, com delineamento descritivo e de caráter documental, tendo como universo da pesquisa todas as empresas com sede no estado do Rio Grande do Sul (RS) classificadas como de capital aberto, listadas na B3 (Bolsa de Valores resultante da fusão entre a BM&FBovespa e a Cetip) e que possuam ativo imobilizado.

Salienta-se ainda que a amostra selecionada compreende apenas aquelas empresas de capital aberto cujo CNPJ da matriz (registrado na B3) indica como

unidade federativa o RS, não fazendo parte da pesquisa aquelas empresas que tiveram origem neste estado mas cuja matriz atualmente se localiza em outra unidade federativa. Outrossim, delimitou-se o intervalo compreendido entre os anos 2010 e 2016 por considerar-se o ano inicial de adoção da NBC TG 27 (R3) e os exercícios seguintes até o último exercício encerrado.

Com base no que já foi mencionado, verifica-se a importância do imobilizado, bem como o estudo das modificações ocorridas a partir da NBC TG 27 (R3), para um maior entendimento da classe empresarial brasileira e como um incentivo a outros acadêmicos para futuras pesquisas científicas com relação à convergência aos padrões internacionais de contabilidade.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Esta revisão busca definir os conceitos e normas relacionados à convergência aos padrões internacionais de contabilidade, especificamente no que tange ao ativo imobilizado e apresenta aspectos envolvendo a evidenciação contábil, baseando-se no referencial teórico pesquisado.

### **2.1 Convergência aos padrões internacionais de contabilidade**

A Contabilidade é considerada a linguagem universal dos negócios. De acordo com Nyama (2005), é utilizada para o reconhecimento, mensuração e registro dos fatos que afetam o patrimônio das entidades, gerando informações que servem como suporte para o processo de tomada de decisão dos seus administradores. Por ser uma ciência social, deve adaptar-se e atualizar-se constantemente ao ambiente em que atua, conforme as transformações nas áreas interligadas, como a área jurídica, econômica e financeira, evitando ficar presa a princípios impostos no passado.

Em virtude do crescimento da economia e da abertura do mercado brasileiro, tornou-se necessária a inclusão do país no processo de convergência das normas internacionais de contabilidade, com o propósito de fornecer aos investidores, aos administradores e aos cidadãos informações acessíveis, comparáveis, fidedignas e transparentes, auxiliando no processo de tomada de decisão (NYAMA, 2005). Segundo o mesmo autor, nesse processo o objetivo é a quebra de fronteiras e de obstáculos entre os países, tornando as informações mais acessíveis aos usuários

que a utilizam.

Conforme Weffort (2005), convergência abrange todos os esforços despendidos pelos países, buscando direcionar-se aos padrões globais de contabilidade, diminuindo as divergências e facilitando a compreensão das demonstrações, permitindo maior comparabilidade das informações.

O principal normatizador contábil no mundo é o *International Accounting Standards Board* (IASB) que emite as *International Financial Reporting Standards* (IFRS). O objetivo do IASB é desenvolver, com base em princípios claramente articulados, um conjunto único de pronunciamentos contábeis de alta qualidade, compreensíveis, exequíveis e aceitáveis globalmente (IFRS, 2011).

O Brasil passou a fazer parte desse processo de convergência, por meio da sanção das leis 11.638/07 e 11.941/09, que alteram em parte a lei 6.404/76 (lei das sociedades anônimas). A nova legislação determinou que a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) adotasse a normatização contábil de acordo com os padrões internacionais, permitindo ainda que os reguladores estabelecessem convênio com a entidade que produzia tais normas.

Esse dispositivo legal permitiu que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), criado em 2005 pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Resolução CFC nº 1.055/05, passasse a ser o principal produtor de normas contábeis no Brasil, através da emissão de Pronunciamentos Técnicos, permitindo a emissão de normas pelas entidades reguladoras brasileiras, visando à uniformização do processo, levando sempre em consideração a convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais (FREIRE et al., 2012).

Esse processo de convergência foi sendo aplicado gradualmente desde então e conforme Freire et al. (2012), teve sua plenitude no exercício de 2010, durante o qual as entidades abertas foram obrigadas a adotar as normas internacionais de contabilidade em sua forma completa.

Conforme Nyama (2005), no Brasil, a atividade contábil sempre teve forte influência de legislações fiscais específicas, que definiam critérios de avaliação e contabilização para diversos itens patrimoniais e de resultado. Um exemplo claro dessa prática refere-se às taxas de depreciação de bens do ativo imobilizado, utilizadas em evidente negligência pelas empresas no que diz respeito aos critérios de depreciação que devem respeitar o tempo de vida útil econômico dos bens. (FREIRE et al., 2012).

Por meio da convergência aos padrões internacionais de contabilidade e da promulgação das referidas legislações, houve um avanço na área das ciências contábeis, uma vez que permitiram que as empresas passassem a adotar critérios mais adequados com a sua realidade nas suas avaliações, assim como os ajustes necessários ao processo de convergência não tivessem efeitos tributários, deixando para traz os vínculos aos quais a contabilidade brasileira estava sujeita. Para controlar os ajustes precisos para a anulação dos efeitos tributários da conversão às normas internacionais de contabilidade, foi criado o Regime Transitório de Tributação (RTT), por força do artigo 15 da Lei 11.941/2009.

As vantagens da convergência contábil relacionam-se principalmente ao baixo custo na aquisição de investimentos estrangeiros, ao maior entendimento por parte dos investidores, analistas, bancos e demais usuários, além da ascensão dos profissionais contábeis, que passaram a desempenhar um papel indispensável na colaboração do processo decisório (NYAMA, 2005).

## **2.2 Ativo imobilizado de acordo com a NBC TG 27 (R3)**

Entre as alterações originadas por meio da convergência aos padrões internacionais de contabilidade, observa-se que o ativo imobilizado da empresa foi objeto de algumas alterações que visaram uma apresentação mais verdadeira e apropriada desse item nas demonstrações contábeis.

Para tanto, o CFC emitiu a NBC TG 27 (R3) que trata especificamente deste subgrupo que pertence ao ativo não circulante e pode ser composto de diversos tipos de bens. Na referida norma, ressalta-se que a letra 'R' mais o número que identifica a sua alteração (R1, R2, ...) foi adicionada à sigla da NBC TG 27 para identificar o número da consolidação e facilitar a pesquisa no site do CFC.

Em relação ao objetivo, a NBC TG 27 (R3) visa estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam compreender a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas mutações.

De acordo com a norma, há determinadas questões que devem ser observadas na contabilização do ativo imobilizado, como: reconhecimento dos ativos, a determinação dos seus valores contábeis e os valores de depreciação e perdas por desvalorização a serem reconhecidas em relação aos mesmos.

Inicialmente, destaca-se que o ativo imobilizado compreende todo aquele ativo cuja natureza é relativamente permanente, que se utiliza na operação dos negócios de uma empresa e que não se destina à venda (MARION, 2009).

Conforme a Lei nº 11.638 (BRASIL, 2007) artigo 179, item IV, o ativo imobilizado é formado por um conjunto de corpóreos necessários à manutenção das atividades da empresa, ou seja, são bens concretos ou materiais.

Ainda, a NBC TG 27 (R3) explica que este é um item tangível que é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos e que se espera utilizar por mais de um período (CFC, 2014).

Assim, Martins et al. (2013) afirmam que diante dessas definições, subentende-se que neste grupo de contas do Balanço Patrimonial (BP) são incluídos todos os ativos tangíveis ou corpóreos de permanência duradoura que se destinam ao funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade.

Sobre o reconhecimento do ativo imobilizado, Ludícibus et al. (2010, p. 222) acrescentam que “[...] a entidade reconhece como ativo em seu balanço um item de ativo imobilizado se for provável que futuros benefícios econômicos e o custo do item puder ser mensurado confiavelmente”.

Em relação à mensuração no reconhecimento, um item do ativo imobilizado que seja classificado para reconhecimento como ativo deve ser mensurado pelo seu custo. O custo pode compreender: preço de aquisição (mais os impostos e menos os descontos comerciais); custos atribuíveis para colocar o ativo no local e com condições necessárias para o seu devido funcionamento; e a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local (sítio) no qual este está localizado (CFC, 2014).

Ainda, após o reconhecimento como um ativo, o item do imobilizado cujo valor justo possa ser mensurado confiavelmente pode ser apresentado - se permitido por lei - pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes (CFC, 2014). Porém ressalta-se que a reavaliação não é permitida atualmente pela legislação.

De acordo com o CPC 01 (R1) – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, o Teste de Recuperabilidade do Custo, teste conhecido internacionalmente como

*Impairment Test* tem como finalidade estabelecer procedimentos visando garantir que os ativos estejam registrados contabilmente por um valor passível de ser recuperado pelo seu uso ou venda, uma vez que ao ser apresentado um valor superior aos benefícios que ele possa proporcionar, constata-se que há perda embutida, a qual deve ser reconhecida no resultado da empresa.

Sendo assim, a redução do ativo ao valor recuperável - apurada pelo Teste de Recuperabilidade do Custo - ao mensurar a avaliação ao valor de mercado e contabilizá-la, impactará nos indicadores de desempenho. Diante disso, haverá uma mudança de perspectiva nos diferentes agentes envolvidos com as questões contábeis, desde o funcionário da empresa, passando por instituições financeiras até seus sócios e acionistas. Enfim, a todos cujos planos de distribuição de lucros estejam atrelados aos indicadores de desempenho.

No Balanço Patrimonial, o ativo imobilizado deve ser apresentado ao custo menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumulado, sendo que esta última dedução compreende a desvalorização sofrida pelo bem, pois de acordo com Martins et al. (2013), se os ativos estiverem avaliados por valor superior ao valor recuperável (por meio do uso ou da venda), a entidade deverá reduzir esses ativos ao valor recuperável, reconhecendo no resultado a perda referente a essa desvalorização.

Outro ponto importante que diz respeito ao ativo imobilizado é a depreciação, ou seja, “[...] a diminuição parcelada do valor que sofrem os bens de uso da empresa, em decorrência do desgaste pelo uso, da ação da natureza e da obsolescência” (RIBEIRO, 2010).

Assim, um conceito fundamental ressaltado na NBC TG 27 (R3) é a vida útil que representa o período de tempo no qual a empresa espera utilizar o ativo; ou o número de unidades de produção que a empresa espera produzir com a utilização do ativo (CFC, 2014). Estipula ainda que ao final de sua vida útil, um ativo pode apresentar um valor residual. Martins et al. (2013) explicam que o valor depreciável (amortizável ou exaurível) de um ativo imobilizado é a diferença entre o custo pelo qual o mesmo está reconhecido e o valor residual.

Destaca-se ainda que a empresa pode aplicar diferentes métodos de depreciação, como: o método da linha reta, o método dos saldos decrescentes e o método de unidades produzidas.

De acordo com a NBC TG 27 (R3), a depreciação pelo método linear gera uma



despesa constante durante a vida útil do ativo, desde que o seu valor residual não se modifique. O método dos saldos decrescentes resulta em despesa decrescente durante a vida útil. Já a despesa do método de unidades produzidas é baseada no uso ou produção esperados. A empresa deve selecionar a opção que melhor represente o padrão do consumo dos itens discriminados no seu ativo (CFC, 2014). Assim, a depreciação periódica de um determinado bem será o valor resultante da divisão entre o valor depreciável e a sua vida útil. Essa visão busca refletir o uso que cada empresa faz do seu imobilizado.

Por meio da NBC TG 27 (R3), observa-se a desvinculação da depreciação fiscal e econômica, pois a vida útil de um ativo pode ser menor do que a sua vida econômica e, de acordo com a política de gestão de ativos definida, a empresa pode considerar a alienação de ativos após um período determinado ou após o consumo estipulado de uma parte específica de benefícios econômicos futuros integrados no ativo.

### **2.3 Evidenciação contábil e o ativo imobilizado**

Com a convergência aos padrões internacionais de contabilidade, também a evidenciação contábil (*disclosure*) recebeu maior destaque, pois esta auxilia a contabilidade a alcançar seus objetivos. Ludícibus (2010, p. 110) explica que a evidenciação contábil não deve ser considerada como um princípio, norma ou convenção, mas sim como um assunto especial da teoria da Contabilidade, cuja finalidade é “[...] garantir informações diferenciadas para os vários tipos de usuários”.

De acordo com Oliveira (1998), as informações devem ser evidenciadas, de modo a fornecer condições para que os usuários possam tomar decisões convenientes à empresa. Como se pode observar, a evidenciação contábil é um meio de informação que ajuda os usuários a perceber qual a situação econômico-financeira da empresa em um dado momento, para que possam utilizar essas informações como tomada de decisão em investimentos e negociações, mantendo a empresa em um patamar de mercado competitivo.

Segundo Hendriksen e Breda (1999), o grupo de acionistas e outros investidores deve ser o foco adotado pela contabilidade na divulgação das demonstrações contábeis, pois os acionistas precisam ter o conhecimento da situação da empresa e, além disso, é preciso despertar o interesse de futuros investidores,

mostrando transparência nas informações financeiras divulgadas.

No que tange ao ativo imobilizado, a evidenciação contábil busca informar um conjunto de critérios que auxiliam no entendimento da composição do ativo imobilizado de determinada empresa e seu tratamento.

Assim, a NBC TG 27 (R3) estipula a divulgação necessária para o ativo imobilizado, destacando que as empresas devem divulgar nas demonstrações contábeis, para cada classe de ativo imobilizado:

- a) os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;
- b) os métodos de depreciação utilizados;
- c) as vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas;
- d) o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e
- e) a conciliação do valor contábil no início e no final do período (CFC, 2014).

Ressalta-se que a NBC TG 27 (R3) estipula que a conciliação do valor contábil no início e no final do período deve conter:

- a) adições;
- b) ativos classificados como mantidos para venda ou incluídos em um grupo classificados como mantidos para venda de acordo com a NBC TG 31 e outras baixas;
- c) aquisições por meio de combinações de negócios;
- d) aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações nos termos dos itens 31, 39 e 40 e perdas por redução ao valor recuperável de ativos reconhecidas ou revertidas diretamente no patrimônio líquido de acordo com a NBC TG 01;
- e) provisões para perdas de ativos, reconhecidas no resultado, de acordo com a NBC TG 01;
- f) reversão de perda por redução ao valor recuperável de ativos, apropriada no resultado, de acordo com a NBC TG 01;
- g) depreciações;
- h) variações cambiais líquidas geradas pela conversão das demonstrações contábeis da moeda funcional para a moeda de apresentação, incluindo a conversão de uma operação estrangeira para a moeda de apresentação da entidade; e
- i) outras alterações (CFC, 2014).

Além desses itens, a NBC TG 27 (R3) também menciona outras situações específicas. Porém, a síntese acima reflete um conjunto básico de informações relevantes para o conhecimento da composição do ativo imobilizado de uma empresa, sendo esses os dados avaliados no presente estudo.

Para fins de exemplificação, a Figura 1 apresenta a sequência inicial de uma nota explicativa de uma das empresas analisadas:

**Figura 1– Nota explicativa: contexto operacional e base de preparação**

NOTAS EXPLICATIVAS AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS	
1.	<p><b>CONTEXTO OPERACIONAL</b></p> <p>A companhia atua diretamente na pesquisa, produção, industrialização e comercialização de alimentos, cereais, sementes e fertilizantes, na importação e exportação, beneficiamento, distribuição e participação em outras sociedades. Contemplam as atividades de controladoria através de sua controlada REAL EMPREENDIMENTOS S.A., a administração de imóveis e comércio imobiliário.</p> <p>A emissão dessas informações demonstrações financeiras individuais e consolidadas da Companhia foi autorizada pela Administração, em 08 de março de 2017.</p>
2.	<p><b>BASE DE PREPARAÇÃO</b></p> <p>As demonstrações financeiras individuais e consolidadas da companhia, foram elaboradas e apresentadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e normas internacionais do relatório financeiro Internacional Financial Reporting Standards (IFRS), emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB), considerando pronunciamentos, orientações e interpretações emitidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis ("CPCs"), aprovadas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM e pelas disposições contidas na Lei de Sociedades por Ações.</p> <p>Nas demonstrações consolidadas foram incluídas as seguintes empresas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Real Empreendimentos S/A – (direta)</li> <li>• Josapar Internacional (direta)</li> <li>• Copémico S/A – (indireta)</li> <li>• Empresa Pelotense de Shopping Centers Ltda – (indireta)</li> <li>• Real Rio Grande Ltda – (indireta)</li> <li>• Shopping João Pessoa S/A – (indireta)</li> </ul>
3.	<p><b>PRINCIPAIS PRÁTICAS CONTÁBEIS</b></p> <p>a) Apuração do resultado</p>

Fonte: Site B3 (2017).

Observa-se por meio da Figura 1 que a parte inicial da nota explicativa é composta pela apresentação do contexto empresarial e da informação sobre a base de preparação das demonstrações contábeis. Já a Figura 2 apresenta a forma como o ativo imobilizado é evidenciado pela referida empresa nas notas explicativas:

**Figura 2 – Nota explicativa sobre o ativo imobilizado**

<p>e) <u>Imobilizado, intangível e diferido.</u></p> <p>Imobilizado: reconhecimentos inicialmente ao custo de aquisição ou construção, reavaliado e corrigido monetariamente até 31 de dezembro de 1995, foram ajustados pelo valor justo devidamente contabilizado, menos qualquer depreciação acumulada subsequente, com base em laudo de avaliação feito por um avaliador independente. Os efeitos de mais valia são reconhecidos diretamente no Patrimônio Líquido. Já descontados os valores tributos diferidos (imposto de renda e contribuição social – 34%)</p> <p>O custo inclui gastos que são diretamente atribuíveis à aquisição de um ativo. O custo de ativos construídos pela própria Companhia inclui o custo de materiais e mão de obra direta, quaisquer outros custos para colocar o ativo no local e condição necessários para que esses sejam capazes de operar da forma pretendida pela administração, os custos de desmontagem e de restauração do local onde estes ativos estão localizados, e custos de empréstimos sobre ativos qualificáveis para os quais a data de início para capitalização seja de 1º de janeiro de 2009 ou data posterior a esta.</p> <p>A depreciação do imobilizado, pelo método linear, às taxas anuais mencionadas na nota explicativa nº 10, que levam em consideração a vida útil econômica dos bens e é calculada sobre o valor depreciável, que é o custo de um ativo, ou outro valor substituto do custo, deduzido do valor residual.</p> <p>Ativos intangíveis: adquiridos são reconhecidos inicialmente ao custo e posteriormente amortizados linearmente durante sua vida útil econômica.</p> <p>Amortização do diferido, pelo método linear, as taxas anuais é de 10%. Conforme permitido pela Lei 11.941/09, a empresa optou por continuar amortizando os saldos do diferido até atingir sua amortização total.</p> <p>A Companhia decidiu manter o saldo de reserva de reavaliação até a sua completa realização, conforme facultado pela instrução CVM nº 469, de 2 de maio de 2008, art. 4º.</p> <p>O imobilizado e outros ativos não circulantes, e os ativos intangíveis, são revistos anualmente para se identificar evidências de perdas não recuperáveis, conforme disposições contábeis vigentes. Para o exercício de 2016 não foram identificadas perdas.</p>
---

Fonte: B3 (2017).

Analisando a Figura 2, observa-se a descrição geral envolvendo o reconhecimento e a mensuração do ativo imobilizado (itens requeridos pela NBC TG 27 R3).

A Figura 3 apresenta a conciliação do ativo imobilizado:

**Figura 3 – Nota explicativa: conciliação do ativo imobilizado**

10 . IMOBILIZADO, INTANGÍVEL E DIFERIDO							
Controladora							
	Imóveis terrenos	Imóveis prédios	Veículos	Maquinas e Equipamentos	Ativos em construção	Móveis e utensílios, instalações e outros	Total
Valor residual em 31 de dezembro de 2014	27.353	102.601	511	71.856	14.212	19.394	235.927
Adições	-	-	123	8.875	13.579	331	22.908
Baixas	(1.476)	(1.798)	(97)	-	-	(157)	(3.528)
Baixa depreciação	-	1.314	63	-	-	157	1.534
Transferências	-	-	-	30	(45)	15	-
Depreciação	-	(2.568)	(104)	(6.968)	-	(2.547)	(12.187)
Valor residual em 31 de dezembro de 2015	25.877	99.549	496	73.793	27.746	17.193	244.654
Adições	-	-	-	2.842	6.687	89	9.618
Baixas	-	-	-	-	-	(51)	(51)
Baixa depreciação	-	-	-	-	-	51	51
Transferências	-	-	-	2.462	(5.830)	3.368	-
Depreciação	-	(2.556)	(106)	(7.620)	-	(2.748)	(13.030)
Valor residual em 31 de dezembro de 2016	25.877	96.993	390	71.477	28.603	17.902	241.242
Consolidado							
	Imóveis terrenos	Imóveis prédios	Veículos	Maquinas e Equipamentos	Ativos em construção	Móveis e utensílios, instalações e outros	Total
Valor residual em 31 de dezembro de 2014	27.353	102.601	772	72.300	15.734	19.874	238.634
Adições	-	-	1.850	8.877	13.680	337	24.744
Baixas	(1.476)	(1.798)	(289)	-	-	(157)	(3.720)
Baixa depreciação	-	1.314	149	-	-	157	1.620
Transferências	-	-	-	30	(45)	15	-
Depreciação	-	(2.568)	(536)	(6.974)	-	(2.670)	(12.748)
Valor residual em 31 de dezembro de 2015	25.877	99.549	1.946	74.233	29.369	17.556	248.530
Adições	-	-	-	2.842	6.687	406	9.935
Baixas	-	-	-	-	-	(51)	(51)
Baixa depreciação	-	-	-	-	-	51	51
Transferências	-	-	-	2.462	(5.830)	3.368	-
Depreciação	-	(2.556)	(445)	(7.624)	-	(2.887)	(13.512)
Valor residual em 31 de dezembro de 2016	25.877	96.993	1.501	71.913	30.226	18.443	244.953

Fonte: B3 (2017).

(continua)

**Figura 3 - Nota explicativa: conciliação do ativo imobilizado**

(conclusão)

<u>As taxas de depreciação praticadas são as seguintes:</u>	
Imóveis prédios	2,8% a.a
Veículos	20 % a.a
Veículos industriais	10% a.a
Máquinas e equipamentos nacionais e importados	6% e 7% a.a
Móveis e utensílios	10% a.a
Instalações e benfeitorias	10% a.a
Sistemas e equipamentos e informática	33% a.a

A realização do ajuste de avaliação patrimonial referente aos NBC TG-27 em 31.12.2016 foi de R\$1.057 empresa e consolidado, em 2015- (R\$1.848 empresa e consolidado). As provisões para Imposto de renda e contribuição social foram constituídas e ajustadas de acordo com as alíquotas vigentes.

Fonte: B3 (2017)

### 3 METODOLOGIA

Neste tópico, são apresentados os instrumentos aplicados para este estudo, como a classificação da pesquisa realizada, universo e amostra e os métodos utilizados para a coleta e análise de dados.

#### 3.1 Tipo de pesquisa

Esta pesquisa é de natureza aplicada, uma vez que se buscou conhecimentos para a solução de problemas específicos. Barros e Lehfeld (2000, p. 78) enfatizam que a pesquisa aplicada tem como foco produzir conhecimento para futura aplicação de seus resultados, com o objetivo de “contribuir para fins práticos, visando à solução mais ou menos imediata do problema encontrado na realidade”.

A pesquisa tem caráter descritivo, pois a coleta de dados ocorreu a partir das demonstrações contábeis, com objetivo de mensurar o grau de conformidade do ativo imobilizado nas empresas gaúchas de capital aberto em relação à NBC TG 27 (R3). Segundo Gil (2008), a pesquisa descritiva tem como objetivo descrever as características de determinadas populações ou acontecimentos. Já para Collis e Hussey (2005), esse tipo de pesquisa relata o comportamento de fenômenos, identificando e obtendo informações sobre particularidades de um determinado problema.

Quanto à abordagem da pesquisa, classifica-se como quali-quantitativa tendo em vista que foram utilizados métodos qualitativos, definidos por meio de critérios de avaliação das Notas Explicativas, bem como métodos quantitativos para mensurar o

grau de conformidade das empresas à norma NBC TG 27 (R3). Para Banks (2009), a pesquisa qualitativa e/ou quantitativa tem interesse nas experiências de seu contexto natural e suas características, estabelecendo um conceito bem definido, com a ideia de que os métodos e teorias devem estar de acordo com o estudo.

Quanto aos procedimentos técnicos, a pesquisa se enquadra como documental porque foram analisadas informações obtidas do conjunto de Demonstrações Contábeis divulgadas pelas empresas de capital aberto listadas na B3. Para Gil (1996), os documentos da pesquisa documental são fontes abundantes e segura de dados. Segundo o mesmo autor, a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa (GIL, 2008).

### **3.2 Universo da pesquisa**

O universo da pesquisa compreende as empresas brasileiras de capital aberto listadas na B3, equivalente a um total de 361 empresas.

A amostra foi composta por empresas com sede no estado do Rio Grande do Sul, resultando em 25 empresas analisadas no período de 2010 a 2016. Ratifica-se que, como delimitação, foram consideradas como empresas gaúchas somente aquelas cujo CNPJ da matriz indicou o estado do RS.

### **3.3 Meios e métodos da pesquisa**

Para a identificação das empresas gaúchas de capital aberto listadas na B3, foi feita uma consulta no site da mesma, onde foi obtida a listagem das empresas de capital aberto de todo o Brasil. A partir disso, realizaram-se consultas junto ao *site* da Receita Federal do Brasil (RFB) para identificar a Unidade Federativa (UF) de cada empresa.

Após identificadas, as empresas gaúchas foram tabuladas em planilha Excel divididas em nome, setor econômico, segmento, cidade e ano de abertura. A amostra foi composta de 25 empresas, conforme apresenta a Tabela 1:

#### **Tabela 1 – Composição da amostra**

Nome	Segmento	Cidade	Valor do Ativo Imobilizado 2016 (Reais Mil)	Valor do PL 2016 (Reais Mil)	Resultado 2016 (Reais Mil)
Altus S/A	Serviços diversos	São Leopoldo	R\$ 10.784	-R\$ 18.064	-R\$ 38.995
Banrisul	Bancos	Porto Alegre	R\$ 382.181	R\$ 6.725.695	R\$ 728.875
Ceee-D	Energia elétrica	Porto Alegre	R\$ 165.748	-R\$ 1.236.010	-R\$ 527.179
Ceee-Gt	Energia elétrica	Porto Alegre	R\$ 283.922	R\$ 2.181.733	R\$ 923.782
Celul Irani	Papel e celulose	Porto Alegre	R\$ 849.124	R\$ 445.201	-R\$ 10.782
Dimed	Medicamentos e outros produtos	Eldorado do Sul	R\$ 200.908	R\$ 381.650	R\$ 53.059
Excelsior	Carnes e derivados	Santa Cruz do Sul	R\$ 25.598	R\$ 34.300	R\$ 7.689
Finansinos	Soc. crédito e financiamento	Novo Hamburgo	R\$ 1.244	R\$ 16.837	-R\$ 128
Forja Taurus	Armas e munições	São Leopoldo	R\$ 238.650	-R\$ 171.901	-R\$ 103.027
Fras-Le	Material rodoviário	Caxias do Sul	R\$ 345.301	R\$ 773.042	R\$ 64.477
Gerdau Met	Siderurgia	Porto Alegre	R\$ 19.352.527	R\$ 23.354.348	-R\$ 3.165.249
Grazziotin	Tecidos, vestuário e calçados	Passo Fundo	R\$ 155.104	R\$ 459.292	R\$ 64.012
Habitasul	Holdings diversificadas	Porto Alegre	R\$ 61.247	R\$ 463.513	-R\$ 4.937
Josapar	Alimentos diversos	Porto Alegre	R\$ 245.011	R\$ 621.469	R\$ 35.851
Lojas Renner	Tecidos, vestuário e calçados	Porto Alegre	R\$ 1.645.069	R\$ 2.636.796	R\$ 625.058
Marcopolo	Material rodoviário	Caxias do Sul	R\$ 708.269	R\$ 1.868.517	R\$ 222.546
Minupar	Carnes e derivados	Lajeado	R\$ 107.889	-R\$ 267.600	-R\$ 13.332
Oderich	Alimentos diversos	São Sebastiao do Cai	R\$ 118.592	R\$ 147.933	R\$ 44.270
Panatlantica	Artefatos de ferro e aço	Gravataí	R\$ 204.581	R\$ 332.568	R\$ 14.789
Pettenati	Fios e tecidos	Caxias do Sul	R\$ 219.549	R\$ 169.495	R\$ 21.545
Randon Part	Material rodoviário	Caxias do Sul	R\$ 1.293.072	R\$ 1.890.284	-R\$ 11.366
Recrusul	Material rodoviário	Sapucaia do Sul	R\$ 30.670	-R\$ 81.818	-R\$ 29.823
SLC Agrícola	Agricultura	Porto Alegre	R\$ 2.686.064	R\$ 2.628.886	R\$ 15.641
Trevisa	Transporte hidroviário	Porto Alegre	R\$ 122.704	R\$ 99.172	R\$ 8.991
Unicasa	Móveis	Bento Gonçalves	R\$ 83.014	R\$ 174.229	-R\$ 24.264

Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017).

Posteriormente à composição da amostra, foram obtidas as demonstrações

contábeis de cada uma das empresas, no período de 2010 a 2016, sendo observados os dados das Notas Explicativas, por meio das quais foram identificados e coletados:

- a) os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;
- b) os métodos de depreciação utilizados;
- c) as vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas;
- d) o valor contábil bruto;
- e) a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e
- f) a conciliação do valor contábil no início e no final do período (CFC, 2014).

Após a identificação da divulgação dos itens acima, coletados com o intuito de atingir o objetivo geral da pesquisa, foram levantadas informações referentes ao setor da empresa, bem como informações oriundas do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado:

- a) valor do ativo total;
- b) valor do ativo não circulante;
- c) valor do ativo imobilizado,
- d) valor do passivo circulante;
- e) valor do passivo não circulante;
- f) valor do patrimônio líquido; e
- g) resultado da empresa.

Os itens acima citados foram coletados a fim de atingir os objetivos específicos e verificar se tais características, como setor econômico, tamanho do ativo e resultado da empresa, possuem relação com o índice de conformidade com a norma.

Todos os dados coletados foram tabulados em planilha Excel, na qual foram identificados os critérios de divulgação cumpridos ou não pelas empresas analisadas, conseguindo dessa forma elaborar o índice de conformidade. Cabe especificar que foi utilizado critério de julgamento da autora do trabalho para avaliar a conformidade entre a informação divulgada na nota explicativa e o que é requerido pela NBC TG 27 (R3).

Com relação às demonstrações contábeis, foram utilizadas as versões consolidadas, com exceção daquelas empresas nas quais havia apenas a divulgação individual ou não havia demonstrações financeiras consolidadas em todos os anos (2010 a 2016).

Para a coleta de dados patrimoniais (como valor do ativo e dos demais elementos citados), para cada ano de análise, foram coletados somente os valores



divulgados no exercício social em questão.

Ressalta-se que as empresas Grazziotin e Pettenati tinham seus valores apresentados em reais na B3, diferentemente das demais empresas que tinham seus valores apresentados em milhares de reais. Nesse caso, os valores das duas empresas foram transformados para milhares de reais, objetivando a padronização com as demais da amostra.

Ainda, nas empresas Altus S/A e Unicasa não foi possível fazer a coleta de dados de todos os exercícios. A primeira iniciou na Bolsa de Valores apenas em 2013 e a última iniciou em 2012.

No que tange à identificação do índice de conformidade com a norma, para cada critério de divulgação e em cada empresa, foi identificado se houve ou não a divulgação requerida pela NBC TG 27 (R3). Assim, quando a empresa havia feito a divulgação de determinado critério em um dado exercício social, era atribuído o conceito “sim” e, quando não havia a divulgação do item observado, era utilizado o conceito “não”. Para descobrir o índice de conformidade das empresas, foi utilizado o seguinte critério:

- para os itens de divulgação que tinham “sim”, foi substituído pelo número 1;
- para os itens de divulgação que tinham “não”, foi substituído pelo número 0.

Dessa forma, utilizando-se a média aritmética, foi formado o índice de conformidade das empresas com a NBC TG 27 (R3). Assim, foi possível identificar de forma percentual o índice geral de conformidade das empresas, além dos setores econômicos que mais estão em conformidade, entre outros. Além disso, foi verificado se houve relação entre as características das empresas com o índice de conformidade com a NBC TG 27 (R3).

## **4 ANÁLISE DOS DADOS**

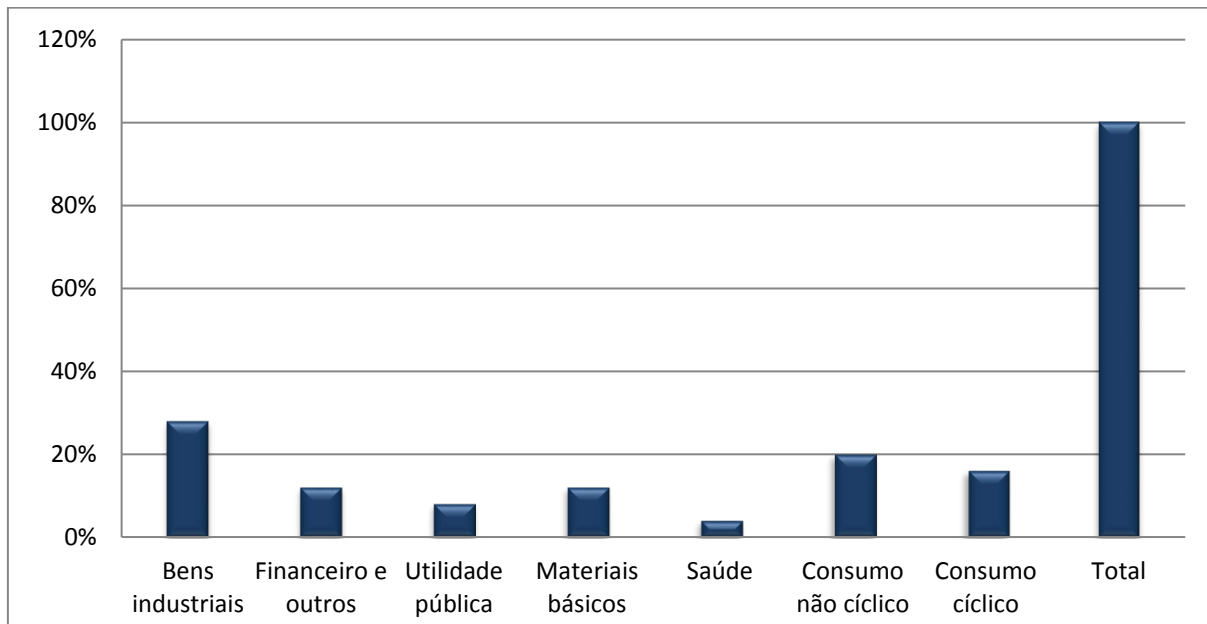
Os dados apresentados a seguir foram coletados no período de 22 de maio de 2017 a 14 de julho de 2017, abrangendo no universo de amostra todas as empresas de capital aberto que têm ativo imobilizado e possuem sede no Rio Grande do Sul, totalizando 25 empresas.

### **4.1 Caracterização da amostra**

Inicialmente, destacam-se algumas informações importantes acerca das empresas pesquisadas, pois estas servirão para as análises complementares ao índice de conformidade com a NBC TG 27 (R3).

Observou-se que as empresas analisadas pertencem a diferentes setores econômicos, de acordo com o Gráfico 1, com os percentuais referentes à quantidade de empresas de cada setor:

**Gráfico 1 – Classificação setorial da amostra**



Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017)

Verifica-se também que a maior parte das empresas pesquisadas pertence ao setor econômico de Bens Industriais, representando 28% das empresas, seguido de Consumo não cíclico com 20% e 16% de Consumo cíclico.

A atividade de bens industriais dessas empresas compreende os segmentos de armas e munições, material rodoviário, transporte hidroviário e serviços diversos. Já o setor de consumo cíclico abrange o ramo de fios, tecidos, vestuários, calçados e móveis. Para o Consumo não cíclico estão segmentadas empresas de carnes e derivados, alimentos diversos e agricultura.

Também foram identificadas em quais cidades se encontram as empresas da amostra, conforme Tabela 2:

**Tabela 2 – Classificação da amostra conforme a localização**

<b>Cidade</b>	<b>%</b>
Porto Alegre	40%
Caxias do Sul	16%
São Leopoldo	8%
Eldorado do Sul	4%
Santa Cruz do Sul	4%
Novo Hamburgo	4%
Passo Fundo	4%
Lajeado	4%
São Sebastiao do Cai	4%
Gravataí	4%
Sapucaia do Sul	4%
Bento Goncalves	4%
<b>Total</b>	<b>100%</b>

Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017).

De acordo com a Tabela 2, a grande maioria das empresas tem sede na cidade de Porto Alegre, com 40% das empresas pesquisadas, ficando Caxias do Sul com 16% delas e o restante distribuído entre as demais 10 cidades.

Foram coletadas as principais informações patrimoniais das empresas, sendo que a Tabela 3 apresenta a média de valores de todas as empresas referente à cada ano e à cada um dos itens do balanço patrimonial que foram pesquisados:

**Tabela 3 – Principais informações patrimoniais da amostra**

<b>Informações</b>	<b>2010 Reais Mil</b>	<b>2011 Reais Mil</b>	<b>2012 Reais Mil</b>	<b>2013 Reais Mil</b>	<b>2014 Reais Mil</b>	<b>2015 Reais Mil</b>	<b>2016 Reais Mil</b>
--------------------	---------------------------	---------------------------	---------------------------	---------------------------	---------------------------	---------------------------	---------------------------

Patrimoniais							
Valor do Ativo Total	4.489.657	5.121.516	5.717.861	5.854.444	6.342.199	7.047.967	6.595.115
Valor do Ativo Não Circulante	2.072.251	2.111.567	2.296.869	2.323.722	2.456.706	2.756.107	2.428.923
Valor do Ativo Imobilizado	1.022.629	1.100.246	1.225.012	1.228.492	1.276.805	1.349.129	1.181.473
Valor do Passivo Circulante	1.716.353	2.087.681	2.605.525	2.617.551	2.899.678	3.262.520	3.373.576
Valor do Passivo Não Circulante	3.443.334	3.237.624	3.206.396	3.223.344	4.385.149	4.902.278	3.492.556
Valor do PL	1.518.551	1.813.442	1.938.327	1.910.891	1.981.244	1.970.642	1.745.183
Resultado	183.814	181.110	102.877	126.656	82.639	- 54.009	- 43.940

Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017).

Observou-se por meio da Tabela 3 que, em geral, o tamanho médio das empresas aumentou entre 2010 e 2015, mas em 2016, houve uma queda de 6% no ativo total em relação ao ano anterior. Também o resultado das empresas chamou a atenção, uma vez que em 2015 e 2016, em média, as empresas apresentaram prejuízo de aproximadamente 54 milhões e 44 milhões de reais, respectivamente.

#### 4.2 Índice de conformidade das empresas gaúchas com a NBC TG 27 (R3) – Ativo Imobilizado

Nesse item, é apresentado o índice de conformidade das empresas em relação aos critérios estabelecidos na coleta de dados, com a finalidade de atingir ao objetivo geral deste estudo, que é o de identificar o índice de conformidade do ativo imobilizado nas empresas gaúchas de capital aberto em relação à NBC TG 27 (R3).

Na Tabela 4, são evidenciados os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto:

#### Tabela 4 – Critério de mensuração do valor contábil bruto

Ano	Índice médio de conformidade Mensuração do valor bruto (%)
2016	96%
2015	96%
2014	96%
2013	96%
2012	96%
2011	96%
2010	96%
<b>2010 a 2016</b>	<b>96%</b>

Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017).

Conforme a Tabela 4, com relação ao critério de mensuração utilizado para determinar o valor contábil bruto, verificou-se que em média, no período analisado, aproximadamente 96% das empresas divulgaram este item requerido pela norma.

Com relação aos métodos de depreciação utilizados, a Tabela 5 evidencia os principais resultados:

**Tabela 5 – Métodos de depreciação utilizados**

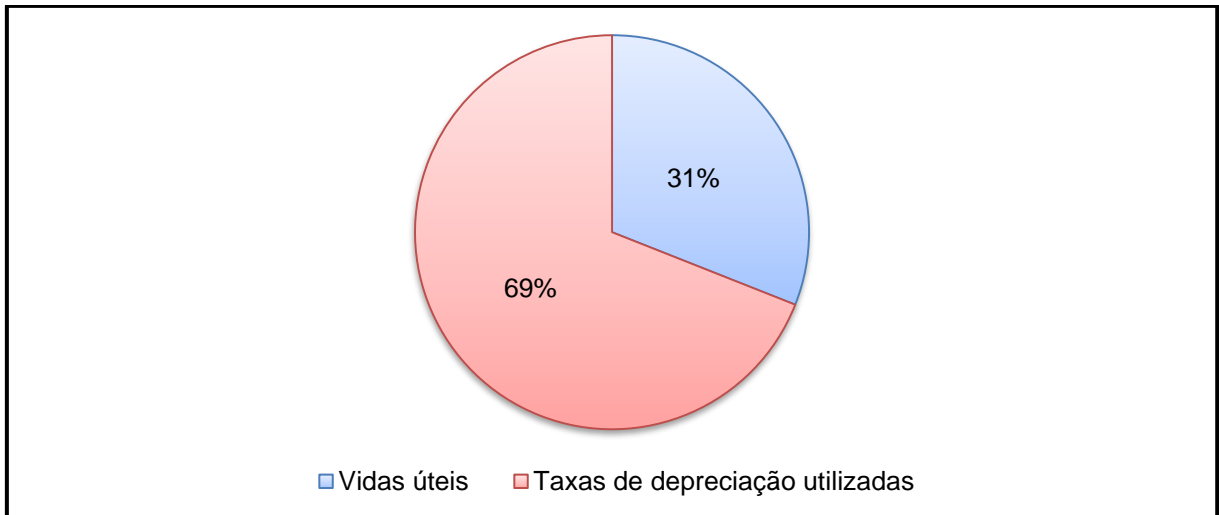
Ano	Índice médio de conformidade Métodos de depreciação utilizados (%)
2016	96%
2015	96%
2014	92%
2013	88%
2012	87%
2011	87%
2010	78%
<b>2010 a 2016</b>	<b>89%</b>

Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017).

Por meio da Tabela 5, verificou-se que em média, no período analisado, aproximadamente 89% das empresas divulgaram este item requerido pela norma.

No que tange às vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas, foi constatado que todas as empresas (100% da amostra) divulgaram ou a vida útil em anos ou a taxa de depreciação utilizada, conforme Gráfico 2:

**Gráfico 2 – Divulgação da vida útil ou da taxa de depreciação**



Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017).

Observa-se que as empresas apresentam uma preferência pela divulgação das taxas de depreciação utilizadas.

Com relação ao valor contábil bruto, apurou-se uma média, para o período analisado, de aproximadamente 91% de divulgação das empresas neste item requerido pela norma, conforme pode ser observado na Tabela 6:

**Tabela 6 – Valor contábil bruto**

Ano	Índice médio de conformidade Valor contábil bruto (%)
2016	88%
2015	92%
2014	92%
2013	92%
2012	91%
2011	91%
2010	91%
<b>2010 a 2016</b>	<b>91%</b>

Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017).

Também foi observada a divulgação da depreciação acumulada no início e no final do período, conforme apresenta a Tabela 7:

**Tabela 7 – Depreciação acumulada no início e no final do período**

<b>Ano</b>	<b>Índice médio de conformidade Depreciação acumulada no início e no final do período (%)</b>
2016	76%
2015	80%
2014	80%
2013	80%
2012	74%
2011	78%
2010	83%
<b>2010 a 2016</b>	<b>79%</b>

Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017).

Com relação à depreciação acumulada no início e no final do período, obteve-se, no período analisado, uma média de aproximadamente 79% de empresas que divulgaram este item.

Observou-se também a presença em notas explicativas da conciliação do valor contábil no início e no final do período, sendo os resultados expostos na Tabela 8:

**Tabela 8 – Conciliação do valor contábil no início e no final do período**

<b>Ano</b>	<b>Índice médio de conformidade Conciliação do valor contábil no início e no final do período (%)</b>
2016	92%
2015	96%
2014	96%
2013	96%
2012	96%
2011	96%
2010	96%
<b>2010 a 2016</b>	<b>95%</b>

Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017)

Com relação a esse quesito requerido pela norma, verificou-se que em média, no período analisado, aproximadamente 95% das empresas fizeram a divulgação.

Analisando de maneira consolidada todos os critérios já divulgados nas tabelas anteriores, pode-se chegar ao índice médio de conformidade com a NBC TG 27 (R3)

no período, conforme mostra a Tabela 9:

**Tabela 9 – Índice médio geral de conformidade por ano**

Ano	Critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto (%)	Métodos de depreciação utilizados (%)	Vidas úteis ou Taxas de depreciação (%)	Valor contábil bruto (%)	Depreciação acumulada no início e no final do período (%)	Conciliação do valor contábil no início e no final do período (%)	Total (%)
2016	96%	96%	112%	88%	76%	92%	80%
2015	96%	96%	112%	92%	80%	96%	82%
2014	96%	92%	114%	92%	80%	96%	80%
2013	96%	88%	100%	92%	80%	96%	79%
2012	96%	87%	100%	91%	74%	96%	78%
2011	96%	87%	87%	91%	78%	96%	76%
2010	96%	78%	91%	91%	83%	96%	76%
<b>Total</b>	<b>96%</b>	<b>89%</b>	<b>101%</b>	<b>91%</b>	<b>79%</b>	<b>95%</b>	<b>79%</b>

Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017)

A partir da Tabela 9, pode-se verificar que o índice médio de conformidade foi de 79%, sendo considerada nesse índice a média geral de cada ano em relação à cada um dos critérios observados.

#### **4.3 Comparação do índice de conformidade das empresas gaúchas com a NBC TG 27 (R3) e suas características**

A fim de atender aos objetivos específicos deste trabalho, as empresas foram divididas em dois grandes grupos, um deles com todas as empresas que ficaram com índice acima da média geral (79%) e o outro com as empresas que obtiveram índice abaixo da média.

Das 25 empresas analisadas, 16 delas ficaram com índices acima da média, enquanto 9 tiveram índices inferiores aos 79% da média geral.

A partir disso, fez-se um comparativo entre os dois grupos, analisando o valor do ativo total, valor do ativo imobilizado e valor de lucro/prejuízo das empresas, para identificar se as empresas que têm um índice de conformidade acima da média possuem resultados melhores do que as outras. O resultado está apresentado na Tabela 10:



**Tabela 10 – Comparativo entre empresas com base o ativo médio, imobilizado médio e resultado médio**

	Valor do Ativo Total (Reais Mil)	Valor do Ativo Imobilizado (Reais Mil)	Resultado (Reais Mil)
Empresas com índice de conformidade acima da média	R\$ 8.461.971	R\$ 1.734.471	R\$ 93.764
Empresas com índice de conformidade abaixo da média	R\$ 756.396	R\$ 123.280	R\$ 7.995

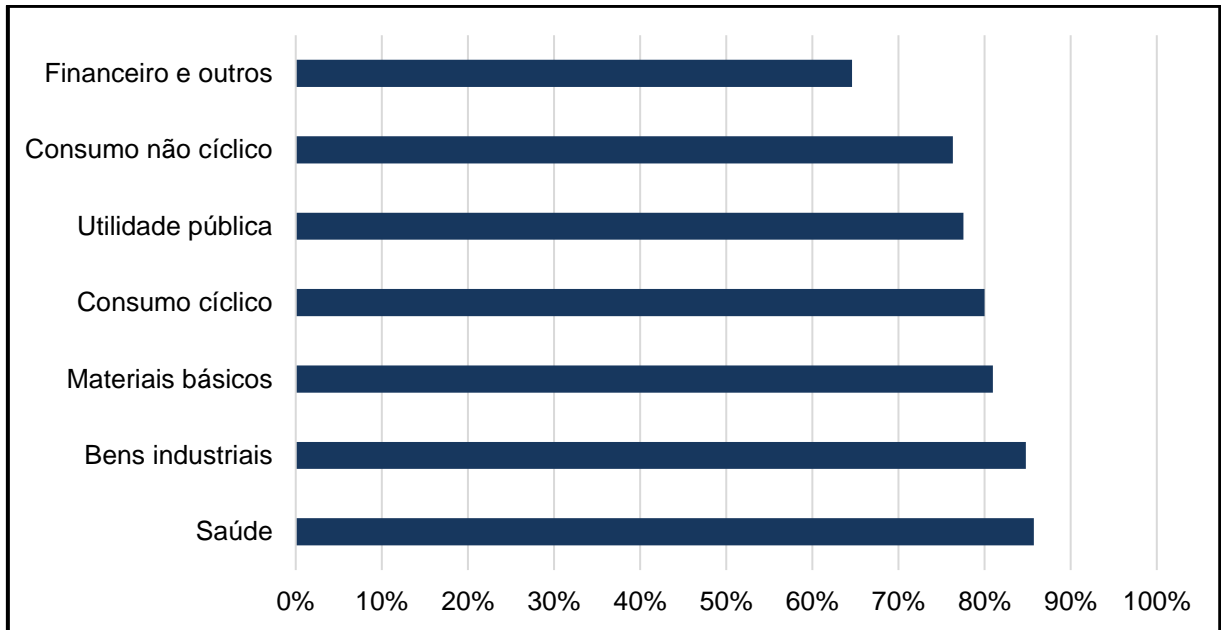
Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017)

Por meio da Tabela 10, é possível verificar que as empresas com índice de conformidade acima da média, ou seja, aquelas empresas cujo índice médio de conformidade está acima de 79%, são maiores (conforme o critério de tamanho do ativo), pois em média, possuem um ativo médio de cerca de 8 bilhões de reais, enquanto que aquelas empresas cujo índice médio de conformidade com a NBC TG 27 (R3) é inferior a 79% apresentam um ativo médio de aproximadamente 756 milhões de reais.

Ainda na Tabela 10, observa-se que as empresas com índice geral de conformidade acima de 79% têm, em média, maior valor investido em ativo imobilizado (cerca de 14 vezes mais quando comparadas com aquelas cujo índice médio de conformidade está abaixo de 79%). Além disso, nota-se que as empresas com índice médio de conformidade acima da média obtiveram resultados melhores do que as demais, apresentando um lucro médio no período 12 vezes maior do que aquele apresentado pelas empresas com índice médio de conformidade abaixo da média.

Por fim, foi analisado se há maior índice de conformidade em algum setor específico, sendo que os resultados constam no Gráfico 3:

### **Gráfico 3 – Índice de conformidade por setor econômico**



Fonte: Elaborada pela acadêmica (2017).

Por meio do Gráfico 3, é possível verificar que o setor que apresenta o maior índice de conformidade é o da Saúde, que compreende medicamentos e outros produtos, com conformidade média de 86% no período, ficando como segundo colocado o setor de Bens Industriais, com conformidade média de 84%.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No presente estudo, por meio de uma pesquisa descritiva realizada com as empresas gaúchas de capital aberto listadas na B3, buscou-se identificar o índice de conformidade das mesmas em relação à NBC TG 27 (R3) que se refere ao imobilizado. Os objetivos foram alcançados com a pesquisa, sendo possível levantar e analisar os dados das empresas.

Concluiu-se que as empresas gaúchas de capital aberto possuem um índice geral de conformidade de 79% em relação à norma referida. Analisando cada empresa durante o período estudado, percebe-se que a grande maioria tem índices menores nos primeiros anos do período e que ao longo do tempo foram gradativamente aumentando, o que significa que cada vez mais as empresas estão em conformidade com as normas de contabilidade no que tange o ativo imobilizado.

Ainda, verificou-se que o setor da saúde foi o que apresentou o maior índice, com uma conformidade média de 86%. Observou-se também que as empresas

maiores e mais lucrativas apresentam maior conformidade com a norma, indicando que os objetivos específicos deste estudo foram atingidos, pois através dessa análise pode-se afirmar que as características das empresas, como setor econômico, tamanho do ativo imobilizado e resultado da empresa estão relacionadas ao índice de conformidade da NBC TG 27 (R3).

Tomando por base o que já foi mencionado, ratifica-se que o ativo imobilizado, dada a sua representatividade patrimonial em muitas empresas, deve ser mensurado e evidenciado nas demonstrações contábeis de forma exata, pois assim reflete a realidade patrimonial de cada entidade e pode auxiliar os usuários da informação contábil na tomada de decisões.

É importante enfatizar a importância deste estudo, não somente como material de referência para futuros trabalhos acadêmicos, mas também para contadores, empresários e futuros acionistas, pois contém dados relevantes sobre a evidenciação do ativo imobilizado nas empresas do estado do RS, fornecendo um direcionador sobre o *disclosure*, tendo em vista que tal consolidação de resultados não está disponível atualmente em outro local de acesso.

## REFERÊNCIAS

BANKS, Marcus. *Dados visuais para pesquisa qualitativa*. São Paulo: Artmed, 2009.

BARROS, A. J. S; LEHFELD, N. A. S. *Fundamentos de Metodologia: Um Guia para a Iniciação Científica*. 2. ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 17 dez. 1977. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm)>. Acesso em: 19 abr. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 28 dez. 2007. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm)>. Acesso em: 19 abr. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, as Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 9.249, de 26 de dezembro

de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.469, de 10 de julho de 1997, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.887, de 18 de junho de 2004, e 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nºs 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.116, de 18 de maio de 2005, 11.732, de 30 de junho de 2008, 10.260, de 12 de julho de 2001, 9.873, de 23 de novembro de 1999, 11.171, de 2 de setembro de 2005, 11.345, de 14 de setembro de 2006; prorroga a vigência da Lei nº 8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nºs 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 8.620, de 5 de janeiro de 1993, do Decreto-Lei nº 73, de 21 de novembro de 1966, das Leis nºs 10.190, de 14 de fevereiro de 2001, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.964, de 10 de abril de 2000, e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nºs 83.304, de 28 de março de 1979, e 89.892, de 2 de julho de 1984, e o art. 112 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 28 mai. 2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm)>. Acesso em: 19 abr. 2017.

COLLIS, Jill; HUSSEY, Roger. *Pesquisa em Administração: Um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação*. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). *Pronunciamento Técnico CPC 01 (R1) Redução ao Valor Recuperável de Ativos*. Brasília, 2010. Disponível em:

<[http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/27\\_CPC\\_01\\_R1\\_revis%C3%A3o08.pdf](http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/27_CPC_01_R1_revis%C3%A3o08.pdf)>. Acesso em: 10 out. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). *Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral 27 (NBC TG 27 - R3)*. Brasília, 2014. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2014/NBCTG27\(R3\)](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2014/NBCTG27(R3))>. Acesso em: 15 mar. 2017.

\_\_\_\_\_. *Resolução CFC Nº 1.055 de 07 de outubro de 2005*. Cria o Comitê De Pronunciamentos Contábeis - (CPC) e dá outras Providências. Publicada no Diário Oficial da União de 24 de outubro de 2005. Brasília, 2005. Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2005/001055&arquivo=Res\\_1055.doc](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2005/001055&arquivo=Res_1055.doc)>. Acesso em: 15 mar. 2017.

FREIRE, Mac Daves de Moraes; MACHADO, Michele Rílany Rodrigue; MACHADO, Lucio Souza; SOUZA, Emerson Santana; OLIVEIRA, Johnny Jorge de. Aderência às normas internacionais de contabilidade pelas empresas brasileiras. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 6, n. 15, p. 3, 2012.

FUNDAÇÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA SIEGFRIED EMANUEL HEUSER - FEE. *Rio Grande do Sul recupera a quarta posição na economia nacional, em 2014*. Publicado em 28/11/2016. Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/indicadores/pib-rs/estadual/destaques/>>. Acesso em: 15 mar. 2017.

GIL, Antônio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

\_\_\_\_\_, Antonio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HENDRIKSEN, Eldon S; BREDA, Michael F. Van. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.

IFRS Foundation. *Quem somos e o que fazemos*. Disponível em: <<http://www.ifrs.org>>. Acesso em: 10 mar. 2017.

ITO, Elisabeth YukieHorita; NIYAMA, Jorge Katsumi; MENDES, Paulo César de Melo. Controle de qualidade dos serviços de auditoria independente: um estudo comparativo entre as normas brasileiras e as normas internacionais. *Contabilidade, Gestão e Governança* [online], v.11, n.1-2, 2008. Disponível em: <<http://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/54/51>>. Acesso em: 13 mar. 2017.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *et al. Manual de Contabilidade Societária: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC*. São Paulo: Atlas, 2010.

LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. *Normas Contábeis internacionais – Uma visão para o futuro*. *Cadernos da Faceca*, Campinas, v. 11, n.1, p. 51-65, jan./jun. 2002.

MARION, José Carlos. *Contabilidade básica*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Eliseu. *et al. Manual de Contabilidade Societária*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

NIYAMA, J. K. *Contabilidade Internacional*. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Alexsandro Macêdo. *Informações: a busca da evidenciação ideal*. *Caderno de Estudos*. v. 10, n. 19, p. 16-22. São Paulo: FIPECAFI, 1998.

RIBEIRO, Osni Moura. *Contabilidade Básica Fácil*. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SCHMIDT, Paulo. SANTOS, José Luiz. FERNANDES, Luciane Alves. *Contabilidade Internacional Avançada*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

WEFFORT, Elionor Farah Jreige. *O Brasil e a Harmonização Contábil Internacional: Influências dos Sistemas Jurídico e Educacional, da Cultura e do Mercado*. São Paulo: Atlas, 2005.