



CPC 27: A ADOÇÃO E EVIDENCIAÇÃO POR EMPRESAS LISTADAS NA B3

CPC 27: ADOPTION AND EVIDENCE BY COMPANIES LISTED ON B3

Eli Teresinha Biscaro – Faculdade Sociesc de Blumenau – eli.biscaro@unisociesc.com.br

Daniel Lombardi – Faculdade Sociesc de Blumenau – dlombardi07@gmail.com

Regina Souza de Pinho – Faculdade Sociesc de Blumenau – reginasdp@gmail.com

RESUMO:

De acordo com a evolução da economia mundial, cada vez mais com novos investimentos externos, tem-se a necessidade de maior transparência das empresas que concorrem em nível global, de modo que as informações divulgadas possam ser compreendidas e comparadas pelos investidores globais. Desta forma, a adoção das empresas às normas internacionais de contabilidade, IAS e IFRS, para elaboração das Demonstrações Financeiras é inevitável. No Brasil, as legislações fiscais sempre foram predominantes nas práticas contábeis, contudo, o processo de convergência das normas internacionais que iniciou com as alterações da Lei das Sociedades Anônimas (6.404/76), promovidas pelas leis 11.638/07 e 11.941/09 e com a criação do CPC, possibilitou a segregação de critérios contábeis e fiscais para a avaliação patrimonial. Neste sentido, será analisada a adoção e aplicação do CPC 27, a estrutura da norma, o que a normatização preconiza com relação a divulgação em notas explicativas e, os conceitos dados pela legislação com relação à Ajuste a Valor Presente, Redução ao Valor Recuperável – *Impairment*, Valor justo e Valor Atribuído, novas regras de depreciação em comparação ao que sempre ditou a legislação fiscal no país e como é evidenciada a adoção à norma CPC 27 em empresas listadas na Bolsa de Valores, B3.

PALAVRAS-CHAVE: CPC. Demonstrações Financeiras. Normas Internacionais de Contabilidade. Notas Explicativas.

ABSTRACT:

According to the evolution of economy world, increasingly with new external investments, there is a need for greater transparency of companies competing at the global level, so that the information disclosed can be understood and compared by global investors. In this way, the adoption of the international accounting standards, IAS and IFRS, for the preparation of the Financial Statements is inevitable. In Brazil, tax laws have always been predominant in accounting practices, however, the



convergence process of international standards that began with the changes in the Brazilian Corporate Law (6.404/6), promoted by laws 11.638/07 and 11.941/09 and also with the creation of CPC, made possible the segregation of accounting and tax standards for the equity valuation. In this sense, it will be analyzed the adoption and application of CPC 27, the structure of the standard, what the standardization advocates in relation to disclosure in explanatory notes, and the concepts given by the legislation regarding to Adjustment to Present Value, Impairment of Assets, Fair Value and Assigned Value, new depreciation rules against what has always dictated by the tax legislation in the country and how it is evidenced the adoption of CPC 27 in companies listed on the Stock Exchange, B3.

KEY-WORDS:

CPC. Financial Statements. International Accounting Standards. Explanatory Notes.

1 INTRODUÇÃO

A necessidade de uma linguagem única para a contabilidade era imprescindível, e através das Normas Contábeis Internacionais IFRS – *International Financial Reporting Standards* – isso foi possível. Além do grande avanço gerado ao cenário mundial, a adoção das IFRS trouxe inúmeras mudanças e benefícios como, por exemplo, a possibilidade de comparação entre demonstrações financeiras de diversos países sem o prejuízo de perda de informações, e garantia de maior eficácia e transparência na elaboração das informações financeiras.

Em 2005, com a criação do CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis, o processo de adaptação das IFRS ao contexto brasileiro foi iniciado, e em 2007, com a homologação da Lei 11.638 – que alterou a antiga Lei 6.404/1976 (Lei das S/A) – que propiciou recursos técnicos e legais possibilitando a correlação entre os conceitos contábeis utilizados no Brasil e os internacionais.

As empresas, de uma maneira global, viram a necessidade de aderirem às normas internacionais de contabilidade, pois as demonstrações financeiras com maior transparência, confiabilidade e comparabilidade, são fatores determinantes para que as elas suportem um mercado cada dia mais globalizado e exigente. Posto isso, quanto mais implementadas as boas práticas de governança corporativa, que são garantidas pela transparência, equidade e compreensibilidade das informações financeiras das empresas, maior a atração de investidores para fomentar o mercado, pois



estas qualidades garantem ao investidor menor risco quanto à aplicação de seus recursos (ANTUNES; ANTUNES; PENTEADO, 2007).

As mudanças no Ativo Imobilizado decorrentes da adoção das IFRS trouxeram uma nova realidade às Demonstrações Financeiras das empresas brasileiras, pois se fez possível o alinhamento de conceitos, procedimentos, e técnicas de acordo com a contabilidade internacional.

Com o surgimento de uma nova estrutura patrimonial, o Ativo foi dividido em circulante e não circulante, sendo este subdividido em Realizável a Longo Prazo, Investimentos, Imobilizado, Ativo Biológico e Intangível.

Foram incorporadas algumas novas ferramentas de avaliação do valor justo como é o caso do Teste de *Impairment* (Redução ao Valor Recuperável), os Ajustes a Valor Presente, e a utilização do custo atribuído na adoção inicial das IFRS.

Dentre todas as mudanças trazidas pelas normas internacionais de contabilidade, é perceptível a melhora em nossa atuação no mercado global de investimentos, além da maior confiabilidade gerada na elaboração dos relatórios financeiros, onde a comparação entre demonstrações financeiras de empresas brasileiras e as de empresas internacionais pode ser realizada de maneira a propiciar uma melhor compreensão nos dados divulgados.

Diante deste contexto, o presente artigo pretende responder à seguinte questão problema: As práticas contábeis estão sendo efetuadas de acordo com o CPC 27 nas empresas objeto do estudo? Para responder a essa questão tem-se como objetivo geral: Verificar como as práticas contábeis estão sendo efetuadas e se estão de acordo com o CPC 27, e como objetivos específicos a) apresentar o uso do CPC por algumas empresas listadas na Bovespa conforme seu balanço patrimonial; b) Conhecer a estrutura do CPC 27 e c) demonstrar através da verificação nos balanços das empresas se as práticas estão evidenciadas em notas explicativas.



2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 NORMAS CONTÁBEIS INTERNACIONAIS

Em 2005, foi criado o CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis, pelo CFC – Conselho Federal de Contabilidade através da resolução CFC nº 1.055/05, com o intuito de emitir periodicamente Pronunciamentos, Orientações, e Interpretações Técnicas Contábeis que auxiliem no processo de adequação às normas emitidas pelo IASB – *International Accounting Standards Board* criado pelo IASC – *International Accounting Standards Committee*, órgão que era o responsável técnico pela emissão das IAS – *International Accounting Standards*, tais normas são os Pronunciamentos Técnicos IAS e IFRS.

O CPC possibilitou a centralização das normas técnicas contábeis emitidas no Brasil em um único órgão, o que foi de extrema importância na conversão das IFRS ao âmbito brasileiro facilitando sua complexão, além do fato organizacional resultado de sua emissão ser feita por um único órgão, e aprovado pelos demais participantes.

As Leis 11.638/07 e 11.941/09 foram o marco inicial para o processo de convergência das práticas contábeis adotadas no Brasil com as normas internacionais de contabilidade. Em decorrência dos preceitos contidos na Constituição Federal do Brasil, as normas contábeis estão reguladas na Lei 6.404/76, por esse motivo o governo federal realizou algumas alterações legislativas com a intenção de viabilizar o processo de convergência para as normas internacionais de contabilidade.

Nesse sentido, uma das alterações mais importantes foi a nova redação dada ao parágrafo 3º do artigo 177 da Lei 6.404/76: “As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas a auditoria por auditores independentes nela registrados”, com essa nova redação da CVM passou a ter poderes para emitir normas contábeis. A CVM, por sua vez, está autorizada a estabelecer convênios com entidades para auxiliar no processo de emissão das normas contábeis, sendo que a entidade definida foi o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC.



Outro marco importante nesse processo de convergência foi a nova redação dada ao Art. 177, parágrafo 2º, da Lei 6.404/76, pela Lei 11.941/09:

A companhia observará exclusivamente em livros ou registros auxiliares, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam, conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem registros, lançamentos ou ajustes ou a elaboração de outras demonstrações financeiras.

Assim como em outros países que adotaram as normas internacionais de contabilidade, o Brasil também segregou a contabilidade para fins fiscais e a contabilidade societária, preservando assim o nível de arrecadação do governo federal, minimizando a preocupação e a interferência dos aspectos fiscais no correto registro contábil dos fatos e atos efetuados pelas empresas, como era efetuado no passado no Brasil, onde a maioria dos contabilistas optava pelo melhor reflexo fiscal o que criava certo conflito quando da avaliação da essência das transações e fatos a serem registrados contabilmente.

Os IFRS são padrões internacionais de contabilidade que visam à correta demonstração do patrimônio da empresa, espelhando os reais acontecimentos e ações tomadas, com transparência e confiabilidade.

A essência sobre a forma trouxe mudanças significativas ao raciocínio do profissional da contabilidade no Brasil, pois a forma do registro deve representar os reais impactos econômicos ao patrimônio da empresa, além desta ser a “bandeira insubstituível nas normas emitidas pelo IASB”, assim salientado pelo CPC 00 – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (2011).

Conforme definido pela NBC T1 (item 35 da Resolução 1.121/08): Para que a informação represente adequadamente as transações e outros eventos que ela se propõe a representar, é necessário que essas transações e eventos sejam contabilizados e apresentados de acordo com a sua substância e realidade econômica, e não meramente sua forma legal.



Para a prática de tal conceito é necessário o profundo conhecimento de como proceder o ajuste a valor presente e a redução ao valor recuperável – *impairment*.

2.1.1 Ajuste a Valor Presente

As demonstrações contábeis sempre objetivarão espelhar a imagem financeira da empresa, porém, este é o maior desafio da contabilidade. Os últimos adventos que modificaram a legislação aplicável às Sociedades por Ações trouxeram uma ferramenta de extrema importância quando do tratamento do registro de valores na contabilidade, para posterior utilização de tais informações no acompanhamento de ações realizadas, como vendas, contração de empréstimo, leasing para aquisição de ativos, dentre outros. Tendo em mente a desvalorização do capital financeiro com o passar do tempo, o ajuste a valor presente trará maior confiabilidade nas informações, por demonstrar um valor líquido de correções e juros.

Através do inciso VII do art. 183 da Lei 6.404/76 ficou obrigatório o registro dos itens dos ativos realizáveis a longo prazo e passivos exigíveis a longo prazo a valor presente, e de curto prazo de acordo com sua relevância, visando a demonstração do valor corrente, por meio do simples cálculo de aplicação de taxa de desconto condizente ao risco da operação.

O Imposto de Renda e a Contribuição Social diferidos não devem ser ajustados a valor presente, por impossibilidade de determinação de seu prazo de realização e os tributos correntes tem disponibilidade imediata, portanto, não sofrem desvalorização em decorrência do tempo de utilização.

A taxa de desconto deve refletir o real risco da operação, além de ser formulada com base nas taxas comuns de mercado (pois, devido à existência de negociações inconsistentes com as normalmente praticadas pelo mercado), para que seja possível a determinação do valor presente mais próximo do valor justo.



O registro dos ajustes deve ser realizado por meio de conta retificadora e conta de resultado que deverão ser apropriadas, de acordo com o regime de competência, e classificadas como receita ou despesa do exercício.

Segundo Campos e Cerboncini (2010) devem ser considerados como uma redução desses ativos, os ajustes a valor presente de obrigações vinculadas a ativos não monetários. Por exemplo, um equipamento adquirido para pagamento em várias parcelas sem a incidência de juros (obviamente existem juros embutidos nessa operação ou mesmo que não exista, tem-se a perda do valor monetário da moeda ao longo do tempo) nesse caso a obrigação deverá ser ajustada a valor presente de forma que tal ajuste demonstre o valor dos juros passivos a transcorrer.

2.1.2 Redução ao Valor Recuperável – *Impairment*

A classificação de ativos está diretamente ligada à capacidade de obtenção de benefícios futuros a partir da aplicação destes na atividade operacional da empresa, porém, o registro das contrapartidas de tais benefícios nem sempre demonstrava a situação real do acontecimento, pois as influências trazidas pelo mercado acabavam ocasionando discrepâncias entre os valores registrados e os realizados.

Segundo o item 6 do Pronunciamento CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos (2010), “valor recuperável de um ativo ou de unidade geradora de caixa é o maior montante entre o seu valor justo líquido de despesa de venda e o seu valor em uso”, logo, a perda por irrecuperabilidade ocorrerá quando o valor recuperável do ativo for inferior ao seu valor contábil, porém, caso ocorra o inverso nada deverá ser realizado, conforme orientação do item 59 do CPC 01.

Sua regulamentação está prevista no art. 183 da Lei das S/A, alterado pela Lei 11.941/09, especificando o direcionamento das despesas por *impairment* ao resultado, e respectiva redução do ativo.

Outros aspectos estão envolvidos ao ser tratado o Ativo Imobilizado. Segundo Campos & Cerbocini (2010), a conjuntura econômica pode estar afetando os itens integrantes do imobilizado,



tais como, descontinuidade de linhas de produtos, obsolescência, novos concorrentes, margem de contribuição negativa, entre outros aspectos. Tal comentário expõe os principais fatores que determinam a necessidade de ajuste contábil para a correta demonstração de valores, pois se refletirmos acerca da figura “depreciação”, esta visa suprir informações originadas de determinados fatores que ocasionam a desvalorização dos itens do imobilizado. No entanto, é visivelmente perceptível que esta não oferece ajuste suficiente para a demonstração do valor real do bem com 100% de eficiência. Dessa forma, é necessária a intervenção de ajustes econômico-financeiros por meio de análise da capacidade de geração de benefícios futuros, e do valor de aceitação de determinados ativos em um mercado financeiro ativo, homogêneo, e confiável.

A avaliação da existência de indicadores de *impairment* dos bens do ativo imobilizado e do intangível com vida útil definida deve ser realizada anualmente, ou sempre que houver indícios de que o valor recuperável possa ser inferior ao valor contábil.

O ágio (*goodwill*) ou ativos intangíveis de vida útil indefinida devem ser objeto de teste de *impairment* (normalmente pela elaboração de fluxo de caixa futuro) anualmente ou sempre que houver indício de que o valor recuperável possa ser inferior ao seu valor contábil.

Quando se faz necessária a utilização de fluxos de caixa futuros para estimar o valor recuperável, existe um grande desafio para se definir a taxa de desconto. Esta deverá representar o risco vinculado ao ativo e o retorno esperado, existente na operação do ativo testado, e deverá ser líquida de impostos. Em alguns casos, as empresas utilizam-se para efetuar tal cálculo, a flutuação das taxas do CDI. (CAMPOS; CERBONCINI, 2010).

A taxa do CDI – Certificado de Depósito Interfinanceiro – consiste na base de referência para a maioria dos investimentos de baixo risco como, por exemplo, os CDB – Certificado de Depósito Bancário – e fundos de investimentos. Pode ser considerada uma referência no momento de definição da taxa de desconto adequada, pois envolve tanto as questões de risco, quanto de retorno. Porém, diversas teorias, também podem ser utilizadas no processo de obtenção da taxa mais condizente ao ambiente econômico em que a empresa encontra-se.

A teoria do CAPM – *Capital Asset Pricing Model* (Modelo de Precificação de Capital de



Ativos) é utilizada na formação de uma taxa de risco e retorno adequada, e discute as variações econômicas através da utilização de coeficientes que representam a relação de risco e retorno, inflação, e suas variações, apoiando-se em dados históricos e financeiros de mercado.

O CAPM foi desenvolvido para explicar o comportamento de preços, de títulos e fornecer um mecanismo pelo qual os investidores poderiam avaliar o impacto de um investimento em títulos sobre o risco geral e o retorno de suas carteiras. (GITMAN, 2004).

A utilização do CAPM normalmente ocorre em mercados financeiros e de investimento, auxiliando a tomada de decisões, pois fornece a informação necessária e suficiente acerca do risco existente, e possíveis rendimentos futuros com base fundamentada.

Outra teoria utilizada na formulação de taxas de desconto condizentes às operações realizadas, o WACC – *Weighted Average Cost of Capital* (CMPC - Custo Médio Ponderado de Capital) é aplicado para obtenção de taxas de retorno baseadas no custo médio de aplicação em fundos de longo prazo, através de pesos baseados em valores contábeis, e da “multiplicação do custo de cada tipo específico de capital por sua proporção na estrutura de capital da empresa”.

A administração da empresa deverá utilizar-se dos recursos cabíveis para a determinação de uma taxa de desconto mais apreciável, adequada e aplicável, e então, a aplicação desta sobre a estimativa de fluxos de caixas resultará no valor recuperável.

Apurados os valores, será verificado o maior entre os dois (para obtenção do valor recuperável comparável), para relacionar ao valor contábil líquido e verificação se existirá a perda por irrecuperabilidade.

“Se, e apenas se, o valor recuperável de um ativo for inferior ao seu valor contábil, o valor contábil do ativo deverá ser reduzido ao seu valor recuperável. Esta redução será uma perda por irrecuperabilidade”. (IAS 36, 1983)

Se o valor recuperável é maior do que o valor contábil líquido nenhum registro será realizado, porém, se o valor recuperável é menor do que o valor contábil líquido deverá ser registrada a perda



por irrecuperabilidade, por meio das contas “Perda estimadas por redução ao valor recuperável” (Redutora de Ativo Não Circulante) e “Perda por desvalorização” (Resultado do Exercício).

2.1.3 Valor Justo e Valor Atribuído

Com a adoção dos Pronunciamentos Técnicos emitidos pelo CPC, houve uma grande ênfase no reconhecimento e atualização dos valores de ativos e passivos a valor justo, prevalecendo a primazia da essência sobre a forma.

AGUIAR; SILVA; FERNADES (2008) destaca como principais vantagens de sua aplicação:

- a) informações mais interessante para investidores uma vez que a contabilidade espelharia o preço pelo qual ativos e passivos disponíveis para venda poderiam ser negociados;
- b) transparência em relação à substância econômica de ativos e passivos;
- c) desvinculação do valor de ativos e passivos a fatores específicos de uma entidade em particular, uma vez que estariam avaliados por razões de mercado, propiciando condição de comparação entre diferentes entidades.

De acordo com o Pronunciamento Técnico IAS 39 “O valor justo é a quantia pela qual um ativo possa ser vendido, ou um passivo liquidado, entre as partes conhecedoras, por meio de negócios realizados sem favorecimentos”. O pronunciamento faz menção ao fato de “negócios realizados sem favorecimento”, indicando a comercialização simples e pura, não considerando, por exemplo, uma venda amigável onde os preços realizados são diferenciados por questões afetivas, ou outros.

O valor justo consiste na demonstração de um valor contábil mais próximo possível que se possa obter em um mercado ativo de negociações.

A Lei 6.404/76 introduziu a possibilidade de se avaliarem os ativos de uma companhia por seu valor mercado, chamando a isso de Reavaliação. Na reavaliação, abandona-se o custo (ou o custo corrigido) e utiliza-se o novo valor econômico do ativo em questão. (IUDÍCIBUS, 2010)



Anteriormente, o valor atribuído (ou custo atribuído) era utilizado tendo sua contrapartida com a conta patrimonial Reservas de Reavaliação. Portanto, o único momento permitido para ajustar os valores dos ativos é a data de transição, já que no Brasil não mais permite o modelo de reavaliação. (IUDÍCIBUS, 2010). Logo, com a extinção de tal conta, tornou-se impraticável a utilização de tal artifício.

Entende-se que a prática mais adequada a ser adotada é empregar o valor justo como custo atribuído para ajustar os saldos iniciais possivelmente subavaliados ou superavaliados.

Destaca-se que essa opção de mensuração subsequente pode ser empregada apenas quando da adoção inicial do Pronunciamento Técnico CPC 27, não sendo considerado como prática de Reavaliação, mas sim como ajuste dos saldos iniciais. (IUDÍCIBUS, 2010)

Com a adoção inicial do CPC 27, que trata do Imobilizado, foi criada a Interpretação Técnica ICPC 10, com o objetivo de salientar as práticas a serem utilizadas a fim de ajustar as demonstrações contábeis para o exercício de início de vigência da nova legislação. “Incentiva-se, fortemente, que, no caso do item 21 desta Interpretação, na adoção do Pronunciamento Técnico CPC 27 seja adotado, como custo atribuído, esse valor justo”. (ICPC 10, 2009).

Dentre as informações contidas na ICPC 10, é “incentivada fortemente” a utilização do custo atribuído como ajuste do valor justo, desde que estes sejam relevantes quando observados os valores justos reais, a fim de equiparar os valores registrados aos valores reais e, conseqüentemente, não ocasionar futuros problemas de comparabilidade de informações e discrepâncias de valores.

Por motivo de tal medida de avaliação, o novo valor do bem deverá ser depreciado, logo, é necessária a determinação de nova taxa de depreciação e valor residual esperado. É importante ressaltar, também, a necessidade de revisão das taxas de depreciação e do valor residual do ativo, pelo menos anualmente, de acordo com os expostos no item 51 do CPC 27 – Ativo Imobilizado.



2.2 ATIVO IMOBILIZADO

A atividade de toda empresa está condicionada a existência de bens e direitos capazes de gerar benefícios econômicos futuros, sendo estes, direta ou indiretamente, impactantes no caixa da empresa e que seu custo possa ser mensurado com confiabilidade.

Estes são chamados de ativos. O Ativo engloba as aplicações de recursos de sócios e terceiros, com a principal finalidade da expectativa de aumento do patrimônio da empresa.

Segundo Szuster (2009), é possível dizer, também, que o Ativo representa, de forma estática, os bens e direitos da entidade, ou seja, tudo o que a empresa possui.

Pode-se simplificar que os bens e direitos são os itens necessários para que a empresa continue desenvolvendo suas atividades. Os bens configuram-se pelos itens que estão em poder da empresa, e são divididos em tangíveis e intangíveis, e os direitos usualmente estão em poder de terceiros. A definição do Ativo em bens e direitos decorre do fato de que, todos os itens constantes em tal situação patrimonial, são decorrentes da aplicação de recursos originados no Passivo (obrigações da empresa com terceiros) e Patrimônio Líquido (obrigações da empresa com os sócios e acionistas).

No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia. Conforme a nova redação dada ao art. 178 da Lei 6.404/76 (também conhecida como Lei das Sociedades por Ação) pelas Leis 11.638/07 e 11.941/09, o Ativo será classificado em:

§ 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:

I – ativo circulante; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – ativo não circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

A estrutura do ativo foi alterada, bem como a composição de suas contas. As Leis 11.638/07 e 11.941/09 estabeleceram mudanças significativas no modo de organização do balanço patrimonial.



Para Marion (2009), Ativo Imobilizado é todo ativo de natureza relativamente permanente, que se utiliza na operação dos negócios de uma empresa, e que não é destinado à venda. Logo, os ativos a serem classificados no Imobilizado serão os bens corpóreos de vida útil longa, não destinados à venda, e utilizados nas atividades da empresa.

2.2.1 Critério de Reconhecimento e Avaliação de Ativos Imobilizados

Como visto, o ativo imobilizado compreende os bens corpóreos pertinentes à atividade da empresa e sua manutenção, os quais serão utilizados a longo prazo. Na aquisição de determinado bem a empresa deverá proceder a realização do registro contábil de forma correta, atendendo aos critérios estabelecidos na legislação e nas normas internacionais. Isto, levando-se em consideração todos os tipos de contas existentes nas quais o ativo imobilizado poderá ser enquadrado.

Os bens do ativo imobilizado deverão ser registrados pelo seu custo de aquisição ou construção, ajustado a valor presente, deduzido de sua respectiva depreciação e, quando aplicável, reduzido por provisão para perdas em seu valor recuperável - *impairment*. O raciocínio é:

CUSTO DE AQUISIÇÃO

(-) AJUSTE A VALOR =

VALOR CONTÁBIL

(-) DEPRECIAÇÃO ACUMULADA

(-) PERDA POR *IMPAIRMENT*

O custo de aquisição dos bens considerados prontos corresponde ao valor pago pelo bem, deduzidos os descontos comerciais e abatimentos (caso existam), incluídos os impostos de importação e impostos não recuperáveis.

Segundo o Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado (2009), além do valor de aquisição do bem, todos os demais custos necessários ao funcionamento do item deverão compor o custo de aquisição de um bem do ativo imobilizado, e de acordo com o conceito de CIF – *Cost*,



Insurance, Freight, conforme fundamentado por Bizelli (2000), todos os custos referentes a frete, seguro, e outros, são transferidos ao comprador da mercadoria no ato da entrega, tais como:

- a) Benefícios a empregados, conforme o CPC 33 – Benefícios a Empregados;
- b) Preparo do local para funcionamento do item;
- c) Fretes;
- d) Instalação e montagem;
- e) Testes de funcionamento;
- f) Honorários profissionais.

Assim que determinada a operação/funcionamento do bem, de acordo com o estipulado pela administração, não mais será possível a apropriação dos itens anteriormente citados ao custo do ativo, bem como, prejuízos que possam ser ocasionado ao longo de sua operação, sendo estes destinados à conta de despesas do período.

2.2.2 Depreciação

A depreciação “é a alocação sistemática do valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil”, conforme definição dada pelo CPC 27, que ainda cita que o valor depreciável “é o custo de um ativo ou outro valor que substitua o custo, menos o seu valor residual”.

Ainda no que diz respeito a conceitos, temos, conforme CPC 27, que Vida Útil é “o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar o ativo” e que Valor Residual “é o valor estimado que a entidade obteria com a venda do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade e a condição esperadas para o fim de sua vida útil”.

Iudícibus (2010) trata um pouco sobre a mudança na forma de entender e mensurar a depreciação trazida pela CPC 27. Por exemplo, anteriormente, a grande maioria dos profissionais simplesmente utilizava a tabela admitida pela SRF, para calcular a depreciação e ninguém mais na empresa. Na maioria das vezes, tomava qualquer conhecimento, efetuava qualquer crítica ou análise



sobre isso. Hoje, na grande maioria das situações, como é necessário conhecer e registrar com base na vida útil econômica e no valor residual estimados, a depreciação precisará ser efetuada a partir de dados e informações da engenharia, de áreas externas etc. Outros departamentos, que não o contábil, e outras diretorias também estarão envolvidos e se responsabilizando pela geração do que o Contador usará como dados para calcular e registrar como depreciação.

Conforme supracitado, a legislação fiscal sempre teve muita influência na contabilidade, sendo que até a adoção do CPC 27 as taxas de depreciação geralmente utilizadas eram as taxas definidas pela Receita Federal do Brasil através do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, que em seu Art. 309, caput, dizia que: “A quota de depreciação registrável na escrituração como custo ou despesa operacional será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição dos bens depreciables”, vale destacar que o Decreto 9.580 de 2018 revogou o Decreto 3000 de 1999 e consolidou a legislação referente ao Imposto de Renda, introduzindo o RIR/2018, porém esta consolidação não alterou a redação dada pelo Art. 309, caput.

A respeito da taxa de depreciação, a Receita Federal determina uma taxa de depreciação máxima, para fins de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda, e no Art. 310, §1º do RIR/99 (Art. 320, §1º do RIR/2018) diz que:

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

As principais taxas de depreciações determinadas com base no prazo de vida útil admissível pela Receita Federal estão elencadas na tabela 1:

Tabela 1: Taxas de Depreciação

Item	Vida Útil Admissível (anos)	Taxa Anual de Depreciação
Edifícios	25	4%
Máquinas e Equipamentos	10	10%

Instalações	10	10%
Móveis e Utensílios	10	10%
Veículos	5	20%
Computadores e Periféricos	5	20%

Fonte: IN RFB 1.700/17

O CPC 27 introduziu uma mudança na forma de entender e mensurar a depreciação. Uma das diferenças entre a legislação fiscal e o CPC 27 é referente ao valor do bem que será depreciado. De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda a taxa de depreciação deve ser aplicada ao valor total do ativo, tendo como limite para dedução da base de cálculo do Imposto de Renda os percentuais demonstrados na Tabela 1, enquanto que a norma contábil diz que o valor depreciável de um ativo é determinado após a dedução de seu valor residual.

Sobre o método de depreciação, o CPC 27 diz que vários métodos de depreciação podem ser utilizados para apropriar de forma sistemática o valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil. Tais métodos incluem o método da linha reta, o método dos saldos decrescentes e o método de unidades produzidas. A depreciação pelo método linear resulta em despesa constante durante a vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere. O método dos saldos decrescentes resulta em despesa decrescente durante a vida útil. O método de unidades produzidas resulta em despesa baseada no uso ou produção esperados. A entidade seleciona o método que melhor reflita o padrão do consumo dos benefícios econômicos futuros esperados incorporados no ativo. Esse método é aplicado consistentemente entre períodos. O método mais comum utilizado é o método de linha reta, pois dentre os citados pelo CPC é o mais simples de ser calculado.

Cabe ainda ressaltar que, conforme ICPC 10, conforme a necessidade de revisão das vidas úteis e do valor residual, no mínimo a cada exercício, a administração deve manter e aprovar análise documentada que evidencie a necessidade ou não de alteração das expectativas anteriores, sendo que esta evidenciação documentada tem como objetivo identificar a necessidade de “solicitar ou não



novas avaliações, com regularidade tal que as estimativas de vida útil e valor residual permaneçam válidas em todos os exercícios”.

Um estudo apresentado por Silva e Arruda (2017) realizado nas empresas de cerâmica Portobello / PBG S/A e Grupo Elizabeth com o objetivo de verificar a aplicação do CPC 27 e seus demonstrou que as vidas úteis dos bens do Imobilizado estavam subavaliados devido à adoção pelas reflexos na vida útil dos bens, no cálculo de depreciação, no resultado e no valor do Ativo Imobilizado, empresas das taxas fiscais de depreciação, gerando distorções entre valor contábil e valor justo dos bens. Sendo que na análise dos cálculos de depreciação feita por Silva e Arruda (2017) observou-se que a adoção da revisão das vidas úteis dos bens do ativo imobilizado tende a diminuir a despesa de depreciação no exercício, consequentemente aumentando o resultado das empresas.

No tópico abordado foi somente citado o termo “depreciação”, porém quando tratamos do desgaste dos bens existem 3 formas de identificar esses desgastes, sendo a definição dada pelo o art. 183, § 2º, da Lei nº 6.404/76:

- Depreciação: quando corresponder à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgastes ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência;
- Amortização: quando corresponder à perda do valor do capital aplicado na aquisição de direitos da propriedade industrial ou comercial e quaisquer outros com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado;
- Exaustão: quando corresponder à perda do valor, decorrente de sua exploração, de direitos cujo objeto sejam recursos minerais ou florestais, ou bens aplicados nessa exploração.

2.3 APRESENTAÇÃO E DIVULGAÇÃO EM NOTAS EXPLICATIVAS

Para a apresentação dos bens do Ativo Imobilizado nas Demonstrações Contábeis alguns pontos devem ser observados, conforme descrito por Iudícibus (2010), estes pontos incluem: As principais classes de Ativo Imobilizado e seus tipos devem ser demonstrados separadamente no



balanço; pequenos saldos podem ser agregados, desde que sejam iguais ou menores que 10% do valor total do respectivo grupo; nestes casos, deverá ser indicada a natureza dos saldos agregados, e é vedada a utilização de designações genéricas, tais como “diversas contas”; uma forma alternativa seria apresentar o total global do imobilizado no balanço e demonstrar o desdobramento das contas em nota explicativa; e o custo e a respectiva conta redutora de depreciação acumulada devem ser demonstrados separadamente, de forma a permitir a identificação do valor total investido e uma indicação global do grau de depreciação.

Na Tabela 1, foi demonstrada a vida útil admissível pela Receita Federal de acordo com os tipos de bens mais comuns do Ativo Imobilizado, cada tipo de bem deve ser classificado dentro de uma conta contábil que, de forma geral, leva a mesma nomenclatura do tipo de bem, sendo que para cada conta deverá demonstrar o valor do custo do bem e terá uma respectiva conta de depreciação.

O CPC 27 define que para cada conta contábil do Imobilizado, deve ser divulgado em Notas Explicativas: Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto; os métodos de depreciação utilizados; as vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas; o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; a conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando as adições, as aquisições por meio de combinações de negócios, as provisões para perdas de ativos de acordo com CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, as depreciações e outras alterações; a existência e os valores contábeis de ativos cuja titularidade é restrita, como os ativos imobilizados formalmente ou na essência oferecidos como garantia de obrigações e os adquiridos mediante operação de leasing, conforme o CPC 06 – Operações de Arrendamento Mercantil; o valor dos gastos reconhecidos no valor contábil de um item do Ativo Imobilizado durante a sua construção; o valor dos compromissos contratuais advindos da aquisição de Ativos Imobilizados; e se não for divulgada separadamente no corpo da demonstração do resultado, o valor das indenizações de terceiros por itens do ativo imobilizado que tenham sido desvalorizados, perdidos ou abandonados, incluído no resultado.



3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com Beuren (2013), o presente trabalho caracteriza-se como uma pesquisa exploratória quanto aos objetivos, como uma pesquisa bibliográfica quanto aos procedimentos e uma pesquisa qualitativa no que se refere à abordagem do problema.

Como procedimento de coleta de dados, foi adotado o procedimento documental, por meio de fontes secundárias. Beuren (2013) ressalta que a pesquisa documental visa analisar o comportamento de determinado setor da economia, como aspectos financeiros e econômicos. Desta forma, buscou-se, por meio de informações disponibilizadas em sítios eletrônicos dos órgãos reguladores, materiais de empresas de auditoria, que auxiliaram na análise de como está sendo o processo de adoção do CPC 27.

A discussão dos pontos levantados sobre o CPC 27 foi efetuada através da análise nas notas explicativas, das empresas objeto deste estudo, para verificar se há divergências existentes entre as normas contábeis brasileiras e as normas internacionais.

Os dados obtidos para a análise e comparação foi efetuado via internet, onde foi obtido informações complementares para esse trabalho acadêmico. Foram selecionadas 2 empresas cadastradas no nível diferenciado de governança da Bolsa de Valores, B3, de Novo Mercado, que são auditadas por 2 das maiores empresas de auditoria do Brasil, sendo as empresas: Cia Hering e Grendene S/A.

4 ANÁLISE DOS DADOS

4.1 BREVE HISTÓRICO DAS EMPRESAS OBJETO DO ESTUDO

a) - **Cia. Hering** com sede em Blumenau, Santa Catarina, e unidades de produção nos Estados de Santa Catarina, Goiás e Rio Grande do Norte, foi fundada em 1880 e tem como atividade preponderante a fabricação e comercialização de produtos da indústria de fiação, tecelagem e



malharia e confecção de produtos têxteis em geral. As ações da Companhia são negociadas no segmento do Novo Mercado da Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa), sob o código HGTX3. A Cia. Hering teve suas demonstrações financeiras do exercício findo em 2018 auditadas pela KPMG Auditores Independentes.

b) - **Grendene S.A.** (“Companhia”) é sociedade anônima de capital aberto, com ações listadas no segmento do Novo Mercado, negociadas sob o código GRND3 na B3 S.A. – Brasil, Bolsa, Balcão. Iniciou suas atividades em 1971, e sua sede localiza-se na Av. Pimentel Gomes nº 214, em Sobral – CE. A Grendene S.A. é controlada pelo acionista Alexandre Grendene Bartelle. A Companhia e suas controladas (“o Grupo”) têm como atividades principais: o desenvolvimento, produção, distribuição e comercialização de calçados de plástico para todas as classes sociais, nos segmentos feminino, masculino e infantil. Atualmente possui cinco plantas industriais, localizadas em três estados brasileiros: Ceará, Bahia e Rio Grande do Sul, sendo detentora das marcas Melissa, Grendha, Zaxy, Rider, Cartago, Ipanema, Pega Forte e Grendene Kids. A Grendene S.A. teve suas demonstrações financeiras do exercício findo em 2018 auditadas pela Ernst & Young Auditores Independentes.

4.2 DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS CIA. HERING

De posse das Demonstrações Financeiras obtidas através de acesso à área do investidor disponível no sítio eletrônico da Cia. Hering, foi efetuada a análise com base nas Notas Explicativas em conformidade ao CPC 27.

a) Nota 2 – Base de Preparação, item (d) Uso de Estimativas e Julgamento:

Base de Análise	O que o CPC 27 contempla
Uso de Estimativas e Julgamento	Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro, a entidade deve divulgar a natureza e o efeito de uma mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou em períodos subsequentes.

De acordo com as notas explicativas da Cia Hering, o Uso de Estimativas e Julgamento está informando que as demonstrações financeiras individuais e consolidadas estão de acordo com as normas IFRS e o CPC, que as estimativas e as premissas são revistas continuamente e que existem políticas contábeis e áreas que requerem um maior grau de julgamento, onde neste ponto se enquadra a Nota 14 – Vida Útil dos Ativos Imobilizados.

b) Nota 3 – Principais Políticas Contábeis item (g) Imobilizado:

Base de Análise	O que o CPC 27 contempla
Políticas Contábeis	Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto; os métodos de depreciação utilizados; as vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas.

O item (g) da Nota Explicativa 3 está subdividido em 3 itens que contemplam o abordado no quadro acima:

(i) Reconhecimento e Mensuração, a qual informa que “Itens do imobilizado são mensurados pelo custo histórico de aquisição ou construção, deduzido de depreciação acumulada e perdas de redução ao valor recuperável (*impairment*) acumuladas, quando existentes”, ainda informa que “quando partes de um item do imobilizado têm diferentes vidas úteis, elas são registradas como itens individuais (componentes principais) de imobilizado” e ainda cita a questão do reconhecimento de ganho ou perda, informando que “Ganhos e perdas na alienação de um item do imobilizado são apurados pela comparação entre os recursos advindos da alienação com o valor contábil do imobilizado, e são reconhecidos líquidos dentro de outras receitas no resultado”.

(ii) Depreciação, a qual “é calculada sobre o valor depreciável, que é o custo de um ativo, ou outro valor substituto do custo. O valor residual dos bens baixados usualmente não é relevante e, por essa razão, não é considerado na determinação do valor depreciável”. O subitem Depreciação ainda trata sobre o reconhecimento no resultado do exercício, a qual “é reconhecida no resultado baseando-se no método linear com relação às vidas úteis estimadas de cada parte de um item do imobilizado [...]. Terrenos não são depreciados”. Além das informações expostas, o subitem ainda trata da vida

útil estimadas para o exercício corrente dos bens do Imobilizado, informando que para fins da demonstração está sendo utilizada a média ponderada da vida útil dos bens de cada grupo, que são:

Classe Contábil	Vida útil em anos
Edifícios e benfeitorias	31,45
Instalações e equipamentos de produção	9,94
Móveis e utensílios	6,30
Bens de informática	4,70
Veículos	4,53
Benfeitorias em imóveis de terceiros	7,31

Este subitem que trata da depreciação, após a tabela com a média da vida útil ponderada dos bens, menciona que “Os métodos de depreciação, as vidas úteis e os valores residuais são revistos a cada encerramento de exercício e ajustados caso seja necessário”.

Para finalizar a Nota 3, item (g), o subitem (iii) Custos Subsequentes, o qual menciona que o “custo de reposição de um componente do imobilizado é reconhecido no valor contábil do item caso seja provável que os benefícios econômicos incorporados dentro do componente irão fluir para a Companhia e que o seu custo pode ser medido de forma confiável”. E termina informando que “O valor contábil do componente que tenha sido repostado por outro é baixado. Os custos de manutenção no dia-a-dia do imobilizado são reconhecidos no resultado conforme incorridos”.

c) Nota 14 – Ativo Imobilizado:

Base de Análise	O que o CPC 27 contempla
Composição do Imobilizado	O valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; a conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando as adições, as aquisições por meio de

	combinações de negócios, as provisões para perdas de ativos de acordo com CPC – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, as depreciações e outras alterações; a existência e os valores contábeis de ativos cuja titularidade é restrita, como os ativos imobilizados formalmente ou na essência oferecidos como garantia de obrigações e os adquiridos mediante operação de leasing, conforme o CPC 06 – Operações de Arrendamento Mercantil.
--	---

A Nota 14 é dividida em 4 itens, os quais englobam: (a) a movimentação do Ativo Imobilizado, com as baixas, transferências e aquisições realizadas, bem como sua depreciação por conta contábil (classe contábil), (b) a informação de que as vidas úteis são revisadas a cada encerramento de exercício, (c) que existem bens dados em garantia a incentivos fiscais, e que (d) o valor recuperável do imobilizado é revisado, no mínimo, anualmente, e que a Administração da entidade não constatou necessidade de constituição de provisão para o valor recuperável.

4.2 DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS GRENDENE S.A.

De posse das Demonstrações Financeiras obtidas através de acesso à área do investidor disponível no sítio eletrônico da Grendene S.A., foi efetuada a análise com base nas Notas Explicativas em conformidade ao CPC 27.

a) Nota 4 Políticas Contábeis, item (h) Imobilizado

Base de Análise	O que o CPC 27 contempla
Políticas Contábeis	Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto; os métodos de depreciação utilizados.

A Nota 4 Políticas Contábeis, item (h) Imobilizado menciona que o saldo do grupo “é registrado pelo custo de aquisição ou construção, deduzido da depreciação, líquido dos créditos de PIS/COFINS e ICMS reduzido ao valor de recuperação, se houver”. Menciona ainda que “as



depreciações dos bens são calculadas pelo método linear às taxas mencionadas na Nota 10 e leva em consideração o tempo de vida útil estimada dos bens”. E ainda afirma que “os valores residuais e a vida útil dos ativos são revisados e ajustados, se apropriado, ao final de cada exercício”.

O item (h) trata também das partes significativas do imobilizado que quando “precisarem ser substituídas, o seu custo é reconhecido no valor contábil do imobilizado como substituição, se os critérios de reconhecimento forem atendidos”. E informa que “todos os demais gastos de reparos e manutenções são reconhecidos no resultado, quando incorridos, e o valor contábil de itens ou peças substituídas são baixados”.

b) A Nota 4, item (j) Perda por Redução ao Valor Recuperável de Ativos (*impairment*)

Base de Análise	O que o CPC 01 contempla
Redução ao Valor Recuperável	Esse Pronunciamento determina como a entidade deve revisar o valor contábil de seus ativos, como determinar o seu valor recuperável e
(<i>Impairment</i>)	quando reconhecer ou reverter perda por redução ao valor recuperável.

No sentido do que preconiza o CPC 27 em menção ao CPC 01, a empresa menciona que “Os ativos imobilizados [...] que apresentam sinais de que seus custos registrados são superiores aos seus valores de recuperação devem ser revisados detalhadamente para determinar a necessidade de constituição da perda por redução ao valor recuperável”. Este item ainda contempla a informação de que “A Companhia realiza a análise anual de *impairment*, e no exercício de 2018, não foram identificados ativos que apresentem necessidade de cálculo ao valor recuperável. Em 2017, identificou perda contábil líquida de seus ativos imobilizados no montante de R\$ 4.733”.

c) Nota 5 – Julgamentos, estimativas e premissas contábeis

Base de Análise	O que o CPC 27 contempla
-----------------	--------------------------

Uso de Estimativas e Julgamento	Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro, a entidade deve divulgar a natureza e o efeito de uma mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou em períodos subsequentes.
---------------------------------	---

Na Nota 5 a empresa afirma que “A preparação das demonstrações financeiras [...] requer o uso de certas estimativas contábeis críticas e também o exercício de julgamento por parte da Administração [...] para a contabilização de certos ativos [...]”. Ainda indica que as “Estimativas e exercício do julgamento são revisitados de maneira contínua e os resultados deste processo são reconhecidos tempestivamente e em quaisquer períodos futuros afetados”. E finaliza informando que “as informações sobre julgamentos, estimativas e premissas contábeis que podem resultar em efeitos significativos sobre os valores reconhecidos nas demonstrações financeiras, estão apresentados nas Notas 10”.

Base de Análise	O que o CPC 27 contempla
Composição do Imobilizado	Os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto; as vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas. O valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; a conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando as adições, as aquisições por meio de combinações de negócios, as provisões para perdas de ativos de acordo com CPC – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, as depreciações e outras alterações; a existência e os valores contábeis de ativos cuja titularidade é restrita, como os ativos imobilizados formalmente ou na essência oferecidos como garantia de obrigações e os adquiridos mediante operação de leasing, conforme o CPC 06 – Operações de Arrendamento Mercantil.

A vida útil estimada dos bens do Imobilizado estão demonstradas na Nota 10, mesma nota que demonstra a movimentação do Ativo Imobilizado, com as baixas, transferências e aquisições realizadas, bem como sua depreciação, a qual remete à vida útil estimada dos bens, pois ela não está



demonstrada na forma de anos de vida útil dos bens, mas sim em percentuais sobre as contas, conforme abaixo:

Classe Contábil	Depreciação em percentual
Terrenos, prédio, instalações e benfeitorias em bens locados	4%, 10% e 20%
Máquinas, equipamentos, ferramentas e peças e conjuntos de reposição	10% e 20%
Móveis e utensílios	10%
Equipamentos de processamento de dados	20%
Outros	5% e 10%

Na Nota 12 Empréstimos e Financiamentos, no item (e) Garantia, informa que “Os valores financiados estão cobertos por garantia de alienação fiduciária dos bens adquiridos e por garantia fidejussória prestada por aval dos acionistas majoritários da Companhia”.

O presente artigo buscou responder a seguinte questão problema: As práticas contábeis estão sendo efetuadas de acordo com o CPC 27 nas empresas objeto do estudo?

Após a análise efetuada nas empresas Cia Hering e Grendene S.A., constatou-se que as empresas fazem a adoção do CPC 27, e que as evidenciações em Notas Explicativas são feitas de forma a seguir o que preconiza a norma contábil.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo teve como objetivo geral verificar como as práticas contábeis estão sendo efetuadas e se estão de acordo com o CPC 27. Para tanto realizou-se uma pesquisa qualitativa onde adotou-se o procedimento documental, por meio de fontes secundárias em Demonstrações



Financeiras de empresas cadastradas no nível diferenciado de governança da Bolsa de Valores, B3, de Novo Mercado. Com relação a este objetivo verificou-se que as empresas objeto do presente estudo adotaram as práticas contábeis da CPC 27 bem como estão de acordo com o que preconiza a norma.

Com relação ao primeiro objetivo específico que foi apresentar o uso do CPC por algumas empresas listadas na Bovespa conforme seu balanço patrimonial, verificou-se que o CPC não traz um padrão de como deve ser a demonstração ou como deve ser a evidenciação em Nota Explicativa, portanto cada empresa realiza a evidência dos critérios, reconhecimentos, vida útil entre outros, da forma como melhor lhe convém e da forma como ela, a empresa, entende que é mais apresentável ao leitor das Demonstrações Financeiras, cabe salientar portanto que por mais que não exista um padrão, existem os tópicos básicos que devem ser abordados, e estes são abordados conforme determina a norma CPC 27.

Quanto ao segundo objetivo específico que pretendeu conhecer a estrutura do CPC 27, foi demonstrado na abordagem deste artigo os principais tópicos da estrutura da norma, tanto em procedimentos contábeis quanto em evidenciação em Notas Explicativas.

O terceiro objetivo específico que foi demonstrar através da verificação nos balanços das empresas se as práticas estão evidenciadas em notas explicativas, auferiu-se que sim, as práticas são evidenciadas e não omitem as exigências que o CPC faz com relação a divulgação dos resultados, procedimentos, reconhecimentos, mensurações, avaliações e evidenciações.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, L.; SILVA, A.; FERNANDES, T. Considerações sobre o Valor Justo dos Ativos. **Gazeta Mercantil/Finanças & Mercados**, São Paulo, 2008.

ANTUNES, J.; ANTUNES, G. M. B.; PENTEADO, I. M. **A convergência contábil brasileira e a adoção das normas internacionais de contabilidade: o IFRS-1**. Disponível em:



<<http://sistema.semead.com.br/10semead/sistema/resultado/trabalhosPDF/30.pdf>>. Acesso em: 04 de abril de 2019.

BRASIL. **Lei n. 11638 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. 2007.

BRASIL. **Lei n. 11941 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. 2009.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. São Paulo. Atlas. 2013

BIZELLI, João dos Santos. **Incoterms 2000**: regras oficiais da ICC para a interpretação de termos comerciais = ICC official rules for the interpretation of trade terms. São Paulo: Aduaneiras, 2000.

CAMPOS, CERBONCINI. IRMÃOS CAMPOS & CERBONCINI AUDITORES ASSOCIADOS. **CPC e IFRS**: Chegou sua hora de conhecê-los. In: TREINAMENTO SOBRE CPC E IFRS – UNIVEM, 2010, Marília. São

Paulo: S.n., p. 2-78. 2010.

CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC 27 – Ativo Imobilizado**. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/316_CPC_27_rev%2013.pdf>. Acesso em: 01 de Maio de 2019.

DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS CIA. HERING. Disponível em

<https://ri.ciahering.com.br/ptb/52/668141.0%20_%20Cia.%20Hering%2031.12.2018%20_%20DFP_Anuual_Completa.pdf>. Acessado em 20 de Junho de 2019.

DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS GRENDENE S.A. Disponível em <http://static.grendene.aatb.com.br/IFRS_DFP/1450_DFP_2018.pdf>. Acessado em 20 de Junho de 2019.

GITMAN, Lawrence Jeffrey. **Princípios de Administração Financeira**, 10. ed. São Paulo: Addison Wesley, 2004.

IUDÍCIBUS, SÉRGIO DE; et al. **Manual de Contabilidade Societária**. 1ª Edição. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2010.

ICPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **Interpretação Técnica ICPC 10** – Interpretação



Sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado e à Propriedade para Investimento dos Pronunciamentos Técnicos CPCs 27, 28, 37 e 43. Disponível em:

<http://www.cpc.org.br/pdf/ICPC_10.pdf >. Acesso em: 01 de Maio de 2019.

MARION, J. C. **Contabilidade Básica**. (10. ed.). São Paulo: Atlas. 2009.

SILVA, ALEXANDRE RIBEIRO DA; ARRUDA, MARCELO PAULO DE. **Aplicação do**

Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado - na Produção da Indústria Cerâmica. Revista de Informação Contábil. Pernambuco, v. 11, nº. 3, p. 24-44, jul./set. de 2017, Disponível em <<https://periodicos.ufpe.br/revistas/ricontabeis/article/view/230933>>.

SZUSTER, Natan. **Contabilidade geral: Introdução à Contabilidade Societária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.