



Unichristus

Centro Universitário Christus

CENTRO UNIVERSITÁRIO CHRISTUS

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LARISSA INGRID DA SILVA FERNANDES

**ANÁLISE DA INFLUÊNCIA DO ISOMORFISMO INSTITUCIONAL NO
JULGAMENTO E TOMADA DE DECISÃO DOS CONTADORES NA AVALIAÇÃO
DO ATIVO IMOBILIZADO**

FORTALEZA

2020

LARISSA INGRID DA SILVA FERNANDES

ANÁLISE DA INFLUÊNCIA DO ISOMORFISMO INSTITUCIONAL NO
JULGAMENTO E TOMADA DE DECISÃO DOS CONTADORES NA AVALIAÇÃO
DO ATIVO IMOBILIZADO

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Christus, como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof.^a Ma. Lorena Costa de Oliveira Mello

FORTALEZA

2020

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Centro Universitário Christus - Unichristus
Gerada automaticamente pelo Sistema de Elaboração de Ficha Catalográfica do
Centro Universitário Christus - Unichristus, com dados fornecidos pelo(a) autor(a)

F363a Fernandes, Larissa Ingrid Da Silva.
Análise da influência do isomorfismo institucional no
julgamento e tomada de decisão dos contadores na avaliação do
ativo imobilizado / Larissa Ingrid Da Silva Fernandes. - 2020.
66 f. : il. color.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Centro
Universitário Christus - Unichristus, Curso de Ciências Contábeis,
Fortaleza, 2020.
Orientação: Profa. Ma. Lorena Costa de Oliveira Mello .

1. Julgamento e Tomada de Decisão. 2. Contabilidade. 3. Ativo
Imobilizado. 4. Depreciação. 5. Impairment Test. I. Título.

CDD 657

LARISSA INGRID DA SILVA FERNANDES

ANÁLISE DA INFLUÊNCIA DO ISOMORFISMO NO JULGAMENTO E TOMADA DE
DECISÃO DOS CONTADORES NA AVALIAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Christus, como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof.^a Ma. Lorena Costa de Oliveira Mello

Aprovada em ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Ma. Ana Paula Melo
Centro Universitário Christus (UNICHRISTUS)

Prof. Me. Jorge Saboia
Centro Universitário Christus (UNICHRISTUS)

A todos aqueles que compõem o Centro
Universitário Christus e a toda classe
Contábil.

AGRADECIMENTOS

A Deus, primeiramente, por toda profecia e glória em minha vida.

À Prof. Ms. Lorena Costa de Oliveira Mello, minha orientadora, pelo apoio, paciência e ensinamentos ao longo desse último ano.

A minha família, que sempre acreditou no meu potencial e me apoiou em todos os momentos, em especial ao meu pai Marigeso, minha mãe Juscileide, minha irmã Isadora e ao meu esposo Humberto.

Aos professores que compõem o quadro docente do Centro Universitário Christus, por todo seu amor ao ensino.

Aos meus amigos de turma 2016.2, por todas as alegrias e parcerias de estudo.

A todos que contribuíram para que este estudo fosse realizado, especialmente aos profissionais contábeis participantes.

“Feliz aquele que transfere o que sabe e aprende o que ensina. ”

(CORA CORALINA)

RESUMO

Esta pesquisa analisou a influência dos isomorfismos institucionais no julgamento e tomada de decisão, internacionalmente chamada de Judgment and Decision Making - JDM, dos contadores na avaliação do ativo imobilizado. A perspectiva estudada foi a luz da Teoria Institucional, que divide as pressões individuais sofridas pelos profissionais em três: coercitiva, normativa e mimética. Para este estudo, foi realizado um trabalho de natureza descritiva qualitativa, utilizando um questionário composto por sete questões fechadas, que abordavam os temas de ativo imobilizado, depreciação e *impairment test*, adaptado do estudo de Haberkamp (2018), aplicado a 103 profissionais contábeis registrados e ativos no CRC-CE, durante o período de março de 2020 até maio de 2020. Os resultados mostram que as variáveis institucionais influenciam o JDM dos contadores analisados e impactam diretamente no nível do julgamento e da decisão tomada, demonstrando que os três grupos isomórficos realizaram julgamento e tomada de decisão referentes ao ativo imobilizado (conceito, reconhecimento, depreciação e *impairment test*) de forma completa e adequada (54%), ou seja, destacando assim o maior grau de conhecimento desses profissionais sobre as normas contábeis. Entretanto, ressalta-se o maior percentual de julgamento e tomada de decisão a nível completo e regular do grupo do isomorfismo coercitivo, demonstrando que os participantes, que julgaram com base na legislação e nos regulamentos, apresentaram julgamento e tomada de decisão mais assertivos. Todavia, em se tratado do nível de julgamento incompleto, o isomorfismo que teve maior destaque foi o mimético. Tal índice pressupõe que julgamento e tomada de decisão feitos apenas pelos métodos praticados nos modelos referenciais não são sozinhos suficientes para tomada de decisão e julgamento de forma completa.

Palavras-chave: Julgamento e Tomada de Decisão. Contabilidade. Ativo Imobilizado. Depreciação. *Impairment Test*. Teoria Institucional.

ABSTRACT

This research analyzed the influence of institutional isomorphisms in the judgment and decision making, internationally called Judgment and Decision Making - JDM, of accountants in the evaluation of fixed assets. The perspective studied was the light of Institutional Theory, which divides the individual pressures suffered by professionals into three: coercive, normative and mimetic. For this study, a qualitative descriptive study was carried out, using a questionnaire composed of seven closed questions, which addressed the themes of fixed assets, depreciation and impairment test, adapted from the study by Haberkamp (2018), applied to 103 registered accounting professionals and assets in the CRC-CE, from March 2020 to May 2020. The results show that the institutional variables influence the JDM of the accountants analyzed and directly impact the level of judgment and decision taken, demonstrating that the three isomorphic groups made judgments and decision-making regarding the fixed assets (concept, recognition, depreciation and impairment test) in a complete and adequate manner (54%), that is, thus highlighting the greater degree of knowledge of these professionals about the accounting standards. However, the highest percentage of judgments and decision-making at the complete and regular level of the coercive isomorphism group stands out, demonstrating that the participants, who judged based on legislation and regulations, presented more assertive judgments and decision-making. However, in the case of incomplete judgment, the most prominent isomorphism was mimetic. Such index assumes that the judgments and decision making made only by the methods practiced by the referential models are not alone enough to make a complete decision and judgment.

Keywords: Judgment and Decision Making. Accounting. Permanent Assets. Depreciation. Impairment Test. Institutional Theory.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 –	Processo de julgamento e tomada de decisão	18
Figura 2 –	Aspectos da racionalidade limitada	26
Quadro 1 –	Método de mensuração da depreciação.....	23

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	–	Procedimentos de análise	33
Tabela 2	–	Mensuração das variáveis externas	33
Tabela 3	–	Perfil de respondentes em relação ao gênero	35
Tabela 4	–	Grau de escolaridade dos respondentes	36
Tabela 5	–	Tempo de experiência dos respondentes	36
Tabela 6	–	Faixa etária dos respondentes	37
Tabela 7	–	Porte da empresa de atuação dos respondentes	38
Tabela 8	–	Análise percentual das respostas da questão de reconhecimento	39
Tabela 9	–	Análise percentual das respostas da questão de composição do valor do ativo	40
Tabela 10	–	Análise percentual das respostas da questão de depreciação	41
Tabela 11	–	Análise percentual das respostas da questão de valor recuperável	42
Tabela 12	–	Análise percentual das respostas da questão de gerenciamento de informações	43
Tabela 13	–	Análise percentual da média de julgamento e tomada de decisão	43
Tabela 14	–	Análise percentual das respostas isomórficas da oitava questão	45
Tabela 15	–	Análise percentual das respostas isomórficas da nona questão ..	46
Tabela 16	–	Relação do total da amostra e sua influência isomórfica	46
Tabela 17	–	Análise da influência do isomorfismo no julgamento e tomada de decisão das questões	48

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
IAS	<i>International Accounting Standards</i>
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i>
JDM	<i>Judgement and Decision Making</i>
NBC T	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas
NBC TG	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Geral
NPC	Norma e Procedimento de Contabilidade
SFAS	<i>Statement of Financial Accounting Standards</i>

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	12
.....		
2	REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1	<i>Judgement and Decision Making (JDM)</i>	16
.....		
2.1.1	<i>Ativo e sua mensuração</i>	19
2.1.2	<i>Ativo imobilizado e sua mensuração</i>	20
2.1.3	<i>Depreciação</i>	21
2.1.4	<i>Impairment test</i>	24
2.2	Teoria institucional e seu surgimento	25
.....		
2.2.1	<i>Isomorfismo coercitivo</i>	28
2.2.2	<i>Isomorfismo normativo</i>	29
.....		
2.2.3	<i>Isomorfismo mimético</i>	29
3	METODOLOGIA	31
3.1	Escolha metodológica da pesquisa	31
3.2	População	32
3.3	Procedimentos e coleta de dados	32
4	ANÁLISE DE RESULTADOS	35
.....		
4.1	Perfil dos respondentes	35
4.2	Análise do questionário referente a julgamento e tomada de decisão	38
4.2.1	<i>Ativo imobilizado</i>	38
4.2.2	<i>Depreciação</i>	40
4.2.3	<i>Impairment Test</i>	41
4.3	Medição isomórfica	44
.....		

4.3.1	<i>Análise da influência do isomorfismo no julgamento e tomada de decisão do contador</i>	47
5	CONCLUSÃO	50
	REFERÊNCIAS	53
	APÊNDICE	60

1 INTRODUÇÃO

Decisão é algo complexo e influenciado por vários fatores, como mercado, escassez de tempo e outros (EINSENHARDT; ZBARACKI, 1992). Estes impactos trazem consigo uma relação de multiplicidade de caminhos a serem analisados e, nesse âmbito, o profissional possui o desejo de fazer a escolha que mais aumente seu retorno e utilidade esperada. Além disso, a busca pela eficiência no momento decisório se tornou algo significativo (WATTS; ZIMMERMANN, 1986).

Desse modo, a forma, como o julgamento e a decisão são tomados e o que lhes influenciam, pode se tornar um processo complexo e delicado, tendo a consciência que as escolhas realizadas, devido a subjetividade de alguns cenários, são capazes de definir o rumo da situação financeira e econômica da entidade (FREIRE *et al.*, 2012).

De acordo com Bonome (2010), para os agentes tomadores de decisão, existem dois fatores que limitam seu processo de julgamento: o primeiro é as características da sua mente (modo como foi programada, certezas e incertezas, padrões de comportamentos) e o segundo é o ambiente que se encontra (estável, volátil, dinâmico). Desta forma, eles deliberam suas decisões e determina o futuro da organização baseado em seus modelos de sucesso, normas estabelecidas e o seu *Know-hall*.

A partir do estudo destes três fatores, foi desenvolvida uma vertente neoclássica que estuda a pressão que os fatores, como normas, conhecimento e modelos referenciais, exercem sobre o julgamento do indivíduo. Essas forças são chamadas de pressões isomórficas. Dimaggio (1983) dividiu essas influências em três isomorfismos: normativo, mimético e coercitivo, e, a partir destes, observa o modo como o tomador de decisão julga e delibera.

Watts e Zimmermann (1986), em sua produção, elucidam a forma como essa métrica é fundamental para a Ciência Contábil, assegurando pela figura do profissional contador, os inúmeros caminhos para o alcance dos fatos contábeis como a depreciação e as técnicas para sua mensuração, a definição da vida útil dos bens do ativo imobilizado, se o registro destes mesmos bens podem ser realizados individualmente ou por unidade geradora de caixa, e entre tantos outros pontos que devem ser analisados pelos profissionais da área. Os autores defendem que somente o estudo profundo dos efeitos de tais deliberações aumenta o poder

preditivo desse processo, maximizando a utilidade esperada (WATTS; ZIMMERMANN, 1986).

Além da importância do julgamento das alternativas no processo decisório, também é necessária atenção por parte do contador, quando se faz a interpretação e análise das normas contábeis, pois os regulamentos remetem-se a um fato abstrato e, quando confrontado ao evento concreto, demonstram algumas insuficiências e déficits. Mas, tais deficiências são justificadas pela dificuldade de previsão das infinitas situações que possam vir a se materializar (WATTS; ZIMMERMANN 1986).

Tal necessidade de observação aos regulamentos ganhou ainda mais importância a partir do ano de 2007, data que marca o início do processo de convergência das normas contábeis internacionais. Isso ocorreu, pois, a partir da adoção da *International Financial Reporting Standards* (IFRS), ressaltando o uso das diretrizes que constavam na legislação fiscal. Desse modo, não havia espaço para julgamentos de acordo com a situação econômica ou institucional daquela entidade (PEREZ et al., 2006; FREIRE et al., 2012).

A partir desta data, amplificaram-se os estudos voltados aos itens classificados no ativo devido sua relevância para os investidores, e a forma com ele é gerenciado pela organização desempenha um papel fundamental no resultado do período contábil. Não distante desta realidade, as pesquisas foram evoluindo e focando nos bens pertencentes ao ativo que possuíam influência na manutenção das atividades da organização e na grande representatividade em relação ao valor da empresa, sendo sua permanência identificada como de longa duração. Tais bens são classificados dentro do subgrupo denominado de ativo imobilizado. Desse modo, o julgamento que se faz em relação a tratativa dos mesmos apresenta grande necessidade de análise do cenário econômico e institucional que se encontram (FREIRE et al., 2012).

Considerando a relevância do tema e do grupo de contas que compõem o ativo imobilizado, este estudo busca analisar a seguinte questão: como os isomorfismos institucionais influenciam julgamento e tomada de decisão dos contadores na avaliação do ativo imobilizado?

Tendo como premissa base deste estudo, a identificação do efeito que os especialistas em Contabilidade sofrem em relação ao aspecto cognitivo na tomada de decisão, o objetivo geral do referido estudo é analisar como os isomorfismos

institucionais influenciam julgamento e tomada de decisão dos contadores na avaliação do ativo imobilizado.

Nesse contexto, para melhor estruturação da pesquisa, foram determinados os seguintes objetivos específicos:

- i.* identificar o perfil e as características individuais dos contadores;
- ii.* analisar o nível de julgamento e tomada de decisão dos contadores no processo de reconhecimento do ativo imobilizado, depreciação e *impairment test*;
- iii.* identificar as pressões isomórficas institucionais que influenciam julgamento e tomada de decisão dos contadores no processo de reconhecimento do ativo imobilizado, depreciação e *impairment test*.

E, no que tange a importância de estudos voltados a esta temática, de acordo com Ludícibus (2010), o controle feito de forma adequado dos itens do patrimônio configura-se como um dos pontos mais importantes para uma apresentação correta da situação econômico-financeira das organizações. Isso se dá pelo fato do ativo imobilizado servir como base para cálculo de indicadores financeiros, como o retorno sobre o ativo, retorno sobre o patrimônio líquido e sobre o ativo imobilizado líquido. Além de todos esses fatores, ainda existe uma ligação direta com o resultado da entidade em decorrência da depreciação calculada. Observando por esse ângulo, uma boa gestão das decisões tomadas pode influenciar os *stakeholders* em suas escolhas de investimento.

Ainda sobre a relevância deste estudo, seguindo a mesma visão de valor da empresa, com a convergência das normas, os autores Carvalho, Lima e Ferreira (2012) destacam os pontos mais importantes neste processo que impactam diretamente nos resultados apresentados que são a mensuração dos valores contábeis dos ativos, valores de depreciação e *impairment test*.

Tendo em vista o exposto anteriormente, em termos de contribuição, tal estudo deve interessar a instituições de ensino, gestores, investidores e, até mesmo, a própria classe contábil, tanto no âmbito prático como no teórico. Na esfera prática, observa-se que no momento em que é constatado a existência da influência do viés cognitivo na tomada de decisão. Ou seja, quando é assegurado e verificado a influência de sua personalidade em suas escolhas, os profissionais podem aprender

a minimizar sua própria ação, trabalhando para que sejam tomadas as deliberações mais assertivas e com menos pessoalidade (BONNER, 2008).

No que consiste a vertente teórica, as instituições podem dar subsídios para estudos mais aprofundados de tais influências decisórias, buscando o aperfeiçoamento de técnicas que reduzam as chances de uma deliberação errônea por consequência de uma característica pessoal do ser tomador de decisão. Desse modo, ainda está auxiliando na geração de informações contábeis e gerenciais cada vez mais eficientes e eficazes, tanto para a entidade como também para o fisco (BONNER, 2008).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 *Judgement and Decision Making (JDM)*

Julgamento e tomada de decisão é um processo que leva de forma direta ou indiretamente a escolha de uma opção dentre tantas outras que poderiam resolver uma problemática organizacional (GOMES, 2007), estando muito presente em todos os âmbitos do dia-a-dia dos seres humanos (HARDMAN, 2009).

Esta temática de julgamento e tomada de decisão, em sua história, foi bastante trabalhada por diversos estudiosos que juntos compilaram suas pesquisas até chegar no contexto comportamental desse processo. A seguir, estão expostos alguns desses trabalhos.

Os primeiros estudos sobre JDM em contabilidade foram realizados na década de sessenta, quando inicialmente a ideia era a verificação da formação de opinião dos auditores sobre algumas situações expostas a eles, como a declaração de falência ou não de algumas corporações. Esta avaliação teve como intenção a busca por um consenso entre os participantes (TROTMAN et al., 2011).

Na segunda metade da década de setenta, houve o surgimento das heurísticas nos estudos aplicados a temática de julgamento. Esses trabalhos foram influenciados pelos estudiosos Tversky e Kahneman (1974) que avaliaram os procedimentos antes da formação de uma opinião. E, partindo para o final da década de oitenta, as pesquisas já se encontravam mais voltadas para a sistematização do processo de julgamento, destacando dois aspectos desta métrica que é a seleção e processamento da informação. Esta etapa das descobertas tivera acadêmicos Simnet e Trotman (1989), e Libby e Libby (1989) em seu portfólio.

Quando se adentra nos anos oitenta, a busca pelo consenso entre as decisões tomadas pelos auditores já não era mais necessária, pois uma nova ânsia havia surgido. Agora, os estudos eram focados na busca pela exatidão entre as decisões. Tal vertente foi abordada pelos estudos de A. H. Ashton (1985), que observava que o consenso entre diferentes auditores até poderia ser atingido, mas a exatidão da decisão ainda era questão a ser discutida (Trotman et al., 2011).

Na década de noventa, o cerne da questão já pautava na *expertise* dos profissionais: Frederick (1991) encontrou diferenças em relação ao conhecimento dos auditores experientes e auditores menos experientes; Nelson (1993) examinou a

esta relação baseada em experiências em salas de laboratórios, enquanto que Libby e Frederick (1990) examinaram o aprendizado baseado em experiências práticas da profissão dos auditores e contadores; Choo e Trotman (1991) analisaram algumas diferenças na formação do conhecimento e nos julgamentos de auditores experientes e inexperientes (TROTMAN, 2011).

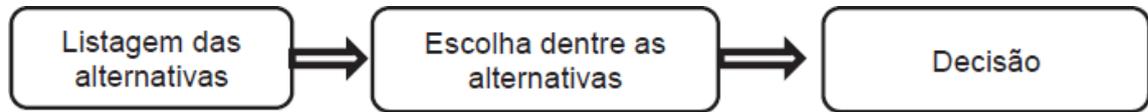
Ainda relacionado à *expertise*, Lundberg e Nagle (2008) estudaram como auditores se recordam de decisões passadas, levando em consideração seu nível de detalhamento e se conseguem manter na memória mesmo raciocínio utilizado na fase que antecede a tomada de decisão. Neste momento, é observado a relevância do papel da memória na tomada de decisão, já que a consultam em decisões futuras. Os resultados demonstram que mesmo auditores mais experientes têm distorções de memória, justificando a necessidade de manter os papéis de trabalho sempre bem guardados.

No final dos anos noventa, já se discutia o papel da cognição na tomada de decisão e que influências ela pode acarretar em uma deliberação gerencial. Não somente isso, mas também que tipos de distorções as informações contábeis ficam sujeitas, dependendo de quem julga os fatos contábeis (BONNER, 1999).

Apesar de vários estudos terem sido realizados em busca de entender melhor a metodologia do processo de julgamento e decisão, ainda nos tempos de hoje, os termos julgar e decidir são constantemente confundidos como sinônimos. Para sanar as dúvidas sobre esta relação entre as expressões, a autora Bonner (1999) define que o termo julgamento representa a formação de uma ideia sobre um acontecimento ou um tipo de fenômeno e a palavra decisão já se refere a ação tomada em relação a esse fenômeno.

Tratando-se de sua estruturação, de acordo com Simon (1955), o processo para a tomada de decisão é segregado em 3 etapas: a primeira é a listagem das alternativas que estão em avaliação, sendo todas as opções expostas e analisadas uma a uma de acordo com necessidade da situação e do tomador de decisão; a segunda é a escolha destas opções, dando forma a decisão e deliberando os profissionais relacionados a definição das ações consequentes a essa escolha; e a terceira etapa está relacionada a decisão tomada, definindo as ações de acordo com a decisão deliberada no momento anterior. Estas etapas são independentes, porém, encontram-se interligadas em um único processo. A seguir, a demonstração de tal metodologia na Figura 1.

Figura 1 – Processo de julgamento e tomada de decisão



Fonte: Adaptado de Simon (1955)

Tal processo se torna muito mais complexo do que parece, pois dentro de cada fase ainda existem uma gama de procedimentos em níveis menores e mais detalhados (SIMON, 1965). Essa descrição da métrica de formação do julgamento se assemelha ao modelo defendido pelos estudiosos Davis, Olson e Gama (1987), que identifica a primeira fase como a descoberta da problemática, a segunda como a de análise das oportunidades que estão disponíveis e a terceira como a implementação da decisão escolhida.

Contudo, o processo de julgamento e tomada de decisão não depende tão somente do entendimento sistemático de sua formação, mas também exige uma atenção ao protagonista que julga e decide dentro das organizações, pois engloba também aspectos cognitivos que devem ser considerados quando a decisão é tomada. Desta forma, observa-se o processo mental de formação de opinião, por exemplo, que abrange, em sua totalidade, a habilidade profissional de discernimentos ou comparações e a capacidade de julgar com base em evidências (BAZERMAN, 1994).

Desse modo, é necessário também compreender quem é o ser que delibera e julga as situações, para assim assimilar por completo todas as fases do processo de JDM. Porter *et al.* (1975) descrevem o tomador de decisão como alguém proativo, cognitivamente funcional e suas ações estão subordinadas a um determinado objetivo. Tais características aludem aos planos comportamentais que possibilitam a análise da influência da personalidade desse ser nas situações que se depara. Nesses eventos, existem multiplicidade de caminhos a serem escolhidos e a tomada de decisão se concentra na essência desta escolha, de modo que a opção selecionada traz com ela os pontos comportamentais da preferência do profissional que delibera as questões em relação ao leque de possibilidade expostas a ele (PORTER *et al.*, 1975).

Esta dinâmica de julgamentos e decisões encontra-se regularmente presente na área da ciência contábil, envolvida em seu cotidiano com as necessidades de estimação, mensuração, reconhecimento e critérios dos fatos contábeis a serem analisados (BIRNBERG et al., 2007). A qualidade do julgamento e tomada de decisão é de suma importância para que se encontre informações contábeis capazes de tornar-se base para deliberações gerenciais assertivas (LIMA, 2007). Entre diversas situações que a observância da JDM é relevante no universo da contabilidade, este estudo destaca o controle do ativo imobilizado.

Desse modo, a seguir, serão retratados os aspectos principais envolvendo este grupo do ativo.

2.1.1 Ativo e sua mensuração

De acordo com o CPC 00 (R2), um ativo pode ser definido como “um recurso econômico presente controlado pela entidade como resultado de eventos passados”. Assim, para compreender se um bem possui o potencial de produzir benefícios econômicos, podendo pertence e ser classificado ao grupo, é necessário a atenção para três aspectos fundamentais: o primeiro refere-se a propriedade de seu controle e/ou posse, ou seja, se a entidade detém total e inteiro domínio sobre o bem; o segundo vislumbra o possível potencial de geração de benefícios econômicos com a utilização deste mesmo bem; por último, o terceiro aspecto retrata o direito de exclusividade deste item. Por tanto, para a classificação de um ativo, é de suma importância que ele incorpore os referidos aspectos de forma total, caso o item não se enquadre em um destes três, já não pode referi-lo como um ativo a ser contabilizado pela organização (CPC 00 (R2), 2019)

Após classificá-lo, é preciso definir de que forma é possível mensurar seu valor. As alternativas para essa questão são divididas em duas classes: a primeira são os valores de entrada, podendo ser de custo histórico, custo histórico corrigido, custo corrente e custo corrente corrigido; e a segunda são os valores de saída, que por sua vez figuram valores descontados das entradas líquidas de caixa futuras, preços correntes de venda (valor realizável líquido), equivalentes correntes de caixa e valores de liquidação (IUDÍCIBUS, 2000).

Não é objetivo deste estudo aprofundar a discussão sobre as diferentes formas de mensurar ativos. O que se almeja é deixar claro é a presença da JDM do

contador, independentemente do critério adotado, e que se consiga uma mensuração que represente adequadamente o potencial do ativo de gerar benefícios econômicos futuros para a entidade.

Desta forma, dentro do grande grupo referido a cima, no qual abrange os bens e direitos exclusivo da entidade, encontra-se uma categoria ainda mais específica que compreende todos os bens tangíveis ou corpóreos e permanentes, destinados ao funcionamento normal das atividades da sociedade e de seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com tal finalidade. Desta maneira, a seguir, será discutido de forma mais profunda sobre esta categoria que denomina-se ativo imobilizado (IUDÍCIBUS *et. al.*, 2010).

2.1.2 Ativo imobilizado e sua mensuração

Segundo o Pronunciamento Técnico CPC 27, ativo imobilizado é o item tangível que é mantido com a finalidade de utilização na produção ou fornecimento de mercadorias ou prestação de serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos plenamente vinculados a atividade da entidade; e que se espera utilizar por mais de um período.

Nesse sentido, o ativo imobilizado tem como característica primordial gerar de forma contínua outros ativos e/ou bens que serão transacionados e futuramente convertidos em ativos cada vez mais líquidos, como a disponibilidade de caixa e seus equivalentes (SZUSTER *et al.*, 2009).

Tendo exposto sua classificação, é preciso entender também como se determina seu valor, ou seja, de que modo é feita sua mensuração. De acordo com o artigo 15 do CPC 27, um item do ativo imobilizado deve ser mensurado pelo seu custo, que compreende como o preço à vista na data do seu reconhecimento. No artigo 29 do mesmo CPC, encontra-se menção a mensuração do bem após o seu reconhecimento, permitindo a utilização de dois critérios: o método do custo e o método da reavaliação.

O método de reavaliação determina que o item do ativo imobilizado, cujo valor justo possa ser mensurado de forma confiável, pode ser apresentado pelo seu valor reavaliado, caso seja permitido por lei. Esse valor reavaliado corresponde ao seu valor justo à data da reavaliação, menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes. Caso seja definido a

mensuração pelo método de reavaliação, ela deve ser realizada com regularidade para que seja assegurado que o valor contábil do ativo não apresente divergência relevante em relação ao seu valor justo na data do fechamento do balanço (NBC TG 01 (R4), 2017). Porém, desde janeiro de 2008, de acordo com a Lei nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007 (BRASIL, 2007), esse método não é permitido, salvo exceções prevista em lei, visto a extinção da conta de Reservas de Avaliação.

O método do custo afirma que o ativo deve ser apresentado pelo valor do custo, menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumulados (NBC TG 01 (R4), 2017). No que tange a esse método, foi emitido o CPC 01 no ano de 2007, que possui o objetivo de definir a metodologia que será aplicada para garantir que os ativos de longo prazo, ou seja, os bens contabilizados no grupo dos ativo imobilizado não sejam registrados por um valor superior aquele susceptível de recuperação por uso nas operações da entidade ou por meio de sua venda. Esse conceito traz à tona um novo termo no qual será mais explorado a seguir, popularmente conhecido como *impairment test*.

2.1.3 Depreciação

Outro ponto a ser considerado na mensuração do grupo dos ativos imobilizado é o processo de depreciação. Sobre esta métrica, existem diversas discussões sobre seu conceito, onde autores, como Ludícibus (2004), defendem que a definição de depreciação tem sido evitada, pois se já é complicado explicar os fenômenos que a afetam, muito mais complexo seria lhe definir.

Mas é de grande importância entendê-la, pois a maior parte dos elementos que compõem o ativo imobilizado possuem um período de vida útil limitado, com exceção de terrenos e alguns itens (MARTINS et al., 2013). Essa vida útil está diretamente ligada a figura da depreciação, que pode ser interpretada como a alocação do custo do ativo imobilizado de forma sistemática nos exercícios que forem beneficiados pelo seu uso, e conseqüentemente desgasto ao longo dessa vida útil (CPC 27, 2009; MARTINS et al., 2013).

Além disso, o tempo estimado de utilização de um ativo deve ser revisado pelo menos ao final de cada exercício e, caso as perspectivas sejam diferentes das estimativas precedentes, tal transmutação deve ser contabilizada como uma mudança de estimativa contábil (CPC 27, 2009; CPC 23, 2009).

Contudo, no momento de mensurar, existem diversos fatores que influenciam, como desgaste físico do bem, obsolescência técnica e comercial, entre outros. Por esta razão, a vida útil de um ativo poderá ser menor que sua vida econômica. Essa estimativa se trata de uma questão de julgamento que se baseia na experiência da organização como a gestão de seus ativos ou de bens semelhantes (CPC 27, 2009). A estimativa da vida útil do ativo é, desta forma, uma questão de julgamento, pois, devido à subjetividade dessa avaliação, ela pode ser determinada, considerando o lucro ao qual a empresa quer chegar (BAPTISTA, 2009).

Não obstante, é essencial assimilar qual o momento correto de iniciar o processo de depreciação de um ativo. Tal marco é afirmado no item 55 do CPC 27 (2009), definindo o momento quando o bem estiver disponível para uso da entidade, ou seja, quando permanecer no local e em condições de funcionamento no entendimento da administração (CPC 27, 2009).

O parágrafo 2º do art. 183 da Lei 6404, de 15 de dezembro de 1976, (BRASIL, 1976) determina que a redução do valor dos ativos deverá ser registrada em conta de depreciação quando a mesma corresponder a diminuição dos direitos de bens que de alguma forma estiveram sujeitos a desgaste por uso, ação da natureza ou obsolescência. Essa deterioração do ativo é considerada quase impossível de mensuração, pois não há uma forma correta de se arbitrar recursos para o valor da depreciação (SCHULTZ *et al.*, 2008). Dessa forma, pode-se apenas fazer uma estimativa desses valores para a minimização dos seus efeitos.

Já que tal mensuração possui certa subjetividade, há vários métodos utilizados para calcular a depreciação, e essa escolha reflete o padrão de consumo dos benefícios econômicos gerados, como a entidade se comporta em relação a gestão de seus ativos, além da forma como é feita as análises dos componentes dos ativos e se devem ou não ser depreciados separadamente do todo (CPC 27, 2009). O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2009), volume II, dispõe sobre esses vastos métodos: linear ou de quotas constantes, e unidades produzidas ou de horas trabalhadas. Sendo o método linear ou de quotas constantes o mais utilizado. E ainda, segundo a NBC T 16.9 (2008), existem mais um método para a mensuração da depreciação: o da soma dos dígitos.

De modo que fique mais claro e didático, a seguir, foi formulado um quadro com todos os métodos de cálculo da depreciação:

Quadro 1 - Método de mensuração da depreciação

Método	Descrição do Método
Quotas Constantes (ou linear)	O mais utilizado pelas empresas devido à sua simplicidade e facilidade de cálculo, este método consiste em dividir o valor de aquisição do bem a ser depreciado pelo tempo de vida útil (GUIMARÃES, 1981; MARTINS et al., 2012).
Unidades Produzidas ou de Horas Trabalhadas	Têm o objetivo de confrontar as receitas associadas à produtividade do ativo com o seu consumo (MARTINS et al., 2012).
Soma dos Dígitos (ou saldos decrescentes)	Este método fornece quotas de depreciação decrescentes, uniformizando os custos globais (MARTINS et al., 2012).

Fonte: Elaborado pela autora.

Em relação a tais métodos, a Norma e Procedimento de Contabilidade 7 do IBRACON (2001) elucida que as métricas de depreciação e estimativas da vida útil dos ativos selecionadas pela organização são temas que exigem juízo. E, desta forma, refletem as políticas adotadas pela administração, como o tipo de ações escolhidas pela mesma, ou seja, as atitudes que são tomadas para a gestão de seus recursos podem esclarecer se seu perfil é mais voltado apenas para os controles de assistências a geração dos impostos ou se seus controles são para fins de manutenções de seus ativos e benefícios esperados, permitindo comparativos com outras organizações e suas escolhas gerenciais.

Com tantos detalhes a serem observados pelo contador, a relevância deste grupo para entidade, a vista de uma economia de mercado bastante desenvolvida, conforme elucidado por Ludícibus (2010), é confirmada pelo fato de que uma aceitável parcela dos motivos que levam os investidores a optarem por adquirir ações de uma certa organização é resultado dos efeitos obtidos por meio da análise de balanços e demonstrações financeiras. Assim, a forma como o ativo imobilizado é mensurado e demonstrado nos relatórios que serão posteriormente divulgados interfere na análise econômico-financeira das empresas, não só na fidedignidade das informações como também na captação de novos *stakeholders*.

Tendo o exposto, a forma como o profissional contábil julgará todos esses pontos sobre sua rotina irá impactar de forma direta, conforme visto nas demonstrações divulgadas. Mas, o processo de julgamento e tomada de decisão possui em seu acervo várias correntes de pensamentos que buscam explicar os métodos cognitivos de como um agente faz suas deliberações. Dentro desse âmbito,

a seguir, este trabalho irá tratar da Teoria Institucional em busca de avaliar seu impacto na JDM dos contadores.

2.1.4 *Impairment test*

O acompanhamento do valor dos ativos permanentes presume a avaliação de sua perda por deterioração. Tal perda, para Schmidt e Santos (2002, p.90), é “a quantidade pela qual o valor do ativo líquido e de sua amortização acumulada excede seu valor recuperável”.

Para avaliar se existem indícios se um ativo deve ter sofrido desvalorização, a organização deve considerar alguns pontos: evidencia de dano físico ou obsolescência, mudanças na utilização do ativo (descontinuidade, ociosidade, reestruturação) e relatórios comprovatórios de alteração do desempenho piorado do bem, além de análise de mercado e ambiente tecnológico (CPC 01 (R1), 2010).

O procedimento de *impairment test* assegura que o valor contábil líquido de um ativo e/ou grupo de ativos permanentes não seja superior ao seu valor recuperável, sendo este último o maior entre o valor líquido de venda e o valor em uso (CPC 01 (R1), 2010). Meeting e Luecke (2002) afirmam que as entidades não necessitam testar a capacidade de recuperação dos ativos que possuem em todas as vezes que elaborarem seus relatórios contábeis do exercício. Um ativo de longa duração somente deverá ser testado sempre que eventos ou circunstâncias nas quais indiquem que seu valor contábil não possa ser recuperável (SFAS nº 144, 2001).

Acerca do valor recuperável que se refere o CPC 01 de 2010, só será necessariamente mensurado sempre que houver indícios de perda substancialmente econômica do valor recuperável desse ativo. Para mensurar o valor recuperável, a organização deve primeiramente ter em mãos o valor em uso, que consiste no valor presente de fluxos de caixa futuros, que devem resultar do uso de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa e o valor líquido de venda, que é compreendido como o valor a ser obtido pela venda de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa em transações em bases comutativas, entre partes eruditas e interessadas, deduzida as despesas estimadas de venda (IUDÍCIBUS, 2010).

Após estas informações o maior valor entre os dois será classificado como valor recuperável desse ativo (IUDÍCIBUS, 2010). Caso esse valor recuperável do ativo seja menor que seu valor contábil, o valor contábil do bem deve ser reduzido igualmente ao valor recuperável. Esta redução representa a perda por desvalorização do ativo, que deve ser reconhecida na demonstração do resultado, a menos que o bem tenha sofrido reavaliação, que, desse modo, deve ser tratada como uma diminuição do saldo da reavaliação, reconhecida em outros resultados abrangentes (CPC 01 (R1), 2010).

2.2 Teoria institucional e seu surgimento

De acordo Bazerman e Samuelson (1983), a decisão racional é um processo no qual uma entidade ou indivíduo busca maximizar sua utilidade esperada pelo ajuste deliberado e consciente dos meios e fins, desta forma são esperados melhores resultados para a situação exposta. Tal razão decisória ainda é dividida em três tipos de racionalidade: forte, semiforte ou limitada e fraca.

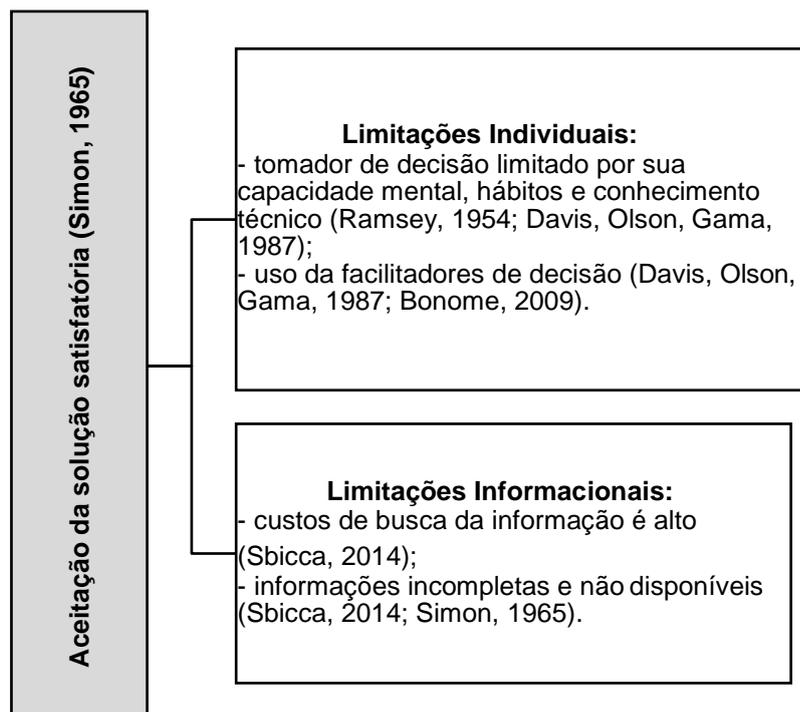
Desta forma, segundo autor Simon (1965), o modelo racional de tomada de decisão é representado pelo *homo economicus*, que é considerado totalmente racional e incorruptível. Esta vertente é realizada tendo em vista que o indivíduo se encontra em um ambiente específico e definido, composto pela presença de dados estatísticos. Assim, ele é levado a tomar decisões ótimas que maximizam os resultados.

Contudo, esse modelo de decisão começa a ser questionado a partir da década 90, com a inserção de um novo olhar ao mercado, trazendo conceitos da psicologia e, desse modo, desenvolvendo o campo das finanças comportamentais (SHILLER, 2003). Segundo Prates e Sobreira (2004), considerando esta nova visão, é possível perceber que o profissional que julga e toma decisão em um ambiente organizacional, considerando apenas o racional da situação, pode perder algumas informações importantes para a escolha da opção que lhe trará resultados positivos. Os autores defendem que a escolha final nem sempre será sobre a melhor alternativa possível, mas, sim, sobre a alternativas que satisfaça as expectativas do tomador de decisão. A partir desse novo entendimento sobre o processo de decisão, surgiu a Teoria da Racionalidade Limitada.

De modo geral, essa teoria veio para substituir o homem econômico por um tomador de decisão formado de acordo com as informações que tem acesso e suas capacidades reais, baseadas na psicologia. Esta formação do profissional traz a visão do homem administrativo que procura uma solução satisfatória, pois é incapaz de lidar com todas as variáveis do mundo real em toda sua complexidade (SIMON, 1955).

Esta incapacidade relatada está vinculada a dois aspectos: o primeiro é os individuais que em sua totalidade corresponde as limitações cognitivas, ou seja, limitações de capacidade mental, habilidade e pelo conhecimento técnico; o segundo são os informacionais, que é caracterizado pela qualidade das informações que o profissional detém no momento (SIMON, 1965).

Figura 2 – Aspectos da racionalidade limitada



Fonte: Elaborado pela autora, com base na literatura.

Quando se relaciona estas limitações a área Contábil, vê-se essa dificuldade de processamento de informações representada pela complexidade da legislação que é aplicada ao ativo imobilizado. Além desse fator, algumas etapas de gestão do ativo imobilizado, como o cálculo da depreciação, requerem mais análise das informações de acordo com alguns pontos, como capacidade produtiva e

desgaste do bem. Com a combinação desses dados, resultam em uma taxa a ser aplicada (BONOME, 2010).

Desta forma, a incapacidade da teoria da racionalidade limitada de exemplificar por completo a formação de opinião, ocasionou a necessidade de uma nova vertente que em sua composição comporta as subjetividade e traços de comportamentos dos tomadores de decisão (SIMON, 1955).

Estudos que envolvem a análise do julgamento em ativos, como é o caso de Smith (2005), foi observado a presença da racionalidade limitada na seleção de funcionários responsáveis pela valoração de ativos. Constatou-se que pela sua dificuldade de serem identificados e mesurados motivava as organizações a contratação de terceiros.

Autores, como Chand, Patel e Patel (2010), estudaram sobre a JDM Contábil, com foco na complexidade das IFRS. Nesse estudo, eles observaram que a aplicabilidade das normas é afetada pela complexidade da norma contábil e pela falta de proximidade do contador com ela. Além disso, os estudos mostraram uma diferença entre o julgamento dos contadores *Big Four* e não *Big Four* quando são necessários julgamentos mais complexos.

Dito isso, a abordagem dessa nova teoria vê as instituições como uma determinante primordial no comportamento dos agentes tomadores de decisão. E, por consequência desta visão, o ambiente organizacional é determinado por elementos que o limitam (BRANCO, 2006).

Com base nesta visão, foram identificadas duas pressões que explicam estas limitações institucionais: o isomorfismo competitivo, que ocorre quando as pressões do mercado forçam uma determinada entidade a adotar e/ou modificar seus procedimentos específicos em razão da eficiência; e o isomorfismo institucional, que corresponde ao processo que tem a função de assemelhar uma organização com a outra para, desta forma, ampliar a visibilidade, competitividade e legitimidade perante o seu campo de atuação (DIMAGGIO *et al.*, 1983).

Para o autor Viera (2009), a formação da Teoria Institucional se deu através das bases teóricas organizacionais e sociológicas, e seu enfoque consiste em destacar as regras e convenção que estruturam o comportamento das entidades em relação a sociedade. Para exemplificar esta sistemática, o autor traz a contabilidade como resultado de uma convenção que engloba um conjunto de estruturas e ferramentas que compõem os diversos ambientes da instituição (legal,

financeiro etc.), tendo como objetivo o reconhecimento das ações da empresa perante a sociedade.

A tarefa de realizar julgamentos está prevista na normatização contábil vigente que atende a interesses internos e externos a organização, e esta última está sujeita a forças governamentais, institucionais, as organizações de profissionais e a sociedade que está inserida. Tais forças são identificadas por Dimaggio (1983) como pressões isomórficas.

Além de todas as pressões expostas, existem três mecanismos de mudança isomórfica institucional: o coercitivo, o mimético e o normativo (DIMAGGIO, 1983). Esses serão explicados nas próximas subseções.

2.2.1 Isomorfismo coercitivo

Segundo o autor Scott (2008), o isomorfismo coercitivo está relacionado à regulação, isso significa que a partir dele o comportamento é estabelecido e submetido a sociedade. Para Scott, isto ocorre com o objetivo de fiscalizar a conformidade e, caso haja a necessidade, são imputadas punições e recompensas para que, de certa forma, seja influenciado o comportamento futuro.

Ainda sobre esta visão, esses processos podem ser implantados por meios informais, nos quais são relacionados aos costumes sociais, a exemplo disso, pode-se destacar a vergonha. Além desse método, podem ser introduzidos por mecanismos formais, tais como os tribunais e a polícia (DUFOR, et al., 2015).

Trazendo esta variável para o universo contábil, observa-se a prática desse poder com o próprio governo e grupos que possuem a capacidade de promulgar leis, normas e diretrizes (TOURON, 2005). Além desses, pode-se destacar partes relacionadas as organizações, como fornecedores, acionistas e bancos, que também exercem efeitos coercitivos sobre a gestão contábil das entidades (ZARZESKI, 1996).

Todavia, o isomorfismo coercitivo pode ser percebido em situações mais sutis. Milofsky (1981) relatou a maneira como as organizações associadas em comunidades empresariais, das quais muitas são comprometidas com uma forma mais democrática de gestão, são levadas a desenvolver hierarquias organizacionais e regulamentos internos para que possam participar dos grupos empresariais de organizações mais hierárquicas com o intuito de apoio mercadológico.

De forma geral, a necessidade de se depositar responsabilidade e autoridade gerencial de uma organização em um papel definido formalmente para interagir com organizações hierárquicas constitui um obstáculo constante para a manutenção de formas organizacionais igualitárias, formando tomadores de decisões mais dependentes de regulamentos e instruções formais para seus julgamentos, sem uma visão mais dinâmica do negócio (KANTER, 1972; ROTHSCHILD-WHITT, 1979).

2.2.2 *Isomorfismo normativo*

Para definir este isomorfismo, existem dois aspectos da profissionalização, são fontes importantes: o primeiro é o conhecimento técnico formal do profissional, ou seja, o julgamento pautado em teorias adquiridas em sua vida acadêmica são seus principais norteadores, e o segundo é a criação de sua rede de contatos profissionais. A pressão normativa é exercida por aqueles que possuem influência por meio de seu reconhecimento, como portadores do conhecimento e experiência profissional. (DIMAGGIO, et al., 2005).

Tais mecanismos criam um grupo de indivíduos quase intercambiáveis que ocupam posições semelhantes no universo empresarial. Esses mecanismos possuem similaridades em termos de orientações e predileções que podem anular variações em tradições e controles que poderiam, caso contrário, moldar o comportamento do profissional (Perrow, 1974).

Assim, os profissionais normativos buscam o aprimoramento de seus julgamentos com base em seu profissionalismo e capacitação. Desse modo, objetivam o reconhecimento por seu *know-how* literário e lugar de destaque em sua categoria profissional (DIMAGGIO *et al.*, 2005).

Para os estudiosos Parboteeah *et al.* (2005), como os profissionais contábeis partem de um universo de sua categoria profissional, eles estão controlados e institucionalizados por regras e diretrizes para seu licenciamento, tendo que assim seguir suas recomendações no cumprimento das atividades profissionais. Além disso, o não cumprimento destas orientações pode provocar sanções que variam de advertência até a cassação do registro profissional. Dessa forma, estão em constante influência do isomorfismo normativo.

2.2.3 Isomorfismo mimético

Esta variante é resultado de fatores como as incertezas do mercado e a ampla concorrência, levando por diversas vezes a organizações imitarem padrões de outras que já se provaram eficientes. Ou seja, o mimetismo acontece quando a entidade se depara com uma situação incerta e opta por replicar as práticas de outras entidades que consideram modelo para facilitar seu julgamento (DUFOUR *et al.*, 2015).

Porém, é relevante observar que a organização imitada simplesmente serve como fonte conveniente de práticas que a organização que a cópia pode utilizar. Tais modelos podem ser difundidos indiretamente por meio da transferência ou rotatividade de funcionários, ou explicitamente por organizações, como firmas de consultoria que implementam boas práticas organizacionais como meio de soluções para problemáticas gerenciais (ALCHIAN, 1950).

O comportamento mimético ocorre mais rotineiramente na fase inicial das entidades, ou seja, quando elas ainda estão amadurecendo seus processos e métricas de atuação no mercado. Outro instante em que esse isomorfismo é encontrado de forma acentuada é o momento de reformulação de padrões que foram provados serem ineficientes. Nos dois casos, existem um alto nível de incerteza sobre os procedimentos e sobre a validação de um bom ou mau desempenho (TUTTLE *et al.*, 2007).

3 METODOLOGIA

Esta seção é destinada a descrição e detalhamento dos procedimentos executados durante o estudo, sua essencialidade se dar pela necessidade de compreensão das etapas executadas, nas quais envolvem a concepção da pesquisa, validação do instrumento e métodos de coletas, seleção dos participantes, codificação das variáveis e análise dos dados coletados.

3.1 Escolha metodológica da pesquisa

Esta pesquisa é classificada, quanto aos seus objetivos, como descritiva, pois busca analisar como ocorre o julgamento e tomada de decisão dos contadores no processo de depreciação e *impairment test* a luz da teoria institucional. Segundo Silva e Menezes (2000), essa tipologia busca descrever as características de determinada população ou situação, com ou sem estabelecimento de relação entre variáveis.

Para o cumprimento de seus objetivos, utiliza-se coletas padronizadas, como a aplicação de questionários. Vale ressaltar que esse tipo de pesquisa não possui a finalidade de explicar os fenômenos que a englobam, embora sirva como base para tal explicação (VERGARA, 2005).

Conforme os autores Lakatos e Marconi (2009), toda pesquisa implica em um levantamento de dados de várias fontes, por meio do processo de documentação direta ou indireta. O processo de documentação indireta divide-se em pesquisa documental, que se refere às fontes primárias de coleta de dados como os questionários e entrevistas, e as pesquisas bibliográficas, que se remetem às fontes secundárias de coleta de dados.

Quanto à abordagem, a pesquisa utilizou técnicas de análise de dados qualitativas. Segundo o autor Neves (1996), a pesquisa qualitativa corresponde um conjunto de diferentes técnicas interpretativas que buscam em sua essência descrever e a decodificar as variantes de um sistema complexo de significados. A abordagem qualitativa foi utilizada para levantamento e análise de informações nos elementos dos questionários aplicados a população aqui estudada, que corroborem com as hipóteses de pesquisa. Ainda, de acordo com Neves (1996), nas ciências sociais, os estudiosos, ao utilizarem métodos qualitativos, buscam visualizar o

contexto e, se possível, ter uma integração empática com o processo objeto de estudo que implique melhor compreensão do fenômeno.

3.2 População

A amostra estudada neste trabalho foi formada por 103 (cento e três) contadores registrados no CRC-CE (Conselho Regional de Contabilidade – Ceará), da cidade de Fortaleza. Esta escolha foi baseada no conhecimento técnico desejável para a representatividade os dados que precisam ser levantados com a finalidade de responder ao objetivo desta pesquisa.

A participação desta pesquisa foi realizada de forma voluntária e sem acarretar nenhum ônus ou bônus financeiro aos participantes e com total sigilo das informações obtidas.

3.3 Procedimentos e coleta de dados

A coleta dos dados para a análise foi feita por meio de questionário. Inicialmente solicitou respostas a 5 perguntas fechadas para o perfil (gênero, idade, escolaridade, porte da empresa em que atua e tempo de experiência na área contábil). As próximas perguntas solicitaram resolução e resposta de 5 questões de julgamento e tomada de decisão, fechadas cada uma com três itens, adaptados do caso de Angela Maria Haberkamp (2018). Por último, as perguntas de 6 a 7 que tratam da identificação dos isomorfismos existentes no julgamento dos contadores, fechadas cada uma com três itens a serem escolhidos. O mesmo foi enviado aos participantes por diversos meios eletrônicos como e-mail e Whatsapp, durante o período de março de 2020 até maio de 2020.

A seguir, encontra-se uma tabela elaborada para a melhor visualização de como foi realizada a operacionalização de todas as variáveis utilizadas para chegar nos resultados coletados e sua fundamentação teórica.

Tabela 1 – Procedimentos de análise

Variável Geral	Variável Específica	Operacionalização	Base Teórica
Julgamento e Tomada de Decisão (JDM)	Depreciação	Caso adaptado do trabalho de Angela Haberkamp (2018), onde as bases teóricas serão avaliadas a partir das questões de 01 a 07.	Watts, Zimmermann (1986); Iudícibus et al. (2010)
	<i>Impairment Test</i>		Padoveze, Benedicto e Leite (2012); Iudícibus et al. (2010)
Teoria Institucional	Isomorfismo Coercitivo	Caso adaptado do trabalho de Angela Haberkamp (2018), onde as bases teóricas serão avaliadas a partir das questões de 08 a 10.	Scott (2008), Dimaggio, et al. (2015)
	Isomorfismo Normativo		Parboteeah, et al. (2005), Dimaggio, et al. (2005)
	Isomorfismo Mimético		Dufour, et al. (2005); Tuttle, et al. (2007)

Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Ademais, foram incluídas variáveis de controle coletadas para este estudo que incluem gênero, idade, escolaridade, tempo de experiência na área contábil e porte da empresa em que atua. Tais variáveis são consideradas antecedentes que afetam o processo de julgamento e tomada de decisão, como sugerido por Musbah *et al.* (2016). Desse modo, diferenças no processo de tomada de decisão poderiam ser comparadas entre os grupos formados para essas variáveis.

Os detalhes das medições para as variáveis externas são apresentados na Tabela 2.

Tabela 2 – Mensuração das variáveis externas

Variáveis	Categorias
Gênero	Masculino e Feminino.
Idade	Idade, em anos.
Escolaridade	Graduação, Especialização/MBA, Mestrado, Doutorado.
Porte da empresa de atuação	Pequeno, Médio e Grande.
Tempo de experiência na área contábil	Tempo, em anos.

Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Os dados levantados foram compilados em planilhas que possibilitaram a análise dos perfis por meio das palavras chaves de identificação dos isomorfismos no julgamento e decisão dos contadores, tais como: legislação, conhecimento, modelos e experiências. Ao final, foram formulados tabela e gráficos com os

cruzamentos dos dados para se fazer as inferências sobre os assuntos abordados, tais levantamentos foram divididos das seguintes formas:

Tabelas:

- I. definição do perfil dos respondentes de acordo com gênero, idade, escolaridade, tempo de experiência na área contábil e porte da empresa em que atua;
- II. análise de julgamento e tomada de decisão nas perguntas relacionadas ao ativo imobilizado, depreciação, *impairment test* e isomorfismos;
- III. medição isomórfica dos respondentes;
- IV. análise da influência isomórfica no julgamento e tomada de decisão dos contadores.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

Após a conclusão da coleta de dados e compilação dos resultados, a seguir, será demonstrado de forma sistemática e didática os resultados obtidos e as considerações de acordo com cada ponto levantado.

4.1 Perfil dos respondentes

A Tabela 3 apresenta a representatividade dos gêneros em relação a amostra estudada.

Tabela 3 – Perfil de respondentes em relação ao gênero

Gênero	Número de Respondentes	Percentual de Respondentes
Feminino	43	41,7%
Masculino	60	58,3%
Total	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Constatou-se na tabela 3 que a amostra da pesquisa é representada por 41,7% dos respondentes do sexo feminino e 58,3% do sexo masculino. Dessa forma, apesar da maior representatividade ser masculina, pode-se atestar que o percentual feminino se encontra aproximadamente equivalente ao do gênero oposto.

Esse resultado reforça os dados do Conselho Federal de Contabilidade - CFC (2016): o número de bacharéis em Ciências Contábeis do sexo feminino vem demonstrando uma curva crescente nos últimos anos. De acordo com as informações, o número de mulheres formadas em 2016 representava 46,17% dos formandos, um crescimento de 9,16% se comparado ao ano de 2014, que correspondia a 37,01% dos profissionais.

Tal crescimento da representação feminina é resultado das conquistas das mulheres no meio acadêmico e no campo profissional, não sendo diferente no setor contábil. A presença feminina tem se mostrado forte, pois vem derrubando paradigmas e mostrando a capacidade da mulher para exercer também essa profissão.

Posteriormente, a Tabela 4 expõe o perfil dos respondentes da pesquisa em relação ao grau de escolaridade e a apresentação dos dados está segregada por gênero.

Tabela 4 – Grau de escolaridade dos respondentes

Grau de escolaridade	Feminino	%	Masculino	%	Total	%
Graduação	34	79%	52	87%	86	83%
Mestrado	9	21%	8	13%	17	17%
Doutorado	-	-	-	-	-	-
Total	43	100%	60	100%	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

O resultado da Tabela 4 demonstra que, de forma geral, 83% dos respondentes apresentam o nível de graduação na área contábil, tendo maior participação o gênero masculino. Em nível de mestrado, identifica-se um percentual de 17% dos respondentes, dos quais temos uma representatividade maior do gênero feminino. Todavia, chama atenção a ausência de contadores com nível de doutorado, demonstrando que os profissionais da contabilidade expressam pouco interesse na docência e pesquisas científicas para o avanço da área.

Os resultados encontrados nesta pesquisa são semelhantes aos encontrados na pesquisa de Cardoso e Aquino (2013), que identificaram que a maior parte dos respondentes (56,1%) têm, no máximo, curso de Bacharel (em Contabilidade ou em qualquer outra área), sendo, 13,4% com titulação máxima equivalente ao 2º Grau Técnico e 42,7% com titulação máxima equivalente ao curso de graduação. Apenas 0,6% dos respondentes é Doutor (em qualquer área) e 5,1% são Mestres.

Adiante, a Tabela 5 consta o perfil dos respondentes da pesquisa em relação ao seu tempo de experiência na área e a apresentação dos dados está segregada por gênero.

Tabela 5 – Tempo de experiência dos respondentes

Tempo de experiência	Feminino	%	Masculino	%	Total	%
Sem Experiência	-	-	-	-	-	-
Menos de 1 ano de Experiência	4	9%	4	7%	8	8%
Mais de 1 ano de Experiência	39	91%	56	93%	95	92%
Total	43	100%	60	100%	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Pelo resultado exposto na tabela 5, é possível observar o alto nível de experiência na atuação contábil dos profissionais que compõem a amostra. Cerca de 92% dos participantes possuem mais de 1 ano de vivência na contabilidade, em ambos os gêneros.

Esse resultado está em linha com os achados da pesquisa de Leal, Soares e Sousa (2008), que identificaram que os profissionais de contabilidade possuem alto nível de experiência e ressaltaram que o tempo de experiência prática na contabilidade é uma variável que determina o perfil de um profissional contábil, além de ser um diferencial para o mercado que requisita contadores com um conhecimento que suplanta a instrução acadêmica, isto é, que, além de conhecimento técnico, os profissionais precisam ter competências de orientação, visão de negócios e participação nas tomadas de decisões de forma consciente e sustentável.

Em seguida, a Tabela 6 apresenta o perfil dos respondentes da pesquisa por faixa etária e a apresentação dos dados está segregada por gênero.

Tabela 6 – Faixa etária dos respondentes

Faixa Etária	Feminino	%	Masculino	%	Total	%
18 a 25 anos	13	30%	8	13%	21	20%
26 a 35 anos	20	47%	32	54%	52	51%
36 a 45 anos	9	21%	17	28%	26	25%
Acima de 45 anos	1	2%	3	5%	4	4%
Total	43	100%	60	100%	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Com base no resultado exposto na Tabela 6, verifica-se que a maioria dos participantes (51%) se encontram na faixa etária de 26 a 35 anos, tanto para o gênero feminino e masculino. Seguindo a tabela, a faixa etária de 36 a 45 anos possui representatividade de 25% da amostra analisada, conforme estudo feito por Lustosa, *et al.* (2012), o qual apresenta que maior parte dos profissionais contábeis estão entre 30 e 40 anos de idade, correspondendo cerca de 59,5%.

Em relação aos respondentes na faixa de 18 a 25 anos, apresenta-se uma predominância de profissionais do gênero feminino (30%), corroborando mais uma vez o estudo do CFC (2016), relatado anteriormente, que afirma a entrada de mais mulheres no universo contábil.

A Tabela 7 apresenta o perfil dos respondentes da pesquisa por porte da empresa de atuação e a apresentação dos dados está segregada por gênero.

Tabela 7 – Porte da empresa de atuação dos respondentes

Porte da empresa	Feminino	%	Masculino	%	Total	%
Pequeno Porte	9	21%	14	23%	23	22%
Médio Porte	22	51%	34	57%	56	55%
Grande Porte	12	28%	12	20%	24	23%
Total	43	100%	60	100%	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Em relação a variável porte da empresa, identificou-se uma significativa atuação dos contadores em empresas de médio porte, representada por 55%, seguida da atuação dos profissionais em empresas de grande porte (23%), demonstrando a maturação em andamento dos pequenos empresários na contratação de profissionais contábeis para o gerenciamento das informações e o entendimento que esse desembolso se trata de um investimento para tomada de decisões mais eficientes e não um gasto. Esse resultado está em linha com o estudo de Amaral (2011), o qual afirma que atuação mínima dos contadores em pequenos negócios acarreta, em grande parte, no insucesso desses empresários.

4.2 Análise do questionário referente a julgamento e tomada de decisão

A seguir, estará exposto os resultados obtidos a partir do questionário aplicado aos participantes sobre julgamento e tomada de decisão referentes ao ativo imobilizado, depreciação e *impairment test*.

4.2.1 Ativo Imobilizado

A Tabela 8 apresenta as respostas obtidas na primeira questão que abordava o tema conceito do ativo imobilizado, solicitando ao leitor que identificasse quais são as características utilizadas para definir se um item deve ser reconhecido como ativo imobilizado. O enunciado e os itens da questão estão estruturados com base no CPC 27 (2009), item 6, onde relata que o ativo imobilizado corresponde aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das

atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.

Tabela 8 – Análise percentual das respostas da questão de reconhecimento

Itens	Número de Respondentes	%
A) A entidade possuir posse deste ativo e ele é destinado à manutenção das atividades da empresa.	23	22%
B) A organização possuir controle e exclusividade de uso deste ativo e ele é destinado à manutenção das atividades da empresa.	25	25%
C) A empresa possuir controle, expectativa de benefícios futuros com a utilização do bem e exclusividade por esta utilização e ele é destinado à manutenção das atividades da empresa.	55	53%
Total	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Na análise das respostas, constatou-se que 22% dos respondentes demonstra que não conhece as normas de contabilidade e o conceito subjacente de primazia econômica sobre a forma jurídica. Julgando, assim, de forma incompleta e sem reconhecimento da diferença entre posse e controle de bens, ocasionando erros no reconhecimento de ativos e distorções nas demonstrações anuais.

Todavia, vale salientar que uma parte da amostra apresentou um melhor conhecimento, como é o caso de 25%, mas ainda desconhece a principal característica de uma ativo, a geração de benefícios econômicos. Dessa forma, pressupõem a desatualização desta parte dos respondentes em razão do conceito relativamente novo de ativos.

Por fim, cerca de 53% dos profissionais estudados demonstram que seu julgamento e tomada de decisão estão pautados no conhecimento das normas de contabilidade, tornando possível ressaltar que essa parte da amostra se encontra atualizados e focados na qualidade informacional e representação fidedigna dos fatos.

Sobre a Tabela 9, ela apresenta os dados obtidas na segunda questão que aborda o tema de composição do custo do ativo imobilizado. O enunciado e os itens da questão estão estruturados com base no CPC 27 (2009), item 16, que estabelece a composição do ativo imobilizado pelo valor de compra do bem, acrescidos de impostos não recuperáveis e imposto de importação, além de acrescer qualquer custo diretamente acarretado para colocar o ativo no local e condição exigida para que ele seja capaz de funcionar da forma pretendida pela

administração e deduzir os descontos comerciais e abatimentos fornecidos pelo vendedor.

Tabela 9 – Análise percentual das respostas da questão de composição do valor do ativo

Itens	Números de Respondentes	%
A) Considero o custo de aquisição do bem.	30	29%
B) Considero apenas o custo de aquisição e transporte do ativo.	14	14%
C) Considero todos os custos acarretados até que o bem estivesse disponível para uso.	59	57%
Total	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Demonstra-se aqui que 57% da população exibe um julgamento pautado nas normas contábeis, trazendo consigo uma mensuração feita de forma fidedigna ao que consta no CPC, considerando todos os custos incorridos para que este ativo funcione de forma pretendida pela administração, acarretando, desse modo, grande utilidade informacional para uma efetiva tomada de decisão.

Além disso, cerca de 14% dos participantes demonstram conhecimento parcial da norma, levando-os a considerar os custos chaves para a realização da operação. Porém, não foi considerado ainda o estudo tributário dos impostos recuperáveis e não recuperáveis e gastos ocasionados pela montagem e outros serviços necessários para manter o item da forma pretendida pela administração, acarretando novamente em informação não representativas da realidade dos fatos contábeis.

Todavia, ainda sim 29% apresentaram não conhecimento da norma, considerando apenas as informações que compõem o custo de aquisição, não contemplando em seus cálculos o transporte do bem, possíveis seguros contratados e outros serviços. Assim, o item encontra-se mensurado de forma incompleta e incoerente com o CPC.

4.2.2 Depreciação

A Tabela 10 exibe os dados obtidos pela terceira questão que trata da definição da taxa de depreciação. O enunciado e os itens da questão estão

estruturados com base no CPC 27 (2009), item 61, que relata que a entidade para definir sua taxa de depreciação deverá utilizar o método da vida útil, revisando-o pelo menos ao final de cada exercício e possibilitando mudança somente se houve indícios de alteração significativa no padrão de consumo. Tal escolha deverá ser aplicada de forma constante nos períodos, a não ser que ocorra mudança significativa no modelo de consumo da organização.

Tabela 10 - Análise percentual das respostas da questão de depreciação

Itens	Número de Respondentes	%
A) De acordo com a vida útil do bem, sem a necessidade de revisão ao final de cada exercício.	27	26%
B) De acordo com a vida útil do ativo com a necessidade de revisão ao final de cada exercício.	20	19%
C) De acordo com a vida útil do ativo, revisada ao final de cada exercício e aplicado consistentemente durante a vida do ativo.	56	55%
Total	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

De acordo com o cenário acima, 55% dos respondentes demonstram conhecimento das normas contábeis e utilizam o método de acordo com a vida útil do ativo, revisando-o ao final de cada exercício e modificando-o caso apresente indícios de alteração do valor residual. Desta forma, elucida um conhecimento profundo das normas e pressupõem registros e baixas depreciativas fidedignas aos fatos contábeis.

19% da amostra exibem desconhecimento em partes da norma, pois os profissionais julgam de acordo com a vida útil revisada, porém sem a aplicação consistente durante sua utilização. Esta circunstância denota aspectos de uma instabilidade no gerenciamento de ativos que podem acarretar em distorções informacionais.

Outrossim, 26% dos participantes indicaram o desconhecimento do CPC, utilizando o método da vida útil, porém sem revisão da taxa entre os exercícios sociais, levando conseqüentemente a julgamento e tomada de decisão pautados em informações desatualizadas.

4.2.3 Impairment test

Nesta subseção, será tratado os julgamentos feitos em relação a operacionalização do *impairment test* e quais influências existem sobre esse procedimento.

Na Tabela 11, pode-se analisar as respostas obtidas pela quarta questão que aborda como a entidade calcula o valor recuperável. O enunciado e os itens da questão estão estruturados com base no CPC 01 (R1) (2010), item 6, que relata: “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. ”

Tabela 11 – Análise percentual das respostas da questão de valor recuperável

Itens	Número de Respondentes	%
A) Valor de uso determinado pela organização	9	9%
B) Valor escolhido pela entidade entre os valores de uso e valor de venda do bem.	36	35%
C) Maior valor entre o valor líquido de vendas e valor em uso.	58	56%
Total	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Nota-se que 56% demonstraram conhecimento do CPC, permitindo compreender que o conhecimento sobre valor recuperável está bem dominado pela classe. O impacto desse conhecimento é extremamente positivo na gestão dos ativos permanentes, pois, desse modo, haverá rigor e vigilância nos valores que estão mantidos registrados os bens, trazendo a cotação mais real possível para os relatórios contábeis-financeiros.

O montante de 35% exhibe uma melhora no entendimento da norma que envolve a definição do valor recuperável, reconhecendo-o como o valor de venda do ativo permanente. Porém, ainda falta a análise desse valor com o de uso antes do registro, podendo ocasionar em registro não fidedigno aos fatos contábeis.

Todavia, 9% exibiram uma incompreensão da norma, julgando somente pela determinação de valores de uso de acordo com a organização, demonstrando que desconhece ou que não leva em consideração o valor de venda. Desse modo, o profissional provoca distorções nas demonstrações contábeis anuais e má qualidade organizacional na gestão de ativos.

A Tabela 12 apresenta as respostas da quinta questão que trata do gerenciamento das informações, interrogando o modo pelo qual ocorre o levantamento e identificação das informações para o procedimento de *impairment*

test. O enunciado e os itens da questão estão estruturados com base no estudo de Bonner (2008), que trata do gerenciamento das informações para a tomada de decisão e esclarece a importância do levantamento de informações por meio de documentos oficiais e especialistas no assunto, para que, desta forma, nenhum ponto possa passar despercebido.

Tabela 12 – Análise percentual das respostas da questão de gerenciamento de informações

Itens	Número de Respondentes	%
A) De acordo apenas com os registros iniciais, sem avaliação da necessidade de atualizações e novos levantamentos.	12	11%
B) De acordo com os dados fornecidos por documentos fiscais.	39	38%
C) De acordo com documentos fiscais e informações compiladas das áreas responsáveis pela gestão dos bens.	52	51%
Total	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Nesta circunstância, observa-se que grande parte da amostra (51%) gerencia de forma crítica e analítica suas informações, ou seja, busca munir-se de todos os dados e especificações antes de julgar e decidir. Desse modo, não só leva em consideração o que consta no documento, mas também considera informações de quem realmente conhece o bem e sua capacidade produtiva.

Isso nos leva a acreditar nas informações claras e concisas que formam os relatórios contábeis, trazendo a realidade dos ativos em numerários e dados que representam a fidedignidade das operações e produções realizadas. Assim, os acionistas e pessoas de interesse na organização, como bancos, empregados e o fisco, podem analisar e julgar de forma eficiente e tranquila os dados apresentados.

Contudo, 38% ainda julgam apenas pelos dados que são apresentados em documentos fiscais. Tal medida pode acarretar informações incompletas e um mau gerenciamento dos dados, ocasionando distorções nas demonstrações anuais.

Por fim, o percentual de 11% da amostra utiliza como informações para seu julgamento dados inicialmente registrados e sem atualizações, ocasionando deliberações não eficientes e ultrapassadas. Desta forma, as informações constantes nos relatórios não serão úteis a tomada de decisão.

Em conclusão, a Tabela 13 apresenta o nível de julgamento e tomada de decisão dos participantes de acordo com a temática explorada.

Tabela 13 – Análise percentual da média de julgamento e tomada de decisão

Conteúdo	Média de Julgamento e Tomada de Decisão							
	Incompleta	%	Regular	%	Completa	%	Total	%
Ativo Imobilizado	26	27%	20	19%	57	54%	103	100%
Depreciação	27	26%	20	19%	56	55%	103	100%
<i>Impairment Test</i>	10	10%	39	38%	54	52%	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020)

Dessa forma, verifica-se que os participantes do estudo demonstraram ter um julgamento e tomada de decisão mais assertivos e completos sobre os procedimentos de depreciação, apresentando o percentual de 55% em relação ao total da amostra.

Em contrapartida, o ativo imobilizado foi o assunto que os participantes exibiram o julgamento e tomada de decisão mais incompleto e divergente das normas internacionais, representando o montante de 27% da amostra. Ressaltando a necessidade de estudos dos CPC's sobre os ativos de longo prazo, tendo como premissa sua relevância monetária nas demonstrações contábeis anuais.

Em relação a julgamento e tomada de decisão a nível regular, o tema *impairment test* apresentou 38%, liderando os julgamentos desse nível. Destaca-se que o CPC que trata do *impairment test* é relativamente novo, demonstrando a necessidade do aprimoramento do conhecimento da norma, tomando como base a grande importância para a qualidade informacional das informações contábeis.

Adiante a próxima subseção irá tratar dos traços comportamentais e individuais de cada respondente de acordo a influência exercida pelos isomorfismos em seus julgamentos e decisões.

4.3 Medição isomórfica

Nesta seção, serão apresentados os resultados identificados nos questionamentos referentes aos tipos de isomorfismos utilizados pelos contadores participantes que influenciaram no julgamento e tomada de decisão.

A Tabela 14 apresenta as respostas obtidas com a questão seis que trata da relação do julgamento e tomada de decisão com o tipo de influência isomórfica exercida. O enunciado e os itens da questão estão estruturados com base no CPC 27 (2009) e nos estudos de Bonner (2008) e Viera (2009), fazendo

referência ao ativo imobilizado, julgamento e tomada de decisão e teoria institucional, respectivamente.

Tabela 14 – Análise percentual das respostas isomórficas da oitava questão

Itens	Número de Respondentes	%
A) A base das decisões que tomo é focada no conhecimento adquirido em minha formação.	34	33%
B) Apesar de achar o conhecimento importante, levo mais em consideração o que consta na legislação vigente.	45	44%
C) Prefiro avaliar modelos de excelência no assunto e deliberar sobre a questão	24	23%
Total	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Nesta questão, observa-se que a parcela significativa da população (44%) apresenta influência do isomorfismo coercitivo, ou seja, escolheram o item B que traz a preferência por seguir apenas o que está ditado na legislação sem brechas para julgamento de cenários econômicos ou experiências. Corroborando com o estudo de Haberkamp (2018) que identificou a prevalência de pressões coercitivas, nas quais podem ter grande influência nos julgamentos, mas principalmente nas decisões tomadas pelos contadores.

O restante da amostra apresentou cerca de 33% os aspectos normativos, buscando pautar seus julgamentos tão somente no conhecimento teórico, ou seja, apenas o conhecimento adquirido ao longo de sua trajetória acadêmica e cursos complementares. 23% dos participantes demonstraram características miméticas, expondo sua preferência em utilização de modelos para suas decisões, tais como empresa bem-sucedidas e referência no mercado em que atuam, podendo acarretar julgamentos distantes da realidade da organização.

A seguir, a Tabela 15 demonstra as respostas obtidas com a questão sete, que trata da relação de julgamento e tomada de decisão com o tipo de influência isomórfica exercida e suas preferências. O enunciado e os itens da questão estão estruturados com base no CPC 27 (2009) e nos estudos de Bonner

(2008) e Viera (2009), que trata do ativo imobilizado, julgamento e tomada de decisão e teoria institucional, respectivamente.

Tabela 15 – Análise percentual das respostas isomórficas da sétima questão

Itens	Número de Respondentes	%
A) Modelo estabelecido por estudiosos e teóricos na área.	31	30%
B) Modelo estabelecido pela legislação, sem a observância das características individuais de cada organização.	45	44%
C) Modelo criado por referências que constaram o sucesso em seu procedimento com o imobilizado.	27	26%
Total	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Em consonância com a questão anterior, a maioria da população (44%) apresenta influência do isomorfismo coercitivo nesta situação também, de modo que escolheram o item B que traz mais uma vez a preferência por seguir apenas o que está ditado na legislação sem a observância de individualidades das entidades, validando novamente os resultados do estudo de Haberkamp (2018).

A outra parcela da amostra, cerca de 30%, exibiu traços normativos ao optarem por modelos de estudiosos e teóricos para pautar suas decisões em situações de conflitos. 26% apresentam traços miméticos e optaram por utilizar modelos de excelência que comprovaram sua eficiente nos processos que envolvem o ativo imobilizado.

Resumindo as análises referentes as influências isomórficas, a Tabela 16 demonstra o percentual dos participantes influenciados por cada medição isomórfica. Os dados apresentados foram levantados a partir da análise da média feita das respostas obtidas pelas três questões anteriores, julgamentos e características individuais predominantes de cada respondente.

Tabela 16 – Relação do total da amostra e sua influência isomórfica

Isomorfismos/ Influência	Número de Respondentes Influenciados	%
Normativo	31	30%

Coercitivo	45	44%
Mimético	27	26%
Total	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

A partir do cenário exposto, é possível observar que 44% dos participantes apresentaram influência coercitiva, na qual demonstram inclinação a julgamentos e decisões pautadas em leis, normas e regulamentos. Esse resultado corrobora com o estudo de Haberkamp (2018), que constatou pressões legislativas nos julgamentos que envolvem os critérios depreciação e *impairment test*.

30% da amostra exibe traços de influência normativa. Tal feito se fundamenta a partir de suas escolhas voltadas a termos-chaves utilizados por teóricos para a identificação e diferenciação das características individuais de cada assunto. Circunstâncias como essas apresentam escolhas e julgamentos tomados de modo mais demorado e consistente, ou seja, para que possam julgar e deliberar uma situação, profissionais com aspectos normativos buscam munir-se de uma prévia pesquisa.

Ressalta-se também que 26% dos respondentes expressaram aspectos isomórficos miméticos, ou seja, que priorizam os julgamentos mais objetivos e preciso. Casos como esses possivelmente levam a julgamentos e decisões tomadas de forma mais rápida, tendo em vista a modelagem das práticas de outras organizações que o profissional considera serem bem-sucedidas.

4.3.1 *Análise da influência do isomorfismo no julgamento e tomada de decisão do contador.*

Esta subseção apresenta o julgamento e tomada de decisão dos profissionais, de acordo com suas escolhas e influência isomórfica. Os dados exibidos foram coletados por meio da média de respostas das questões por temas abordados no estudo, como: ativo imobilizado, depreciação e *impairment test*.

Posteriormente, a Tabela 17 exibirá o julgamento e tomada de decisão dos profissionais, de acordo com suas escolhas e influência isomórfica relacionadas ao tema de ativo imobilizado.

Tabela 17 – Análise da influência do isomorfismo no julgamento e tomada de decisão das questões

Isomorfismos	Questão Média do Ativo Imobilizado							
	Incompleta	%	Regular	%	Completa	%	Total	%
Coercitivo	10	10%	10	10%	25	24%	45	44%
Normativo	9	9%	5	5%	17	17%	31	30%
Mimético	8	8%	5	5%	14	14%	27	26%
Imobilizado	26	25%	20	19%	57	55%	103	100%
	Questão Média da Depreciação							
Coercitivo	8	8%	9	9%	28	27%	45	44%
Normativo	9	9%	6	6%	16	16%	31	30%
Mimético	10	10%	5	5%	12	12%	27	26%
Depreciação	27	26%	20	19%	56	54%	103	100%
	Questão Média do <i>Impairment Test</i>							
Coercitivo	5	5%	21	20%	19	18%	45	100%
Normativo	2	2%	11	11%	18	17%	31	100%
Mimético	3	3%	7	7%	17	17%	27	100%
<i>Impairment</i>	10	10%	39	38%	54	52%	103	100%
	Média Geral dos Temas							
Coercitivo	7	7%	12	12%	25	24%	45	44%
Normativo	7	7%	7	7%	17	17%	31	30%
Mimético	8	8%	6	6%	14	14%	27	26%
Total	22	21%	25	24%	56	54%	103	100%

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Com base nas informações expostas na Tabela acima, em relação a análise a nível geral, é possível observar que os três grupos isomórficos realizaram julgamento e tomada de decisão de forma completa e adequada (54%) em relação aos três temas abordados, ou seja, julgaram as questões que envolvem questões do ativo imobilizado (conceito, reconhecimento, depreciação e *impairment test*) pautados nos preceitos das normas contábeis, demonstrando domínio do conhecimento.

Ressalta-se que, em relação as influências isomórficas, o maior percentual de julgamento e tomada de decisão a nível completo foi do grupo coercitivo, demonstrando que os participantes que julgaram com base na legislação e nos regulamentos, apresentaram julgamento e tomada de decisão mais assertivos.

Tal fato se dar por que os profissionais com influência do isomorfismo coercitivo buscam sempre julgamentos, que acarretem no momento da elaboração de seus relatórios contábeis, dados que gerem transparência ao que condiz com os aspectos principais das normas Haberkamp (2018).

Esse resultado está em linha com os estudos de Silva (2019), que identificou que os contadores que apresentaram características do isomorfismo coercitivo realizaram julgamento e tomada de decisão pautados na legislação e regulamentos sobre os ativos de longo prazo.

Entretanto, chama-se atenção para o julgamento e tomada de decisão do *impairment test* a nível completo, que apesar de ter dado uma maior influência coercitiva, teve percentuais muito próximos para a influência do isomorfismo normativo e mimético. Demonstrando que para esse tema, independente de qual seja o embasamento e forma de julgar, ou seja, na sua influência isomórfica, os contadores tendem a tomar decisões assertivas.

Tratado-se dos respondentes com julgamento e tomada de decisão a nível regular, cerca de 24% da amostra total também apresentaram predominância da influência isomórfica coercitiva. Isso denota que, apesar dos profissionais com influência do isomorfismo coercitivo pautar seus julgamentos e decisões nas leis, normas e regulamentos, tal procura se torna tão densa por causa do grande acervo de normas disponíveis aos profissionais, que por vezes ocorrem dificuldade ao lembrar de aspectos específicos ditados na legislação, ocasionando na queda do nível de julgamento (Haberkamp, 2018).

Todavia, tratando-se do nível de julgamento incompleto, o isomorfismo que teve maior destaque foi o mimético. Tal índice pressupõem que os julgamentos e tomadas de decisão, feitos apenas pelos métodos praticados dos modelos referenciais, não são suficientes para a tomada de decisão e julgamentos de forma completa. Demonstrando, assim, que o grupo possui uma maior necessidade em aprofundamento sobre as normas dos ativos permanentes para que, desse modo, possam deliberar de forma mais assertiva.

Desta forma, com base na análise dos julgamentos tomados em relação ao ativo imobilizado (conceito, reconhecimento, depreciação e *impairment test*), identificou-se a predominância da influência coercitiva dos contadores como base em julgamento e tomada de decisão a nível completo e regular, evidenciando que

juizamentos pautados na legislação tendem a ser mais assertivos e coerentes com os fatos contábeis.

5 CONCLUSÃO

Um dos principais objetivos da contabilidade é fornecer informações úteis a tomada de decisão para todos os envolvidos na organização, ou seja, os *stakeholders*, e que, para atender esse objetivo, o contador necessita realizar julgamento e tomada de decisão nos processos de reconhecimento e mensuração dos números contábeis que são influenciados por pressões internas e externas da organização. Por isso, este estudo definiu como objetivo geral analisar como o isomorfismo institucional influencia o julgamento e tomada de decisão dos contadores na avaliação do ativo imobilizado. Para atender a esse objetivo, foi realizado um estudo descritivo, qualitativo, operacionalizado por meio de um questionário composto por 7 questões que abordavam os temas de ativo imobilizado, depreciação e *impairment test*, adaptado do estudo de Haberkamp (2018), aplicado a 103 profissionais contábeis registrados e ativos no CRC-CE, durante o período de março de 2020 até maio de 2020.

Os resultados apresentados em relação ao perfil dos respondentes demonstram que a maioria da amostra estudada é composta pelo sexo masculino (58,3%), estando na faixa etária entre os 26 a 35 anos de idade (51%), com o nível de graduação na área contábil (83%), mais de um ano de experiência prática na área (92%) e atuando em empresas de médio porte (55%).

Em relação a julgamento e tomada de decisão dos respondentes, identificou-se que a maioria dos participantes tiveram julgamentos e decisões a nível completo (54%), ou seja, demonstrando que os profissionais de contabilidade detêm um nível adequado de conhecimento das normas e encontram-se atualizados. Destaca-se que, entre os temas abordados, a depreciação (55%) apresentou o maior nível de julgamento completo, seguindo do ativo imobilizado (54%) e por último o *impairment test* (52%). Isso demonstram que os profissionais ainda carecem de estudo sobre os aspectos de conceito e reconhecimento dos ativos de longo prazo e dos processos de *impairment test*.

A respeito das pressões isomórficas institucionais que influenciam o julgamento e tomada de decisão dos contadores, identificou-se de forma geral que a pressão isomórfica coercitiva prevalece sobre os julgamentos relacionado aos três temas, exibindo que o poder de coerção da legislação é determinante na decisão dos contadores, impactando no rumo econômico financeiro que a organização pode

tomar. Esse resultado pode ser decorrente da presença constante das normatizações que ditam comportamentos, métricas e processos. Dessa forma, estão sempre sendo recordadas na memória dos profissionais e facilmente acessadas para seus julgamentos e deliberações.

Vale salientar que é indispensável a atenção quanto a essa pressão isomórfica sofrida pelos profissionais, para que ela não atrapalhe os julgamentos e tomadas de decisão que requerem visão mais gerencial, econômica e financeira da situação, além da vertente fiscal e normativa.

A pressão normativa também foi identificada no estudo, todavia ela se manifesta de modo menos intenso, destacando que os profissionais pouco tomam suas decisões baseados em seu conhecimento teórico. E, em terceiro lugar, encontra-se o isomorfismo mimético, evidenciando pouca presença de referências para a tomada de decisão.

Sobre a análise da influência do isomorfismo institucional no julgamento e tomada de decisão em relação ao ativo imobilizado (conceito, reconhecimento, depreciação e *impairment test*), identificou-se que os três grupos isomórficos realizaram julgamentos e tomadas de decisão de forma completa e adequada (54%), ou seja, destacando assim o maior grau de conhecimento desses profissionais sobre as normas contábeis. Entretanto, ressalta-se o maior percentual de julgamento e tomada de decisão a nível completo e regular do grupo coercitivo, demonstrando que os participantes que julgaram com base na legislação e nos regulamentos apresentaram julgamento e tomada de decisão mais assertivos.

Todavia, tratando do nível de julgamento incompleto, o isomorfismo que teve maior destaque foi o mimético, demonstrando, desse modo, que os julgamentos e tomadas de decisão, baseados somente em modelos referencias na área, influenciam na fidedignidade das informações contábeis e compromete suas deliberações sobre os ativos permanentes.

Apesar de todas as precauções possíveis tenha sido tomadas durante a realização do estudo, algumas limitações podem ter influenciado os resultados obtidos. Uma destas limitações se refere a escolha dos contadores participantes. Ainda que o ponto inicial tenha sido os contadores registrados no CRC-CE, o estudo foi conduzido com aqueles que concordaram em participar desta experiência acadêmica, tornando a amostra reduzida e impossibilitando generalizações.

Outra limitação está na subjetividade das variáveis e na volatilidade das características individuais, dependendo do estado apresentado pelo participante no momento da realização da pesquisa, ou seja, se, no momento em que estava respondendo o questionário, o profissional ficou disperso, estava cansado, passou por estresse ou até mesmo julgou de forma rápida sem criticidade em suas análises.

Por último, exibe-se as recomendações de futuras pesquisas. Desta forma, destaca-se que, à medida que o tema é mais estudado, fica mais perceptível que esse assunto necessita ser mais explorado e que este trabalho representa apenas uma mínima parte do fenômeno abordado.

Assim sugere-se:

- identificar os impactos das características individuais (traços de personalidade) no julgamento e tomada de decisão dos contadores;
- estudar sobre os aspectos isomórficos de outros participantes importantes nas tomadas de decisão das empresas, como os auditores;
- analisar se o julgamento dos contadores muda de acordo com as pressões que ele sofre.

REFERÊNCIAS

- ALCHIAN, A. Uncertainty, evolution, and economic theory. ***Journal of Political Economy***. v. 58, p. 211-221, 1950.
- AMARAL, Juliana Ventura; CASA NOVA, Sílvia Pereira de Castro. Os fatores de insucesso das empresas de pequeno porte e a contabilidade: um estudo em unidades lotéricas. ***Sociedade, Contabilidade e Gestão***, v. 5, n. 2, 2011.
- ASHTON, A. H. Does consensus imply accuracy in accounting studies of decision making? ***The Accounting Review***, v. 60, n. 13, 1985
- BAPTISTA, E. M. Ganhos em transparência versus novos instrumentos de manipulação: o paradoxo das modificações trazidas pela Lei nº 11.638. ***Revista de Administração de Empresas***, v.49, n.2, p.234-239, abr./jun. 2009.
- BAZERMAN, M. H.; SAMUELSON, W. F. I won the auction but don't want the prize. ***Journal of Conflict Resolution***, v. 27, n. 4, p. 618-634, 1983.
- BAZERMAN, M. ***Judgment in Managerial Decision Making***. 3ª. ed. New York: Wiley, 1994.
- BAZERMAN, M. H. ***Processo Decisório***. 5. ed. Rio de Janeiro: Campus/Elsevier, 2004.
- BAZERMAN, M. H.; MOORE, D. ***Processo decisório***. 7. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.
- BIRNBERG, J. G.; Luft, J.; Shields, M. Psychology Theory in Management Accounting Research. In: CHAPMAN, C. S.; HOPWOOD, A. G.; SHIELDS, M. D. (Orgs.). ***Handbook of Management Accounting Research***. Amsterdam: Elsevier, 2007
- BONNER, Sarah E. Commentary: judgment and decision making research in accounting. ***Accounting Horizons***, Florida, v.13, n.4, p. 385-398, 1999.
- BONNER, Sarah E. ***Judgement and Decision Making in Accounting***. 1. ed. Upper Saddle River, NJ: Pearson, Prentice Hall, 2008. 480 p.
- BONOME, Maria G. ***La racionalidad en la toma de decisiones: Análisis de la Teoría de La Decisión de Herbert A. Simón***. NETBIBO: La Coruña, 2010.
- BRANCO, Manuel Castelo. Uma abordagem institucionalista da contabilidade. ***Revista Contabilidade & Finanças – USP***, v. 17, n. 42, 2006.
- BRASIL. ***Lei Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976***. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília, 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 20 out. 2019.

BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera a legislação tributária federal relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; revoga o Regime Tributário de Transição - RTT, instituído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009; dispõe sobre a tributação da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, com relação ao acréscimo patrimonial decorrente de participação em lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas; altera o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e as Leis nºs 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 4.506, de 30 de novembro de 1964, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.865, de 9 de outubro de 2013, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 9.656, de 3 de junho de 1998, 9.826, de 23 de agosto de 1999, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.893, de 13 de julho de 2004, 11.312, de 27 de junho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 12.249, de 11 de junho de 2010, 12.431, de 24 de junho de 2011, 12.716, de 21 de setembro de 2012, e 12.844, de 19 de julho de 2013; e dá outras providências. Brasília, 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 27 abr. 2020.

BRASIL. Lei nº 12.973 de 13 de maio de 2014. Altera a legislação tributária federal relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; revoga o Regime Tributário de Transição - RTT, instituído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009; dispõe sobre a tributação da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, com relação ao acréscimo patrimonial decorrente de participação em lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas; altera o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e as Leis nºs 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 4.506, de 30 de novembro de 1964, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.865, de 9 de outubro de 2013, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 9.656, de 3 de junho de 1998, 9.826, de 23 de agosto de 1999, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.893, de 13 de julho de 2004, 11.312, de 27 de junho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 12.249, de 11 de junho de 2010, 12.431, de 24 de junho de 2011, 12.716, de 21 de setembro de 2012, e 12.844, de 19 de julho de 2013; e dá outras providências. Brasília, 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12973.htm>. Acesso em: 20 out. 2019.

CARDOSO, R. L.; AQUINO, A. C. B. de. **Pesquisa Perfil do Profissional da 16 Contabilidade 2012/13.** Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2013.

CARVALHO, Fé de Moura; LIMA, Diana Vaz de; FERREIRA, Lucas Oliveira Gomes. Processo de Reconhecimento e Mensuração do Ativo Imobilizado no Setor Público Face aos Padrões Contábeis Internacionais: um estudo de caso na Anatel. **Revista Universo Contábil**, v.8, n. 3, p. 62-81, 2012.

CHAND, Parmod; PATEL, Chris; PATEL, Arvind. Interpretation and application of “new” and “complex” international financial reporting standards in Fiji: Implications for convergence of accounting standards. **Advances in Accounting**, v. 26, n. 2, p. 280-289, 2010.

CHOO, F., & Trotman, K. T. The relationship between knowledge structure and judgments for experienced and inexperienced auditors. **The Accounting Review**, v. 66, n. 12, 1991.

COSTA, D.; SPRENGER, K.; KRONBAUER, C. Conformidade na Evidenciação do Ativo Imobilizado: um estudo sob a ótica da Teoria Institucional. **REUNIR Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 9, n. 2, p. 49-61, 2019.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC 00 (R2) - Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro**. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>. Acesso em: 20 out. 2019.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC 01 (R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos**. Disponível em: http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/27_CPC_01_R1_rev%2012.pdf. Acesso em: 20 out. 2019.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC 23 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro**. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=54>. Acesso em: 21 abr. 2020.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC 27 - Ativo Imobilizado**. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=58>. Acesso em: 20 out. 2019.

Conselho Federal de Contabilidade. **NBC TG 01 (R4) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos**. Disponível em: [http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCTG01\(R4\)&arquivo=NBCTG01\(R4\).doc](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCTG01(R4)&arquivo=NBCTG01(R4).doc). Acesso em: 16 nov.2019.

Conselho Federal de Contabilidade. **NBC T 16.9 - Depreciação, Amortização e Exaustão**. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001136. Acesso em 16 nov. 2019.

Conselho Federal de Contabilidade. **NBC TSP 7 – Ativo Imobilizado**. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2017/NBCTSP07. Acesso em: 27 mar. 2020.

Conselho Federal de Contabilidade. **Profissionais Ativos nos Conselhos Regionais de Contabilidade agrupados por Gênero**. 2016. Disponível em: http://www.portalcfc.org.br/coordenadorias/registro/cadastro/quantos_somos/. Acesso em: 28 abr. 2020.

DAVIS, Gordon B.; OLSON, Margrethe H.; GAMA, Alfonso Pérez. **Sistemas de información gerencial**. New York: McGraw-Hill, 1987.

DIMAGGIO, Paul Joseph; POWELL, Walter W. A gaiola de ferro revisitada: isomorphism and collective rationality in organizational field. **American Sociological Review**, Washington, v. 18, n. 2, p. 147-160, 1983.

DIMAGGIO, Paul Joseph; POWELL, Walter W. A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais. **RAE – Revista de Administração de Empresas**, v. 45, n. 2, p. 74-89, 2005.

DUFOUR, Dominique; TELLER, Pierre; LUU, Philippe. A neo-institutionalist model of the diffusion of IFRS accounting standards. **Computational Economics**, v. 44, n. 1, p. 27-44, 2015.

EISENHARDT, K. K.; ZBARACKI, M. J. Strategic decision making. **Strategic Management Journal**, USA, v. 13, p. 17-37, 1992.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. Statement of Financial Accounting Standards nº 144: **Accounting for the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets**. Norwalk: FAF, ago. 2001.

FREDERICK, F. M. Auditors' representation and retrieval of internal control knowledge. **The Accounting Review**, v. 66, n. 1, 1991.

FREIRE, Mac Davis de Morais *et al.* Aderência às Normas Internacionais de Contabilidade Pelas Empresas Brasileiras, **Revista de Contabilidade e Organizações**, v.6, n. 15, p. 3-22, 2012.

GOMES, L. F. A. M. **Teoria da decisão**. São Paulo: Thomson Learning, 2007.

GUIMARÃES, L. **Depreciação e retorno sobre o investimento**. 1981. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Curso de Pós-Graduação em Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1981.

HARDMAN, D. **Judgment and decision making: Psychological perspectives**. Chichester: BPS Blackwell, 2009.

IBRACON, Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. **NPC 07 - Ativo Imobilizado**. Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detPublicacao.php?cod=147>. Acesso em: 20 out. 2019.

IFRS, International Financial Reporting Standards Foundation. **IAS 36 Impairment of Assets**. Disponível em: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-36-impairment-of-assets/#about>. Acesso em: 20 out. 2019

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Análise de Balanços**. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7a ed. São Paulo: Atlas, 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade societária: aplicável às demais sociedades**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sergio de *et al.* **Manual de Contabilidade Societária: Aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

KANTER, R. M. **Commitment and Community**. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1972.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LIBBY, R.; Libby, P. A. Expert measurement and mechanical combination in control reliance decisions. **The Accounting Review**, v. 64, n. 19, 1989.

LIBBY, R.; Frederick, D. M. Experience and the ability to explain audit findings. **Journal of Accounting Research**, v. 28, n. 20, 1990.

LIBBY, R.; Rennekamp, K. Self-serving attribution bias, overconfidence, and the issuance of management forecasts. **Journal of Accounting Research**, v. 50, n. 1, p. 197-237, 2012.

LUNDBERG, C. G.; Nagle, B. M. Spontaneous and feedback-induced post-decision restructuring of decision aspects among experienced and novice external auditors. **International International Journal of Organization Theory & Behavior**, v. 11, n. 2, 2008.

LUSTOSA, Paulo Roberto Barbosa *et al.* A moral do contador brasileiro: avaliação por escala ética multidimensional. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 23, n. 1, p. 15-45, 2012.

MARTINS, E.; DINIZ, J. A.; MIRANDA, G. J. **Análise avançada das demonstrações contábeis: uma abordagem crítica**. São Paulo: Atlas, 2013.

MEETING, D.T.; LUECKE, R. W. Assest impairment na disposal. **Journal of Accountancy**, New York, v. 193, n. 3, p. 49-60, mar. 2002.

MILOFSKY, C. Structure and process in community self-help organizations. **New Haven: Yale Program on Non-Profit Organizations**, n. 17, 1981.

- MUSBAH, Ahmed; COWTON, Christopher J.; TYFA, David. The role of individual variables, organizational variables and moral intensity dimensions in Libyan management accountants' ethical decision making. **Journal of Business ethics**, v. 134, n. 3, p. 335-358, 2016.
- NELSON, M. W. The effects of error frequency and accounting knowledge on error diagnosis in analytical review. **The Accounting Review**, v. 68, n. 21, 1993.
- NEVES, J. L. Pesquisa qualitativa – Características, usos e possibilidades. **Caderno de Pesquisas em Administração**, São Paulo, v.1, n.3, jul./dez.1996. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/cad-pesq/arquivos/C03-art06.pdf>. Acesso em: 26 out. 2019.
- PADOVEZE, C. L; BENEDICTO, G. C; LEITE DA SILVA, J.J. **Manual de contabilidade internacional: IFRS: US Gaap e Br Gaap: teoria e prática**. São Paulo: Cengage Learning, 2012.
- PARBOTEEAH, K. Praveen *et al.* National culture and ethical climates: A comparison of U.S. na Japanese accounting firms. **Management International Review**, v. 45, n. 4, p. 459-480, 2005.
- PEREZ, Marcelo Monteiro; FAMÁ, Rubens. Ativos Intangíveis e o Desempenho Empresarial, **Revista Contabilidade & Finanças**, v.17, n. 40, p. 7-24, 2006.
- PERROW, C. Is business really changing? **Organizational Dynamics 2**, Summer, p. 31-44, 1974.
- PORTER, L. W., Lawler, E. E., & Hackman, J. R. (1975). **Behaviour in Organizations**. New York: McGraw-Hill.
- PRATES, C. E. M.; SOBREIRA, R. Processo Decisório em Ambientes Organizacionais: o instrumento da “Representatividade”. In: Encontro da associação de pós-graduação e pesquisa em administração, 28, 2004, Curitiba. **Anais do XXVIII ENANPAD**. Curitiba/ PR: ANPAD, 2004.
- ROTHSCHILD-WHITT, J. The collectivist organization: an alternative to rational bureaucratic models. **American Sociological Review**, v. 44, n. 4, p. 509-27, 1979.
- SCHMIDT, P., SANTOS, José Luiz dos. **Avaliação de ativos intangíveis**. São Paulo: Atlas, 2002.
- SCHULTZ, Charles Albino Altair; BORGERT, Altai; SILVA, Marcia Zanievicz da. Depreciação e obsolescência: uma abordagem teórico-empírica dos fatores envolvidos no planejamento e na alocação de custos, e na substituição de ativos de alta tecnologia. In: Anais do XV Congresso Brasileiro de Custos, 15, 2008. **Anais[...]**. Curitiba: CBC, 2008.
- SCOTT, W. Richard. **Institutions and Organizations: Ideas and Interests**. Los Angeles, CA: Sage Publications, 2008.

SHILLER, Robert J. From efficient markets theory to behavioral finance. **Journal of economic perspectives**, v. 17, n. 1, p. 83-104, 2003.

SILVA, C. A.; LIMA, D. H. S. Formulation Effect: Influência da Forma de Apresentação sobre o Processo Decisório de Usuários de Informações Financeiras. In: ANPAD. **XXXI Encontro da ANPAD**, Rio de Janeiro, set. 2007.

SILVA, E. L. da; MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 4. ed. Florianópolis: UFSC, 2005.

SILVA, Josiane Amorim da *et al.* A Extensão das Pressões Isomórficas no Processo de Julgamento Contábil. In: Anais do 4º Congresso de Gestão e Controladoria da Unochapecó/2º Congresso Furb de Ciências Contábeis: international conference in management and accounting/4º Congresso de Iniciação Científica. **Anais[...]**. Chapecó(SC) Unochapecó, 2019. Disponível em: <<https://www.event3.com.br/anais/cogecont/189434-A-EXTENSAO-DAS-PRESSOES-ISOMORFICAS-NO-PROCESSO-DE-JULGAMENTO-CONTABIL>>. Acesso em: 21 mai. 2020.

SIMON, H. A. A Behavioral Model of Rational Choice. In: Models of Man: Social and Rational. **The Quarterly Journal of Economics**, v. 69, n. 1, p. 99–118, 1955.

SIMON, H. A. **Comportamento Administrativo, Estudo dos Processos Decisórios nas Organizações Administrativas**. 2 ed. Rio de Janeiro: Fund. Getúlio Vargas, 1965.

SIMNET, R.; TROTMAN, K. T.. Auditor versus model: information choice and information processing. **The Accounting Review**, v. 64, n. 15, 1989.

SMITH, Vernon L. Behavioral economics research and the foundations of economics. **The Journal of Socio-Economics**, v. 34, n. 2, p. 135-150, 2005.

SZUSTER, N.; FERNANDES, F. da S. Comparação entre Redução ao Valor recuperável de Ativos e Reavaliação de ativos. **Conselho Federal de Contabilidade do Rio de Janeiro**, 2009. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/1/1>>. Acesso em: 16 nov. 2019.

TOURON, Philippe. The adoption of US GAAP by French firms before the creation of the International Accounting Standard Committee: an institutional explanation. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 16, n. 6, p. 851-873, 2005.

TVERSKY, A.; KAHNEMAN, D. Judgment under uncertainty: heuristics and biases. **Science**, v. 185, n. 4157, p. 1124-1131, 1974.

TROTMAN, Ken T.; TAN, Hwee C.; ANG, Nicole. Fifty-year overview of judgment and decision-making research in accounting. **Accounting & Finance**, v. 51, n. 1, p. 278-360, 2011.

TUTTLE, Brad; DILLARD, Jesse. Beyond competition: Institutional isomorphism in US accounting research. **Accounting Horizons**, v. 21, n. 4, p. 387-409, 2007.

VERGARA, Sylvia C. **Metodologia reflexiva**: Métodos de pesquisa em administração. São Paulo: Atlas, 2005.

VIEIRA, R. Paradigmas Teóricos da Investigação em Contabilidade. In: MAJOR, M. J.; VIEIRA, R. **Contabilidade e Controle de Gestão**: Teoria, Metodologia e Prática. Lisboa: Escolar Editora. 2009.

VON MUHLEN, Alonso *et al.* Isomorfismo institucional na contabilidade: uma pesquisa em um escritório contábil. **Revista Gestão Organizacional**, v. 12, n. 3, 2019.

WATTS, R. L.; Zimmermann, J. L. **Positive Accounting Theory**, v. 7, n. 3, p. 22, 1986

ZARZESKI, Theodore E.; FLANAGIN, Andrew J.; SHOHAM, Mirit Devorah. Institutional and noninstitutional influences on information and communication technology adoption and use among nonprofit organizations. **Human Communications Research**, v. 10, n. 1, p. 18, 1996.

APÊNDICE

ANÁLISE DO JULGAMENTO E TOMADA DE DECISÃO DOS CONTADORES NO PROCESSO DE DEPRECIÇÃO E IMPAIRMENT TEST
<p>Convido (a) a participar voluntariamente desta pesquisa, cujo objetivo é analisar como ocorre o Julgamento e Tomada de Decisão dos contadores no processo de Depreciação e Impairment Test a luz da Teoria Institucional. Tal estudo se destina à conclusão da Graduação em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Christus, com orientação da Prof. Ms. Lorena Costa de Oliveira Mello.</p> <p>Nesse aspecto, destaca-se que será mantido o anonimato dos participantes e o sigilo de todas as informações fornecidas. Esclareço ainda, que a participação do referido estudo não acarretará ônus e bônus financeiro e/ou quaisquer riscos aos profissionais.</p> <p>Desde já, coloco-me ao dispor para dúvidas ou esclarecimentos relacionados ao estudo pelo contato: (85) 3277-1633</p>
PARTE I
<p>1) Qual a sua faixa de idade?</p> <p>(<input type="checkbox"/>) 18 a 25 anos</p> <p>(<input type="checkbox"/>) 26 a 35 anos</p> <p>(<input type="checkbox"/>) 36 a 45 anos</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Acima de 45 anos</p>
<p>2) Qual é o seu gênero?</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Masculino</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Feminino</p>
<p>3) Por favor, indique qual seu nível de escolaridade:</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Graduação</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Mestrado</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Doutorado</p>
<p>4) Que porte se classifica a empresa em que trabalha atualmente?</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Pequeno Porte</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Médio Porte</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Grande Porte</p>
<p>5) Tempo de experiência na área contábil:</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Sem experiência</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Menos de 1 ano</p> <p>(<input type="checkbox"/>) Mais de 1 ano</p>
PARTE II
<p>1) Quais são os critérios utilizados para definir se um item deve ser reconhecido como ativo imobilizado?</p> <p>a) A entidade possuir posse deste ativo e ele é destinado à manutenção das atividades da empresa.</p> <p>b) A organização possuir controle e exclusividade de uso deste ativo e ele é destinado à manutenção das atividades da empresa.</p> <p>c) A empresa possuir controle, expectativa de benefícios futuros com a utilização do bem e exclusividade por esta utilização e ele é destinado à manutenção das atividades da empresa.</p>
<p>2) O que é levado em consideração para determinar o valor pelo qual o item é registrado no ativo imobilizado?</p> <p>a) Considero o custo de aquisição do bem.</p>

<ul style="list-style-type: none"> b) Considero apenas o custo de aquisição e transporte do ativo. c) Considero todos os custos acarretados até que o bem estivesse disponível para sua finalidade.
<p>3) Como é definida a taxa de depreciação?</p> <ul style="list-style-type: none"> a) De acordo com a vida útil do bem, sem a necessidade de revisão ao final de cada exercício. b) De acordo com a vida útil do ativo refletindo o padrão de consumo da entidade e possíveis alterações dentro do mesmo exercício. c) De acordo com a vida útil do ativo revisada ao final de cada exercício e refletindo o padrão de consumo da entidade aplicado consistentemente durante a vida do ativo, caso o seu valor residual não se altere.
<p>4) Como é calculado o valor recuperável do ativo imobilizado?</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Valor de uso determinado pela organização. b) Valor escolhido pela entidade entre os valores de uso e valor de venda do bem. c) Maior valor entre o valor líquido de vendas e valor em uso.
<p>5) Como é o levantamento e identificação das informações e variáveis necessárias a realização dos cálculos relacionados ao processo de <i>impairment test</i>?</p> <ul style="list-style-type: none"> a) De acordo apenas com os registros iniciais, sem avaliação da necessidade de atualizações e novos levantamentos. b) De acordo com os dados fornecidos por documentos fiscais. c) De acordo com documentos fiscais e informações compiladas das áreas responsáveis pela gestão dos bens.
<p>6) Você considera que sua formação formal (graduação e outros cursos) tem influência na forma de mensuração do ativo imobilizado e interpretação das IFRS?</p> <ul style="list-style-type: none"> a) A base das decisões que tomo é focada no conhecimento adquirido em minha formação. b) Apesar de achar o conhecimento importante, levo mais em consideração o que consta na legislação vigente. c) Prefiro avaliar modelos de excelência no assunto e deliberar sobre a questão.
<p>7) Caso houvesse discordância importante em relação ao ativo imobilizado (registro, mensuração ou reconhecimento da perda), na sua opinião, a posição de que modelo prevaleceria?</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Modelo estabelecido por estudiosos e teóricos na área. b) Modelo estabelecido pela legislação, sem a observância das características individuais de cada organização. c) Modelo criado por referências que constaram o sucesso em seu procedimento com o ativo imobilizado.

Fonte: Adaptado do caso Angela Haberkamp (2018).