

ANÁLISE, RECONHECIMENTO, MENSURAÇÃO E DIVULGAÇÃO DE PASSIVOS CONTINGENTES EM UMA EMPRESA DO RAMO DA CONSTRUÇÃO CIVIL NO VALE DO SINOS - RS

Adriana Ritter¹

Paulo Eduardo Rosseli Wunsch²

RESUMO

Vem sendo divulgada, há alguns anos, a necessidade da adoção ao Padrão Internacional de Contabilidade pelas empresas brasileiras, com isso o *IASB – International Accounting Standards Board* vem buscando essa adesão das entidades através de interpretações compreensíveis e objetivas emitidas pelo *IFRS – International Financial Reporting Standard* o qual tem como meta sanar dúvidas quanto às normas em questão, de maneira clara e transparente buscando, assim, a interpretação unificada mundial de relatórios financeiros. Diante dessa busca pela convergência aos padrões internacionais de contabilidade, foi criado o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, o qual é o responsável pelas traduções e divulgações das normas existentes e, assim, emite seus pareceres aos órgãos reguladores que, através deles, criam suas normas e resoluções, das quais, as empresas devem se orientar, a fim de, internacionalizar seus procedimentos contábeis, de forma que possam ter um único entendimento em qualquer parte do mundo. Este artigo tem como finalidade averiguar se o Pronunciamento Técnico – CPC 25 está sendo aplicado pela empresa de forma correta e, ao mesmo tempo, analisar, reconhecer, mensurar e divulgar possíveis Passivos Contingentes ocultos. A metodologia utilizada é uma abordagem exploratória e quantitativa, pois serão analisados processos judiciais existentes contra a empresa, estes serão mensurados e demonstrados dentro do balanço de acordo com sua classificação, ou seja, se provável serão provisionados, se possível serão divulgados e quando remotos a divulgação será opcional. O universo da pesquisa será uma empresa do ramo da construção civil situada no Vale do Sinos –RS. Após finalização das análises, fica constatado que de fato o CPC-25, no que tange Passivos Contingentes não é aplicado na empresa.

Palavras-chave: Contabilidade Internacional. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Passivo Contingente.

ABSTRACT

The necessity for adoption of the International Accounting Standard by Brazilian companies has been announced for some years, and the International Accounting

¹ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis nas Faculdades Integradas de Taquara – FACCAT e-mail: addrianaritter@gmail.com.

² Professor do curso de Ciências Contábeis nas Faculdades Integradas de Taquara – FACCAT e orientador do trabalho de conclusão de curso. e-mail: paulo.wunsch@awconsultoria.com.

Standards Board (IASB) has been seeking such adherence through understandable and objective interpretations issued by IFRS - International Financial Reporting Standard, which aims to resolve doubts about the standards in question, in a clear and transparent way, thus seeking the unified interpretation of financial reports worldwide. In view of this search for convergence to international accounting standards, the Accounting Pronouncements Committee (CPC) was created, which is responsible for the translations and disclosures of the existing standards, and thus issues its opinions to the regulatory bodies that, through them, create their standards and resolutions of which companies must be guided in order to internationalize their accounting procedures, so that they can have a single understanding anywhere in the world. The purpose of this article is to determine whether the Technical Pronouncement - CPC 25 is being applied by the company correctly and at the same time analyze, recognize, measure and disclose possible Contingent Liabilities. The methodology used will be an exploratory and quantitative, as it will analyze existing lawsuits against the company and they will be measured and shown within the balance sheet according to their classification, that is, if probable they will be provisioned, if possible they will be disclosed and when remote disclosure will be optional. The research universe will be in a construction company located in Vale do Sinos -RS. After completing the analysis, it is verified that in fact the CPC-25, regarding Contingent Liabilities is not applied in the company.

Keywords: *International Accounting. Accounting Pronouncements Committee. Contingent Liabilities.*

1 INTRODUÇÃO

Ao longo dos tempos, a contabilidade vem apresentando maior relevância dentro das empresas, principalmente pelo fato de existir uma grande expansão de investimentos internacionais entre vários países. Diante disso, são necessárias informações precisas de seus ativos e passivos, para, posteriormente, analisar uma tomada de decisão acertada. As informações demandadas são oriundas de empresas internacionais, que buscam investir e expandir seus negócios em outros territórios e culturas, buscando, com isso, diversificar suas transações mercantis. Essa situação tem se apresentado crescente há alguns anos, devido à abertura de barreiras comerciais e à forte globalização, nesse sentido, é primordial que o parecer contábil possua um único entendimento e seja compreensível aos que buscam essas negociações fora de suas rotas habituais. A partir dessa visão de unificação, foram instituídas novas regras contábeis que procuram atingir todas as nacionalidades e unificar os padrões internacionais de relatórios financeiros.

Com esse objetivo, observa Andrade Filho (2016), foi criado o IASB – *International Accounting Standards Board* que altera o padrão contábil existente no

Brasil e comumente usado. O Conselho Federal de Contabilidade – CFC, por sua vez, faz parte da comissão regulamentadora do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, o qual tem como meta analisar esses pronunciamentos técnicos e divulgá-los, a fim de internacionalizar os padrões contábeis brasileiros. Ao longo dessa jornada por interpretar esses pronunciamentos, foram divulgadas normas que possuem grande impacto no balanço das empresas, mas, ainda assim, poucas entidades o demonstram de maneira correta.

Com vistas a sanar dúvidas quanto ao Pronunciamento Técnico – CPC 25, será realizado um estudo de caso, em uma empresa de construção civil, com o objetivo de analisar, reconhecer, mensurar e divulgar prováveis, possíveis e remotos Passivos Contingentes que possam vir a existir em nome da instituição e que, em muitos casos, não são apresentados dentro do balanço patrimonial, pelo fato de sua existência se mostrar oculta ou incerta. O que se procura com essas análises é avaliar o quanto se tem de conhecimento sobre esses passivos, como ocorre sua provisão dentro do balanço de encerramento do exercício, e, caso esses passivos existam, como eles se apresentam, o motivo de sua existência e ocorrência, quais os demandantes e suas reivindicações quando existirem processos, mensuração de valores, impacto causado dentro do encerramento de exercício se esses passivos forem provisionados e de que forma são divulgados.

Reforça Montoto (2014) que, para ser contabilizada uma provisão contingente, o fato gerador deve estar no passado, ser provável uma saída de recursos financeiros e ser possível uma evidenciação confiável de valor. Do contrário esse fato não é uma obrigação a ser provisionada na contabilidade e passa a ser apenas um Passivo Contingente e este, quando possível, deve ser divulgado em notas explicativas e o remoto por sua vez, a divulgação é opcional.

O Passivo Contingente é uma provisão de difícil reconhecimento, pois é preciso certa convicção de que venha a ocorrer no futuro, mas, de qualquer forma, a sua existência causa impacto direto no resultado final da empresa quando provisionado e divulgado. Nesse último caso, é de grande importância sua divulgação, pois, caso existam investidores dispostos a destinar recursos nesta instituição, estes devem ser informados dos riscos que possam ocorrer caso esses passivos se concretizem. Dessa forma, a divulgação tem o papel de transmitir a transparência financeira da entidade e os percalços e obstáculos que podem acontecer devido a investimentos incertos.

Nesse mesmo contexto, ressaltam Francis, Schipper e Weil (2015), ao mencionarem que alguns itens não são reconhecidos nas demonstrações financeiras, contudo, se são considerados relevantes, devem aparecer como evidenciações em notas explicativas. Portanto uma classificação errônea de contingências pode ocasionar distorções quanto à real situação financeira da empresa e, por consequência, influenciar, por vezes de forma negativa a tomada de decisão de seus investidores.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Introdução às Normas Internacionais de Contabilidade

Com a globalização crescente e a abertura de barreira comerciais entre os países, vem sendo divulgada a adoção às Normas Internacionais de Contabilidade com padronização unificada, argumentam Fernandes, Santos e Schmidt (2010) que empresas captam recursos em todo mundo, onde esses recursos sejam menos penosos, e investem em países em que são melhores as oportunidades, as perspectivas mais vantajosas, sem ter, para apoio das decisões, demonstrações contábeis inteligíveis³ em diferentes países.

Nesse mesmo ponto de vista, acrescenta Niyama (2005), que a contabilidade é considerada linguagem universal “dos negócios”, ou seja, é onde principais agentes econômicos buscam informações sobre a situação financeira e avaliação de risco para se realizar investimentos. Nesse sentido, relatórios financeiros sempre são solicitados pelos investidores que desejam avaliar a conveniência e oportunidade para concretizar e decidir seus negócios.

Mourad e Paraskevopoulos (2010) lembram que a Resolução CFC⁴ n. 1.055/05 criou o CPC⁵. E este por sua vez estuda o preparo, divulgação e publicação de novos Pronunciamentos Técnicos que validam e introduzem os *IFRSs - International Financial Reporting Standard* nas práticas contábeis do Brasil, o CPC possui amplo planejamento de trabalho para tradução, discussão, aprovação e publicação de todas as normas internacionais de contabilidade gradualmente.

³ Compreensível, acessível, entendível

⁴ Conselho Federal de Contabilidade

⁵ Comitê de Pronunciamentos Contábeis

O Conselho Federal de Contabilidade – CFC é um dos membros que compõem o comitê responsável por estudar, preparar e emitir pronunciamentos técnicos sobre os procedimentos contábeis a serem seguidos pelas empresas regidas por esse órgão regulamentador, sendo assim, são emitidas normas próprias chamadas de NBC TG baseadas no CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis, o NBC TG – 25 é uma das normas aprovadas pelo CFC, pela Resolução 1.180/09 de 24 de Julho de 2009 a qual tem como base o CPC – 25, a presente resolução é apresentada como segue:

Art. 1º Aprovar a NBC TG – 25 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes;

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor nos exercícios iniciados a partir de 1º de Janeiro de 2010, quando dar-se-á a revogação da Resolução CFC nº 1.066/05, publicada no D.O.U., Seção I, de 23/01/06, sendo recomendada sua adoção antecipada (NBC TG – 25, p. 1, 2009).

A Resolução CFC nº 1.066/05 foi também revogada pela Resolução CFC nº NBC TG 25 (R1)/2014, que altera a redação da forma a seguir, a contraprestação contingente de adquirente em combinação de negócios. Em razão dessa alteração, as disposições não alteradas desta Norma são mantidas, e a sigla da NBC TG 25, publicada no DOU, seção I, de 04/08/09 passa a ser NBC TG 25 (R1). (NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, p.26, 2014).

Acrescenta Almeida (2015), que com o propósito de regulamentar as questões fiscais decorrentes das práticas contábeis internacionais no Brasil, o Governo Federal publicou a MP nº 627/2013, convertida na Lei nº 12.973/2017, a qual, além de promover a revogação da RTT⁶, aprofundou alterações nas regras fiscais existentes. Sendo assim, deixam de existir ajustes contábeis e os impactos resultantes da adoção do *IFRS*⁷ passarão a receber tratamento específico para fins fiscais.

2.2. Passivo Circulante e Não circulante

Passivo são os deveres e obrigações que uma entidade possui. Esses estão demonstrados em seu Balanço Patrimonial, conforme ressalta Guerra (2015), ao dizer que passivo é uma obrigação existente no presente, decorrente de eventos e fatos

⁶ RTT – Regime Tributário de Transição

⁷ *IFRS* – *International Financial Reporting Standard*

ocorridos no passado, e que, no futuro, provavelmente resultará em saída de recursos financeiros.

O Passivo Circulante é uma obrigação que apresenta um prazo de vencimento mais curto. Ludícibus e Marion (2016) enfatizam que o passivo circulante é representado pelas despesas dispendiosas das obrigações da companhia, cuja liquidação se espera que ocorra dentro do exercício social seguinte, ou de acordo com o ciclo operacional da empresa, se este for superior a este prazo. Essas obrigações podem representar valores já fixos ou podem ser variáveis, vencidos ou a vencer, em uma data ou em diversas datas futuras. Já no Passivo Não Circulante, são computadas as obrigações da companhia cuja liquidação deverá ocorrer em prazo superior a seu ciclo operacional e financeiro, ou após o exercício social seguinte, e que não se enquadrem nas definições já mencionadas de passivo circulante.

Quadro 1 – Demonstrativo de Contas do Passivo

Passivo Circulante	<ul style="list-style-type: none"> -Fornecedores -Obrigações Fiscais -Outras Obrigações -IR e CSLL a Pagar -Empréstimos e Financiamentos -Debêntures e Outros Títulos de Dívida -Provisões
Passivo Não Circulante	<ul style="list-style-type: none"> -Empréstimos e Financiamentos -Debêntures e Outros Títulos da Dívida -Retenções Contratuais -IR e CSLL Diferidos -Resgates de Partes Beneficiárias -Provisão para Riscos Fiscais e Outros Passivos Contingentes -Provisão para Benefícios a Empregados -Programa de Recuperação Fiscal

Fonte: Desenvolvido pela autora (2017)

2.3 Passivo Contingente

Quando se trata de referenciar Passivo Contingente, a definição, é em sua grande maioria, com o mesmo enfoque e narração. Conforme denominam Ludícibus e Marion (2016), Passivo Contingente é uma obrigação devida possível que resulta de fatos ocorridos no passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência, ou não, de um ou mais fatos futuros incertos não totalmente sob o controle da entidade, ou uma obrigação presente que resulta de fatos passados, mas que não é reconhecida, porque não é provável que uma saída de recursos financeiros que

incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação, ou o valor da obrigação não pode ser estimado com suficiente confiabilidade. Uma entidade não deve reconhecer um Passivo Contingente, ela deve divulgar um Passivo Contingente, a menos que seja remota a possibilidade de uma saída de recursos financeiros que incorporam benefícios econômicos.

No momento em que se reconhece um Passivo Contingente, também se deve mensurar suas futuras provisões, assim argumentam Carvalho, Costa e Lemes (2009) quando dizem que, ao fazer a melhor estimativa das provisões, a empresa também deverá considerar riscos e incertezas que provavelmente possam envolver eventos e circunstâncias.

Os seguintes termos também são usados na IAS⁸ 37, que é interpretado pelo CPC – 25, para denominar o Passivo Contingente e, conforme Normas Internacionais de Relatório Financeiro (2008), apontam que uma obrigação correta e coerente é uma obrigação decorrente de um contrato (por meio de seus termos explícitos⁹ ou implícitos¹⁰); legislação ou ainda outra disposição legal. Uma obrigação presumida é uma obrigação que decorre das condutas seguidas por uma empresa, onde por uma prática estabelecida no passado, políticas divulgadas ou uma declaração atual suficientemente específica, a empresa indicou a demais terceiros que aceitará algumas responsabilidades e como resultado, a empresa criou uma expectativa válida nessas outras partes de que irá cumprir com essas obrigações.

Em sentido geral, todas as provisões são contingentes porque são incertas quanto ao seu prazo ou valor. Porém, neste Pronunciamento Técnico o termo “contingente” é usado para passivos que não sejam reconhecidos porque a sua existência somente será confirmada pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob o controle da entidade. (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC 25, 2017).

Quanto aos termos Reserva e Provisão para Contingência, existem certas distorções sobre o sentido de cada uma delas. Para Ludícibus e Marion (2016), as definições se distinguem ao considerar que reserva para contingência é uma parcela descontada do Lucro Líquido do período com a finalidade de compensar, em exercício futuro, a diminuição do lucro decorrente de perda julgada provável, desde que esse valor possa ser estimado, e essa reserva será revertida no exercício em que deixarem

⁸IAS - *International Accounting Standards*

⁹ Desprovido de dúvida, claro, preciso

¹⁰ Que não se pode expressar formalmente, obscuro, oculto

de existir as razões pelas quais justifiquem a sua constituição ou em que ocorrer a despesa. Exatamente aqui se diferencia essa reserva da provisão. A Provisão para Contingência é constituída em virtude de um fato já ocorrido e que poderá tornar-se um passivo.

Santos e Veiga (2014) advertem quanto à importância de se observar o princípio da prudência ao elaborar demonstrações contábeis, deve ser considerado que alguns fatos são imprecisos. Com essas incertezas as demonstrações de encerramento devem respeitar esse princípio e avaliar com coerência o cenário futuro, para não superavaliar passivos ou despesas evitando, assim, distorções econômicas às entidades. Anterior à obrigatoriedade às Normas Internacionais a estrutura de balanço patrimonial já mencionava a Reserva para contingência, conforme Art. 195 da Lei 6.404/76, ao evidenciar que:

A Assembleia geral poderá, por proposta dos órgãos da administração, destinar parte do lucro líquido à formação de reserva com a finalidade de compensar, em exercício futuro, a diminuição do lucro decorrente de perda julgada provável, cujo valor possa ser estimado.

§ 1º A proposta dos órgãos da administração deverá indicar a causa da perda prevista e justificar, com as razões de prudência que a recomendem, a constituição da reserva;

§ 2º A reserva será revertida no exercício em que deixarem de existir as razões que justificaram a sua constituição ou em que ocorrer a perda.

Em dezembro de 2007, foi decretada a Lei 11.638/07, que altera e revoga os dispositivos da Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações). Essa mudança da legislação societária tem como meta a internacionalização dos procedimentos contábeis brasileiros. Fazem parte dessa internacionalização todas as normas emitidas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM, que tem o propósito de emitir normas para as Companhias de capital aberto em conformidade com os padrões internacionais.

O Art. 199 da Lei 11.638 de 2007 ressalta que o saldo das reservas de lucros, exceto as para contingências, de incentivos fiscais e de lucros a realizar, não deverá superar o capital social. Atingido esse limite, a assembleia deliberará sobre aplicação do valor excedido na integralização ou no aumento de capital social ou na distribuição de dividendos.

2.4 Reconhecimento de Passivo Contingente

Uma provisão deve ser reconhecida quando:

- a empresa tem uma obrigação presente (legal¹¹ ou informal¹²) como resultado de fato ocorrido no passado;
- seja provável que será necessária uma destinação de recursos financeiros que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação;
- possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação devida.

Se essas condições não forem satisfeitas nesses três aspectos, nenhuma provisão deve ser reconhecida (ATTIE, 2011).

Em casos raros, não é claro se existe ou não uma obrigação presente. Nesses casos, supõe-se que um evento passado dá origem a uma obrigação presente se, levando em consideração toda a evidência disponível, é mais provável que sim do que não que exista uma obrigação presente na data do balanço. (NORMAS INTERNACIONAIS DE RELATÓRIO FINANCEIRO, 2008).

Quadro 2 – Demonstrativo Quanto a Evidenciação de Passivos Contingentes

São caracterizados em situações na quais, como resultado de eventos passados, pode haver uma saída de recursos envolvendo benefícios econômicos futuros na liquidação de: a) obrigação presente; ou b) obrigação possível cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob o controle da entidade:		
Há obrigação presente que provavelmente requer uma saída de recursos	Há obrigação possível ou obrigação presente que pode requerer, mas provavelmente não irá requerer, uma saída de recursos	Há uma obrigação possível ou obrigação presente cuja probabilidade de uma saída de recursos é remota
A provisão é reconhecida	Nenhuma provisão é reconhecida	Nenhuma provisão é reconhecida
Divulgação é exigida para a provisão	Divulgação é exigida para o Passivo Contingente	Nenhuma divulgação é exigida

Fonte: Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC – 25 - adaptado pela autora (2017)

Carvalhosa (2014) destaca que é oportuno discorrer sobre a prática contábil em outros países, ter o Passivo Contingente em conta de provisão como despesa do exercício, e não como reserva de lucros. Essa é uma prática consagrada se a companhia é parte de uma demanda judicial, por exemplo, cujo andamento do processo antecipa pouquíssimas possibilidades em seu mérito, além disso, é obrigação da administração determinar que se registre contabilmente a despesa, com

¹¹ Aprovado pela Lei ou que nela tem sua origem

¹² Que não é formal, sem regras e cerimônias

isso ocorre uma redução do lucro, que constitui uma perda julgada provável, ou um risco calculável.

De acordo com as Normas Internacionais de Relatório Financeiro (2008), em quase todos os casos, será claro se um evento passado deu origem a uma despesa presente. Em casos raros, como em um processo judicial, por exemplo, pode-se discutir tanto se certos eventos ocorreram quanto se esses eventos resultaram em uma obrigação presente. Nesse caso, a empresa deve determinar se a obrigação presente existe na data do balanço ao considerar toda a evidência existente, incluindo, por exemplo, a opinião de peritos e advogados. A evidência considerada inclui qualquer evidência adicional proporcionada por fatos ocorridos após a data do balanço. Com base em tal evidência, pode-se concluir que:

- quando for mais provável que sim do que não que existe uma obrigação presente na data do balanço, a empresa deve reconhecer a despesas e provisioná-la (se os critérios de reconhecimento forem satisfeitos) e;
- quando for mais provável que não existe uma obrigação presente na data do balanço, a empresa divulga um passivo contingente, a não ser que seja pouco provável a possibilidade de uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos.

Os fatos posteriores ao encerramento são eventos favoráveis ou desfavoráveis, que ocorrem entre a data do fechamento de exercício contábil e a data na qual os relatórios contábeis são autorizados, e são conhecidos como eventos subsequentes. Dentro desses fatos, encontramos um grupo de eventos que proporcionam uma prova adicional às condições existentes na data do fechamento do exercício (MULLER; SCHERER, 2009, p. 42).

São reconhecidas como provisão apenas as obrigações que surgem de fatos ocorridos no passado que existam independentemente de ações futuras da empresa (isto é, a conduta futura de suas transações financeiras). São exemplos de tais obrigações as penalidades ou os custos de limpeza de danos ambientais ilegais, que, em ambos os casos, dariam origem na quitação de uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos independentemente das ações futuras da entidade. (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS –CPC 25, 2017).

Assegura ainda Almeida (2009) que sejam utilizadas bases apropriadas para reconhecimento e valorização das provisões, ativos e passivos contingentes, assim como que sejam apresentadas informações suficientemente relevantes em notas

explicativas às demonstrações financeiras, de maneira a disponibilizar aos usuários a compreensão mais segura de sua natureza, sua importância e o seu vencimento futuro.

2.5 Mensuração de Passivo Contingente

Assim abordam Carvalho, Costa e Lemes (2009) sobre mensuração das provisões e dizem que o valor reconhecido como uma provisão deve ser a melhor estimativa do pagamento futuro exigido para quitar a obrigação no fim do período contábil. Quando a provisão que está sendo reconhecida engloba um conjunto de fatores, a obrigação poderá ser estimada ponderando todos os possíveis resultados com suas respectivas probabilidades.

Para Padove (2015), a classificação das provisões pode ser tanto no passivo circulante quanto no passivo não circulante, nesse último, são mensurados os passivos contingentes, dependendo da expectativa que se tenha do tempo da possível realização das despesas efetuadas. Um exemplo desse fato são as reclamações trabalhistas, havendo a possibilidade normal de perda desses processos, deve-se fazer um lançamento dessa perda como despesa.

Carvalho, Costa e Lemes (2009) ressaltam que as provisões são demonstradas antes dos impostos, mas, para as consequências fiscais da provisão e de suas alterações, a IAS 12 deverá ser analisada. Adicionalmente, as seguintes características devem ser ponderadas na estimativa do valor da provisão:

- a) riscos e incertezas: deverão ser considerados para se atingir a melhor estimativa da provisão. Precauções e cautela são necessários ao se fazerem julgamentos em condições de incerteza, mas essa incerteza não
- b) justifica a criação de provisões demandadas¹³ ou um exagero deliberado nas obrigações.
- c) valor presente: onde o efeito do valor do dinheiro no tempo é material, a provisão deverá representar o valor presente das despesas esperadas para honrar a obrigação. A taxa de desconto usada deverá ser uma taxa, antes dos impostos, que represente a avaliação do mercado quanto ao valor do dinheiro no tempo e os riscos específicos do passivo.

¹³ Procura, aumento, ação ou efeito de demandar

- d) eventos futuros: quando provocarem efeito, poderão ser espelhados no valor da provisão, desde que existam indícios objetivos suficientes de que irão ocorrer. O efeito de novas legislações possíveis também deve ser considerado ao mensurar-se uma obrigação existente quando existam sinais suficientemente objetivos e demonstrem que a promulgação da nova legislação é praticamente certa, o que em muitos casos é de difícil previsão.

2.6 Divulgação de Passivo Contingente

Carvalho, Costa e Lemes (2009), descrevem a divulgação sendo, para cada categoria de provisão, a informação comparativa não é exigida, mas os seguintes itens deverão ser demonstrados:

- o valor contábil no início e no final do período;
- as provisões adicionais apresentadas no período, incluindo aumentos de provisões já existentes;
- os valores usados durante o período;
- os valores não usados revertidos durante o período;
- o acréscimo, durante o período, do valor descontado pela passagem de tempo e o efeito de qualquer mudança na taxa de desconto;
- breve descrição da natureza da obrigação e o vencimento previsto de todas as saídas de benefícios econômicos;
- o montante de todo reembolso esperado, destacando o montante de qualquer ativo que foi reconhecido por aquele reembolso esperado; e
- uma indicação das incertezas sobre o valor do débito e os vencimentos daquelas saídas, juntamente com as principais suposições feitas sobre os eventos futuros.

3 METODOLOGIA

3.1 Métodos utilizados na pesquisa

O presente trabalho que trata de Passivos Contingentes, que tem como objetivo aperfeiçoar o conhecimento obtido por meio de bibliografias, artigos e publicações,

será realizado através de um estudo de caso em uma empresa situada no Vale do Sinos-RS, do ramo da construção civil e chamada pelo pseudônimo de empresa Exemplo Construções Ltda. Serão analisados dados anteriores e do exercício de encerramento contábil imediatamente posterior, e que, possivelmente poderiam ter alterados seus resultados finais.

Segundo Creswell (2010), menos variação é observada nas introduções quantitativas. Em um projeto quantitativo, o problema é mais bem trabalhado entendendo-se quais os fatores ou as variáveis que influenciam um resultado.

O método de procedimento a ser utilizado será o método comparativo e descritivo. Serão analisados o último balanço patrimonial, possíveis processos judiciais contra a empresa e demais documentos que possam evidenciar a provisão de Passivos Contingentes que possuam relevância quanto a apuração dos resultados.

Jung (2004) explana sobre a importância do estudo de caso e acrescenta que, em síntese, parte-se do princípio de que o estudo proposto visa a explicar ou descrever uma determinada situação a partir de uma necessidade identificada e, para isso, seleciona-se uma amostra do universo em questão, elabora-se um instrumento de coleta de dados, aplica-se o instrumento, efetua-se um tratamento estatístico, e se faz uma análise comparativa entre os dados, um padrão de referência e bibliografias; após, conclui-se o trabalho obtendo-se então as descobertas.

3.2 Tipos de Pesquisa

Para este estudo de caso, será utilizado o método de pesquisa exploratória com abordagem quantitativa. De acordo com Jung (2004), o objetivo fundamental é a obtenção de novos princípios para substituírem os atuais. Normalmente, a pesquisa exploratória não exige grandes teorizações, mas experimentação para coleta de dados que servirá de base para a formulação de modelos inovadores ou explicativos. A pesquisa exploratória visa a descoberta, o achado, a elucidação de fenômenos ou a explicação daqueles que não eram aceitos apesar de evidentes.

3.3 Procedimentos de Pesquisa

O artigo a seguir será iniciado primeiramente com um roteiro de entrevista com o contador da empresa, para verificação de qual o conhecimento este possui sobre

Passivos Contingentes e também será necessária uma conversa com o advogado da empresa, pois será avaliada a existência de processos.

Os dados serão coletados por meio de processos jurídicos existentes contra a empresa, e avaliados pelo advogado. A partir desses dados serão determinados os Passivos Contingentes que são prováveis, possíveis e remotos de ocorrerem e, diante disso, demonstrar, provisionar e divulga-los, caso haja necessidade.

Quanto às questões sobre a pesquisa quantitativa, diz Creswell (2010), que, nos estudos quantitativos, os investigadores utilizam questões e hipóteses - e as vezes objetivos - da pesquisa quantitativa para moldar e focar especificamente o objeto de estudo. As questões da pesquisa quantitativa investigam as relações entre as variáveis que o investigador procura conhecer.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

No transcorrer dos meses de junho e julho de 2017, foram solicitados à empresa, objeto do estudo de caso, documentações pertinentes às análises do CPC 25 – Comitê de Pronunciamentos Contábeis no que se refere aos Passivos Contingentes que se classificam como prováveis, possíveis e remotos e verificar se essa norma está de fato sendo aplicada dentro da empresa de maneira adequada.

Para tanto, foi primeiramente apresentado um roteiro de entrevista ao contador, buscando com isso saber o quanto este tem de conhecimento sobre essa Norma Técnica, e de que forma esses passivos são demonstrados no Balanço Patrimonial e DRE e, se realmente são demonstrados. Em conversa com o contador juntamente com o advogado da empresa, foi apresentado o objetivo principal das análises dos Passivos Contingentes dos anos de 2015 e 2016. Na ocasião, o advogado relatou que a empresa possui apenas processos de ordem trabalhista e nenhum outro tipo de processo jurídico que poderia vir a acarretar um Passivo Contingente futuro, fato que causou certa estranheza por se tratar de uma empresa de construção civil. Imagina-se que possam existir também processos de ordem legal ou até ambiental, fato esse não constatado. Buscou-se saber quais as precauções tomadas pela empresa no sentido de se precaver quanto a esses passivos, e o relato foi de que os funcionários

do RH¹⁴ buscam seguir de maneira adequada a legislação da CLT¹⁵ estando sempre atualizados quanto às mudanças de legislação.

Outra questão importante é a segurança dos funcionários que atuam nas obras. A empresa possui um técnico de segurança do trabalho, que possui curso de qualificação específico para exercer a função e o faz de forma adequada e dentro dos padrões estabelecidos pela legislação. A empresa também possui uma psicóloga que é a responsável pela seleção e recrutamento dos funcionários. Ela destaca que não segue nenhum roteiro de entrevista com os candidatos, usa de sua experiência e bom senso em muitos momentos, para, assim, distinguir quem deve ser contratado, observa os candidatos tanto na maneira como se apresentam ou como se portam ao responderem os questionamentos, posicionamento importante para filtrar os futuros contratados que melhor se adaptam aos padrões estabelecidos pela empresa.

Chamou a atenção outra questão, já comentada anteriormente, sobre a empresa não possuir nenhum tipo de passivo ambiental, principalmente pela atividade, pois produz grandes quantidades de restos de construção civil. Foi então relatado que a organização tem a preocupação com os resíduos e entulhos de obras para evitarem futuras multas ambientais e, para tanto, é elaborado um relatório chamado de PGRCC¹⁶ onde constam previsões de geração de resíduos por tipo, classe e também são identificados possíveis transportadores e receptores dos resíduos devidamente licenciados. Após cada coleta e destinação de resíduos, a empresa transportadora emite um MTR¹⁷ com a quantidade real de cada destinação, para tanto a empresa obedece à Resolução 307 do CONAMA¹⁸ buscando, assim, seguir todas as regulamentações legais.

A partir dessa constatação, foram iniciadas as consultas documentais, todas com a supervisão e auxílio do advogado da empresa.

4.1 Análise dos Processos Judiciais

Após conversa com o advogado, foi então constatada a existência de processos trabalhistas movidos contra a empresa, também conhecidos como passivos

¹⁴ RH- Recursos Humanos

¹⁵ CLT- Consolidação da Leis Trabalhistas

¹⁶PGRCC- Plano de gerenciamento de resíduos sólidos da construção civil

¹⁷MTR- Manifesto de transporte de resíduo

¹⁸ CONAMA-Conselho Nacional do Meio Ambiente

contingentes ou ocultos, cuja presença é demonstrada no balanço patrimonial da empresa. Ao efetuar tal verificação, foram reconhecidos um total de treze processos para os dois anos de análises, sua representatividade em percentual é apresentada no quadro 3.

Quadro 3 – Quantidades de Processos Trabalhistas

Quantidades para cada ano		Representatividade em %
Ano 2015	9 processos	69,23
Ano 2016	4 processos	30,77
Total	13 processos	100

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

4.2 Análise das Demandas Requeridas nos Processos

Foi solicitado o número de cada um desses processos para reconhecimento e, após, foram iniciadas as análises e leituras de todos os pareceres ocorridos em cada uma das etapas jurídicas, pelo advogado da empresa, e essas consultas foram realizadas no site do TRT4¹⁹. Entre elas estão as atas de audiências, onde constam as alegações e pleitos solicitados pelos reclamantes; as defesas feitas pelos reclamados; os despachos de documentos requeridos pelas partes (em alguns casos é acionado o serviço de um perito para averiguação de alguns fato pertinente ao processo) e, ao final, a sentença que encerra todo o trâmite legal, onde então, é definido o valor real da reclamatória estipulada pelo Juiz. No quadro 4 e no gráfico 1, são demonstradas as quantidades demandadas de pedidos, oriundos dessas reclamatórias, pelos reclamantes, em cada um dos dois anos de análises.

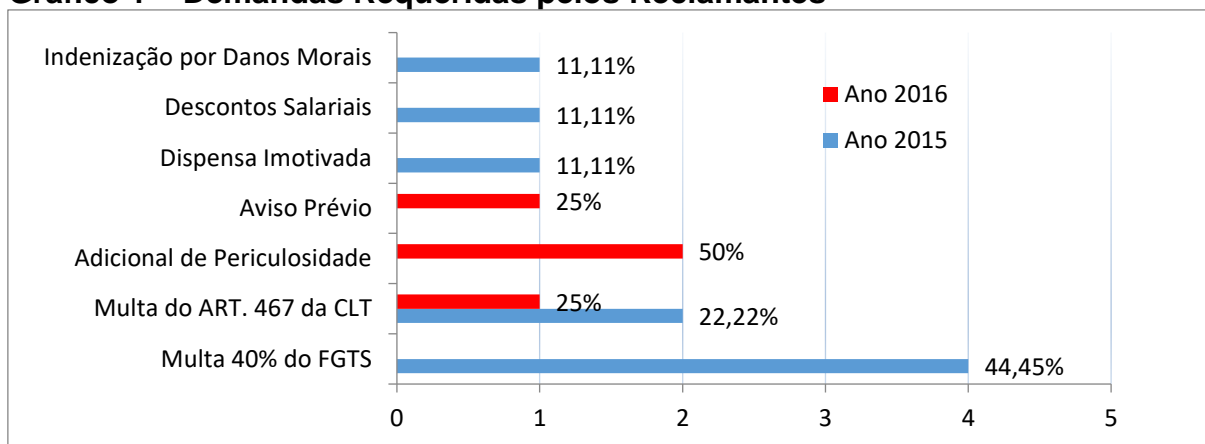
Quadro 4 – Demandas Requeridas pelos Reclamantes

Demandas	Ano 2015	Ano 2016	Total Reclamado	% total dos anos	
				2015	2016
Multa de 40% do FGTS	4	-	4	44,45%	-
Multa do Art.467 da CLT	2	1	3	22,22%	25%
Dispensa Imotivada	1	-	1	11,11%	-
Descontos Salariais	1	-	1	11,11%	-
Danos Morais	1	-	1	11,11%	-
Adicional de Periculosidade	-	2	2	-	50%
Aviso Prévio	-	1	1	-	25%
Total de Processos	9	4	13	100%	100%

Fonte: TRT4 - Tribunal Regional do Trabalho 4º Região – adaptado pela autora (2017)

¹⁹ TRT4 – Tribunal Regional do Trabalho da 4º Região

Gráfico 1 – Demandas Requeridas pelos Reclamantes



Fonte: TRT4 - Tribunal Regional do Trabalho 4º Região – adaptado pela autora(2017)

Outros fatores que foram constatados foram as reclamatórias demandadas de empresas terceirizadas. Apesar da empresa apresentar um contrato idôneo sob o ponto de vista de seu advogado e também se precaver quanto a futuros danos judiciais, buscando solicitar negativas junto aos órgãos Federativos, Estaduais e Municipais ainda assim, a empresa pode ser acionada judicialmente por, em muitos casos, ser considerada responsável solidária ou ainda atender ao quesito de obra subempreitada²⁰ no que diz respeito à construção civil. O que foi visto com bastante frequência nos processos foram reclamatórias de funcionários pertencentes às empresas terceirizadas que, ao reivindicarem seus direitos salariais, comprometem também a empresa a qual subempreitou seus serviços. Outra averiguação que chama a atenção é que as empresas terceirizadas não comparecem às audiências, tornando, assim, a contratante inicial a responsável direta pela despesa que transcorrer do processo. Para melhor ilustrar tal situação, foram apresentados nos quadros 5 e 6 e no gráfico 2 a distribuição, em percentuais, desses processos entre funcionários e empresas terceirizadas.

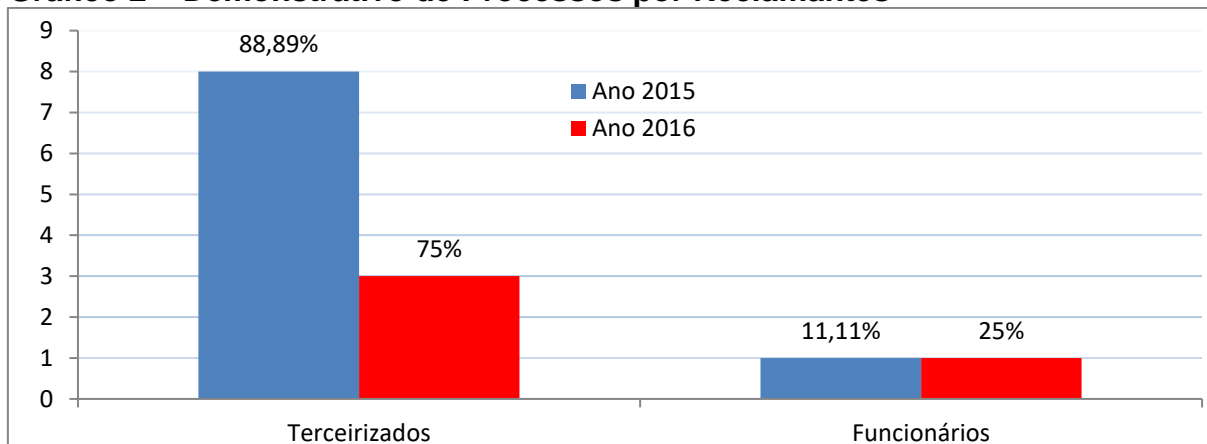
Quadro 5 – Demonstrativo de Processos por Reclamantes

Reclamantes	Quantidade 2015	Quantidade 2016	% 2015	% 2016
Terceirizados	8 processos	3 processos	88,89	75
Funcionários	1 processos	1 processos	11,11	25
Total	9 processos	4 processos	100	100

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

²⁰ Contrato celebrado entre o empreiteiro e outra empresa

Gráfico 2 – Demonstrativo de Processos por Reclamantes



Fonte: TRT4 - Tribunal Regional do Trabalho 4º Região – adaptado pela autora (2017)

Quadro 6 – Demonstrativo de Processos por Reclamantes

Reclamantes	Quantidades	Representatividade em %
Terceirizados	11 processos	84,61
Funcionários	2 processos	15,39
Total 2015 e 2016	13 processos	100%

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

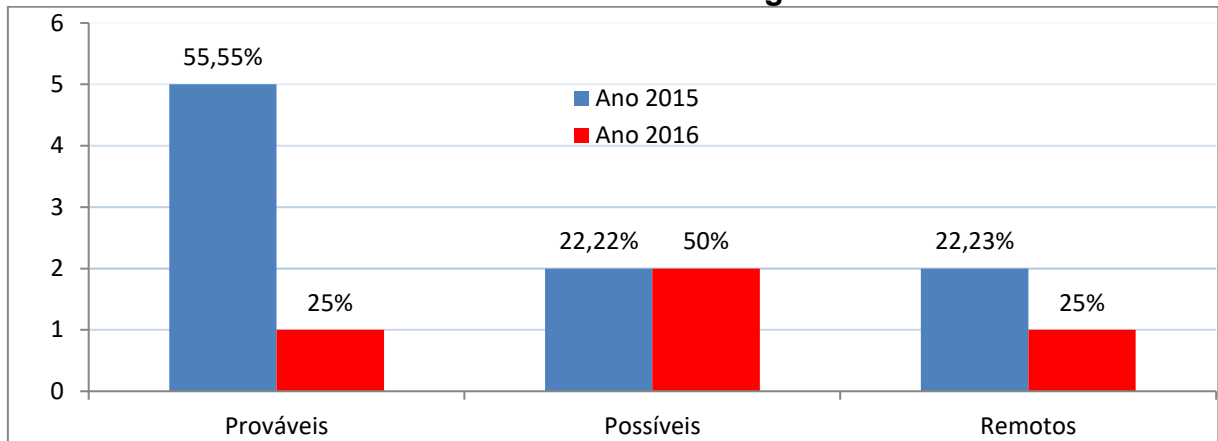
4.3 Reconhecimento dos Passivos Contingentes

Agora é efetuada a avaliação de cada um desses processos judiciais pelo advogado da empresa, que é especializado em direito do trabalho, sendo assim, tem o discernimento e a capacidade de distinguir e apontar quais seriam os passivos prováveis, possíveis e remotos. Para isso foram também levados em consideração aqueles processos sem o comparecimento das empresas terceirizadas, que não demonstram interesse em comparecer às audiências e firmar acordo. Diante disso foi feita a opção em considerar os mesmos como prováveis devido ao juiz julgar como procedente o pedido do reclamante. Nos quadros 7 e 8 e nos gráficos 3 e 4, os valores são demonstrados.

Quadro 7 – Reconhecimento dos Passivos Contingentes

Passivos Contingentes	Quantidade 2015	Quantidade 2016	% 2015	% 2016
Prováveis	5 processos	1 processos	55,55	25
Possíveis	2 processos	2 processos	22,22	50
Remotos	2 processos	1 processos	22,23	25
Total	9 processos	4 processos	100	100

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

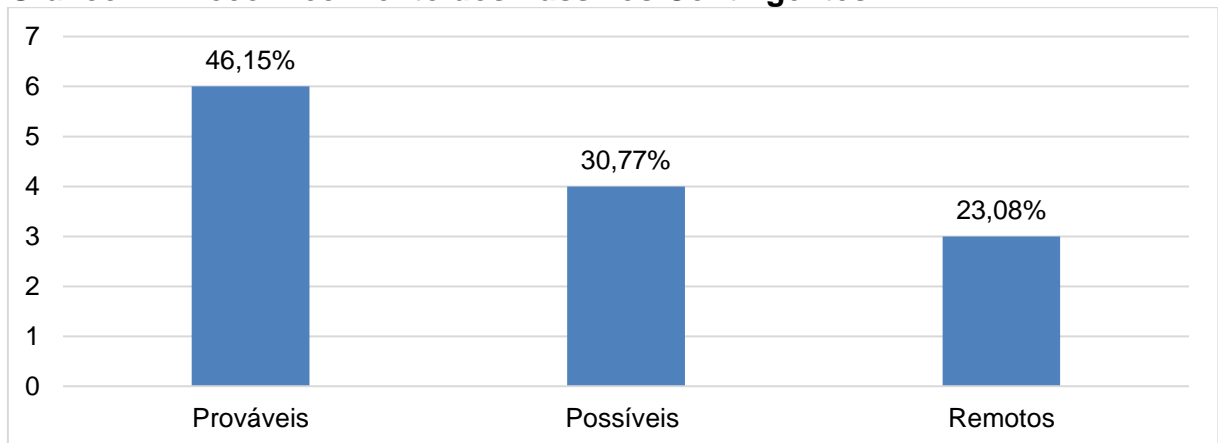
Gráfico 3 – Reconhecimento dos Passivos Contingentes

Fonte: TRT4 – Tribunal Regional do Trabalho 4º Região – adaptado pela autora (2017)

Quadro 8 – Reconhecimento dos Passivos Contingentes

Passivos Contingentes	Quantidade	Representatividade em %
Prováveis	6 processos	46,15
Possíveis	4 processos	30,77
Remotos	3 processos	23,08
Total de 2015 e 2016	13 processos	100

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

Gráfico 4 - Reconhecimento dos Passivos Contingentes

Fonte: TRT4 - Tribunal Regional do Trabalho 4º Região – adaptado pela autora (2017)

4.4 Mensuração de Passivos Contingente

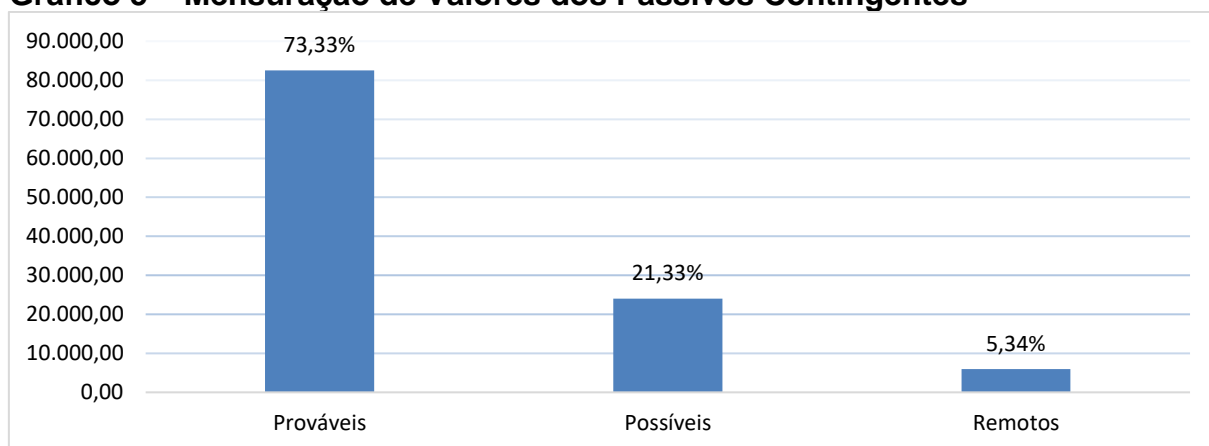
Após o reconhecimento da existência de Passivos Contingentes na empresa, estes foram então mensurados pelo advogado. Dessa maneira, foram mensurados, de forma adequada, cada um desses passivos, tomando o cuidado para não mensurar essas despesas de forma exorbitante. O resultado é demonstrado nos quadros 9 e 10 e nos gráficos 5 e 6, em percentuais.

Quadro 9 – Mensuração de Valores dos Passivos Contingentes

Passivos Contingentes	Mensuração total nos dois anos em R\$	Representatividade %
Prováveis	82.500,00	73,33
Possíveis	24.000,00	21,33
Remotos	6.000,00	5,34
Total de 2015 e 2016	112.500,00	100

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

Gráfico 5 – Mensuração de Valores dos Passivos Contingentes



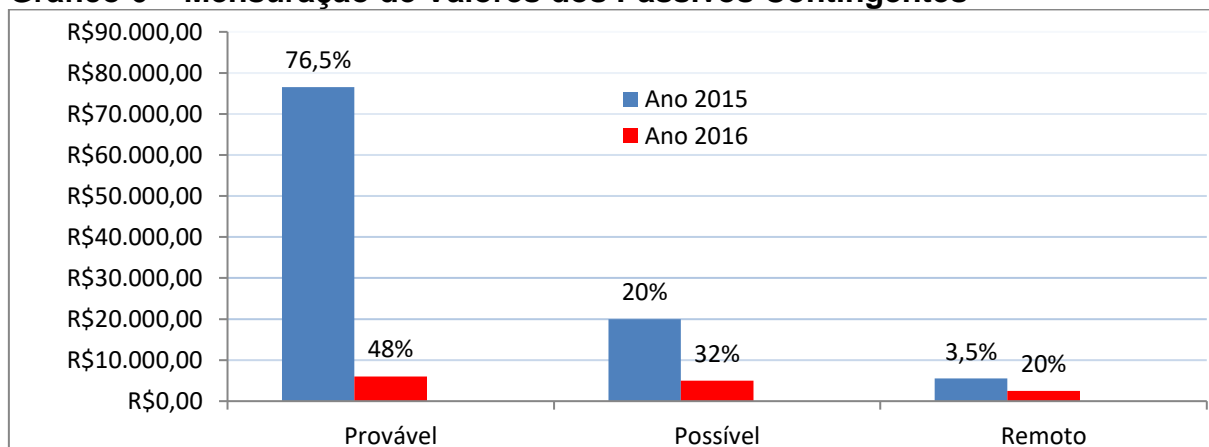
Fonte: TRT4 - Tribunal Regional do Trabalho 4º Região – adaptado pela autora (2017)

Quadro 10 – Mensuração de Valores dos Passivos Contingentes

Passivos Contingentes	Valores (R\$) 2015	Valores (R\$) 2016	% 2015	% 2016
Prováveis	76.500,00	6.000,00	76,5	48
Possíveis	20.000,00	4.000,00	20	32
Remotos	3.500,00	2.500,00	3,5	20
Total	100.000,00	12.500,00	100	100

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

Gráfico 6 – Mensuração de Valores dos Passivos Contingentes



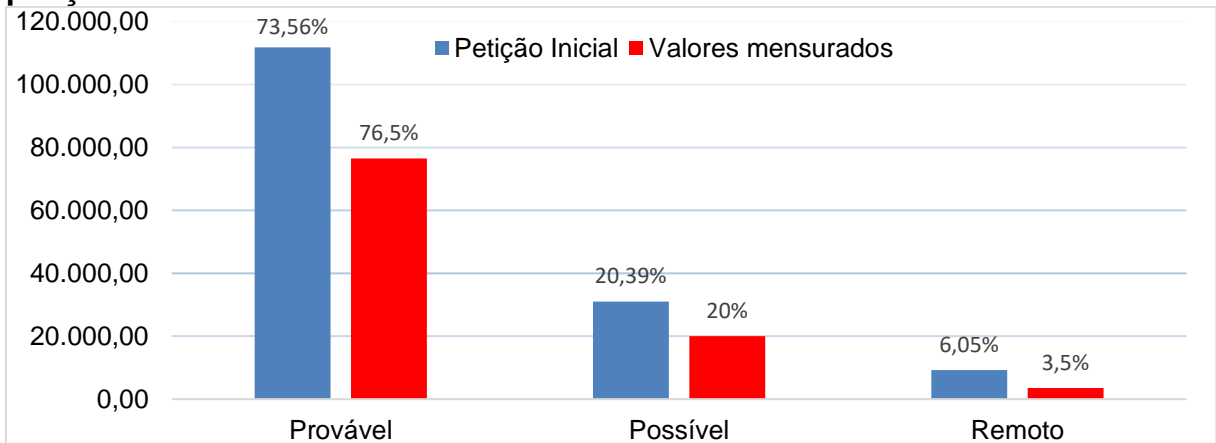
Fonte: TRT4 - Tribunal Regional do Trabalho 4º Região – adaptado pela autora (2017)

Quadro 11 - Comparativo dos valores mensurados em relação aos valores da petição inicial ano 2015

Processos	Petição Inicial	Valores mensurados	% de redução 2015
Prováveis	111.800,00	76.500,00	31,5742
Possíveis	31.000,00	20.000,00	35,4838
Remotos	9.200,00	3.500,00	61,9565
Total	152.000,00	100.000,00	

Fonte: Adaptado pela autora

Gráfico 7 - Comparativo dos valores mensurados em relação aos valores da petição inicial ano 2015



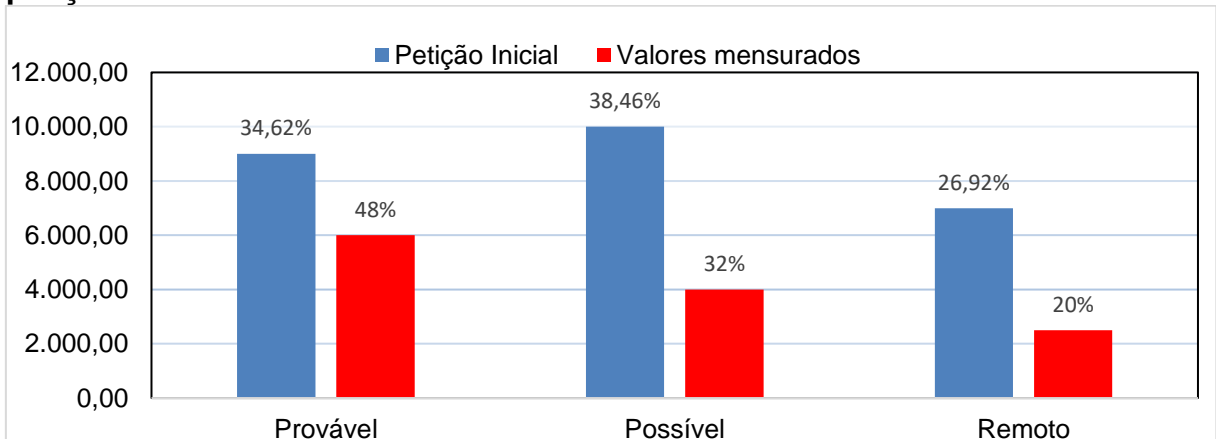
Fonte: TRT4 - Tribunal Regional do Trabalho 4º Região – adaptado pela autora (2017)

Quadro 12 - Comparativo dos valores mensurados em relação aos valores da petição inicial ano 2016

Processos	Petição Inicial	Valores mensurados	% de redução 2016
Prováveis	9.000,00	6.000,00	33,3333
Possíveis	10.000,00	4.000,00	60
Remotos	7.000,00	2.500,00	64,2857
Total	26.000,00	12.500,00	

Fonte: Adaptado pela autora

Gráfico 8 - Comparativo dos valores mensurados em relação aos valores da petição inicial ano 2016



Fonte: TRT4 - Tribunal Regional do Trabalho 4º Região – adaptado pela autora (2017)

Os valores dos quadros 11 e 12, acima demonstrados, são um comparativo entre os valores relativos as petições iniciais dos processos trabalhistas movidos pelos reclamantes contra a reclamada, e também, são apresentados, de forma explicativa nos gráficos 7 e 8, em percentual, o impacto de redução dos valores mensurados pelo advogado da empresa. Nos processos iniciais, normalmente os requerentes estipulam valores exorbitantes, e os mesmos, ao final das sentenças, se apresentam de forma reduzida, assim, o advogado da empresa ao mensurar esses valores, leva em consideração, além de experiências anteriores com resultados em valores finais de processos semelhantes já encerrados, também, considera as solicitações requeridas pelos reclamantes, o tempo de serviço prestado à empresa, o salário recebido mensalmente, sendo também observada a questão de horista ou mensalista, e demais requisitos estipulados nas Leis trabalhistas em concordância com a CLT – Consolidação das leis do Trabalho, atento à esses requisitos, é então, mensurado os valores dos passivos contingentes a serem divulgados na empresa.

4.5 Divulgação de Passivos Contingentes

Após as análises e constatações anteriores sobre os Passivos Contingentes, fica evidente que, existindo passivos prováveis, estes devem ser provisionados dentro do Balanço Patrimonial; os passivos possíveis devem ser divulgados em notas explicativas e os remotos têm divulgação opcional, pois esse fato é de importante relevância para a transparência financeira da empresa. Sendo assim foi solicitado à empresa um modelo de notas explicativas para análise do que é apresentado. O quadro 13 demonstra a divulgação oferecida pela instituição.

Quadro 13 – Notas Explicativas

l) Um passivo é reconhecido no balanço quando a empresa possui uma obrigação legal ou constituída como resultado de um evento passado, sendo provável que um recurso econômico seja requerido para liquidá-lo. As provisões são registradas tendo como base as melhores estimativas do risco envolvido.
Os ativos e passivos são classificados como circulantes quando sua realização ou liquidação é provável que ocorra nos próximos doze meses. Caso contrário, são demonstrados como não circulantes.

Fonte: ECD – Escrituração Contábil Digital, 2017 – adaptado pela autora (2017)

Quadro 13.1 – Notas Explicativas com divulgação de Passivos Contingentes Ano 2015

Processos Trabalhistas	Valor contábil R\$	Natureza
Possível	15.000,00	Indenização de Danos Morais
Possível	5.000,00	Multa do Art. 467 da CLT
Remoto	3.500,00	Multa 40% do FGTS

Fonte: TRT4 - Tribunal Regional do Trabalho 4º Região – adaptado pela autora (2017)

Quadro 13.2 – Notas Explicativas com divulgação de Passivos Contingentes Ano 2016

Processos Trabalhistas	Valor contábil R\$	Natureza
Possível	1.000,00	Adicional de Periculosidade
Possível	3.000,00	Multa do Art. 467 da CLT
Remoto	2.500,00	Aviso Prévio

Fonte: TRT4 - Tribunal Regional do Trabalho 4º Região – adaptado pela autora (2017)

4.6 Análise dos Balanços Patrimoniais de 2015 e 2016.

Para finalizar as análises, foi solicitado ao contador da empresa o Balanço Patrimonial de 2015 e 2016, estes foram importados em arquivo digital via programa ECD – Escrituração Contábil Digital transmitidos em 2016 e 2017, o DRE²¹ de 2015 e 2016 e Livro Razão 2015 e 2016, sendo esse último apenas da conta “outras obrigações fiscais e trabalhistas”, pois, segundo o contador, é nesta conta que são lançados os valores de processos trabalhistas já sentenciados. O objetivo nesse momento é mensurar o total de processos lançados nessa conta dentro desses dois encerramentos contábeis. A empresa é tributada pelo Lucro Real trimestral.

Quadro 14 – Balanços Patrimoniais Anos 2015 e 2016

PASSIVO - 2015		PASSIVO – 2016	
Circulante	50.339.605,16	Circulante	55.710.752,57
Obrigações Sociais/Trabalhistas	211.120,39	Obrigações Sociais/Trabalhistas	244.289,37
Não – Circulante	26.493.987,86	Não – Circulante	61.657.901,41
Minoritários	1.181.722,67	Minoritários	824.471,25
Patrimônio Líquido	205.650,79	Patrimônio Líquido	1.997.122,49
Total do Passivo	78.220.966,48	Total do Passivo	120.190.247,72

Fonte: ECD – Escrituração Contábil Digital transmitidas em 2016 e 2017 – adaptado pela autora(2017)

O Balanço Patrimonial acima foi apresentado de forma resumida, apenas com contas julgadas relevantes às análises. O objetivo é verificar qual impacto ocorre caso Passivos Contingentes venham a ser reconhecidos no encerramento contábil. Ao

²¹ DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

analisar a conta “outras obrigações fiscais e trabalhistas” do Livro Razão de 2015, encontrou-se um total de R\$ 13.200,00 referente a provisões de processos trabalhistas já sentenciados de anos anteriores, e dentro do grupo de passivo circulante, pois são valores que irão ser quitados dentro do período de doze meses. Já no ano de 2016, não ocorreram provisões quanto aos mesmos processos, pois os processos desse período estão ainda em tramitação. A conta em questão apresenta um valor mais elevado nos dois períodos, pois dentro dela são provisionados também encargos sociais de cada um dos anos.

Quadro 15 – Passivo 2015 e 2016 após evidenciação, reconhecimento e mensuração de Passivos Contingentes

PASSIVO - 2015		PASSIVO – 2016	
Circulante	50.339.605,16	Circulante	55.710.752,57
Obrigações Sociais/Trabalhistas	211.120,39	Obrigações Sociais/Trabalhistas	244.289,37
Não –Circulante	26.570.487,86	Não – Circulante	61.657.901,41
Processos Trabalhistas	76.500,00	Processos Trabalhistas	6.000,00
Patrimônio Líquido	205.650,79	Patrimônio Líquido	1.997.122,49
Minoritários ²²	1.181.722,67	Minoritários	824.471,25
Total do Passivo	78.297.466,48	Total do Passivo	120.196.247,72

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

No quadro 15, é apresentado o novo passivo de 2015 e 2016 com os lançamentos desses processos contingentes em andamento, sendo que serão apenas provisionados os passivos prováveis, por se tratar de valores de maior probabilidade de ocorrência, pois são oriundos de processos trabalhistas mensurados anteriormente pelo advogado da empresa. Esses processos representaram um aumento de 0,098% no passivo de 2015 e 0,005% no passivo de 2016, é constatado que, pelos valores apresentados, o acréscimo de despesa é muito baixo em relação ao total do passivo que deduz do lucro, e por se tratar de tributação Lucro Real, quanto maiores as despesas mais baixos os impostos a serem pagos.

4.7 Análise do DRE – Demonstrativo de Resultado do Exercício 2015 e 2016

Nesse momento é apresentado o DRE. Os valores estão posicionados no quadro 16 com o resultado de 2015 e 2016, foram apresentados os impactos proporcionados pelos Passivos Contingentes prováveis analisados, reconhecidos e

²² Sócios com o menor valor de capital da empresa

mensurados que, conforme já mencionado, não foram divulgados dentro dos balanços de encerramento de seus respectivos exercícios. As razões variam desde a falta de compreensão do que são esses passivos até a falta de certeza em mensurar valores de forma segura, neste caso, esbarrando no temor de avaliar essas despesas de maneira equivocada.

Nas contas de resultado, os valores de processos trabalhistas foram lançados em despesas não operacionais, pois trata-se de valores que não estão ligadas às atividades fim da empresa, são despesas que ocorrem com menor frequência.

Quadro 16 – Demonstrativo do resultado do Exercício 2015 e 2016

	Valores 2015	Valores 2016
Receitas Operacionais	48.087.249,19	57.994.182,52
Receita com Vendas	739.673,18	
Receitas c/Prestação de serviços	57.775,04	
Receita com Imóveis	7.440.050,80	7.223.241,49
Receita com Aluguel	56.000,00	96.000,00
Receita de Obras p/Empreitada	39.793.750,17	50.674.941,03
(-) Dedução das Receita Operacionais	(2.427.897,99)	(2.968.410,14)
(-) Dedução Imposto s/vendas	(2.398.603,86)	(2.968.410,14)
(-) Dedução Vendas Cancelada	(29.294,13)	
Receita Líquida	45.659.351,20	55.025.772,38
Custos com Vendas e Imóveis	(39.990.239,80)	(52.239.235,56)
Lucro Bruto	5.669.111,40	2.786.536,82
Despesas Operacionais	(5.989.481,98)	(6.676.379,23)
(-) Despesas c/Loja Folha	(163.633,44)	
(-) Despesas c/Loja	(48.381,80)	
(-) Despesas c/Escritório Folha	(285.160,26)	(773.249,05)
(-) Despesas c/Escritório	(24.145,29)	(31.218,30)
(-) Despesas c/Funcionários	(222.165,74)	(219.789,02)
(-) Despesas c/Serviços Públicos	(100.416,96)	(112.047,84)
(-) Despesas Administrativas	(1.794.508,92)	(1.209.167,08)
(-) Despesas c/Obras Operacionais	(588.749,14)	(391.366,92)
(-) Despesas c/TI	(49.683,17)	(77.230,53)
(-) Despesas c/Manutenção Imobilizado	(456.474,40)	(527.460,25)
(-) Despesas Tributárias	(25.177,37)	(15.521,09)
(-) Despesas Indedutíveis	(10.954,60)	(36.964,21)
(-) Despesas c/Marketing Incorporação	(34.127,60)	(35.185,48)
(-) Despesas Filial 01	(154.841,56)	(4.483,35)
(-) Despesas Financeiras	(2.031.061,73)	(3.242.696,11)
Receitas Operacionais	1.808.185,53	4.439.688,10
(+) Receitas Financeiras	1.791.885,27	4.439.688,10
(+) Outras Receitas	16.300,26	
Outras Receitas Não-Operacionais	224.492,83	387.936,66
Ganho c/Equivalência Patrimonial	224.492,83	381.186,66
Receitas Não-Operacionais		6.750,00
Lucro Antes dos Impostos	1.712.307,78	937.782,35
IRPJ	(40.456,08)	(15.589,62)
CSLL	(31.374,15)	(12.834,93)
Lucro Líquido do Período	1.640.477,55	909.357,80

Fonte: ECD – Escrituração Contábil Digital transmitida em 2016 e 2017 – adaptado pela autora(2017)

Quadro 16.1 – Resultado final após evidenciação, reconhecimento e mensuração de Passivos Contingentes

Lucro Bruto	+ 5.669.111,40
Despesas Operacionais	- 4.181.296,45
Outras Receitas Não-Operacionais	+ 224.492,83
Despesas Não-Operacionais	- 76.500,00
Lucro antes dos impostos	= 1.635.807,78

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

Quadro 16.2 – Impacto do resultado após provisão dos Passivos Contingentes

Lucro antes dos impostos - quadro 16	+ 1.712.307,78
Lucro antes dos impostos - quadro 16.1	+ 1.635.807,78
Despesas Não-Operacionais	76.500,00
% de Redução no Lucro	4,4676%

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

Os quadros 16.1 e 16.2 mostram a situação da empresa após provisão de Passivos Contingentes, tendo como base valores do lucro bruto demonstrado no quadro 16, buscando, assim, evidenciar o impacto desse novo cenário no ano de 2015.

Quadro 16.3 - Resultado final após evidenciação, reconhecimento e mensuração de Passivos Contingentes

Lucro Bruto	+ 2.786.536,82
Despesas Operacionais	- 2.236.691,13
Outras Receitas não-operacionais	+ 387.936,66
Outras Despesas não-operacionais	- 6.000,00
Lucro antes dos impostos	= 931.782,35

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

Quadro 16.4 – Impacto do resultado após provisão dos Passivos Contingentes

Lucro antes dos impostos - quadro 16	+ 937.782,35
Lucro antes dos impostos - quadro 16.3	+ 931.782,35
Despesas Não-Operacionais	-6.000,00
% de Redução no Lucro	0,6398%

Fonte: Adaptado pela autora (2017)

Os quadros 16.3 e 16.4 mostram a situação da empresa após provisão de Passivos Contingentes, tendo como base valores do lucro bruto demonstrado no quadro 16, buscando, assim, evidenciar o impacto desse novo cenário no ano de 2016.

Apurou-se novo resultado antes dos impostos e não o lucro ou prejuízo líquido do período. O motivo simplesmente se resume ao fato de que, para evidenciar novo resultado dos impostos, seria necessário saber exatamente qual a compensação de

prejuízos utilizada que está sendo deduzida do lucro, as adições e exclusões agregadas ao cálculo. Essa comprovação seria uma análise aprofundada do balanço da empresa, mas o objetivo desse estudo não é investigar o balanço da entidade, mas, evidenciar e mensurar os Passivos Contingentes existentes contra ela, portanto, o novo resultado se limita ao lucro ou prejuízo verificado antes dos impostos.

5 Considerações Finais

O grande objetivo desse estudo de caso, seria observar se o Pronunciamento Técnico CPC – 25, que trata de Passivos Contingentes estaria sendo aplicado de forma adequada dentro da empresa e com isso, analisar, reconhecer, mensurar e divulgar esses passivos. Para verificar a relevância e grandeza neste trabalho, seria necessária uma mensuração maior de valores dessas contingências, mas, nesse caso, não foi o que ocorreu, visto que estes se apresentam em uma pequena quantidade, algo que foi uma grande surpresa ao iniciar os trabalhos.

Não se tem convicção alguma da situação da empresa antes que se possa buscar documentos para as análises, então, ao efetuar essas verificações, se imaginou que uma empresa de construção civil teria vários passivos para evidenciação e mensuração, mas na verdade não foi o que ocorreu, a quantidade encontrada foi irrelevante, sendo assim os valores encontrados pouco impactam na dedução do lucro e conseqüentemente pouco reduzem os valores de impostos a serem pagos. Constatou-se que a empresa possui grande rotatividade de funcionários a cada obra executada e, por se tratar de uma grande empresa, a quantidade de processos que apresenta são em quantidade muito baixa, devido a alguns fatores de risco que podem incorrer dessa atividade. Como já analisado e evidenciado anteriormente, existem medidas que são tomadas justamente para que sejam evitados possíveis débitos onerosos à empresa, como, por exemplo, passivos oriundos de multas, tanto fiscais quanto legais acarretadas pelo seu ramo de atividade ou ainda passivos ambientais devido à destinação de restos de entulhos provenientes das obras executadas. Com vistas a desvendar tais indagações, identificou-se quais seriam as precauções que a empresa tomaria para que esses passivos inexistam ou que sejam em baixa ocorrência, como já mencionado nas análises. Foi observado que as demandas de processos de 2015 para 2016 tiveram um decréscimo de 38,46%

algo muito significativo, redução essa constatada justamente por obedecer a legislação de forma coerente e responsável.

Para finalizar as considerações a respeito do presente estudo de caso, fica então evidenciado que a empresa possui processos judiciais de ordem trabalhista, tramitando e estes não são reconhecidos, mensurados e divulgados. Observa-se, com total clareza, que o Pronunciamento Técnico sobre os Passivos Contingentes não é aplicado e nem utilizado na empresa, deixando com isso de provisionar despesas e consequentemente onerar mais valores de impostos.

Seria de grande valia a empresa considerar a questão de recrutar mais funcionários e se utilizar de menos mão de obra terceirizada, sendo essa última a origem da maior quantidade de processos trabalhistas encontrados contra a empresa. Deve-se ponderar até que ponto subempreitar essas obras valeria a pena e analisar o fato de que, talvez o subcontratado não aplique de forma adequada todas as precauções de riscos que uma obra de construção civil requer, do contrário, se esses Passivos Contingentes continuarem a ocorrer devem ser mensurados pelo setor jurídico e provisionados quando sua ocorrência for provável. Dessa forma será aumentada a despesa e o lucro diminuirá sendo o valor dos impostos de menor valor. Como a empresa não é de capital aberto, a divulgação desses passivos possíveis e remotos não é relevante, mas se no futuro ocorrer essa situação, os mesmos devem ser divulgados para uma maior transparência da situação financeira da empresa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. *Deloitte: Normas Internacionais de Contabilidade – IFRS*. São Paulo: Atlas S.A., 2009.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti; ALMEIDA, Rafael Jachelli. *Regulamentação Fiscal das Normas contábeis do IFRS e CPC. Lei 12.973/ 14*. São Paulo: Atlas S.A., 2015.

ANDRADE Filho, Edmar Oliveira. *Imposto de Renda das Empresas. CSLL, Operações de Hedge, Preço de Transferência, Planejamento Tributário, Reorganizações Societárias, Aspectos Contábeis e Jurídicos ed. 12*. São Paulo: Atlas S.A., 2016.

ATTIE, William. *Auditoria. Conceitos e Aplicações*. 6. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2011.

BRASIL. *Lei nº 6.404/1976*. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 22 out. 2017.

BRASIL. *Lei nº 11.638/2007*. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 22 out. de 2017.

CARVALHO, L.Nelson; COSTA, Fábio Moraes Da; LEMES, Sirlei. *Contabilidade Internacional*. Aplicação das IFRS 2005. São Paulo: Atlas S.A., 2009.

CARVALHOSA, Modesto. *Comentários à Leis de Sociedades Anônimas*. 6. ed. São Paulo: Saraiva. 2014.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC 25. *Pronunciamentos Técnicos*. Disponível em: <http://static.cpc.meddiagroup.com.br/Documentos/304_CPC_25_rev%2006.pdf> Acesso em: 08 mar. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. NBC TG – 25. *Resolução nº 1.066/2005*. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1066.pdf>. Acesso em: 07 nov. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. NBC TG – 25. *Resolução nº 1.180/2009*. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1180.pdf>. Acesso em: 23 out. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. NBC TG – 25. *Resolução nº NBCTG25(R1)/2014*. Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG25\(R1\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG25(R1).pdf)>. Acesso em: 12 nov. 2017.

CRESWELL, John W. *Projeto de Pesquisa*. Métodos Qualitativo, Quantitativo e Misto. 3. ed. São Paulo: Artmed S.A., 2010.

ECD – Escrituração Contábil Digital. Transmitidas via programa digital em 2016 e 2017. Acesso em: jun./jul. 2017.

FERNANDEZ, Luciane Alves; SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo. *Contabilidade Internacional Avançada*. 3. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010.

FRANCIS, Jennifer; SCHIPPER, Katherine; WEIL, Roman L., *Contabilidade Financeira*. Introdução aos Conceitos, Métodos e Aplicações. 2. ed. São Paulo: Câmara Brasileira do Livro, 2015.

GUERRA, Luciano. *A Nova Contabilidade*. Convergência ao Padrão Internacional. 2. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio De; MARION, José Carlos. *Contabilidade Comercial*. 10. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2016.

JUNG, Carlos Fernando. *Metodologia para Pesquisa & Desenvolvimento: Aplicada a Novas Tecnologias, produtos e processos*. Rio de Janeiro: Axcel Books, 2004.

MONTOTO, Eugenio. *Contabilidade Geral e Análise de Balanços Esquemático*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

MOURAD, Nabil Ahmad; PARASKEVOPOULOS, Alexandre. *Introdução às Normas Internacionais de Contabilidade*. 2. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010.

MULLER, Aderbal Nicolas; SCHERER, Luciano Márcio. *Contabilidade Avançada e Internacional*. Alterações trazidas pela Lei 11.638, de 28 de Dezembro de 2007. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

NIYAMA, Jorge Katsumi. *Contabilidade Internacional*. Causas das diferenças internacionais, Harmonização contábil internacional, Estudo comparativo entre países. São Paulo: Atlas S.A., 2005.

NORMAS INTERNACIONAIS DE RELATÓRIO FINANCEIRO. *Texto consolidado das Normas Internacionais de Relatório Financeiro tal como aprovadas em 1º de janeiro de 2008*. V. 2. Reino Unido.

PADOVE, Luiz Clóvis. *Introdução à Contabilidade*. com abordagem para não contadores. 2. ed. São Paulo: Câmara Brasileira do Livro, 2015.

SANTOS, Fernando de Almeida; VEIGA, Windson Espenser. *Contabilidade com Ênfase em Micro, Pequenas e Médias Empresas*. Atualizado pela legislação até Fevereiro de 2014 – Leis 11.638/07, 11.941/09, NBC TG 1000 (CPC – PME) e ITG 1000. 3. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2014.

TRIBUNAL REGIONAL DO TRABALHO 4º REGIÃO – TRT4. Disponível em: < <http://www.trt4.jus.br/portal/portal/trt4/home> > Acesso em: jun./ jul. 2017.