

EVIDENCIAÇÃO DAS PROVISÕES E PASSIVOS CONTINGENTES NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS EM EMPRESAS DE MATERIAL RODOVIÁRIO

Leonardo Monti Fleck da Silva¹

RESUMO

Este estudo busca identificar o cumprimento das normas de evidenciação das provisões e passivos contingentes nas empresas de capital aberto listadas na BM&FBOVESPA, no segmento de Material Rodoviário. A abordagem do problema de pesquisa é qualitativa, quanto ao objetivo, o estudo se classifica como descritivo. Foram analisadas as demonstrações contábeis e notas explicativas referentes a três exercícios contábeis de doze empresas do segmento de Material Rodoviário. Os resultados apontaram que as empresas listadas em segmentos diferenciados da BM&FBOVESPA apresentam relatórios mais completos e com mais informações que as empresas não integrantes dos respectivos segmentos. Observou-se que, dentre as empresas que não integram segmentos diferenciados, a maioria não divulga uma breve descrição da natureza de cada classe dos passivos contingentes e provisões. Entretanto, com a exceção de uma Companhia, as empresas integrantes dos segmentos diferenciados cumprem com todas as exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes.

Palavras-chave: Passivos contingentes. Provisões. Material rodoviário.

¹ Aluno do curso de graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS. Artigo apresentado para a disciplina Trabalho de Conclusão de Curso, como quesito parcial para a obtenção do título Bacharel em Ciências Contábeis, sob orientação da Prof.^a Ana Tércia Lopes Rodrigues, em dezembro de 2014. E-mail: leofleck@ig.com.br

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade nasceu da necessidade do homem controlar a evolução dos seus bens. Necessidades que foram aumentando em dimensão e complexidade com o passar do tempo. Atualmente, pela dificuldade de reconhecimento e mensuração, as provisões e passivos contingentes são um dos elementos de maior complexidade para a Contabilidade. Dessa forma, recebendo atenção específica dos órgãos de Contabilidade.

Farias (2006) esclarece que, pela necessidade de gerar informações que atestem sua posição econômica e financeira em certos períodos específicos de tempo, as empresas não podem aguardar eventos futuros para definirem obrigações ocorridas no passado. Essa definição caracteriza-se como passivo contingente.

No Brasil, o conteúdo referente às provisões e passivos contingentes consta do Pronunciamento Técnico CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), incorporado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) às Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) sob o título de NBC TG 25, aprovada pela Resolução nº. 1.180/09 do CFC (2009).

Diante do exposto, surge o seguinte problema de pesquisa: Existe conformidade entre as exigências da NBC TG 25 e a forma pela qual as companhias de capital aberto do segmento de Material Rodoviário, da BM&FBOVESPA, estão reconhecendo contabilmente as Provisões e Passivos Contingentes em suas demonstrações contábeis?

Este estudo tem como objetivo geral deste estudo, identificar se as companhias de capital aberto do segmento de Material Rodoviário, listadas na BM&FBOVESPA, estão seguindo as normas mínimas de evidenciação do passivo contingente estabelecidas na NBC TG 25.

Para analisar a evidenciação das provisões e passivos contingentes das empresas estudadas foram traçados os seguintes objetivos específicos:

- a) conceituar e caracterizar provisões e passivos contingentes, diferenciando-os dos demais passivos;
- b) investigar as demonstrações contábeis das empresas analisadas, identificando se ocorre cumprimento das exigências da NBC TG 25 na evidenciação das provisões e passivos contingentes;
- c) identificar os critérios utilizados pelas empresas estudadas para reconhecimento das provisões e passivos contingentes;

d) analisar os valores percentuais das obrigações contingenciais em relação ao passivo total.

A importância deste estudo fundamenta-se pela relevância atual da questão das provisões e passivos contingentes nas organizações, a partir da análise das demonstrações contábeis das empresas estudadas quanto ao cumprimento das normas contábeis referentes ao assunto. Verificando os riscos envolvidos na má aplicação dos critérios de reconhecimento e das bases de mensuração associados a provisões e passivos contingentes, principalmente quando não evidenciados. Uma informação incorreta ou manipulada pode criar efeitos negativos para o usuário da informação contábil, se omissa ou distorcida pode induzir a decisões errôneas, tomadas com base nas demonstrações contábeis. A informação deve ser verídica, isto é, livre de fraudes, erros, manipulações e adulterações, representando fidedignamente a realidade econômica, financeira e patrimonial.

Da mesma maneira, por se tratar de um assunto recente e uma nova tendência na contabilidade, sendo um tema bastante debatido por grandes profissionais da área, que vem demonstrando sua importância no mundo contábil, o estudo pretende dar continuidade a outros estudos anteriores sobre o assunto.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são abordados os fundamentos teóricos que embasarão o futuro estudo.

2.1 PROVISÃO

O CPC 25 (2009, p. 5) define provisão como: “um passivo de prazo ou de valor incertos”. Uma provisão seria, portanto, a incerteza de mensuração de valor e/ou prazo de liquidação, sendo um modo que a entidade utiliza para se prevenir de futuros desembolsos com obrigações ocorridas no passado, que não possuem prazos e/ou valores de liquidação.

Segundo o *International Accounting Standards* (IAS) 37 (2002), as provisões possuem algum grau de incerteza relativa ao seu valor ou ao seu vencimento, diferente das outras contas do passivo, visto que essas possuem prazos e valores conhecidos. Entretanto, apesar da diferença, a provisão é tratada como passivo, estando classificada no lado direito do balanço patrimonial.

O CPC 25 (2009, p. 7) esclarece que uma provisão deve ser reconhecida quando:

- (a) a entidade tem uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado;
- (b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e
- (c) possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Para reconhecimento da provisão, a obrigação presente caracteriza-se pela sua existência ser mais provável que sim do que não na data do balanço. O CPC 25 ressalta que a entidade divulga um passivo contingente quando não for provável a existência de uma obrigação presente, a menos que a possibilidade de saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja remota, nesse caso nada é registrado.

Sobre as provisões, Almeida (2014, p. 59) menciona que:

O valor reconhecido como provisão é a melhor estimativa das considerações requeridas para liquidar a obrigação no final de cada período de relatório, considerando-se os riscos e as incertezas relativos à obrigação. Quando a provisão é mensurada com base nos fluxos de caixa estimados para liquidar a obrigação, seu valor contábil corresponde ao valor presente desses fluxos de caixa (em que o efeito do valor temporal do dinheiro é relevante).

2.2 PASSIVO CONTINGENCIAL

Uma correta identificação das contingências é importante para que a empresa possa analisar se opera num cenário favorável, onde o faturamento supera os valores de passivo trabalhista, tributário, cível e ambiental.

O CPC 25 (2009, p. 5) define um passivo contingente como:

- (a) uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos e não totalmente sob controle da entidade; ou
- (b) uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque: (i) não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação, ou (ii) o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

O *Financial Accounting Standards Board* (FASB), através da norma norte-americana *Statement of Financial Accounting Standards n° 5* (SFAS n° 5, 2002, p. 34 apud FARIAS, 2006, p. 2) determina que contingência é:

Uma condição ou situação existente, ou um grupo de circunstancias envolvendo incertezas relativas a possíveis ganhos ou perdas para uma empresa, que será resolvida quando um ou mais eventos futuros ocorrerem ou deixarem de ocorrer.

O conceito apresentado pelo FASB demonstra a existência de incertezas na caracterização de uma contingência, uma vez que o evento ocorreu no passado, e será resolvido quando um ou mais eventos futuros ocorrer ou não.

Segundo Corrêa (2012), o IAS 37 classifica o passivo de acordo com a probabilidade de ocorrência em: provável, possível e remota, conforme o quadro 1:

Quadro 1 - Classificação de provável, possível e remoto

Provável	Quando a probabilidade de ocorrência de um ou mais eventos futuros é maior que a de não ocorrência.
Possível	Quando a probabilidade de ocorrência de um ou mais eventos futuros é menor que a de não ocorrência, mas não é remota.
Remoto	Quando a probabilidade de ocorrência de um ou mais eventos em um tempo futuro é muito pequena.

Fonte: Adaptado de Corrêa (2012, p. 75)

A relação entre a probabilidade de ocorrência do desembolso e o tratamento contábil pode ser ilustrada conforme o quadro 2:

Quadro 2 - Diferenciação entre passivo contingente e provisão

Probabilidade de Ocorrência do Desembolso		Tratamento Contábil
Obrigação Presente Provável	Mensurável por meio de estimativa confiável	Uma provisão é reconhecida e é divulgada em notas explicativas
	Não mensurável por inexistência de estimativa confiável	Divulgação em notas explicativas
Possível		Divulgação em notas explicativas
Remota		Não divulga em notas explicativas

Fonte: Iudícibus *et al* (2013)

Assim como a provisão, o passivo contingente não tem seu valor facilmente mensurável, muito menos é simples determinar o prazo da obrigação. No entanto, o CPC 25 (2009, p. 7) distingue o passivo contingente e provisão entre:

(a) provisões – que são reconhecidas como passivo (presumindo-se que possa ser feita uma estimativa confiável) porque são obrigações presentes e é provável que

uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja necessária para liquidar a obrigação; e
(b) passivos contingentes – que não são reconhecidos como passivo porque são: (i) obrigações possíveis, visto que ainda há de ser confirmado se a entidade tem ou não uma obrigação presente que possa conduzir a uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos, ou (ii) obrigações presentes que não satisfazem os critérios de reconhecimento deste Pronunciamento Técnico (porque não é provável que seja necessária uma saída de recursos que incorporem benefícios econômicos para liquidar a obrigação, ou não pode ser feita uma estimativa suficientemente confiável do valor da obrigação).

2.3 BASES NORMATIVAS

Muitas instituições foram responsáveis pelas definições e elaborações dos critérios de mensuração e evidência das provisões e passivos contingente. O *International Accounting Standards Board* (IASB) e o FASB são os principais órgãos que determinam as regras em nível internacional. No Brasil, via normatização do CPC, seguimos o padrão internacional de contabilidade, entretanto outros órgãos normativos já se manifestaram a respeito. Em 2005, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) aprovou a Deliberação CVM nº 489, tornando obrigatório o Pronunciamento NPC nº 22 sobre Provisões, Passivos, Contingências Passivas e Contingências Ativas, que foi emitido pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), baseado nas práticas contábeis internacionais da IAS 37.

Sobre o IAS 37, Farias (2006, p.3) menciona que:

A norma indica que há passivos contingentes que serão registrados pela Contabilidade, quanto for provável que um desembolso de recursos e uma mensuração confiável possa ser feita. Também há aqueles que não serão registrados, porque não se espera que os mesmos possam ocorrer. „é improvável que uma saída de recursos [...] seja exigida“, ou porque não é possível mensurar o valor da obrigação de forma confiável.

Em 2009, a Deliberação CVM nº 489 foi revogada pela Deliberação CVM nº 594, que tornou obrigatório o Pronunciamento Técnico CPC 25 (2009) para as companhias abertas, para exercícios encerrados a partir de dezembro de 2010.

2.4 ESTUDOS ANTERIORES

A seguir expõe-se uma apuração dos estudos anteriores sobre o tema. Farias (2006) realizou uma pesquisa com a intenção de averiguar se as divulgações dos passivos contingentes estão seguindo as normas recomendadas nas empresas dos setores químico e petroquímico brasileiras, os resultados indicam que a maior parte das empresas reconhece os

passivos contingentes da forma correta, entretanto algumas empresas não elaboram nota explicativa ou elaboram de forma completa.

Caetano *et al.* (2010) elaborou um estudo semelhante, porém aplicado as companhias de capital aberto do segmento de papel e celulose, com a conclusão de que os passivos contingentes refletem um percentual significativo do total do passivo. A pesquisa também observou que os critérios de divulgação e avaliação das contingências não são divulgados pela empresas analisadas.

Silva (2012) examinou as notas explicativas e demonstrações contábeis de cinco empresas dos segmentos de mineração, siderurgia e metalurgia, revelando que os passivos contingentes apresentam maior representatividade na totalidade dos passivos reconhecidos pela empresa, enquanto que as provisões refletem somente uma menor parte desse passivo total.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos:

- a) pela forma de abordagem do problema;
- b) de acordo com seus objetivos e;
- c) com base nos procedimentos técnicos utilizados.

A abordagem do problema de pesquisa é qualitativa, Richardson (1999, p. 80) destaca que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”;

De acordo com os objetivos, essa pesquisa se caracteriza como pesquisa descritiva, onde segundo Andrade (2001, p. 124) neste tipo de pesquisa “os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles”.

No que se refere aos procedimentos técnicos utilizados, o estudo se classifica como documental. Conforme Gil (2002, p. 45), “vale-se de materiais que não receberam ainda tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”.

Foram examinados os demonstrativos contábeis e notas explicativas de doze companhias de capital aberto do segmento de Material Rodoviário, listadas na BM&FBOVESPA, referentes ao período de 2011 a 2013. O acesso aos relatórios foi via

internet, com consultas realizadas ao site das empresas e da BM&FBOVESPA. A amostra deste estudo é composta por doze empresas, conforme apresentado pelo quadro 3.

Quadro 3 - Empresas que compõem a amostra

Razão Social	Segmentos de listagem da BM&FBOVESPA
Autometal S.A	
DHB Indústria e Comércio S.A	
Fras-le S.A.	Nível 1
Iochpe Maxion S.A	Novo Mercado
Mahle- Metal Leve S.A	Novo Mercado
Marcopolo S.A.	Nível 2
Metalúrgica Riosulense S.A	
Plascar Participações Industriais S.A	
Randon S.A. Implementos e Participações	Nível 1
Recrusul S.A	
Tupy S.A	Novo Mercado
Wetzel S.A	

Fonte: Elaborado pelo autor (2014)

Para auxiliar a elaboração do artigo, foi construído um quadro com perguntas, baseado nos critérios definidos na Deliberação CVM nº 594/2009 e nas exigências impostas pela NBC TG 25, com os principais aspectos a serem analisados nos demonstrativos contábeis e notas explicativas das empresas, conforme mostra o quadro 4.

Quadro 4 - Lista de exigências para Reconhecimento e Divulgação das Provisões e dos Passivos Contingentes:

- As provisões satisfazem as seguintes condições:
1) Evidencia uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado?
2) É provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação?
3) Pode ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação?
4) Existe, para cada classe de provisão, uma breve descrição da natureza das obrigações?
- Os passivos contingentes satisfazem as seguintes condições:
5) Não são reconhecidos, mas são divulgados em nota explicativa?
6) São periodicamente avaliados a fim de verificar se uma saída de recursos tornou-se provável?
7) Existe, para cada classe de passivo contingente, na data do balanço, uma breve descrição da sua natureza?

Fonte: Elaborado pelo autor (2014)

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nessa seção, inicialmente foi analisada a provisão para contingência registrada nos últimos três anos no balanço patrimonial e a participação dos valores das obrigações contingenciais em relação ao passivo total, como ilustra a tabela 1.

Tabela 1 - Valor das Provisões em relação ao Passivo Total

(Reais Mil)	2013			2012			2011		
	Total do Passivo	Total de Provisões	%	Total do Passivo	Total de Provisões	%	Total do Passivo	Total de Provisões	%
Autometal	757.676	9.133	1,21%	778.503	12.239	1,57%	830.124	17.769	2,14%
DHB	231.449	3.226	1,39%	314.751	2.111	0,67%	268.661	2.073	0,77%
Frasle	825.504	2.919	0,35%	788.332	5.147	0,65%	717.288	5.494	0,77%
Iochpe	2.137.412	15.200	0,71%	880.405	11.221	1,27%	962.970	6.024	0,63%
Maxion									
Mahle-Metal Leve	896.836	146.162	16,3%	799.683	151.862	18,9%	1.014.604	136.196	13,4%
Marcopolo	3.089.186	11.879	0,38%	2.387.855	6.603	0,28%	2.494.392	6.041	0,24%
Metalúrgica	185.356	3.375	1,82%	182.120	3.649	2,00%	194.917	1.855	0,95%
Riosulense									
Plascar	975.255	10.271	1,05%	978.254	8.464	0,87%	954.738	7.521	0,79%
Randon	3.430.269	6.511	0,19%	2.667.655	2.889	0,11%	2.457.633	4.846	0,20%
Recrusul	125.706	26.170	20,8%	91.949	1.454	1,58%	90.239	821	0,91%
Tupy	2.267.526	103.190	4,55%	2.328.468	99.382	4,27%	2.312.734	91.039	3,94%
Wetzel	216.098	1.350	0,62%	207.776	2.484	1,20%	191.097	622	0,33%

Fonte: Elaborado pelo autor (2014)

Através dessa análise vertical, foi verificado um padrão percentual na maioria das empresas. Apenas três empresas obtiveram a média dos três anos de provisões em relação ao passivo total superior a 2%, a Mahle-Metal Leve S.A, a Tupy S.A e a Recrusul S.A. Dessas, duas pertencem ao segmento de listagem Novo Mercado da BM&FBOVESPA, a Mahle-Metal Leve S.A e a Tupy S.A, apresentando essa média nos três anos analisados.

Ao participarem do Novo Mercado da BM&FBOVESPA, além das obrigações legais, as companhias se comprometem a adotar práticas mais consistentes de governança corporativa. Sendo assim, são consideradas empresas de alto padrão e com um sistema de divulgação de informações mais confiável e amplo, e por consequência poderiam obter maiores percentuais de contingências trabalhistas, tributárias, cíveis ou ambientais devido ao seu tamanho e maior transparência nas divulgações. Entretanto, a outra empresa listada no

Novo Mercado da BM&FBOVESPA, a Iochpe-Maxion S.A apresentou percentuais muito baixos de contingências em relação ao passivo total.

As três empresas da amostra que também se comprometem com a adoção de ações que favoreçam a transparência e o acesso às informações pelos investidores, participando dos Níveis 1 e 2 da BM&FBOVESPA, atingiram resultados excelentes. A Fras-le S.A, a Marcopolo S.A e a Randon S.A. Implementos e Participações obtiveram um percentual de contingências abaixo de 1% em todos os anos analisados, com destaque para a Fras-le S.A que reduziu em seus percentuais nos três anos e para a Randon S.A Implementos e Participações que obteve o menor percentual de contingências em relação ao passivo total entre todas as doze empresas pesquisadas nos três anos observados, com números abaixo dos 0,20%.

A Recrusul S.A tem um caso incomum, a empresa não faz parte de nenhum segmento especial de listagem da BM&FBOVESPA, e possuía um baixo percentual de contingências em relação ao passivo total. Entretanto, apresentou um aumento muito significativo e preocupante no último ano analisado, atingindo o maior percentual entre todas as empresas analisadas, sendo a única empresa a obter mais de 20% do total do seu passivo como contingências.

Entre as outras empresas sem segmento especial de listagem, os percentuais foram baixos, apenas a Autometal S.A superou os 2% nos primeiro ano de análise, entretanto conseguiu reduzir o valor das contingências nos dois anos seguintes. Enquanto a DHB Indústria e Comércio S.A, a Metalúrgica Riosulense S.A, a Plascar Participações Industriais S.A e a Wetzal S.A tiveram percentuais que variaram entre 0,33% e 2,00% nos três anos estudados.

Na média dos três anos, a empresa com maior montante de passivos contingentes proporcionalmente ao total de seu passivo foi a Mahle-Metal Leve S.A, com percentuais acima dos 10% nos três anos, denotando certo risco as finanças da empresa.

Em uma segunda análise, a tabela 2 demonstra as informações referentes as demonstrações contábeis das Companhias estudadas, com base nas exigências da NBC TG 25. Cada item possui ligação com o respectivo número definido pela lista de exigências demonstrada anteriormente, no quadro 4.

Tabela 2 - Exigências para Reconhecimento e Divulgação das Contingências

Empresas	Lista de Exigências							Total
	1	2	3	4	5	6	7	
Ano 2013								
Autometal S.A	X	X	X		X	X		71,43%
DHB Indústria e Comércio S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Fras-le S.A.	X	X	X	X	X	X	X	100%
Iochpe Maxion S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Mahle- Metal Leve S.A	X	X	X	X	X	X		85,71%
Marcopolo S.A.	X	X	X	X	X	X	X	100%
Metalúrgica Riosulense S.A	X	X	X		X	X		71,43%
Plascar Participações Industriais S.A	X	X	X	X	X	X		85,71%
Randon S.A. Implementos e Participações	X	X	X	X	X	X	X	100%
Recrusul S.A	X	X	X		X			57,14%
Tupy S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Wetzel S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Ano 2012								
Autometal S.A	X	X	X		X	X		71,43%
DHB Indústria e Comércio S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Fras-le S.A.	X	X	X	X	X	X	X	100%
Iochpe Maxion S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Mahle- Metal Leve S.A	X	X	X	X	X	X		85,71%
Marcopolo S.A.	X	X	X	X	X	X	X	100%
Metalúrgica Riosulense S.A	X	X	X		X	X		71,43%
Plascar Participações Industriais S.A	X	X	X	X	X	X		85,71%
Randon S.A. Implementos e Participações	X	X	X	X	X	X	X	100%
Recrusul S.A	X	X	X		X	X		71,43%
Tupy S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Wetzel S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Ano 2011								
Autometal S.A	X	X	X		X	X		71,43%
DHB Indústria e Comércio S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Fras-le S.A.	X	X	X	X	X	X	X	100%
Iochpe Maxion S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Mahle- Metal Leve S.A	X	X	X	X	X	X		85,71%
Marcopolo S.A.	X	X	X	X	X	X	X	100%
Metalúrgica Riosulense S.A	X	X	X		X	X		71,43%
Plascar Participações Industriais S.A	X	X	X	X	X	X		85,71%
Randon S.A. Implementos e Participações	X	X	X	X	X	X	X	100%
Recrusul S.A	X	X	X		X	X		71,43%
Tupy S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Wetzel S.A	X	X	X	X	X	X	X	100%
Total (em%)	100	100	100	75	100	97,2	58,3	

Fonte: Elaborado pelo autor (2014)

As referências a respeito do reconhecimento e divulgação das provisões e dos passivos contingentes foram verificadas a partir das notas explicativas. A classe de cada provisão e a definição do valor contábil no início e no final de cada período foram cumpridas por todas as empresas, em todos os anos analisados. Entretanto, nem todas as empresas demonstraram uma

breve descrição da natureza das obrigações ou diferenciaram a classe de cada passivo contingente.

A seguir, é feita uma análise particular das evidenciações de cada uma das empresas que integram a amostra do estudo.

4.1 AUTOMETAL S.A

De acordo com a análise feita nos demonstrativos contábeis e notas explicativas da Autometal S.A, a empresa satisfaz apenas cinco das sete exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes.

A forma de evidenciação das provisões e passivos contingentes foi semelhante nos três anos analisados. A Companhia divulga o valor contábil no início e no final de cada período, assim como a classe de cada provisão, no entanto, não expõe a descrição da natureza de cada uma delas. Apenas menciona que a empresa é parte envolvida em processos tributários, cíveis e trabalhistas, e está discutindo essas questões tanto na esfera administrativa como na judicial, no entanto, sem mencionar sobre o que seriam esses processos.

A empresa também divulga que, além das contingências mencionadas anteriormente, possui processos que são classificados pelos assessores legais com risco de perda possível e divulga apenas o valor total do passivo contingente, sem distinguir valores por natureza.

4.2 DHB INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A

Conforme análise feita nos demonstrativos contábeis e notas explicativas da DHB Indústria e Comércio S.A, a Companhia cumpriu todas as exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes.

Para cada classe de provisão, a empresa divulga uma breve descrição da natureza da obrigação, informando que a Companhia obtém processos trabalhistas, cíveis, tributários, debatendo essas questões tanto no ambiente administrativo quanto no judicial. As provisões para eventuais prejuízos consequentes desses processos são calculadas e atualizadas pela administração, baseada na opinião de seus consultores legais.

As provisões e passivos contingentes consistem, basicamente, em reclamações de empregados vinculadas a disputas sobre o montante de compensação pago sobre demissões, ação de indébito fiscal junto à Fazenda Nacional, tomada de créditos extemporâneos de ICMS e processos de drawback.

4.3 FRAS-LE S.A

A Companhia evidencia as provisões e passivos contingentes de forma explicativa e compreensível. Diferenciando os valores de perdas prováveis, possíveis e remotas e separando-os por natureza cível, tributária, trabalhista e previdenciária. As provisões cíveis representam, principalmente, ações relacionadas a contratos de prestação de serviço e representação comercial. As tributárias relatam autuações do governo federal em andamento, tanto na esfera administrativo, quando judicial, com estimativa de perdas prováveis. As provisões trabalhistas referem-se a diversas reclamações vinculadas a vários pleitos indenizatórios e as previdenciárias a autuações do INSS que se encontram em julgamento no TRF.

A Fras-le S.A também divulga um histórico dos principais processos com riscos possível e remoto de perda, citando inclusive os valores de cada um deles, sendo que as ações mais significativas referem-se a questões tributárias. Além disso, é publicada a movimentação dos processos de provisão para litígios, com o saldo inicial do ano, as adições e baixas ou realizações no período e o saldo final.

4.4 IOCHPE MAXION S.A

A empresa, que pertence ao segmento de listagem Novo Mercado da BM&FBOVESPA, cumpriu com todas as exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes. Nas suas notas explicativas, existe uma parte completa e detalhada sobre provisão para riscos tributários, cíveis e trabalhistas, afirmando que a Companhia é parte em ações judiciais e processos administrativos resultante do curso normal de suas operações.

Com base em informações da assessoria jurídica e em experiências anteriores referente às quantias reivindicadas, a empresa constituiu as provisões que considera suficiente para cobrir as perdas estimadas de natureza fiscal, trabalhista e cível.

Foram demonstradas as movimentações durante o exercício, com saldo inicial, adições, pagamentos, reversões, atualizações e saldo final. Da mesma forma, foi apresentado um resumo das descrições dos processos em que a Companhia figura, como por exemplo, processos de natureza fiscal, reclamações trabalhistas, processos de natureza cível.

Nas notas explicativas, a empresa também informa que existem outros processos avaliados como sendo de risco remoto e sem mensuração com suficiente segurança, na qual nenhuma provisão foi constituída.

4.5 MAHLE-METAL LEVE S.A

Apesar de fazer parte do segmento de listagem Novo Mercado da BM&FBOVESPA, a empresa não cumpriu com todas as exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes.

Nas notas explicativas publicadas pela Companhia, não existe uma breve descrição da natureza de cada tipo de passivo contingente, apenas um breve parágrafo na qual a empresa menciona a existência de causas trabalhistas, cíveis e tributárias com perdas possíveis e o valor do montante total.

Entre todas as empresas analisadas, a Mahle-Metal Leve S.A apresentou os maiores valores de provisão e percentuais em relação ao passivo total. A maior parte dessas provisões refere-se a provisões cíveis e trabalhistas que estão relacionadas a ações indenizatórias de representação e distribuição comercial, prestadores de serviços, acidentes de trabalho e reclamações de ex-empregados vinculadas às verbas decorrentes da relação de emprego.

A Companhia também possui provisões tributárias relacionadas a autuações processuais estaduais e federais, além de provisões ambientais referentes à projeção dos gastos necessários para conservar áreas ambientais utilizadas pela empresa.

4.6 MARCOPOLO S.A

A Marcopolo S.A cumpriu com todas as exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes nos três anos analisados. Nas notas explicativas, a Companhia divulga os valores de perdas prováveis e possíveis, separando-os por natureza cível, trabalhista e tributário.

A empresa destina maior ênfase às provisões e passivos contingentes de natureza tributária, descrevendo o valor e histórico detalhado das principais causas. Além disso, os relatórios citam que a Companhia é parte em ações judiciais de natureza cível e trabalhista, cujo principal litígio refere-se a ações de indenização por acidentes de trabalho e por doenças ocupacionais, entretanto, nenhuma dessas ações corresponde a valores individualmente significativos.

4.7 METALÚRGICA RIOSULENSE S.A

Nas notas explicativas dos três anos analisados, a empresa apresenta uma breve descrição das suas provisões para contingências. São divulgados apenas os números totais das provisões e passivos contingentes trabalhistas, cíveis e tributárias, sem mencionar, entretanto, uma breve descrição e histórico da natureza de cada tipo de provisão.

A Companhia ressalta que realiza a atualização formal de seus consultores externos de modo a certificar a situação dos seus processos. Ademais, mensalmente, o departamento jurídico realiza análises necessárias sobre o avanço das causas.

4.8 PLASCAR PARTICIPAÇÕES INDUSTRIAIS S.A

Com base nas demonstrações financeiras e notas explicativas, a empresa não satisfaz todas as exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes.

Nos três anos analisados, a Companhia divulga o valor contábil no início e no final de cada período, bem como a classe das provisões. Em todos os anos, a natureza foi apenas trabalhista, decorrentes, principalmente, de reclamações de ex-empregados sobre verbas decorrentes da relação de emprego.

A empresa também apresenta processos tributários e trabalhistas, avaliados com risco de perda possível, no entanto, sem mencionar uma breve descrição e histórico da sua natureza.

4.9 RANDON S.A IMPLEMENTOS E PARTICIPAÇÕES

A Companhia apresenta oito páginas dedicadas à provisão para litígios nas notas explicativas de 2013, nove em 2012 e sete em 2011, demonstrando a importância dada pela empresa a esse assunto. Com suas notas explicativas bastante informativas, a Randon S.A atende a todas as exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes.

Em todos os anos estudados, a Companhia diferencia as provisões e passivos em valores de perdas prováveis, possíveis e remotas e separando-os por natureza cível, tributária, trabalhista e previdenciária.

Os principais processos com riscos possíveis e remotos são de natureza tributária, que se referem a autuações sobre os mais variados impostos. Sobre os processos com riscos

prováveis, os maiores valores correspondem a questões trabalhistas, referentes a diversas reclamatórias vinculadas a pleitos indenizatórios

4.10 RECRUSUL S.A

Em nenhuma das demonstrações financeiras e notas explicativas de 2011 a 2013, a Recrusul S.A cita a composição de suas provisões. A empresa apenas alega que as provisões são reconhecidas quando a Companhia possui uma obrigação presente como resultado de eventos passados, sendo provável que uma saída de recursos seja necessária para liquidar a obrigação e o valor foi estimado com segurança. Contudo, não menciona a natureza e a descrição das provisões, mesmo no ano de 2013, quando as provisões apresentaram um aumento de quase 20% em relação ao ano anterior, correspondendo a mais de 20% do total do passivo da empresa.

Sobre os passivos contingentes que apresentam risco possível de perda, a empresa cita apenas os valores totais, dizendo que se referem a questões trabalhistas e tributárias, sendo que o texto e valores apresentados em 2013 são exatamente iguais aos de 2012, colocando em dúvida se houve uma correta atualização na informação contábil.

4.11 TUPY S.A

A Tupy S.A atende a todas as exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes. Nas notas explicativas, a Companhia divulga os valores das provisões, separando-os por natureza cível, tributário, trabalhista e previdenciária, junto com uma completa descrição sobre cada classe de provisão. A empresa também apresenta as movimentações ocorridas nos exercícios com saldo inicial, adições, atualizações, pagamentos e saldo final.

Sobre as contingências passivas com perspectivas de perda consideradas possíveis, a Companhia lista um quadro demonstrativo com os valores, além de um amplo histórico sobre os processos.

4.12 WETZEL S.A

A empresa atende a todas as exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes. Em suas notas explicativas, a Companhia apresenta suas

provisões divididas em trabalhistas e cíveis, tributária e outros, informando um breve histórico e valores de cada classe de provisão.

Nos anos analisados, a empresa também afirma existir contingências tributárias, cujo risco de perda é avaliado como possível pelos assessores jurídicos, relacionadas principalmente as contribuições sociais e previdenciárias.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desse estudo foi identificar se as doze companhias de capital aberto do segmento de Material Rodoviário, listadas na BM&FBOVESPA, estão seguindo as normas mínimas de evidenciação do passivo contingente estabelecidas na NBC TG 25.

Conclui-se que o grau de evidenciação e divulgação das provisões e passivos contingentes nas demonstrações contábeis e notas explicativas foram bastante significativos, entretanto, as empresas que não estão listadas em segmentos especiais da BM&FBOVESPA deveriam divulgar uma breve descrição ou histórico da natureza de cada classe dos passivos contingentes e provisões, tendo em vista a relevância que esse assunto tem dentro das empresas e, por consequência, para os seus investidores e usuários da informação contábil.

Entre as seis empresas que não estão listadas em segmentos especiais da BM&FBOVESPA, apenas duas, a DHB Indústria e Comércio S.A e a Wetzel S.A, cumpriram com todas as exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes, nos três anos analisados. Enquanto a Autometal S.A, a Metalúrgica Riosulense S.A, a Plascar Participações Industriais S.A e a Recrusul S.A não atingiram todas as exigências em nenhum dos três anos.

Entre as seis empresas listadas em algum dos segmentos de listagem especial da BM&FBOVESPA, cinco cumpriram com todas as exigências para reconhecimento e divulgação das provisões e passivos contingentes, em todos os anos estudados, a Fras-le S.A, a Iochpe Maxion S.A, a Marcopolo S.A, a Randon S.A Implementos e Participações e a Tupy S.A. Apenas a Mahle- Metal Leve S.A não cumpriu com todas as exigências nos anos analisados.

Como limitação do estudo destaca-se a incerteza quanto o grau de evidenciação das empresas pesquisadas. Além disso, a pesquisa se limitou em apresentar os dados extraídos dos demonstrativos contábeis das doze empresas da amostra que compõem as empresas listadas na BM&FBOVESPA, no segmento de Material Rodoviário. A pesquisa não permite generalizações a outras empresas que não compõem o grupo da amostra. Contudo, acredita-se

que estas limitações não invalidam os resultados obtidos nesta pesquisa, visto que a mesma tem como propósito identificar se as empresas descritas seguem as normas mínimas de evidenciação estabelecidas na NBC TG 25.

DISCLOSURE OF PROVISIONS AND CONTINGENT PASSIVES IN FINANCIAL STATEMENTS IN COMPANIES OF ROAD MATERIAL

ABSTRACT

This research identifies the compliance of disclosure standards of contingent passive and provision in traded companies listed at BM&FBOVESPA, in the road material sector. The approach about the problem of research is qualitative, on the objective, the study was classified as descriptive. It was analyzed financial statements and notes of three years for twelve companies of the road material segment. The results reveal that the companies listed in differentiated segments of BM&FBOVESPA present more complete reports and with more information than companies not listed in special segments. It was verified that, among the companies without differentiated segments, the most of them do not disclose a brief description of each class of contingent passive and provisions. However, with the exception of one firm, the companies with differentiated segments fulfill all requirements for recognition and disclosure provisions and contingent passives.

Keywords: Contingent passives. Provisions. Road material.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Curso de Contabilidade Introdutória em IFRS e CPC**. São Paulo: Atlas, 2014.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CAETANO, Thalita P. *et al.* Evidenciação do Passivo Contingencial nas Demonstrações Contábeis: Um Estudo nas Empresas de Papel e Celulose. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 10., 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2010. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos102010/432.pdf>>. Acesso em: 20 abr.2014.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM. **Deliberação 549/09**. Brasília: CVM, 2009. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/port/snc/deli594.pdf>>. Acesso em: 11 out. 2014.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC. **CPC 25: Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes**. Brasília: CPC, 2009. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_25.pdf>. Acesso em: 02 nov.2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Resolução CFC n.1.180/09**. Aprova a NBC TG 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1180.doc>. Acesso em: 20 abr.2014.

CORREA, Michael Dias. **Contabilidade Internacional**. Curitiba: Iesde Brasil, 2012.

FARIAS, M. R. S. Bases Conceituais e Normativas Para Reconhecimento e Divulgação do Passivo Contingente: Um Estudo Empírico no Setor Químico e Petroquímico Brasileiro. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 6., 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2006. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos62006/477.pdf>>. Acesso em: 20 abr.2014.

FASB – SFAS 5 Statement of Financial Accounting Standards n° 5. Accounting for Contingencies. Issued: March 1975, In: **Financial Accounting Standards Board – Original Pronouncements**. New York: John Wiley, edition 2002/2003.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IAS 37. International Accounting Standards n. 37. In: **International Accounting Standards**. London: IASB, 2002.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASI - IBRACON. **NPC n° 22**. Brasília: IBRACON, 2005. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detPublicacao.php?cod=140>>. Acesso em: 11 out.2014.

IUDÍCIBUS, Sérgio 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.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SILVA, Thássia Souza da. Análise do cumprimento das exigências de reconhecimento, mensuração e divulgação das provisões e passivos contingentes em empresas de mineração, siderurgia e metalurgia. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., 2012, Bento Gonçalves. **Anais...** Porto Alegre, 2012. Disponível em: <http://www.congressodecustos.com.br/texto/viewpublic?ID_TEXTO=3782>. Acesso em: 20 abr.2014.