

ANÁLISE DA DIVULGAÇÃO DOS PASSIVOS CONTINGENTES DAS EMPRESAS DO SETOR DA SAÚDE DA B3

Carolina Roth

Universidade Federal do Estado de Santa Catarina (UFSC)

E-mail: carolinaroth@hotmail.com

Sergio Murilo Petri

Universidade Federal do Estado de Santa Catarina (UFSC)

E-mail: smpetri@gmail.com

Resumo

Este trabalho tem o propósito de objetivo analisar como as empresas do setor da saúde listadas na B3 procedem com a divulgação dos seus passivos contingentes e se estão de acordo com o CPC 25. A abordagem aplicada é uma pesquisa qualitativa e descritiva, no qual os dados foram extraídos das notas explicativas da amostra de 18 empresas do setor da saúde das empresas listadas na b3. Para o resultado da média evidenciação dos passivos contingentes foi utilizada a lista de verificação Sanson e Maíra (2018), que fundamentaram com base nas exigências do CPC 25 (2009). Apurou-se que apenas o item “2. Estimativa do valor dos passivos contingentes” da lista foi cumprido por toda a amostra e que empresas com maiores obrigações com terceiros, sendo o passivo total acima de R\$1.000.000,00, tem maior divulgação dos seus passivos contingentes. Quanto a relação dos níveis de governança corporativa nota-se que o Novo Mercado é o nível com maior média de evidenciação, apresentando que o nível de governança influencia na divulgação dos passivos contingentes. Visto a baixa média de evidenciação, conclui-se que as empresas do setor da saúde ainda possuem dúvidas e não cumprem totalmente com as exigências.

Palavras-Chave: Passivos Contingentes; Contingencias Passivas; Setor da Saúde

1. Introdução

Os passivos contingentes não estão incluídos nas demonstrações contábeis, conforme o Comitê de Pronunciamentos Contábeis 25 o passivo contingente é 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 não totalmente sob controle da entidade. De acordo com Churriaque (1985), são passivos estimados, que surgem quando há certeza da ocorrência do fato, com pagamento futuro.

Por se tratarem de acontecimentos não incluídos nas demonstrações contábeis é um ponto de dificuldade para os contadores, apesar disso, estão apresentados nas notas explicativas, mas nem sempre respeitando as normas. De acordo com a Lei 6404/76 as demonstrações contábeis são complementadas pelas notas explicativas para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício (BRASIL, 1976). É exigido pela Lei 11.941/09, art. 176, §5, inciso IV, que as notas explicativas indiquem os ônus reais constituídos sobre elementos do ativo, as garantias prestadas a terceiros e outras responsabilidades eventuais ou contingentes. (BRASIL, 2009).

Em regra geral, todas as provisões são contingências, mas no CPC 25 (2009) o termo passivo contingente é usado para passivos que não satisfaçam os critérios de reconhecimento. Passivos contingentes não são reconhecidos como passivos pois são obrigações possíveis e obrigações presentes que não satisfazem os critérios de reconhecimento. Já as provisões são reconhecidas como passivo, pois são obrigações presentes e com provável saída de recurso para liquidar a obrigação.

Como ocorre a evidenciação das empresas do setor da saúde quanto aos seus passivos contingentes? Diante desse questionamento esse trabalho tem por objetivo analisar como as empresas do setor da saúde listadas na B3 procedem com a divulgação dos seus passivos contingentes e se estão de acordo com o CPC 25, por se tratar de um pronunciamento que pesquisas anteriores apontam não ser totalmente cumprido e apresentam incertezas na aplicação por parte das empresas. No estudo feito pelas autoras Sanson e Maíra (2018) concluiu-se que o setor da saúde, é o segundo com média de transparência dos passivos contingenciais mais expressivo, com 30,56%. Diante disso, restringimos a pesquisa apenas ao setor da saúde da B3 para que possa identificar o grau de evidenciação e tornar mais sólido e explicativo o resultado encontrado com o estudo anterior.

A divulgação dos passivos contingentes e provisões traz aos usuários uma visão mais realista da situação da empresa, apresentando que além dos ativos e passivos certos que a empresa possui ela pode ter valores prováveis que já constam como provisão no balanço, e os possíveis e presentes que constam na nota explicativa da empresa.

Oliveira (2007) destaca como significativos os estudos voltados para análise do contexto da divulgação de informações relativas a provisões e contingências, por se tratar de elementos com características de riscos e incertezas subjacentes.

O presente estudo apresenta-se estruturado em 5 seções, sendo a primeira seção, a presente, onde encontra-se a introdução do trabalho e na seção 2 será apresentado a fundamentação teórica usada como base. A seção 3 aponta os métodos aplicados para a realização da pesquisa, enquanto na seção 4 será mostrado a análise do resultado, e pôr fim a seção 5 expõe a conclusão da pesquisa.

2. Fundamentação Teórica

Apresenta-se nessa seção as discussões sobre passivos contingências encontrados em artigos científicos, legislação e livros. Estendendo-se à pesquisas correlatas que justificam o objetivo da pesquisa.

2.1 Passivos contingentes

Em 15 de setembro de 2009, a Deliberação CVM nº 594, revogou a Deliberação CVM nº 489 e aprovou o Pronunciamento Técnico CPC 25 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, onde o objetivo é estabelecer critérios de reconhecimento e bases de mensuração a serem aplicados e que sejam divulgados de formas suficientes nas notas explicativas.

No item 10 CPC 25, onde trás as definições, conceitua 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 não totalmente sob o controle da entidade; ou
- (b) uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida.

Nessa concepção Mesquita, Carmo e Ribeiro (2017) explicam que o passivo contingente é definido como uma obrigação possível, resultante de eventos passados, cuja existência só será confirmada pela ocorrência, ou não, de um ou mais eventos futuros incertos, os quais não estão sob o total controle da entidade

Segundo Suave, et. Al (2013), os passivos, basicamente, se originam de eventos que criam obrigação. Esses eventos podem ser por meio de obrigação legal ou não formalizada, de modo que a entidade não possua alternativa realista a não ser liquidar tal obrigação. Silva, et al (2014) apresentam que outra característica do passivo é o fato de resultar de transações ou outros eventos passados. É uma característica adequada, pois o fato gerador já aconteceu. Martins, et al (2018) explicam que evento passado é aquele que tem condições de criar obrigações. As obrigações são criadas quando a entidade não tem outra alternativa senão liquidar a obrigação gerada do evento de que a entidade cumprirá a obrigação, dada as práticas passadas da empresa, política de atuação ou declaração.

A entidade não reconhece um passivo contingente, sendo necessária apenas a sua divulgação em notas explicativas. Entretanto, quando a possibilidade de saída de recursos for remota, a divulgação não é necessária. (MARTINS, et al, 2018). Os passivos contingentes não devem ser reconhecidos nas demonstrações contábeis, a menos que seja provável a saída de recurso, o que diferencia da provisão, a provisão tem provável saída de recursos para liquidação de eventos já ocorridos.

O CPC 25 determina que todas as provisões são contingentes porque são incertas quanto ao seu prazo ou valor. 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. Os eventos futuros que possam afetar o valor necessário para liquidar a obrigação devem ser refletidos no valor da provisão quando houver evidência objetiva suficiente de que eles ocorrerão (Item 12, 48 CPC 25)

Os passivos contingentes devem ser avaliados periodicamente, pois uma saída de recursos pode tornar-se “inesperadamente” provável, com necessidade, nesse caso, do reconhecimento de uma provisão nos demonstrativos do período em que ocorreu a mudança (MARTINS, et al, 2018).

A divulgação do passivo contingente é conforme exigido pelo item 86, a menos que seja remota a possibilidade de ocorrer qualquer desembolso na liquidação, a entidade deve

divulgar, para cada classe de passivo contingente na data do balanço, uma breve descrição da natureza do passivo contingente e, quando praticável: (a) a estimativa do seu efeito financeiro, mensurada conforme os itens 36 a 52; (b) a indicação das incertezas relacionadas ao valor ou momento de ocorrência de qualquer saída; e (c) a possibilidade de qualquer reembolso. (CPC 25)

Para o reconhecimento do passivo, além da obrigação presente, é condicionante a probabilidade de saída de recursos que incorporam benefícios econômicos futuros para sua liquidação, sendo que a probabilidade é maior de ocorrer do que de não ocorrer. (MARTINS, et al, 2018)

O CPC 00 caracteriza reconhecimento como o processo que consiste na incorporação ao balanço patrimonial ou à demonstração do resultado de item que se enquadre na definição de elemento. De acordo com Silva e Carraro (2012) as provisões e os passivos contingentes são passivos que possuem características peculiares e, portanto, precisam obedecer a critérios específicos para reconhecimento e divulgação. Devido a essas peculiaridades, tem-se a importância no cumprimento do pronunciamento, pois especifica as diferenças entre os passivos contingentes e as provisões. O descumprimento ou interpretação da legislação divergente entre o fisco e os contribuintes podem ocasionar grandes prejuízos fiscais, gerando eventos futuros incertos, denominados de “contingências”. (ROSA, et al, 2009).

Segundo Silva e Carraro (2012), a provisão é um passivo. No entanto, é necessário diferenciar a provisão dos demais passivos. O principal fator de diferenciação é a existência de incerteza sobre o prazo ou o valor a ser desembolsado no futuro para que a obrigação seja liquidada. Martins, et al (2018) ressaltou o termo provisão como amplamente utilizado pelos contadores como referência a qualquer obrigação ou redução do valor de um ativo (por exemplo, depreciação acumulada e desvalorização de ativos), no qual sua mensuração decorra de alguma estimativa.

De acordo com o CPC 25 (2009) determina que o valor reconhecido como provisão deve ser a melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação presente na data do balanço, e o reconhecimento da provisão se dará 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. Se essas condições não forem satisfeitas, nenhuma provisão deve ser reconhecida

2.2 Pesquisas correlatas

Anteriormente foram realizados trabalhos relacionados com passivos contingentes e provisões, todos com base nas normas estabelecidas pelo CPC 25 que estabelece os critérios de reconhecimento, mensuração, para serem divulgados nas notas explicativas.

Na literatura internacional os diversos autores (Segura, Zeng, (2020); Mckee, Kagan, (2018); Vygovska, Vygovsky. (2017); Perera, Ralston, Wickramanayake, (2014); Duran, Lozano-Vivas, (2013); Karim, Liadze, Barrell,; Davis, (2013); também estudaram as provisões e contingências passivas sejam relacionadas ao CPC 25 (IAS 37), de maneira como informação fora do balanço (off balance sheet). Portanto, nessa subseção são apresentados alguns estudos relacionados às pesquisas que tendem a contribuir com a comunidade científica no âmbito das provisões e passivos contingentes e serão brevemente relatados.

Mesquita, et al (2018) analisou qual o efeito da reconfiguração dos Passivos Contingentes no desempenho econômico-financeiro das empresas brasileiras do setor de

energia elétrica, ao fazer a pesquisa verificaram que nas Notas Explicativas, o uso de nomenclaturas em desacordo com o pronunciamento CPC 25.

Silva, et al (2018) verificou a relação entre a rentabilidade e o disclosure de provisões e passivos contingentes ambientais das empresas de alto potencial poluidor listadas na B3, observou-se com a pesquisa que as empresas mais rentáveis não são necessariamente aquelas que mais divulgam informações sobre provisões e passivos contingentes ambientais.

Silva, et al (2014) observou o cumprimento das exigências de reconhecimento, mensuração e divulgação das provisões e passivos contingentes, conforme estabelece o CPC 25, e percebeu-se que as empresas analisadas não cumpriram por completo as exigências de reconhecimento, mensuração e divulgação estabelecidas pelo CPC 25, onde também foi verificado que as provisões refletem em média 5% do passivo total dessas empresas.

Corroborando com essas análises a dissertação de Leite, (2018), o índice de divulgação foi apurado a partir da leitura dos Balanços e Notas Explicativas do ano fiscal de 2016, com auxílio de um checklist dos itens de divulgação requeridos pela norma. Um primeiro resultado interessante se refere à diferença de comportamento em relação ao provisionamento de contingências: na França cerca de 87% das contingências estão provisionadas, enquanto no Brasil esse montante é de apenas 21%, ou seja, 79% das contingências reportadas nas demonstrações financeiras das empresas brasileiras não são reconhecidas no Balanço, sendo apenas divulgadas em Notas Explicativas. Em relação ao índice de divulgação, os resultados indicaram um nível de divulgação superior das empresas francesas em relação às brasileiras (uma média de 56,0% contra 48,9%, significante a 1%), condizente com a hipótese de que empresas listadas em países mais desenvolvidos economicamente tendem a divulgar mais.

3. Metodologia

Essa seção trata dos métodos e técnicas de pesquisa, considerando o enquadramento metodológicos e os procedimentos de coleta e análise de dados.

3.1 Procedimento de Análise de Dados

O método para o desenvolvimento do estudo foi descritivo pois tem como objetivo apresentar o grau de evidenciação das empresas com relação a suas provisões e passivos contingentes com a determinada população, sendo ela o setor da saúde listado no B3.

A natureza dessa pesquisa se enquadra no método qualitativo. A pesquisa qualitativa preocupa-se com os aspectos da realidade que não podem ser mensurados numericamente, focando-se, em vez disso na compreensão e esclarecimento dos fatos. (SILVA, et al, 2014).

Neves (1996) coloca que a expressão “pesquisa qualitativa” compreende um conjunto de diferentes técnicas interpretativas que visam a descrever e a decodificar os componentes de um sistema complexo de significado.

Em relação a coleta de dados é uma pesquisa documental, onde utiliza-se das notas explicativas apresentadas na B3 para atender os objetivos do estudo.

3.2 Composição da amostra

Com o propósito de atender o objetivo do trabalho serão analisadas as demonstrações contábeis e as notas explicativas das sociedades anônimas de capital aberto do setor da saúde listadas na B3, totalizam 19 empresas a serem exploradas, as quais serão listadas na Tabela 1.

Tabela 1: Lista de empresas do setor da saúde em 2019

Empresas	
Advanced Digital Health Medicina Preventiva S.A.	Instituto Hermes Pardini S.A.
Baumer S.A.	Lifemed Industrial Equip. de Art. Méd. Hosp. S.A.
Biommm S.A	Noterc Química S.A.
Biotoscana Investments S.A.	Notre Dame Intermedica Participacoes S.A.
Centro de Imagem Diagnosticos S.A.	Odontoprev S.A.
Diagnosticos da America S.A.	Ouro Fino Saude Animal Participações S.A.
Dimed S.A Distribuidora de medicamentos	Profarma Distrib Prod Farmaceuticos S.A.
Fleury S.A.	Qualicorp consultoria e corretora de seguros S.A.
Hapvida Participacoes e Investimentos S.A.	Raia Drogasil S.A.
Hypera S.A	

Fonte: Elaborada pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Das empresas listadas na tabela 1, foi excluída a empresa “ADVANCED DIGITAL HEALTH MEDICINA PREVENTIVA S.A.”, pois a mesma não estava com as notas explicativas disponível na data da presente pesquisa, sendo assim a amostra passou a ser 18 empresas.

3.3 Instrumentos Utilizados

Para identificar o grau de evidenciação dos passivos contingentes empregou-se a lista de verificação elaborada pelas por Sanson e Maíra (2018), que utilizaram as exigências de divulgação que o CPC 25 prevê. A tabela 2 apresenta a lista a utilizada para a pesquisa.

Tabela 2: Lista de Verificação

Lista de Verificação	Quantidade empresa	Representatividade
1. Para cada classe de passivos contingentes, uma breve descrição de sua natureza	16	88,89%
2. Estimativa do valor dos passivos contingentes	18	100,00%
3. Indicação das incertezas relacionadas ao valor	2	11,11%
4. Possibilidade de qualquer reembolso	1	5,56%
5. Nos casos em que uma provisão tiver surgido de um passivo contingente, informar ligação entre os dois	1	5,56%

Fonte: Sanson e Maíra (2018)

Replicando o trabalho de Sanson e Maíra (2018) que utilizou como base Souza (2015), os parâmetros utilizados para o cálculo dos índices de evidenciação foram: a) nas situações nas quais as companhias divulgaram o respectivo item da Lista de Verificação de maneira completa atribui-se a pontuação 1; b) nas situações nas quais o respectivo item foi divulgado de maneira parcial atribuiu-se a pontuação de 0,5 ponto; c) nas situações nas quais as companhias não divulgaram o respectivo item atribui-se 0 (zero); e d) nas situações nas quais o respectivo item não se aplica a determinada companhia atribuiu-se “Não se Aplica” representado pela sigla NA. Para o cálculo do índice de evidenciação foi utilizada a seguinte fórmula demonstrada a seguir:

Total de Itens Divulgados pela Companhia
(Total de Itens da Lista de Verificação - NA)

4 Análise de Dados

Nesta seção abordou-se a análise e a verificação dos resultados por meio dos dados coletados na lista de verificação, conforme seção anterior que apresentou como foi feito a coleta de dados, como serão avaliadas, e comparando com pesquisas correlatas.

4.1 Apresentações dos dados coletados

São apresentados os resultados encontrados com a análise da amostra de acordo com a lista de verificação replicada no trabalho, onde foi identificado que o setor da saúde foi o segundo com a média mais alta de evidenciação dos passivos contingentes, sendo 30,56% a média de evidenciação.

Aplicando a lista de verificação nas empresas do setor da Saúde com os dados coletados nas notas explicativas, e fazendo a comparação do número de empresas total com o número de empresas que evidenciou o respectivo tópico, pode-se chegar ao resultado de representatividade da divulgação do item de verificação na Tabela 33.

Tabela 3: Representatividade da divulgação das empresas

Lista de Verificação	Quantidade empresa	Representatividade
1. Para cada classe de passivos contingentes, uma breve descrição de sua natureza	16	88,89%
2. Estimativa do valor dos passivos contingentes	18	100,00%
3. Indicação das incertezas relacionadas ao valor	2	11,11%
4. Possibilidade de qualquer reembolso	1	5,56%
5. Nos casos em que uma provisão tiver surgido de um passivo contingente, informar ligação entre os dois	1	5,56%

Fonte: Dados da pesquisa

O item com maior representatividade foi “2. Estimativa do valor dos passivos contingentes” onde atingiu 100% de representatividade, o segundo foi “1. Para cada classe de passivos contingentes, uma breve descrição de sua natureza” com 88,89%, os demais itens tiveram pouca representatividade sendo na sequência: “3. Indicação das incertezas relacionadas ao valor” com 11,11% “4. Possibilidade de qualquer reembolso” com 5,56%, e por fim, “5. Nos casos em que uma provisão tiver surgido de um passivo contingente, informar a ligação entre os dois” com 5,56%.

Os resultados corroboram com a análise apresentada por Sanson e Maíra (2018), onde o item 2 e 1 foram os de maior representatividade, apenas diferenciando-se na ordem de menor representatividade, o qual ‘era na ordem de item 5, 3 e 4, mas um fator observado em seu trabalho foi que muitas empresas indicam as incertezas relacionadas ao valor com relação às provisões contingentes, ao invés dos passivos contingenciais, assim como a amostra selecionada.

Na Tabela 4 é evidenciado a média de evidenciação relacionada ao passivo total (passivo circulante + passivo não circulante).

Tabela 4: Média de evidenciação X Passivo total

Passivo total	Quantidade Empresas	Percentual	Média de evidenciação
R\$0 até R\$ 500.000,00	4	22%	41,88%
R\$500.000,01 até R\$ 1.000.000,00	1	6%	37,50%
Acima de R\$ 1.000.000,01	13	72%	49,62%

Fonte: Dados da pesquisa

Foi analisado a relação do passivo total das empresas com a média de evidenciação, e para isso foram divididos em 3 grupos de passivos, sendo de R\$0 até R\$ 500.000,00, de R\$500.000,01 até R\$ 1.000.000,00 e acima de R\$1.000.000,00.

As empresas com passivo acima de R\$1.000.000,01 tiveram a maior média de evidenciação 49,62%, o que foi uma diferença pequena e não muito relevante dos demais grupos de passivo, resultado que condiz com o resultado da pesquisa replicada.

Apresenta-se na Tabela5 os resultados obtidos de média de evidenciação de acordo com o segmento de governança da empresa

Tabela 5: Média de evidenciação X Governança corporativa

Segmento	Quantidade Empresas	Percentual	Média de evidenciação
Novo Mercado	11	61,11%	50,23%
Bovespa Mais	3	16,67%	42,67%
Tradicional - BOVESPA	3	16,67%	40%
BDR's patrocinados	1	5,56%	50%

Fonte: Dados da pesquisa

No que diz respeito a governança corporativa nota-se um certo equilíbrio entre os segmentos listados, destacando em primeiro lugar o “Novo mercado” o qual a média de evidenciação é 50,23%. O Novo mercado é o segmento de maior nível da BOVESPA, por esse motivo espera-se que o nível de divulgação entre essas empresas sejam maiores. Para o setor da saúde nota-se que o nível de governança da empresa pode alterar na média de evidenciação, em desacordo ao Sanson e Maíra (2018).

4.2 Análise dos resultados

O resultado da presente pesquisa aplicada nas empresas apresentou que as mesmas não atendem todas as exigências do CPC 25. Nota-se que há falta de entendimento pois indicam as incertezas relacionadas ao valor com relação às provisões, ao invés dos passivos contingentes. Desta forma, o resultado encontrado consolidou os estudos correlatos apresentados na seção 2.2.

É importante a correta aplicação do CPC 25 por parte das empresas, pois valores não previstos podem afetar seriamente a situação econômica e devem ser publicados de forma que os usuários externos possam entender a real situação que a empresa se encontra, porém, com as pesquisas feitas observou-se um nível baixo de evidenciação, reforçando o resultado encontrado por Pinto et al (2015) de que as empresas não estão divulgando de maneira completa o que é exigido no CPC 25.

Os resultados encontrados na pesquisa consolidam a pesquisa replicada, tendo em vista que apresenta o item 2 como o de maior representatividade, “2. Estimativa do valor dos passivos

contingentes” onde atingiu 100%, seguido de, “1. Para cada classe de passivos contingentes, uma breve descrição de sua natureza” (88,89%), “3. Indicação das incertezas relacionadas ao valor” com 11,11% “4. Possibilidade de qualquer reembolso” (5,56%) e “5. Nos casos em que uma provisão tiver surgido de um passivo contingente, informar a ligação entre os dois” (5,56%). Além disso, as empresas com maior nível de evidenciação são as empresas com com passivo acima de R\$1.000.000,01.

No tocante a questão da governança corporativa o primeiro lugar está o “Novo mercado” que é segmento com maior nível da B3, e na pesquisa anterior constatou que o nível da governança não alteraria os resultados da média de evidenciação, apresentando a divergência entre os dois trabalhos.

5 Conclusão

Nessa seção discorre a conclusão da presente pesquisa que tinha por objetivo verificar como ocorre a evidenciação dos passivos contingentes das empresas do setor da saúde listadas na B3 com relação aos requisitos do CPC 25.

É importante a correta aplicação do CPC 25 por parte das empresas, pois valores não previstos podem afetar seriamente a situação econômica e devem ser publicados de forma que os usuários externos possam entender a real situação que a empresa se encontra, porém, com as pesquisas feitas observou-se um nível baixo de evidenciação, reforçando o resultado encontrado por Pinto et al (2015) de que as empresas não estão divulgando de maneira completa o que é exigido no CPC 25.

Replicando a pesquisa de Sanson e Maíra (2018) como base para cálculo do índice de evidenciação, foi possível atingir o objetivo da pesquisa, onde encontraram-se as médias de evidenciação e a representatividade da divulgação das empresas.

Os resultados encontrados na pesquisa consolidam a pesquisa replicada, tendo em vista que apresenta o item 2 como o de maior representatividade, “2. Estimativa do valor dos passivos contingentes” onde atingiu 100%, seguido de, “1. Para cada classe de passivos contingentes, uma breve descrição de sua natureza” (88,89%), “3. Indicação das incertezas relacionadas ao valor” com 11,11% “4. Possibilidade de qualquer reembolso” (5,56%) e “5. Nos casos em que uma provisão tiver surgido de um passivo contingente, informar a ligação entre os dois” (5,56%). Além disso, as empresas com maior nível de evidenciação são as empresas com com passivo acima de R\$1.000.000,01.

No tocante a questão da governança corporativa o primeiro lugar está o “Novo mercado” que é segmento com maior nível da B3, e na pesquisa anterior constatou que o nível da governança não alteraria os resultados da média de evidenciação, apresentando a divergência entre os dois trabalhos.

Recomenda-se para futuras pesquisas que sejam analisadas as correlações entre as empresas de auditoria e a divulgação de seus passivos contingentes, sendo uma limitação da pesquisa a restrição ao ano de 2019, sugere-se fazer um comparativo com os demais anos e verificar a evolução das empresas com os cumprimentos do CPC 25.

Referências

- Churiaque, J. I. M. (1985) Contabilidad y contingencias empresariales. Spanish Journal of Finance and Accounting, v. 15, n.46, p. 157-182.
- Cômite de Pronunciamentos Contábeis. CPC 25: Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. Brasília: CPC, 2009. Disponível em 23 de agosto, 2019 de <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=56>>
- Duran, Miguel A ; Lozano-Vivas, Ana. 2013. Off-balance-sheet activity under adverse selection: The European experience. Journal of Economic Behavior and Organization, January 2013, Vol.85, pp.176-190.
- KARIM, Dilruba ; Liadze, Iana ; Barrell, Ray ; Davis, E. Philip. 2013. Off-balance sheet exposures and banking crises in OECD countries. Journal of Financial Stability, December 2013, Vol.9(4), pp.673-681
- Lei nº 11.491, de 27 de maio de 2009 (2009). Alteração da Legislação tributária, Brasília, 2009. Disponível em 28 de abril, 2019 de <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2009/lei/11941.htm>
- Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (1976). Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília, 1976. Disponível em 28 abril, 2019, de <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>
- LEITE, J. R. (2018) Evidenciação de Provisões e Passivos Contingentes (IAS 37/CPC25): Análise comparativa entre Brasil e França. São Paulo: Trabalho de Conclusão de Curso, Fundação Getúlio Vargas, 2018.
- Martins, E.; Gelbcke, E. R; Santos, A.; IUDÍCIBUS, S. Manual de Contabilidade Societária aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC, 2ª edição, p. 433, 2018
- Mckee, Gregory ; Kagan, Albert. 2018. Managerial implications of off-balance sheet items in community banks. Studies in Economics and Finance, 05 March 2018, Vol.35(1), pp.178-195.
- Mesquisa, K. M. P; Carmo, C. H. S; Ribeiro, A. M. (2018) Impacto da reconfiguração dos passivos contingentes no desempenho financeiro: Uma análise nas empresas brasileiras do setor de energia elétrica. UEM – PARANÁ, v.37, n.1, 91 – 109.
- N.G. Vygovska ; V.G. Vygovsky. 2017. Development of methodological tools for assessing enterprise credit worthiness taking into account off-balance sheet risks. Visnik Žitomir's'kogo Deržavnogo Tehnoličnogo Universtitetu. Ekonomični Nauki, 01 December 2017, Vol.4(82), pp.111-116
- Neves, J. L. (1996). Pesquisa Qualitativa- Características, usos e possibilidades. Caderno de pesquisas em administração – São Paulo, v.3,.
- Oliveira, J. S. (2007) Relato financeiro sobre provisões, passivos contingentes e activos contingentes: o caso português. Revista Contabilidade e Gestão, n., pp.19-66,
- Perera, Anil ; Ralston, Deborah ; Wickramanayake, J. 2014. Impact of off-balance sheet banking on the bank lending channel of monetary transmission: Evidence from South Asia. Journal of International Financial Markets, Institutions & Money, March 2014, Vol.29, pp.195-216.
- Pinto, A. F., Avelar, B., Fonseca, K. B. C., Silva, M. B. A., & Costa, P. S. (2014). Value Relevance da Evidenciação de Provisões e Passivos Contingentes. Pensar Contábil, 16(61), 54-65.
- Rosa, P. A, Magalhães, R. A, Ferreira, L.F, Petri, S.M(2016) Evidenciação Dos Passivos Contingentes Tributários: Comparação das Informações divulgadas em Notas Explicativas e Formulário de Referência. XVI Congresso USP Controladoria e contabilidade, 27 a 29 de julho de 2016.
- Sanson, D.P; Souza M. M; (2018) Características associadas ao nível de evidenciação dos passivos



05 a 07 de outubro de 2020

V Congresso de Iniciação Científica em Gestão e Controladoria

“Transformações Tecnológicas no Ambiente de Negócios e Governança”

contingentes das companhias de capital aberto brasileiras. 8º Congresso UFSC de controladoria e finanças.

Segura, Anatoli ; Zeng, Jing. 2020. Off-balance sheet funding, voluntary support and investment efficiency. *Journal of Financial Economics*, July 2020, Vol.137(1), pp.90-107

Silva, A. F. P; Araújo, R. A. M; Santos, L. M. S. (2018) Relação da rentabilidade e o disclosure de provisões e passivos contingentes ambientais das empresas de alto potencial poluidor listadas na b3. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, v. 17, n. 52, pp. 101-118.

Silva, T. S; Carraro, W. B. W. H., Silva, L. M; (2014) Análise do cumprimento das exigências de reconhecimento, mensuração e divulgação das provisões e passivos contingentes em empresa de mineração, siderurgia e metalurgia. *ConTexto*, v.14, n. 27, p.89-103.

Suave, R; Codesso, M. M; Pinto, H. M; Vicente, E. F. R; Lunkes, R. J. (2019) Divulgação de passivos contingentes nas empresas mais liquidadas da bmf e Bovespa v. 1, n. 11.