

Tragédia que se repete: um estudo das reservas e provisões contingenciais de mineradoras após desastre de Mariana e antes de Brumadinho

GLAUBER BRUNO DUTRA MOTA
UNIFAMETRO

NATANA DE ARAÚJO MAGALHÃES DE OLIVEIRA
UNIFAMETRO

TALYTA EDUARDO OLIVEIRA
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ - UFC

IVELTYMA ROOSEMALEN PASSOS IBIAPINA
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ - UFC

JACINTA DOS REIS MORORO
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ - UFC

Tragédia que se repete: um estudo das reservas e provisões contingenciais de mineradoras após desastre de Mariana e antes de Brumadinho

RESUMO

Com os avanços da tecnologia e, conseqüentemente, da contabilidade, as empresas brasileiras passaram por um período de transição de 2008 a 2014, para adaptar-se às Normas Internacionais de Contabilidade. Este estudo buscou analisar as empresas mineradoras de capital aberto do Brasil listadas na B3, quanto ao reconhecimento, mensuração e divulgação de suas provisões, passivos e ativos contingentes no que tange as exigências definidas no Pronunciamento Técnico CPC 25, norma brasileira que corresponde a Norma Internacional de Contabilidade número 37, além de observar as reservas contingenciais quanto a sua constituição. Para o desenvolvimento da pesquisa foram analisadas as Notas Explicativas e Balanços Patrimoniais de sete companhias mineradoras brasileiras de capital aberto da B3 dos anos de 2015 a 2018 e, desenvolvida uma métrica para verificar o cumprimento das exigências descritas no referido pronunciamento técnico. Os resultados deste estudo demonstram que as empresas analisadas não atendem a maioria das exigências, não contemplando a totalidade do CPC 25 além de ser possível observar qual das entidades divulgam em maior parte a questão tratada na pesquisa.

Palavras-chave: provisões, ativo contingente, passivo contingente.

1 INTRODUÇÃO

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis objetivando regular as normas brasileiras de contabilidade com as normas internacionais no que diz respeito às contingências, criou o Pronunciamento Técnico CPC 25. No CPC 25 são debatidas as práticas contábeis internacionais, estabelecendo critérios de reconhecimento e mensuração das provisões e de passivos e ativos contingentes.

A reserva para contingências consiste em uma parcela do lucro líquido que fica retida no patrimônio para garantir aos acionistas o recebimento de dividendos nos exercícios em que os lucros forem reduzidos devido a perdas decorrentes de fatos possíveis, porém incertos (RIBEIRO, 2012a).

Conforme prevê o artigo 195 da Lei 6.404/76, 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. Contudo, a lei também estabelece que a proposta dos órgãos da administração deverá indicar a causa da perda prevista e justificar, com as razões de prudência que recomendem a constituição da reserva.

Existem diversas razões para a constituição da reserva para contingências, sendo a razão mais comum a ocorrência de fenômenos naturais. As empresas que estão mais sujeitas a essas intempéries são aquelas que exercem atividades ligadas à agricultura e à pecuária, embora, indiretamente, empresas comerciais e industriais, que dependam dos produtos derivados daquelas empresas, também possam ter seus resultados afetados em decorrências desses fenômenos (RIBEIRO 2012a).

Considerando que as empresas têm formas diferentes de tratar as contingências, empresas com atividades que podem trazer algum dano ao meio ambiente são orientadas a fazer reservas para possíveis contingências. As mineradoras são exemplos de empresas que devem estar em alerta e fazer reservas de contingência devido a atividades com grande capacidade de prejudicar o meio ambiente.

Diante disso, pretende-se responder a seguinte questão: Como as empresas de mineração listadas na B3 têm tratado as reservas e provisões para contingências? Para responder a essa

questão, foi definido que o objetivo geral deste estudo é analisar as informações divulgadas por empresas de mineração, listadas na B3, com relação a reserva de contingência e provisões para contingências conforme os parâmetros do CPC 25 e lei 6.404/76 e suas alterações, lei 11.638/07 e 11.941/09.

Buscando alcançar o objetivo geral, são propostos os seguintes objetivos específicos: identificar se as empresas de mineração divulgam as reservas de contingências e as provisões para contingência; analisar as informações divulgadas pelas empresas de mineração; e verificar os principais tipos de contingência encontrados nas empresas de mineração, segundo exemplos do CPC 25.

Pretende-se divulgar as contingências e provisões nas empresas mineradoras de capital aberto do Brasil e contribuir na ampliação da informação a respeito de ativos e passivos contingenciais e sua correta evidenciação de acordo com as normas em vigor.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico está dividido em duas seções, a primeira traz a identificação, mensuração e divulgação de provisões, ativos e passivos contingentes. A segunda seção traz uma base teórica sobre a reserva contingencial.

2.1 Provisões, ativos e passivos contingentes

Segundo Kamal Hassan (2009), as empresas podem ter dois tipos de reservas financeiras. A primeira seria uma reserva baseada nas leis e a segunda seriam as reservas que as empresas podem, voluntariamente, estabelecer para possíveis contingências. Conforme Ribeiro (2013), contingência é a representação de risco pré-existente, acarretando, ou não, perdas ou ganhos em implicação a eventos futuros.

Do ponto de vista contábil, uma proteção para os efeitos financeiros de atos passados que acarretarão um desfecho, seja favorável ou não, em acontecimentos posteriores incertos, no entanto, possíveis (RIBEIRO, 2013). Enquanto a reserva para contingências enfatiza riscos futuros imprevisos ou contingências que podem surgir de riscos gerais, a reserva geral visa cumprir objetivos gerais do conselho de administração (KAMAL HASSAN, 2009).

Para uma correta mensuração e adoção de critérios nesses procedimentos, existem normas que direcionam sua aplicabilidade, sendo a utilizada para este estudo o Pronunciamento Técnico CPC 25 e a Lei 6.404/76 e suas alterações, Lei 11.638/07 e 11.941/09. O Comitê de Pronunciamentos Contábeis, usualmente chamado CPC, tem por objetivo formular e publicar esses pronunciamentos, uniformizando e centralizando a criação de normas que facilitam as práticas contábeis para que se tornem compatíveis aos padrões utilizados no exterior (SOUZA et al., 2019).

Anteriormente citado, o CPC 25 trata das provisões, passivos contingenciais e ativos contingenciais. Aquele trata de como devem ser reconhecidos estes, bem como quantificá-los corretamente, objetivando que os usuários possam compreender de que se tratam tais informações, dispostas em notas explicativas (SOUSA, 2019).

Ribeiro (2013) cita a NBC TG 25, na qual é baseada no CPC 25, por sua vez correlacionada com a Norma internacional IAS 37, que define a provisão como passivo de prazo ou valores incertos. Reconhecida quando a organização possui uma obrigação presente que seja provável a necessidade de saída de recursos e que a estimativa do valor a ser pago seja confiável.

O ativo contingente não deve ser reconhecido, pois não há certeza de que o fato será concretizado, o que não impede o seu adequado reconhecimento quando o ganho estiver no findar de uma conclusão favorável. No Apêndice A do CPC 25 é divulgado quadro em que direciona a necessidade ou não da sua divulgação.

Quadro 1: Ativo Contingente

São caracterizados em situações nas quais, como resultado de eventos passados, há um ativo possível cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade.		
A entrada de benefícios econômicos é praticamente certa.	A entrada de benefícios econômicos é provável, mas não praticamente certa.	A entrada de benefícios não é provável.
O ativo não é contingente	Nenhum ativo é reconhecido.	Nenhum ativo é reconhecido.
	Divulgação é exigida.	Nenhuma divulgação é exigida.

Fonte: Apêndice A do CPC 25

Já o passivo contingente é definido por Almeida (2014) como uma possível obrigação e sua confirmação não está a cargo da entidade, na qual não pode ser reconhecida por ser improvável ter que liquidá-la ou o valor não pode ser mensurado com segurança satisfatória. O autor ainda explica que esse passivo não é reconhecido no balanço patrimonial de uma empresa. Quando a perda é provável, ele é divulgado em nota explicativa.

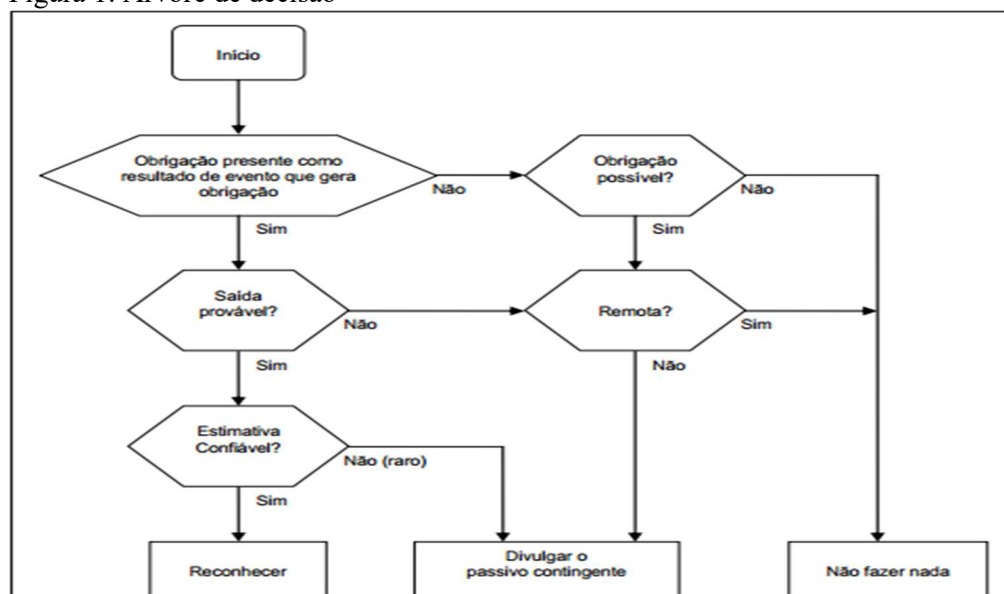
Segundo Ribeiro (2013) a diferença entre provisão e passivo contingente é que o primeiro se caracteriza por obrigações presentes e prováveis e possui uma estimativa confiável, enquanto o segundo, mesmo se tratando também de obrigações presentes, estas não prováveis de acontecer e não podem ser mensuradas de forma confiável.

Basicamente, dois termos diferenciam as provisões de passivo contingente, que são: possível e provável. Almeida (2014), define que a situação é provável quando a chance de ocorrência de eventos futuros é maior do que a de não ocorrência, e a situação é possível quando a chance de não ocorrer é maior que a de ocorrer.

O CPC 25 recomenda que a mensuração das provisões nesses casos deve levar em conta a melhor estimativa que se utilizaria para liquidar a obrigação no momento oportuno, que pode ser definido por experiências anteriores de eventos semelhantes vividos pela administração ou por vezes análises externas de perícia autônoma. Quando apenas uma obrigação estiver no processo de mensuração, seu desfecho imaginável pode ser a melhor estimativa do passivo. Ribeiro (2013) ressalta que o termo provisão seja utilizado em algumas contas que representem passivos de prazos ou valores incertos.

Para melhor visualização de como tratar o reconhecimento disposto no Pronunciamento destinado a provisões e passivos contingente, apresenta-se a figura 1.

Figura 1: Árvore de decisão



Fonte: Apêndice B do CPC 25.

Através da figura 1 é possível observar as principais condições para o correto reconhecimento das provisões e passivos contingentes segundo o Pronunciamento Contábil, apontando questionamentos que direcionam através das respostas a ação a ser executada.

2.2 Reserva Contingencial

A reserva contingencial é descrita por Ribeiro (2013) como uma das destinações dadas ao lucro líquido da organização, estando localizada dentro do Patrimônio Líquido do Balanço Patrimonial da entidade. Ela é utilizada apenas para os fins recomendados pelo conselho de administração após a aprovação dos acionistas. Com base nessa estrutura regulatória, pode-se argumentar que os gerentes tentam aumentar as reservas se suas corporações enfrentam níveis mais altos de riscos, como é o contexto do presente estudo, as mineradoras (KAMAL HASSAN, 2009).

A Lei 6.404/76 autoriza a constituição dessa reserva para fins contingenciais, retendo parte do lucro líquido da entidade com o intuito de compensar perdas, caso ocorram acontecimentos que sejam julgados prováveis sua execução no qual possam ser fidedignamente mensurado o seu desembolso. Havendo exposição de causas de perdas previstas a administração recomenda, por prudência, a construção dessa reserva. A constituição da reserva se dá, portanto, para assegurar os ganhos dos investidores da entidade.

Viceconti e Neves (2011) apresentam situações em que os órgãos da administração podem propor à assembleia geral destinar parte do lucro líquido à sua formação, prevendo perdas futuras. Dentre as quais se cita a perspectiva de redução dos preços negociados pela entidade, acarretando prejuízos, previsão de lançamentos pelos concorrentes de mercadorias de maior qualidade e menor preço, eventos naturais.

Ribeiro (2012b) relata que a reversão dessa reserva se dá no exercício em que não existam mais os motivos utilizados para sua constituição ou na efetivação da perda prevista. Desta ocorrida, será debitada a conta de reservas e creditada à conta Lucros Acumulados e daí distribuída aos acionistas como dividendos.

3 METODOLOGIA

Para o desenvolvimento do presente estudo foram analisadas as Notas Explicativas e Balanços Patrimoniais de sete companhias mineradoras brasileiras de capital aberto listadas na B3 dos anos de 2015 a 2018. Baseando-se na relação das exigências do CPC 25 para a divulgação das contingências e também nas informações divulgadas nas demonstrações das empresas, foi elaborada uma métrica com o intuito de verificar se tais exigências estão sendo cumpridas.

A abordagem é classificada como quali-quantitativa, pois segundo Beuren et al. (2012) trata-se de análises e interpretações feitas pelos autores, como também pelo emprego de instrumentos estatísticos para quantificar e comparar os dados coletados. Oliveira (2011) defende que é possível a quantificação dentro de uma pesquisa de conteúdo e que os dois métodos antes se completam do que se excluem.

Para atingir esse objetivo optou-se por uma pesquisa documental. Faria, Cunha e Felipe (2007) relatam que estudos desse cunho tem sua base em documentos de fontes primárias, como documentos oficiais, jurídicos e particulares.

Com base nos meios, o método de análise escolhido foi a análise documental. Os dados obtidos foram organizados de acordo com os objetivos da pesquisa, visando informar seu real comportamento. Segundo Oliveira (2011) a análise documental procura desenvolver um grau de imparcialidade, evitando preferências pessoais e reconhecer o grau de veracidade dos documentos.

Para efeitos de elucidação, a relação das exigências conforme o CPC 25 será apresentada na tabela a seguir.

Tabela 1: Relação das exigências feitas pelo CPC 25

EXIGÊNCIAS PARA DIVULGAÇÃO DAS CONTINGÊNCIAS CONFORME O CPC 25
Para cada classe de provisão, a entidade deve divulgar:
(A) o valor contábil no início e no fim do período;
(B) provisões adicionais feitas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes;
(C) valores utilizados (ou seja, incorridos e baixados contra a provisão) durante o período;
(D) valores não utilizados revertidos durante o período;
(E) o aumento durante o período no valor descontado a valor presente proveniente da passagem do tempo e o efeito de qualquer mudança na taxa de desconto.
(F) uma breve descrição da natureza da obrigação e o cronograma esperado de quaisquer saídas de benefícios econômicos resultantes;
(G) uma indicação das incertezas sobre o valor ou o cronograma dessas saídas;
(H) o valor de qualquer reembolso esperado
Verificar se, para cada classe de passivo contingente a entidade divulgou:
I) Uma breve descrição da natureza do passivo contingente;
J) A estimativa do seu efeito financeiro (quando praticável);
K) A indicação das incertezas relacionadas ao valor ou momento de ocorrência de qualquer saída;
L) A possibilidade de qualquer reembolso;
M) O fato da impossibilidade de qualquer informação que não possa ser divulgada (caso ocorra).
Verificar se, para cada classe de ativo contingente a entidade divulgou:
N) Uma breve descrição da natureza do ativo contingente;
O) A estimativa do seu efeito financeiro (quando praticável).

Fonte: Elaborado pelos autores

Na análise são apresentados tabelas e gráficos que permitem identificar quais empresas reconheceram, conforme prevê o CPC 25, as provisões e contingências nas suas demonstrações contábeis.

4 ANÁLISE DE DADOS

A presente seção está dividida em seis subseções. A primeira é a análise da reserva para a contingência. A segunda é a análise de ativos, passivos e provisões para a contingência. A terceira é a análise sobre provisões. A quarta é a análise sobre os passivos contingentes. A quinta é a análise sobre os ativos contingentes. E a sexta traz a análise geral.

4.1 Reserva para contingência

Buscou-se a forma como as empresas mineradoras constituem reserva para contingência. Apesar de riscos de danos ao meio ambiente serem um dos fatores que permite fazer reservas para contingência, nenhuma das empresas da amostra apresentaram reserva para contingência. Isso é um dado preocupante, tendo em vista que grandes desastres estão acontecendo no país, como em Brumadinho e Mariana.

4.2 Ativos, Passivos e Provisões para contingência

De acordo com o CPC 25, as entidades devem divulgar em Notas Explicativas, determinadas situações a respeito das contingências, bem como devem registrar no Balanço Patrimonial, as provisões para contingências. A seguir apresenta-se a tabela preenchida a partir dos resultados obtidos pela observação às Notas Explicativas.

Tabela 2: Informações divulgadas pelas empresas

EXIGÊNCIAS PARA DIVULGAÇÃO DAS CONTINGÊNCIAS CONFORME O CPC 25	Quantidade de empresas que divulgam			
	2015	2016	2017	2018
Para cada classe de provisão, a entidade deve divulgar:				
(A) o valor contábil no início e no fim do período;	5	5	5	5
(B) provisões adicionais feitas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes;	4	4	4	3
(C) valores utilizados (ou seja, incorridos e baixados contra a provisão) durante o período;	4	4	4	4
(D) valores não utilizados revertidos durante o período;	4	4	5	5
(E) o aumento durante o período no valor descontado a valor presente proveniente da passagem do tempo e o efeito de qualquer mudança na taxa de desconto.	3	3	3	3
(F) uma breve descrição da natureza da obrigação e o cronograma esperado de quaisquer saídas de benefícios econômicos resultantes;	4	4	4	5
(G) uma indicação das incertezas sobre o valor ou o cronograma dessas saídas;	1	1	1	1
(H) o valor de qualquer reembolso esperado	1	1	0	0
Verificar se, para cada classe de passivo contingente a entidade divulgou:				
I) Uma breve descrição da natureza do passivo contingente;	4	4	4	5
J) A estimativa do seu efeito financeiro (quando praticável);	4	4	4	3
K) A indicação das incertezas relacionadas ao valor ou momento de ocorrência de qualquer saída;	0	0	0	2
L) A possibilidade de qualquer reembolso;	0	0	0	0
M) O fato da impossibilidade de qualquer informação que não possa ser divulgada (caso ocorra).	0	0	0	0
Verificar se, para cada classe de ativo contingente a entidade divulgou:				
N) Uma breve descrição da natureza do ativo contingente;	2	1	1	2
O) A estimativa do seu efeito financeiro (quando praticável).	1	1	1	1

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Observa-se que os itens mais divulgados são referentes a provisão para contingentes, o menos divulgados são itens referentes à passivo contingencial. Ativo contingencial é pouco divulgado, provavelmente pelo o fato de as empresas não estarem obrigadas a contabilização e nem a apresentar em Notas Explicativas.

Com relação a provisões contingenciais os itens mais divulgados são: o valor contábil no início e no fim do período e os valores não utilizados e revestidos. Já com relação a passivo contingencial os itens mais divulgados são: descrição do passivo contingente e o possível valor de desembolso desse passivo. Com relação a ativo contingencial o item mais divulgado é uma breve descrição do ativo contingente.

4.3 Análise sobre provisões

A tabela 3 mostra em percentual a proporção de evidenciação do CPC 25 quanto as provisões (quesitos A ao H) das empresas analisadas.

Tabela 3: Provisões – Proporção de Evidenciação do CPC 25

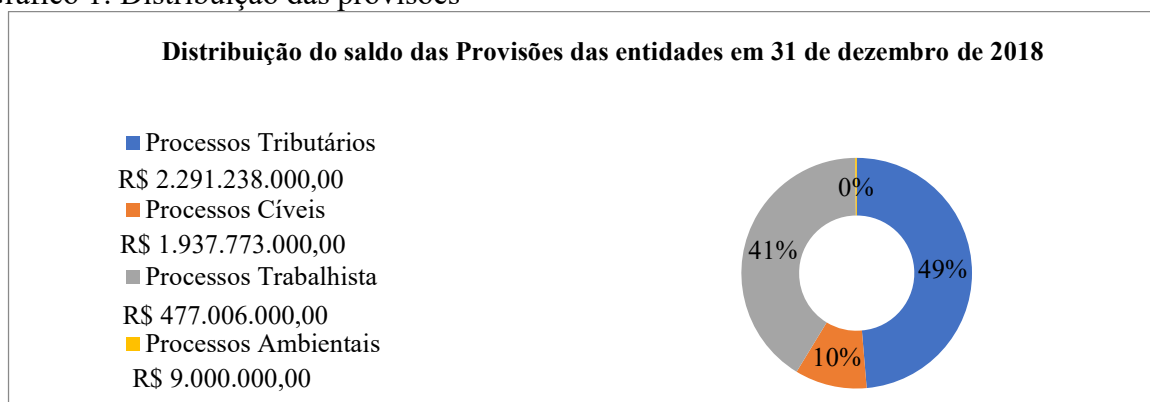
PROPORÇÃO DE EVIDENCIAÇÃO PARA PROVISÕES DO CPC 25									
EMPRESAS	2015	%	2016	%	2017	%	2018	%	Δ % 2017/18
VALE	6	75	6	75	6	75	6	75	0
PARANAPANEMA	5	62,5	5	62,5	5	62,5	5	62,5	0
FERBASA	5	62,5	5	62,5	5	62,5	6	75	13
CCX	-	0	-	0	-	0	-	0	0
MMX	5	62,5	5	62,5	5	62,5	2	25	-38
LITEL	-	0	-	0	-	0	2	25	25
BRADSPAR	5	62,5	5	62,5	5	62,5	5	62,5	0
MÉDIA	3,71	46,4	3,71	46,4	3,71	46,4	3,71	46,4	0

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

É possível perceber uma constância nas divulgações para provisões das empresas Vale, Paranapanema e Bradespar. A primeira cumpre 75% das exigências do CPC e a segunda e terceira apresentam 62,5% em todo o período estudado. A empresa Ferbasa apresenta evolução em 2018 com acréscimo de uma unidade de medida neste ano, representando uma variação positiva de 13%. A empresa MMX apresenta involução quanto à divulgação das provisões no período de 2018, inverso ao acontecido com a Litel neste mesmo ano.

A tabela 3 indica ainda que a média da evidenciação do CPC 25 nas empresas analisadas não atinge sequer metade da totalidade das exigências contidas no CPC 25. Embora no ano de 2018 tenha havido uma maior distribuição nos itens apresentados, isso não representou evolução geral na quantidade de requisitos observados, dada a variação percentual 2017/18 da média. O gráfico a seguir demonstra como estão distribuídos os valores das provisões quanto à destinação.

Gráfico 1: Distribuição das provisões



Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Observa-se que as maiores destinações das provisões estão ligadas aos processos tributários e trabalhistas, eles são os maiores valores de estimativa de desembolso. Já os processos ambientais não chegam nem a 1% do total.

As provisões estão divididas basicamente em quatro destinações processuais: tributários, cíveis, trabalhistas e ambientais. Nas provisões destinadas às ações tributárias, os processos estão ligados a contestação na dedutibilidade da CSLL como base de cálculo do IRPJ e a cobrança do ICMS, bem como o uso dos créditos. A segunda, cível, se trata de divergências contratuais entre as empresas contratadas e às mineradoras.

Os processos trabalhistas se destinam a ações de ex-funcionários reclamando por horas-extra, in itinere e adicionais de periculosidade e insalubridade. Por último, as provisões para processos ambientais em sua maioria, caracterizam-se por danos e indenizações por desapropriações.

4.4 Análise sobre os passivos contingentes

Utilizando o mesmo método da análise das provisões, agora com cinco itens relacionados ao passivo contingente (quesitos I ao M) nota-se a redução nas informações prestadas, devido a não obrigatoriedade da divulgação. Limitando-se, àquelas que divulgaram, a uma descrição da contingência constituída e uma estimativa de valor que porventura possa ser desembolsado, correspondente aos dois quesitos presentes na tabela a seguir.

Tabela 4: Passivo Contingente – Proporção de evidenciação do CPC 25

PROPORÇÃO DE EVIDENCIAÇÃO PARA PASSIVO CONTINGENTE DO CPC 25									
EMPRESAS	2015	%	2016	%	2017	%	2018	%	Δ % 2017/18
VALE	2	40	2	40	2	40	2	40	0
PARANAPANEMA	2	40	2	40	2	40	2	40	0
FERBASA	-	0	-	0	-	0	3	60	60
CCX	-	0	-	0	-	0	-	0	0
MMX	2	40	2	40	2	40	2	40	0
LITEL	-	0	-	0	-	0	-	0	0
BRADSPAR	2	40	2	40	2	40	2	40	0
MÉDIA	1,14	22,90	1,14	22,90	1,14	22,90	1,57	31,40	9

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

O CPC 25 não exige a divulgação de passivos contingentes, refletidos na baixa porcentagem de dados encontrados nas Notas Explicativas. A única evolução ocorreu nos dados da entidade Ferbasa que em 2018 apresentou informações quanto a descrição e natureza da obrigação, valor estimado de desembolso e incerteza quanto ao momento desse acontecimento. Percebe-se que nem 1/4 dos itens foi desenvolvido pelas organizações.

4.5 Análise sobre os ativos contingentes

Quanto ao ativo contingente observa-se na tabela a seguir que praticamente não se obtém resultados. Isso por conta da sua dificuldade de ocorrência por não estar totalmente sob controle da empresa e alguns requisitos para a sua divulgação, já apresentados nesse trabalho. O método usado foi o mesmo que o das provisões e passivo contingente.

Tabela 5: Ativo Contingente – Proporção de evidenciação do CPC 25

PROPORÇÃO DE EVIDENCIAÇÃO PARA ATIVO CONTINGENTE DO CPC 25									
EMPRESAS	2015	%	2016	%	2017	%	2018	%	Δ % 2017 / 18
VALE	1	50	-	0	-	0	2	100	100
PARANAPANEMA	-	0	-	0	-	0	-	0	0

FERBASA	-	0	-	0	-	0	-	0	0
CCX	-	0	-	0	-	0	-	0	0
MMX	-	0	-	0	-	0	-	0	0
LITEL	-	0	-	0	-	0	-	0	0
BRADESPAR	2	100	2	100	2	100	2	100	0
MÉDIA	0,57	28,60	0,29	14,30	0,29	14,30	0,57	28,60	14,3

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

A Bradespar foi a única entidade que apresentou dados em todos os períodos, ligados a contestação e provável restituição ou compensação de valores recolhidos a COFINS e PIS no período de janeiro a outubro de 2001.

A Vale apresentou esses dados de descrição da obrigação e estimativa de efeito financeiro apenas em 2015 e 2018. Proporção do ativo contingente é ainda pior que a do passivo contingente, mesmo sendo apenas dois pontos abordados. As demais companhias não divulgam eventos relacionados com ativo contingente.

4.6 Análise Geral

Foram observadas quinze obrigações descritas pelo CPC 25 em virtude da divulgação das provisões, passivos e ativos contingentes das entidades analisadas. Feito isso, foi construída uma tabela onde se visualiza as quantidades de requisitos realizados e em seguida, sua proporção frente à totalidade de eventos desejados.

Tabela 6: Proporção geral de evidenciação do CPC 25

PROPORÇÃO GERAL DA EVIDENCIAÇÃO DO CPC 25							
EMPRESAS	VALE	PARANAP.	FERBASA	CCX	MMX	LITEL	BRADESPAR
2015	9	7	5	0	7	0	9
2016	8	7	5	0	7	0	9
2017	8	7	5	0	7	0	9
2018	9	7	9	0	4	2	9
MÉDIA	8,5	7	6	0	6,25	0,5	9
PROPORÇÃO	56,67%	46,67%	40%	0%	41,67%	0,03%	60%

Fonte: Realizada pelos autores (2019).

Realizada a média entre as proporções, obtêm-se o resultado de 35%. Resultado esse que foi prejudicado pela falta de informação disponibilizada pelas entidades CCX e Litel. Mesmo que se exclua o resultado dessas duas empresas, encontra-se resultado de 49%, não atingindo metade das obrigações exigidas no pronunciamento técnico.

Devido a obrigatoriedade da divulgação das provisões, estas obtiveram maior quantidade de informações encontradas. A empresa Vale divulgou 75% das obrigações destinadas a esse ponto do CPC 25. Em geral as empresas se preocuparam em informar os valores de início e final do período para as provisões, se houve algum aumento ou outro tipo de movimentação, como reversão e/ou utilização, e uma breve descrição da natureza da mesma.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A atual pesquisa teve por objetivo demonstrar o nível de evidenciação de provisões, passivos e ativos contingentes em empresas do setor de mineração listadas na B3, no período que abrange 2015 a 2018, tendo como premissa o Comitê de Pronunciamento Contábil – CPC 25, que estabelece critérios de reconhecimento e bases de mensuração apropriada para tais.

Para a construção da base de dados foi desenvolvida pelos autores uma métrica com base no referido pronunciamento, com intuito de analisar as sete empresas que demonstraram informações em suas Notas Explicativas.

Com isso, conclui-se que mesmo havendo um regulamento para nortear a divulgação das informações necessárias à demonstração de provisões, passivos e ativo contingentes, as empresas não apresentaram informações que satisfaçam todas as exigências descritas pelo pronunciamento. Esse achado enfatiza a conclusão obtida por Pinto et al.(2014), ao afirmarem que quanto maior é o valor de mercado das empresas, menor é o nível de evidenciação de informações sobre provisão e passivo contingente, indicando que os investidores não consideram relevantes essas informações para tomada de decisões.

No que se refere à provisão, as entidades tiveram maior zelo para demonstrar suas ações para esse ponto, deixando a quem interessar bem informado quanto às ações realizadas para resguardo aos acontecimentos futuros, das empresas que assim fizeram.

Observou-se nessa pesquisa que, das sete empresas do setor de mineração, apenas uma empresa que não apresentou nenhuma informação (CCX Carvão da Colômbia S.A). Tal empresa não possuía qualquer valor destinado às provisões no seu Balanço no período estudado, nem passivo e ativo contingente divulgado em Notas Explicativas.

Em resposta aos objetivos específicos, as empresas não destinaram qualquer valor a constituição ou manutenção de Reserva para Contingência e, os maiores montantes de valores estão alocados em passivos contingentes por entenderem que as ações em que participam são possíveis de acontecer (relacionadas a processos ambientais, trabalhistas, cíveis e tributário). Os processos cíveis e tributários juntos representam mais de R\$ 4 bilhões provisionados nas entidades analisadas.

Finalmente, esta pesquisa conclui que as contingências não são consideradas fundamentais na contabilidade das empresas estudadas e que nenhuma delas destina parte do seu lucro para a constituição da reserva de contingências. As entidades divulgam parte das suas informações, porém não de forma a demonstrar a quem interesse a preocupação que se deve ter, principalmente depois do rompimento das barragens de Mariana e Brumadinho, ambos eventos compreendidos no período estudado.

Por fim, como este trabalho limitou-se a área de mineração do período de 2015 a 2018, esse tema pode ser ainda largamente explorado, observando outras áreas de atuação ou período maior de abordagem, entre outros.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Diane; FARIA, José César de. XIII Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e IX Encontro Latino Americano de Pós-Graduação. **O reconhecimento da contingência nas demonstrações contábeis: provisão x reserva**. Universidade do Vale do Paraíba, São José dos Campos, 2009.

ALMEIDA, André Porfílio de. **Provisão e passivo fiscal contingente: um estudo sobre a aplicação prática do pronunciamento técnico CPC 25** – provisões, passivos contingentes e ativos contingentes – nas maiores empresas brasileiras por valor de mercado. Centro Universitário Estácio de Brasília. Brasília, 2013.

ALMEIDA, K. K. N.; BATISTA, F. F. Provisões Contingentes Ambientais e seus Reflexos no Endividamento das Empresas de Alto Impacto Ambiental Após Adoção do CPC 25. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 1, jan/abr 2016.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Curso de contabilidade intermediária superior em IFRS e CPC**: atende à programação do 3º ano do curso de Ciências Contábeis. São Paulo: Atlas, 2014.

B3. **Sector de Atuação B3** <http://www.b3.com.br/pt_br/produtos-e-servicos/negociacao/renda-variavel/empresas-listadas.htm>. Acesso em 25 de fevereiro de 2019.

BEUREN, I. et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**: Teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2012.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Diário Oficial da União, Brasília, DF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 10 de março de 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade 19.7**: Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2009/001180> Acesso em 05 de abril de 2019.

CPC. **Pronunciamento Técnico CPC 25**: Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. (CPC 25). Disponível em <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=56>>. Acesso em 09 de abril de 2019.

FARIA, A.; CUNHA, I.; FELIPE, Y. **Manual Prático para Elaboração de Monografias**: Trabalhos de Conclusão de Curso, Dissertações e Teses. Petrópolis: Vozes, 2007.

IASB. **IASB. IAS 37 - Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets**. Londres: IASB, 2002.

INFOMONEY. **Empresas mineradoras Bovespa**. Disponível em: <<https://www.infomoney.com.br/mercados/empresas-bovespa>>. Acesso em 24 de fevereiro de 2019.

KAMAL HASSAN, M. UAE corporations-specific characteristics and level of risk disclosure. **Managerial Auditing Journal**, v. 24, n. 7, p. 668-687, 2009.

NBC T 4 – Da Avaliação Patrimonial. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t4.htm>>. Acesso em 19 de março de 2019.

NEVES, Silvério das.; VICECONTI, Paulo Eduardo V. **Contabilidade Avançada e Análise das Demonstrações Financeiras**. 16.ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

OLIVEIRA, A. **Métodos da pesquisa contábil**. São Paulo: Atlas, 2011.

PINTO, A. F.; AVELAR, B.; FONSECA, K. B. C.; SILVA, M. B. A.; COSTA, P. S. Value relevance da evidenciação de provisões e passivos contingentes. **Pensar Contábil**, v. 16, n. 61, p. 54-65, setembro/agosto, 2014.

RIBEIRO, A. C. **Provisões, contingências e normas contábeis: um estudo de gerenciamento de resultados em contencioso legal no Brasil**. 89 p. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto/USP. Ribeirão Preto, 2012b.

RIBEIRO, A. C.; RIBEIRO, M. DE S.; WEFFORT, E. F. J. Provisões, contingências e o pronunciamento CPC 25: As percepções dos protagonistas envolvidos. **Revista Universo Contábil**, v. 9, n. 3, p. 38-54, julho/setembro, 2013.

RIBEIRO, O. **Contabilidade Avançada**. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 2012a.

RIBEIRO, O. **Contabilidade Geral Fácil**. 9.ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

ROSA, Carolina Aguiar da. **Panorama e reconfiguração das contingências passivas no Brasil**. 112 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2014.

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**. Universidade Federal do Rio Grande do Sul: Porto Alegre, 2012.

SOUSA, F. C. CPC 25/IAS 37: Evidenciação dos Ganhos Contingentes das Empresas do Setor de Consumo Cíclico e não Cíclico e Proposta de Fluxograma para o Tratamento Contábil dessas Contingências. **Pensar Contábil**, v. 21, n. 74, p. 14-23, 2019.

SOUZA, M. M.; MARTINEZ, A. L.; MURCIA, F. D.; BASTOS, S. A. P. Os Determinantes do Cumprimento das Normas de Disclosure das Provisões e das Contingências Ativas e Passivas na B3. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 14, n. 2, p. 17-39, 2019.

TOLEDO, Bárbara L. Barbosa de. **A aplicação do CPC 25 em um contexto de relevante sinistro ambiental** – um estudo de caso da Samarco Mineração. 69 f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Departamento de Finanças e Controladoria, Universidade Federal de Juiz de Fora, 2016.

VICECONTI, P; NEVES, S. **Contabilidade Avançada e Análise das Demonstrações Financeiras**. 1 ed. Saraiva, 2011.

VON KNOBLAUCH, S. C. A. **Um estudo acerca da evidenciação das contingências nas maiores empresas de capital aberto do Brasil**. 83 f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) Curso de Ciências Contábeis, Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.