

CRITÉRIOS JURÍDICOS DE DETERMINAÇÃO DO RISCO RELATIVO ÀS PROVISÕES E PASSIVOS CONTINGENTES: UM ESTUDO À LUZ DA TEORIA DO *DISCLOSURE*

LEGAL CRITERIA FOR DETERMINING RISK RELATING TO CONTINGENT PROVISIONS AND LIABILITIES: A STUDY IN THE LIGHT OF DISCLOSURE THEORY

FABIANO VASQUES BIDESE

Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). E-mail: fabianobidese@hotmail.com

MARIANA MANFROI DA SILVA BONOTTO

Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). E-mail: mariana.bonotto@ufrgs.br

CAROLINE DE OLIVEIRA ORTH

Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). E-mail: caroline.orth@ufrgs.br

Resumo: A Teoria do *Disclosure* enfatiza a importância da transparência e da comunicação eficaz na construção de relacionamentos de confiança e na mitigação de riscos de uma entidade. No contexto empresarial, isso envolve fatores como a divulgação de informações financeiras e a adoção de práticas operacionais que podem impactar a confiança dos *stakeholders*. O objetivo deste estudo é investigar os critérios jurídicos que embasam a opinião dos advogados quanto a classificação dos riscos de perda dos processos judiciais. Esta classificação determina o reconhecimento contábil de provisões e passivos contingente, afetando diretamente sua forma de reconhecimento e divulgação nas demonstrações financeiras de acordo com a norma contábil NBC TG 25, consonante com a IAS 37. Trata-se de uma pesquisa predominantemente qualitativa decorrente de uma *survey* e de entrevistas com advogados de escritórios e departamentos jurídicos internos de entidades. Concluiu-se que a avaliação do risco judicial, apesar do alto grau de subjetividade, se dá, predominantemente, a partir da análise da jurisprudência vigente, do estudo dos fatos e provas relativas ao caso e às peculiaridades do modelo de negócio das entidades. A partir da análise, propôs-se um *framework* para mapeamento do risco judicial. A contribuição desta pesquisa é de caráter multidisciplinar e situa-se na fronteira de conhecimento entre a Contabilidade e o Direito proporcionando um entendimento amplo sobre os parâmetros utilizados na classificação de riscos dos processos judiciais visando o refinamento das informações contábeis divulgadas pelas empresas pautadas na transparência e *accountability* como preconizado pela Teoria do *Disclosure*.

Palavras-chave: Demonstrações Financeiras. *Disclosure*. Passivos Contingentes. Provisão. Riscos Judiciais.

Abstract: *Disclosure Theory emphasizes the importance of transparency and effective communication in building trusting relationships and mitigating an entity's risks. In the business context, this involves factors such as the disclosure of financial information and the adoption of operational practices that may impact*

stakeholder trust. The objective of this study is to investigate the legal criteria that support lawyers' opinions regarding the classification of risks of loss in legal proceedings. This classification determines the accounting recognition of provisions and contingent liabilities, directly affecting their form of recognition and disclosure in the financial statements in accordance with accounting standard NBC TG 25, in line with IAS 37. This is predominantly qualitative research resulting from a survey and interviews with lawyers from law firms and internal legal departments of entities. It was concluded that the assessment of legal risk, despite the high degree of subjectivity, is predominantly based on the analysis of current case law, the study of facts and evidence related to the case and the peculiarities of the entities' business model. Based on the analysis, a framework for mapping judicial risk was proposed. The contribution of this research is multidisciplinary in nature and is located on the frontier of knowledge between Accounting and Law, providing a broad understanding of the parameters used in the classification of risks in legal proceedings, aiming at the refinement of the accounting information disclosed by companies based on transparency and accountability as advocated by the Disclosure Theory.

Keywords: Financial Statements. Disclosure. Contingent Liabilities. Provision. Judicial Risks.

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade possui a finalidade de fornecer um “arcabouço básico de informação contábil, apto a ser utilizado, de forma flexível, por vários usuários, cada um com ênfases diferentes em diversos tipos de avaliação” (IUDICIBUS, 2021, p. 3). Tal característica, aliada à expansão do comércio internacional, decorrente da globalização econômica, exigiu da conjuntura contábil brasileira um processo de “internacionalização de suas normas contábeis” (EIZIRIK, 2021, p. 370). Surge, assim, a convergência aos padrões internacionais, a partir da emissão da Lei n.º 11.638/07 (BRASIL, 2007), que altera dispositivos da Lei n.º 6.404/76 (BRASIL, 1976), visando o alinhamento da legislação societária às novas normas de contabilidade.

A adequação aos padrões internacionais reduz os riscos nos investimentos transfronteiriços, possibilitando maior transparência e, principalmente, diminuição do custo do capital empregado no país (EIZIRIK, 2021). Por enfatizar a importância da transparência e da comunicação eficaz na construção de relacionamentos de confiança e na mitigação de riscos de uma entidade, a Teoria do *Disclosure*, preconizada por Verrecchia (1983, 2001) e Dye (1985, 2001), passa a representar uma lente norteadora neste contexto no que tange a qualidade da elaboração e apresentação das demonstrações financeiras. Conforme a Teoria, a divulgação eficaz pode levar a melhores decisões de investimento e maior engajamento dos *stakeholders*, contribuindo para a sustentabilidade e o sucesso a longo prazo das organizações.

Dentre os riscos que podem afetar o patrimônio das entidades, aqueles de natureza judicial, devem estar sempre no radar da administração. As regras relativas ao reconhecimento e divulgação destas estimativas de riscos estão regulamentadas na NBC TG 25 (R2) – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes (CFC, 2017), correspondente aos padrões internacionais estabelecidos na IAS 37 (SILVA; COUTINHO, 2019). Ademais, tal estimativa quanto à obrigação que pode resultar em desembolso deve ser confiável - sendo o risco judicial um

exemplo que exige tal fiabilidade, pois, conforme Gonzalez e Silva (2016, p. 02), “os demonstrativos contábeis devem contemplar claramente os impactos financeiros em provisões”. Neste sentido, um estudo sobre as demonstrações financeiras da BB Seguridade Participações S.A apontou o caráter nocivo do risco judicial às companhias, pois constatou que “a maior causa de constituição de provisões são as demandas judiciais, onde se destacam os processos de ordem cível, trabalhista e tributária (SALVADOR et al., 2022, p. 07).

A NBC TG 25, no item 14, define que a provisão é “uma obrigação presente, derivada de eventos passados, em que existe uma expectativa provável de saída de recursos para a liquidação da obrigação e que possam ser mensurados com confiabilidade”. Contudo, tal grau de confiança, especificamente em relação ao risco judicial, ainda conforme Salvador *et al.* (2022), depende de uma percepção subjetiva para que seja alçado ao reconhecimento de uma provisão, vez que a conclusão se o desembolso com eventual litígio (judicial ou administrativo) dependerá tanto da experiência profissional, como de outros fatores examinados.

Nesse sentido, Fraga, Carraro e Venturini (2023, p. 3) recordam que a norma contábil preconiza a “aplicação de estimativas para o reconhecimento e mensuração das provisões e passivos contingentes, a fim de disponibilizar, aos usuários das demonstrações financeiras, informações suficientes para avaliar as entidades”. Contudo, dado que inexiste detalhamento que descreve a inserção do risco judicial em cada um dos níveis de estimativas de probabilidade de desembolso (acarretando, assim, uma provisão ou passivo contingente), surge a seguinte questão-problema: Quais os critérios jurídicos que embasam a opinião dos advogados quanto a classificação dos riscos de perda dos processos judiciais? O estudo tem como objetivo investigar os critérios jurídicos que embasam a opinião dos advogados quanto a classificação dos riscos de perda dos processos judiciais, já que esta classificação determina o reconhecimento contábil como provisão ou a divulgação de passivo contingente, afetando diretamente as informações prestadas através das demonstrações financeiras.

A atividade jurisdicional é, desde sempre, alvo de discussões. Contudo, quando tal fenômeno implica em saída de recursos da entidade, é transposto ao âmbito de mensuração contábil, em estágios de probabilidade ditados pela NBC TG 25, a incerteza que decorre do risco legal, de acordo com Silva e Coutinho (2019) pode, se desarrazoada, gerar prejuízos de monta irreparável. Deste modo, o preciso detalhamento das contingências sujeitas a processos judiciais é determinante para a exata constituição de provisões, pois, conforme Gonzalez e Silva (2016, p. 03) a análise do risco judicial “produzirá efeitos diretos no resultado financeiro alcançado pelas companhias abertas, o que, sem dúvida, traz reflexos ao mercado mobiliário como um todo, notadamente na precificação acionária”.

A contribuição desta pesquisa é de caráter multidisciplinar e situa-se na fronteira de conhecimento entre a Contabilidade e o Direito (SILVA; COUTINHO, 2019) e se dá em termos de

oportunidade e originalidade. É oportuna porque a existência de alguns episódios de insegurança jurídica, com revezes e vaivém legislativo, conforme Bernardes (2016, p. 35), gera ambiente conturbado que dificulta o trabalho do profissional jurídico. A originalidade decorre da possibilidade de proposições para um roteiro de critérios que sirvam, de forma didática, às Notas Explicativas, expondo a justificativa coesa e coerente de inserção do risco judicial seja em provisões, seja em passivo contingente. Além disso, esta pesquisa soma-se ao arcabouço teórico da Teoria do *Disclosure*, condutora do processo de apresentação e divulgação de informações financeiras confiáveis, no que tange sua aplicabilidade empírica.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção aborda, inicialmente, os preceitos da teoria do *disclosure*, que atua como um alicerce do processo de reconhecimento e divulgação das demonstrações financeiras. A partir disso, desenvolve-se a fundamentação normativa sobre provisão e passivo contingente segundo a NBC TG 25, mencionando níveis de probabilidade de saída de recursos. Na sequência, versa sobre o risco judicial, analisando suas características, percepções e teorias, além da importância de seu monitoramento e mensuração. Por fim, verifica análises críticas e proposições de sistematização do risco judicial. Por fim, aborda estudos relacionados com o tema.

2.1 TEORIA DO DISCLOSURE

Os estudos seminais de Verrecchia (1983) e Dye (1985) inauguram a discussão sobre o processo de evidenciação de informações contábeis dando partida ao que posteriormente se consolidou como a teoria do *disclosure*, ou teoria da divulgação. A teoria enfatiza a importância da transparência na comunicação de informações relevantes por parte de empresas e organizações, visando aumentar a confiança dos *stakeholders*, como investidores, consumidores e a sociedade em geral.

Verrecchia (2001) desenvolveu um estudo baseado em pesquisas científicas sobre o tema e sugeriu três abordagens de divulgação: Divulgação Baseada em Associação que enfatiza a relação entre a divulgação de informações e o desempenho da empresa, a Divulgação Baseada em Julgamento em que a divulgação é orientada pela análise subjetiva e pelo julgamento dos gestores e a Divulgação Baseada em Eficiência que se concentra na eficiência da comunicação das informações. Estudos revelam que empresas que adotam práticas de *disclosure* robustas tendem a apresentar menor custo de capital, pois os investidores percebem menos risco em suas operações (HEALY; PALEPU, 2001).

O processo de divulgação trata mais sobre como interpretar o silêncio do que o que se revela. Este ângulo evidencia uma limitação da teoria da *disclosure* que é a ocorrência de potencial assimetria informacional no aspecto da ocultação de informações relevantes (DYE, 2001). A carência de normas, regulamentações e políticas de evidenciação claras e precisas podem levar a emissão de relatórios distorcidos capazes de induzir tomadas de decisões equivocadas (LEV; ZAROWIN, 1999).

Sendo assim, a divulgação de informações volta-se a questões de escolhas baseadas na transparência e *accountability* que irão tornar os relatórios úteis para fins de tomada de decisão do usuário. Desta forma, é necessário que as empresas equilibrem a transparência com a relevância das informações divulgadas, evitando o excesso ou falta de comunicação.

2.2 PROVISÕES E PASSIVOS CONTINGENTES

As entidades, no intuito de impulsionar e (ou) manter seu funcionamento, se deparam com a necessidade de financiamento para a consecução de seus objetivos e manutenção de sua estrutura (MARION, 2022, p. 37). Diante disso, surgem duas formas de obtenção dos recursos – próprios e de terceiros –, caracterizando-se, esta última como a origem de recursos que compõe o passivo da empresa (PADOVEZE, 2016). “Os passivos normalmente são compostos por obrigações definidas, certas e suportadas por documentação que não deixa incerteza quanto ao valor e à data prevista de pagamento” (SANTOS et al., 2022, p. 247). Contudo, quando há incerteza quanto à existência ou o exato montante das obrigações contraídas pelas empresas, caracterizada está uma contingência (NIYAMA; SILVA, 2021).

As contingências exigem um processo de mensuração do passivo, essencialmente em relação ao valor e data de liquidação – como é o exemplo das obrigações oriundas de processos judiciais. Logo, existindo uma contingência, surgem os passivos contingentes, cuja definição determinada pela NBC TG 25, em seu item 10, assim dispõe:

- (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 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.

Como consequência contábil de tal condição da obrigação, “os passivos contingentes, portanto, não devem ser reconhecidos como obrigações nas demonstrações contábeis, sendo necessária, todavia, a sua divulgação em notas explicativas” (SANTOS et al., 2022, p. 261). Por outro lado, quando uma obrigação, legal ou implícita, decorre de um evento passado que causará

provável saída de recursos, ainda que não tenham data estabelecida para adimplemento ou determinação exata de seus valores, se está diante de uma provisão (ALMEIDA, 2018, p. 92). O conceito de provisão pode ser compreendido com maior clareza a partir do item 14 da NBC TG 25 (CFC, 2017), no qual estipula-se que provisões são “obrigações presentes, derivadas de eventos passados, em que existe uma expectativa provável de saída de recursos para a liquidação da obrigação, e que possam ser mensuradas com confiabilidade” (SANTOS *et al.*, 2022, p. 259).

A peculiaridade da provisão vem da exigência de que, quando comprovada e realizada a fiável estimativa dos valores e prazos incertos da obrigação que a compõem, seja elaborada Nota Explicativa correspondente, mas também seu reconhecimento contábil (ALMEIDA, 2018). Assim, outorga-se caráter de despesa à provisão, com base no item 41, da NBC TG 25 (CFC, 2017), que exige sua mensuração, segundo De Souza (2014, p. 99) “antes dos impostos, o que impacta, sobremaneira, nos resultados da entidade”:

Ressalta-se que as **despesas são reconhecidas na demonstração do resultado quando surge um decréscimo que possa ser determinado em bases confiáveis**, nos futuros benefícios econômicos provenientes da diminuição de um ativo ou do aumento de um passivo. Isso significa, de fato, que o reconhecimento de despesa ocorre simultaneamente ao do aumento do passivo ou da diminuição do ativo (**por exemplo, a provisão para obrigações trabalhistas** ou a depreciação de um equipamento). (Grifo nosso).

A contabilização da provisão pode ser depreendida a partir de hipotético caso de desembolso da entidade em razão de execução fiscal, conforme demonstra a lição de Pla (2023, p. 163), didaticamente apresentado na Figura 1:

Figura 1 - Reconhecimento contábil da provisão

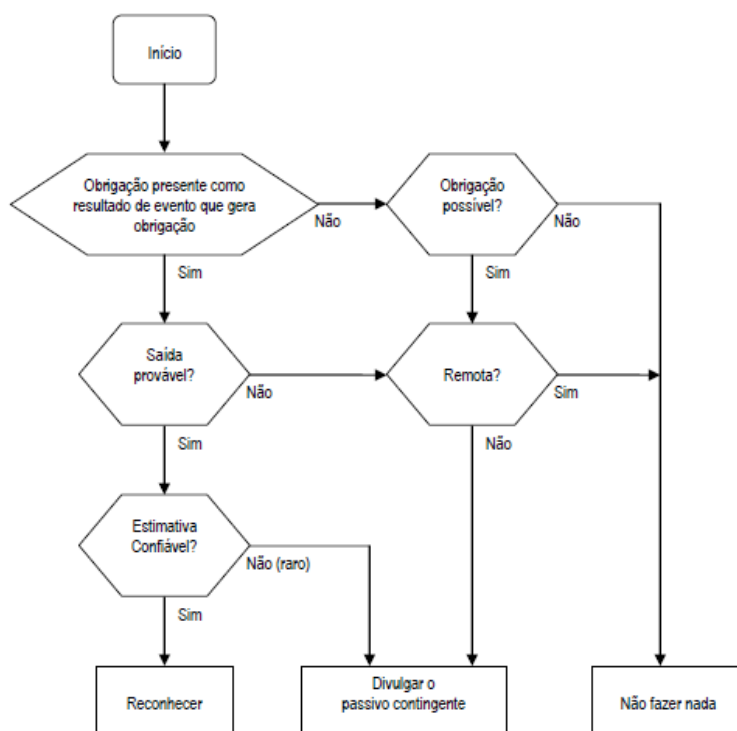
Passivo Não Circulante		Conta de Resultado	
Conta: Provisões de Natureza Tributária – Longo Prazo		Despesas com Provisão em processos judiciais	
D	C	D	C
	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00	

Fonte: Pla (2023, p. 163).

Em relação ao tratamento contábil a ser adotado para as provisões e passivos contingentes, é possível verificar na Figura 2 que as obrigações que resultam em saídas prováveis devem ser reconhecidas, ou seja, registradas contabilmente. Por outro lado, as obrigações cuja expectativa de desembolso, entende-se, risco de perda, seja considerada possível, o registro contábil não ocorre, porém a divulgação é obrigatória e deve ocorrer em nota explicativa, parte integrante das demonstrações financeiras. A única situação na qual nenhuma medida é realizada, em relação às

demonstrações financeiras, se dá na hipótese de remoto desembolso decorrente de uma obrigação (CFC, 2017). Porém o acompanhamento é constante, pois a expectativa pode ser alterada.

Figura 2 – Árvore de decisão da NBC TG 25



Fonte: NBC TG 25 – Apêndice B (CFC, 2017, p. 17).

Em se tratando das obrigações que possam ser enquadradas como possível desembolso, cuja confirmação, porém, se dará apenas por evento posterior – passivo contingente –, ou com obrigação provável de desembolso – provisão –, se faz necessária a mensuração de tais cenários a partir de níveis de probabilidade de ocorrência (NIYAMA; SILVA, 2021, p. 172). Entende-se por mensuração, o processo de atribuição de valor monetário ao elemento da demonstração contábil. A classificação das obrigações em provável, possível ou remoto risco de desembolso, bem como, a mensuração destas obrigações, no que tange aos processos judiciais, devem ser consideradas de acordo com a opinião dos advogados que os acompanham. Ou seja, há a emissão de uma opinião técnica sobre os processos de acordo com critérios que envolvem julgamento profissional.

2.4 RISCO JUDICIAL: AVALIAÇÃO E MONITORAMENTO

Contingências e provisões estão correlacionadas aos conceitos de passivo, estimativa, e, principalmente, riscos. Dentro de tal âmbito, inserem-se os processos judiciais (NIYAMA; SILVA, 2021). Nesse sentido, as atividades exercidas pelas entidades podem gerar obrigações que venham

a propiciar, em muitos casos, demandas judiciais e, assim, um espectro de incerteza sobre as demonstrações financeiras (CAMPOS; SILVEIRA; AMENDOLA, 2022). Processo judicial, pode ser definido como “um pleito perante o Poder Judiciário, para que se decida sobre determinada pretensão” (KRETZMANN, 2016, p. 28).

Entretanto, litígios judiciais são pautados pela incerteza, pois o Direito, enquanto ciência, mas também técnica e ferramenta de composição e pacificação social, engloba variáveis e interesses diversos. Quando há colisão em relação aos direitos das partes, o fato deve ser objeto de uma decisão, frequentemente, marcada pela ponderação de diferentes fatores, destacando-se, principalmente, a subjetividade por parte do julgador (MURCIA; CHARNESKI, 2020). Diante disto, uma vez que o fenômeno jurídico é área diversa da contabilidade, e sua correlação com contingências e provisões exige, segundo Santos *et al.* (2022, p. 263), análise conjunta entre a administração e advogados, é relevante esclarecer alguns conceitos, em especial as definições quanto às etapas do processo judicial.

O processo judicial tem fases distintas: de Conhecimento, em que o juiz recebe os fatos e os fundamentos jurídicos dos envolvidos na causa para reunir as informações necessárias para análise e de Execução (Cumprimento de Sentença) que se caracteriza pelo cumprimento da decisão judicial, em que o juiz determina a uma das partes – pessoas, empresas ou instituições – a reparação de prejuízos (CNJ, 2017). No que tange aos fatos contábeis, elementos mais “comuns à área contábil”, é necessário um trabalho de estimativas (CAMPOS; SILVEIRA; AMENDOLA, 2022). A tarefa de estimar os valores envolvidos é mais complexa em relação às demandas judiciais. Afinal, aqueles que estimam os riscos judiciais, o tem de fazer, em tese, sem o auxílio de técnicas de mensuração e ferramentas da própria entidade, mas embasados em critérios, muitas vezes, subjetivos (LONGO, 2015).

Por fim, observa-se que a norma contábil é restritiva, em termos semânticos, à ideia de que apenas as demandas judiciais configuram o conceito de processo judicial. Porém, procedimentos administrativos – movidos pelas autarquias e demais órgãos estatais (Diniz, 2022), devem ser incorporados à definição do “risco judicial” (KRETZMANN, 2016).

2.5 POSSÍVEIS CRITÉRIOS À PERCEPÇÃO DO RISCO JUDICIAL

A avaliação dos riscos judiciais (que podem vir a configurar, eventualmente, passivo contingente ou uma provisão), exige um diagnóstico prévio de cada processo vinculado à companhia, a partir de critérios como a análise das particularidades do caso concreto, a jurisprudência vigente e eventuais precedentes de tribunais superiores (GONZALEZ; SILVA, 2016).

A antiga NBC-T n.º 11.15/05 (CFC, 2005), já abordava os fundamentos para a estimativa de “ganho provável” e, mesmo revogada, vale destacar os conceitos abordados em relação as probabilidades de ganho e perda em processos judiciais porque “corresponde ao modelo de carta de circularização de advogados, que permanece válida e sendo utilizada pelos auditores independentes” (SOUSA; ALVES; SANTOS, 2018, p. 4).

Probabilidade de ganho “provável”: indica que há maior probabilidade de o fato ocorrer. **Geralmente, há evidências disponíveis que permitem tal classificação: jurisprudência dos tribunais ou teses já apreciadas em tribunais superiores para questões que envolvam matéria de direito, e a produção ou a facilidade de se dispor de provas** (documental, testemunhal - principalmente em questões trabalhistas - ou periciais) para questões que envolvam matéria de fato” (Sousa, Alves e Santos, 2018, p. 04). **(Grifo nosso).**

A fim de embasar o critério “jurisprudência”, eis a definição (TJDFT, 2022):

Jurisprudência é um termo jurídico, que significa o conjunto das decisões, aplicações e interpretações das leis. A jurisprudência pode ser entendida de três formas: 1) decisão isolada de um Tribunal que não tem mais recursos; 2) um conjunto de decisões reiteradas dos tribunais; e, 3) Súmulas, ou seja, orientação dos tribunais para que seja adotada um entendimento dominante.

Os precedentes também devem ser considerados. Precedente “é a decisão judicial aplicada a um caso específico, cujos aspectos utilizados em tal análise, como lei e princípios, podem servir como diretriz no julgamento posterior de outros casos com os mesmos fatos” (LEMOS, 2023, p. 968). A relevância dos precedentes exsurge da segurança jurídica gerada, mediante a determinação de regramento similar a inúmeros litígios (LIMA; MENEZES JUNIOR; RODRIGUES, 2017). Contudo, também o contexto de posicionamento ideológico e caráter pessoal do julgador pode ser apontado como critério de percepção do risco judicial. A atitude do juiz deve ser avaliada como possível elemento a ser estudado no objetivo de pesquisa das decisões judiciais e, por conseguinte, do risco judicial (SILVA; COUTINHO, 2019).

2.6 ESTUDOS RELACIONADOS

Kretzmann (2016) analisa a norma contábil, destacando omissões e dificuldades para a área jurídica quanto ao provisionamento confiável do risco judicial. Ressalta, neste ponto, a abordagem restritiva da norma contábil aos processos judiciais, o que exclui os procedimentos administrativos. Observa, ainda, que ações ajuizadas pela entidade também podem gerar contingências. Defende a inclusão de métricas percentuais nas estimativas de probabilidade de desembolso e propõe um roteiro para que a mensuração dos riscos judiciais se coadune às demonstrações financeiras, o que se correlaciona a este estudo, pois busca traçar métodos à avaliação do risco judicial.

Silva e Coutinho (2019) analisaram provisões decorrentes do risco judicial, a partir dos processos geridos pela Procuradoria do Banco Central do Brasil, propondo-se a avaliar a precisão das análises de riscos judiciais, utilizando metodologia que abrangia técnicas de mineração de textos e Jurimetria (consistente na aplicação de estatísticas para analisar variáveis nas decisões judiciais, como termos das decisões e diversos vieses e matizes dos julgadores). Rastream-se aproximadamente 20.000 (vinte mil) processos no sistema BCJUR, dos quais 2.097 (dois mil e noventa e sete) compuseram a amostra. Comparou-se as avaliações de provisionamento com os resultados reais dos processos, revelando a acurácia de 57,13% (1.198 acertos em 2.097 avaliações), o que é fundamental para o presente estudo, pois fornece base teórica para sistematizar as aferições de provisionamento do risco judicial, mas também por expor um nível de acerto ligeiramente inferior ao esperado.

Fraga, Carraro e Venturini (2023), realizaram pesquisa visando apurar se as empresas de siderurgia, listadas no nível 1 de Governança Corporativa da B3 S.A., atendiam aos requisitos da NBC TG 25, em 2015. O estudo coletou dados das quatro principais empresas brasileiras de siderurgia, utilizando-se de um *checklist*, e avaliou o reconhecimento, mensuração e divulgação de provisões, passivos e ativos contingentes conforme a NBC TG 25. Os parâmetros incluíam questões como: "a entidade tem obrigação presente resultante de evento passado?", "é provável a necessidade de saída de recursos para liquidar a obrigação?", e "é viável estimar de forma confiável o valor da obrigação?". A pesquisa revelou que as empresas observavam as exigências da NBC TG 25, embora em diferentes graus de detalhamento, com Febrasa e Gerdau, por exemplo, reconhecendo provisões em áreas administrativa, cível e tributária. Concluiu-se que as provisões representaram entre 2,5% e 3% do passivo total das entidades. Tal pesquisa é relevante para o presente estudo, demonstrando a importância de seguir as determinações da NBC TG 25 e recomendando a opinião de consultores jurídicos para estimar a possibilidade de ocorrência de uma situação.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa é mista, quanto à abordagem do problema, utilizando métodos qualitativo e quantitativo. Qualitativa por ser interpretativa, pois descreve a complexidade do problema, para compreender a estrutura do fenômeno social (RICHARDSON, 2017, p. 65) e porque propicia-se atribuição de significados às informações obtidas (PEREIRA, 2016). Neste estudo, há a interpretação de critérios que levam à configuração de um risco judicial e de que modo isto impacta na categorização dos níveis de expectativa de desembolso e do contingenciamento em provisões ou passivos contingentes, com base na NBC TG 25.

Contudo, a pesquisa é também quantitativa, vez que a análise dos dados coletados se coaduna a Richardson (2017), pois o tratamento das informações ocorre mediante técnicas estatísticas, como a percentual, bem como, o mapeamento de conclusões por amostragem.

Quanto aos objetivos, a pesquisa é descritiva, pois propõe-se a investigar os critérios jurídicos que embasam a opinião dos advogados quanto a classificação dos riscos de perda dos processos judiciais. Nesse sentido, caracteriza-se o procedimento típico de um estudo descritivo, em que se analisa a relação entre variáveis, ao passo que se identifica o comportamento da amostra analisada (RICHARDSON, 2017). Busca-se identificar de que modo os profissionais da área jurídica lidam com o risco judicial e, assim, enquadrar tal contexto aos níveis de reconhecimento contábil de provisões e passivos contingentes.

Em relação à técnica, o estudo se classifica como levantamento (*survey*), mediante formulário disponibilizado, bem como entrevistas semiestruturadas realizadas, ambos em face da população investigada. A população pesquisada é composta por advogados com atuação regular junto à Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), e que atuam em escritórios de advocacia ou em departamentos jurídicos de entidades. A amostra, por sua vez, é formada por 41 (quarenta e um) advogados participantes da *survey*, além de entrevistas semiestruturadas com quatro destes e outra advogada, coordenadora de departamento jurídico interno de empresa de capital aberto.

A coleta de dados foi realizada nos meses de abril, junho e julho de 2024. No intuito de atribuir caráter heterogêneo à pesquisa, categorizou-se os advogados participantes, considerando suas áreas de atuação e tipos de litígios enfrentados. Esperava-se, assim, verificar se, apesar do maior número de variáveis, seria possível atestar objetividade e parametrização dos critérios adotados na avaliação do risco judicial.

Fez-se levantamento, mediante questionário, composto por 09 (nove) perguntas – 06 (seis) objetivas e 03 (três) dissertativas –, que abordaram a etapa do processo em que se detecta o risco judicial e os critérios para avaliá-lo- e reportá-lo conforme a norma contábil. O objetivo era identificar a fase processual de percepção do risco judicial e algum padrão quanto aos critérios de seu monitoramento. Indagou-se, ainda, sobre a NBC TG 25, no intuito de verificar a compreensão quanto à relevância do confiável reporte do risco judicial à área da contabilidade. Posteriormente, realizaram-se entrevistas, por meio de videochamadas, gravadas e transcritas, com cinco advogados de diferentes áreas de atuação em Porto Alegre/RS, que solicitaram anonimato e, assim, serão referidos como advogados A, B, C, J e L. A Tabela 1 indica algumas características de cada advogado entrevistado.

Tabela 1 – Advogados entrevistados

Advogados	Escritório/Depto. Jurídico	Área de atuação/Setor
Advogado A	Escritório de Advocacia	Societário/Cível
Advogado B	Escritório de Advocacia	Cível – Energia Elétrica
Advogada C	Escritório de Advocacia	Trabalhista

Advogada J	Depto. Jurídico	Cível – Construção Civil
Advogado L	Escritório de Advocacia	Tributário

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2024).

A análise foi descritiva e de conteúdo. Bardin (2016) destaca que a análise de conteúdo, gerenciando documentos e elaborando indicadores, permite inferências e interpretações significativas. As respostas dos profissionais jurídicos ratificaram critérios indicados na base teórica, possibilitando enumerá-los. Por sua vez, a análise de conteúdo se deu mediante categorização, a partir de correlação entre as respostas, denotando a uniformidade nos parâmetros e escalonando a profundidade de conhecimento da NBC TG 25.

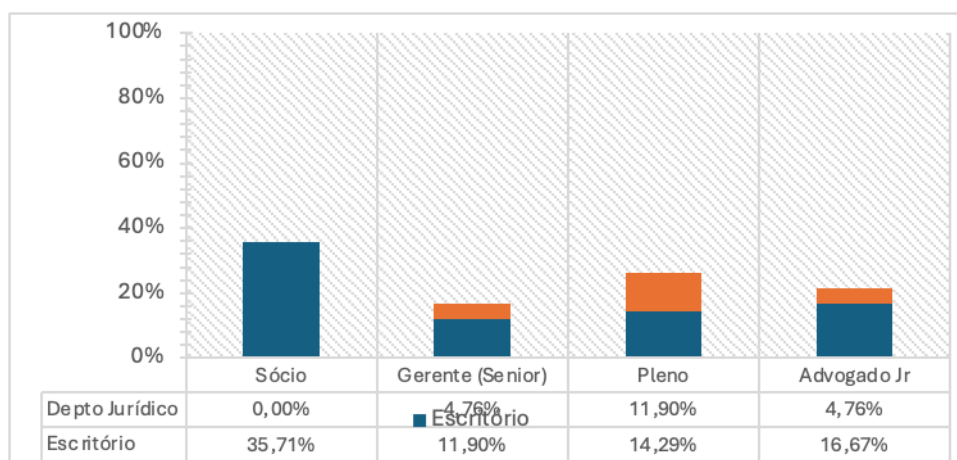
4 ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção, apresentam-se as análises e resultados da pesquisa. A partir das respostas da *survey* aliadas ao detalhamento das entrevistas, embasaram-se as constatações relativas aos critérios de monitoramento do risco judicial, adequação à classificação de passivo contingente e provisão, nível de conhecimento sobre a NBC TG 25 e sugestão de um *framework*.

4.1 PERFIL E CONTEXTUALIZAÇÃO DOS PARTICIPANTES

Os participantes são advogados e atuam tanto em escritórios quanto no departamento jurídico interno de empresas. A ampla maioria (79%) está vinculada a escritórios de advocacia. Além disso, a fim de detalhar o grau de poder de decisão dos participantes, questionou-se qual a função do participante na organização, conforme apresentado no Gráfico 1:

Gráfico 1 – Função dos participantes dentro da organização



Fonte: elaborado a partir dos dados obtidos na pesquisa (2024).

Observa-se que a maior parte dos respondentes (35,71%) exercem a função de sócios de escritório de advocacia. Os demais atuam como gerentes, e advogados do nível pleno e júnior. Em relação a área de atuação, a maior parte atua na área cível e empresarial, conforme apresentado na Tabela 2.

Tabela 2 – Áreas de atuação dos advogados participantes do questionário/formulário

N.º Advogados participantes (em %)	Área de atuação/Setor
32%	Cível
31%	Empresarial
16%	Trabalhista
14%	Tributário
7%	Outros
Total	100,00%

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2024).

Com estes dois questionamentos, aferiu-se a volatilidade da base de dados – isto é, se era uma amostra mais homogênea –, ou não, a fim de testar hipótese ordinal a justificar sistematização dos critérios jurídicos adotados para a avaliação do risco judicial, caso detectada uma uniformidade nas respostas.

4.2 CRITÉRIOS PARA O MONITORAMENTO DO RISCO JUDICIAL

Nesta seção, aprecia-se quais os critérios jurídicos de percepção do risco judicial. Para isso, questionou-se qual das assertivas, apresentadas na Tabela 3, os participantes entendiam como relevante para atribuir a um processo judicial/administrativo movido contra a entidade a característica de risco judicial:

Tabela 3 – Respostas à questão 04 do formulário

Assertivas	Nº de respostas dos participantes (em %)
Análise fático-probatória do caso concreto	37%
Jurisprudência de Tribunal Regional/Estadual	27%
Precedentes das Cortes Superiores	26%
Posicionamento filosófico/sociológico/político do Juiz	7%
Outro	3%
Total	100,00%

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2024).

As respostas mais assinaladas foram, em primeiro lugar, a indicação da análise valorativa dos fatos e das provas da situação que gerou o processo judicial. Logo em seguida, a opção de “jurisprudência do tribunal específico”. Os resultados atestam que os critérios mais acolhidos são o da análise valorativa dos fatos, a partir do caso concreto, e a consonância à Jurisprudência de Tribunal Regional/Estadual.

É necessário fazer uma ressalva: fundamentando-se na premissa de que tanto a opção “precedentes das Cortes Superiores”, como a alternativa “Jurisprudência de Tribunal Regional/Estadual” são conceitos correlatos, torna-se ainda mais conclusivo que a jurisprudência, em um sentido mais amplo, e a análise dos fatos e das provas, são os dois critérios frequentemente observados pela amostra pesquisada.

Porém, na pergunta seguinte, dissertativa, questionou-se sobre os critérios adotados para embasar relatórios de reconhecimento contábil do risco judicial como provisão, conforme Tabela 4:

Tabela 4 – Respostas à questão 06 (dissertativa) do formulário

Principais termos constatados	Nº de respostas dos participantes (em %)
Jurisprudência e precedentes	44,9%
Análise fático-probatória do caso concreto	38,8%
Risco Remoto, Possível e Provável	12,2%
Outros	4,1 %
Total	100%

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2024).

A maioria das respostas apontou o aspecto jurisprudencial e a análise do caso concreto como os dois critérios para que o risco judicial seja avaliado e, assim, mensurado para a aferição da probabilidade de desembolso à luz da NBC TG 25. Nesse sentido, de todos os termos mencionados nas respostas à pergunta 06, as expressões “jurisprudência” e “precedentes” apareceram em 44.9% delas. O termo “análise fático-probatória” (englobando seus sinônimos “caso concreto”, “características fáticas”, “pedidos e provas”) foi o segundo conceito mais apontado, por 38,8% dos participantes.

Logo, estes parâmetros para a mensuração do risco judicial foram ratificados. Foi o enquadramento com a jurisprudência, também, o critério balizador ao risco judicial apontado na entrevista concedida pelo advogado L, vinculado a escritório de advocacia tributária. Nesse sentido, o entrevistado assim respondeu:

Na área tributária, à medida em que grande parte dos litígios se dá acerca da discussão sobre cobranças e autuações indevidas de tributos (mediante Execuções Fiscais), bem como eventuais pedidos da entidade pela restituição daqueles ou, ainda, de determinação judicial para impedir sua exigibilidade, **a jurisprudência, em especial o peso do precedente**, é o grande norte a ser observado.
(Grifo nosso).

Corroboram-se Silva e Coutinho (2019), os quais postulavam ser a teoria atitudinal do comportamento judicial – alicerçada na análise de posicionamentos políticos/sociológicos do juiz de origem – elemento a influenciar a avaliação do risco judicial. Tal contexto é, informalmente, objeto de rumor no meio jurídico, em especial na esfera trabalhista. Contudo, a opção “posicionamento do juiz de origem” recebeu apenas 6% das respostas, e não houve qualquer menção nas respostas subjetivas. O advogado C, atuante na área trabalhista, entrevistado neste estudo, comentou tal questão, do seguinte modo:

A análise do risco decorre basicamente do quantitativo dos pedidos, adequação jurisprudencial e verificação dos documentos e controle da empresa acerca da contratualidade com o empregado. Ainda assim, a estimativa é de difícil realização, pois o processo trabalhista tem nuances diversas, que trazem ainda mais complexidade à questão.

A possibilidade de *confissão ficta* por parte do empregador, bem como a própria determinação de extinção do processo, em caso de não comparecimento do reclamante à alguma das audiências judiciais, tornam o processo trabalhista fenômeno ainda mais peculiar. O advogado C, reforçou tal entendimento, denotando que, no direito do trabalho, a primeira estimativa se dá

sempre em decorrência das particularidades do contexto que envolve a entidade e de quem ingressa com a demanda judicial. Assim, o entrevistado alegou que a estimativa quanto ao risco judicial depende, em grande parte, de três fatores: “verificação do quantitativo dos pedidos feitos pela parte reclamante; análise de documentos juntados ao processo; e controle da empresa”.

Por fim, os dados coletados demonstram que, muito embora tenha se verificado um norte quanto aos critérios jurídicos que podem fundamentar a avaliação do risco judicial, é inegável que estes sempre dependerão de uma subjetividade do profissional. A advogada J, corrobora o grau de subjetividade, ao descrever que vai, frequentemente, adaptando a estimativa do risco judicial dentro do sistema interno da entidade, pois o litígio judicial “é um sistema orgânico, vivo, está sempre passível de modificações e inconstâncias”.

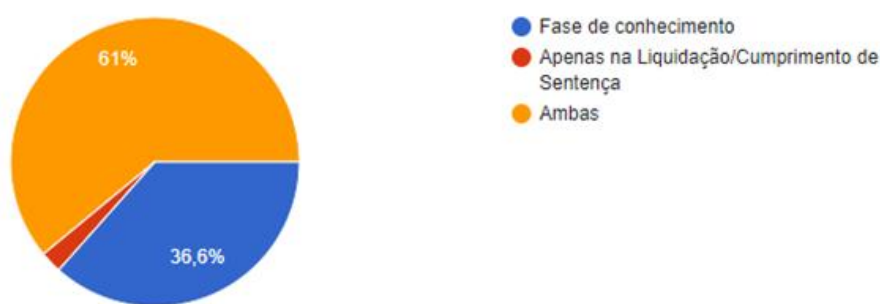
Isto se alia às percepções de Silva e Coutinho (2019), os quais defendiam a viabilidade de uma metodologia estatística para aferir o risco judicial, mas reconhecem que a premissa de exatidão não é plenamente realizável, vez que o processo judicial possui particularidades que autorizam e exigem certa subjetividade. Nesse contexto, para garantir um adequado *disclosure* nas notas explicativas, é essencial que os administradores e contadores das empresas estejam em contato constante com os advogados. Essa comunicação fluída entre as áreas pode evitar a ocultação de informações relevantes, um importante aspecto de assimetria informacional, (DYE, 2001) a respeito das provisões, passivos e ativos contingentes.

4.3 MODELO DE NEGÓCIO DA ENTIDADE COMO CRITÉRIO

Para melhor abordar o fenômeno do risco judicial e sua avaliação, era necessário verificar quando aquele tem início. As entrevistas semiestruturadas possibilitaram concluir que a análise do modelo de negócio da entidade pode amparar o mapeamento do risco judicial, a fim de mensurá-lo confiavelmente e, assim, adequá-lo corretamente aos níveis de probabilidade de desembolso da entidade, definidos na NBC TG 25.

Questionou-se sobre qual etapa do processo é possível reportar o risco judicial: na fase de conhecimento; apenas quando já transitado em julgado o processo (cumprimento de sentença); ou em ambas as fases. As respostas constam do Gráfico 2:

Gráfico 2 – Etapa de diagnóstico do risco judicial e sua mensuração



Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa (2024).

Os resultados demonstram que a avaliação do risco judicial se inicia já do ajuizamento do processo judicial, sendo viabilizada a mensuração desde a fase de conhecimento. Menos de 5% dos participantes elegeram a opção de que a aferição do risco judicial ocorre apenas após a condenação, em razão de sentença sem possibilidade de recursos. Corrobora-se, portanto, Kretzmann (2016), que afirma que a avaliação do risco judicial pode ter início desde o ajuizamento do processo judicial. Além disso, ampara-se a pesquisa de Fraga, Carraro e Venturini (2023), os quais indicam a necessidade de alerta às entidades para coadunarem-se à NBC TG 25, no que se refere às provisões, com o apoio de consultores jurídicos.

Contudo, os advogados entrevistados ressaltaram que a avaliação do risco judicial é fiável e adequada aos níveis de estimativa de desembolso da NBC TG 25, quando combinada às peculiaridades do modelo de negócio da entidade. Nesse sentido, a advogada J. afirmou que, “tão logo notificada de um processo judicial contra a entidade, faz-se uma “análise jurisprudencial” acerca do tema debatido no referido processo, encaminhando-se à área competente da empresa”, a fim de observar se a entidade está munida de documentos e indícios de prova para refutar as alegações, ressaltando que:

[...] as singularidades do setor da construção civil impactam, sobremaneira, na avaliação do risco judicial e, por consequência, em como gerenciá-lo e fazer o devido relatório à adequação aos níveis definidos pela NBC TG 25.

A entrevistada J. informou que existem particularidades que propiciam o ajuizamento de processos em face da entidade assessorada - ações relativas à vícios construtivos, rescisão de contrato e discussão de multa contratual, bem como discussões acerca de fraude e não pagamento de boletos -, viabilizando efetuar um mapeamento das ameaças e incertezas existentes. Quando questionada sobre a relação entre a identificação do risco judicial e de que forma isto embasa a classificação de provável desembolso aos moldes da NBC TG 25, no *status* de risco judicial de contingenciamento, a entrevistada respondeu:

Logo que ocorre o ajuizamento de alguma demanda em face da empresa, quando notificada sobre tal situação, é feita a imediata inserção no sistema interno, já atribuindo estimativa em **remoto, possível ou provável**. Posteriormente, é feita uma análise jurisprudencial em relação ao tema discutido no processo e encaminha-se a questão a área competente, que fornecerá os elementos para indicar se há provas para afastar condenação. **(Grifo nosso)**.

A advogada B, questionada sobre o contexto da entidade que assessora, atuante no setor de energia elétrica, afirmou, basicamente, que os processos judiciais versavam sobre questionamento de faturas, indenizações por danos materiais, dano moral e pedidos de instalação de rede elétrica. Quando indagada de que modo o processo judicial recebe atribuição de risco judicial e a necessidade de se enquadrar aos estágios de classificação da norma contábil, asseverou que:

O passo primordial é o de verificar o pedido, na ação judicial movida pela outra parte. Se o cliente da empresa de energia elétrica está postulando algum retorno monetário/pecuniário, o processo passa a ser monitorado. Os critérios utilizados estão relacionados à probabilidade de desembolso, sendo **risco possível** os casos em que o autor da ação requer algum valor pecuniário; **risco remoto** os casos de obrigação de fazer/não fazer, que não envolvem nenhuma quantia, ou casos em que a decisão judicial é favorável; e **risco provável**: quando já há uma condenação pecuniária transitada em julgado. **(Grifo nosso)**.

Consolida-se a ideia de que o modelo de negócio das entidades deve embasar a aplicação dos critérios jurídicos e avaliação do risco judicial, o que corrobora a segregação de funções em tal atividade, defendida por Kretzmann (2016). Igualmente importante levar em consideração o modelo de negócio, no que diz respeito a divulgação de informação, especialmente quando se está diante de “provisões de informações futuras (como é o caso da provisão para contingências), em que a avaliação da integridade da divulgação do gestor é mais difícil” (SALOTTI; YAMAMOTO, 2005).

De igual modo, os relatos dos entrevistados denotam que essa prática ocorre mediante o acompanhamento, pela entidade, do risco judicial em conformidade às circunstâncias do negócio e requisitos de cada área técnica. Nesse sentido, o relato da entrevistada J., descrevendo que a avaliação do risco judicial se dá mediante a conjunção entre os critérios jurídicos supracitados e o acompanhamento permanente junto às áreas técnicas da entidade. Corrobora-se, assim, o *checklist* proposto por Fraga, Carraro e Venturini (2023), sugerido para monitorar as contingências de empresas de capital aberto.

4.4 CONHECIMENTO DA NBC TG 25 E FRAMEWORK

Cerca de 73,2% dos participantes atestam desconhecer o teor da NBC TG 25, conforme apresentado na Tabela 5:

Tabela 5 – Respostas à questão 08 do formulário (Qual o nível de conhecimento do teor da NBC TG 25?)

Nível de conhecimento	Respostas dos participantes (em %)
Não tenho conhecimento	43,90%
Pouco conhecimento	29,30%
Razoável	12,20%
Bom	14,60 %
Ótimo	0,00%
Total	100%

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2024).

Contudo, há contraste em relação às respostas dos participantes à questão dissertativa do formulário, na qual houve considerável menção aos três níveis de estimativa da probabilidade de desembolso, previstas na norma contábil (remoto, possível, provável), também como “critérios jurídicos” para estimar o risco judicial, denotando confusão sobre o tema. Isto revela que os advogados, ao lidar com a avaliação do risco judicial, têm como norte, não intencionalmente, a percepção contida no Apêndice A, da NBC TG 25. Nesse sentido, a entrevistada B, embora tenha discorrido sobre os critérios jurídicos adotados, indicando uma simbiose com os níveis de estimativa elencados na norma contábil, manifestou “total desconhecimento da norma contábil”.

Dentre outras respostas, quando comparadas à proposição de sugestão manifestação sobre a NBC TG 25, os participantes que afirmaram ter contato razoável ou bom (não houve nenhuma resposta escolhendo a opção “ótimo”), entendem que, se fosse necessária a alteração de qualquer postulado, deveria ocorrer com edição de versão paralela destinada a advogados. Nesse sentido, inclusive, há crítica pontual às exigências solicitadas por auditoria, pois segundo a resposta de um participante: “o advogado atende ao requerimento da auditoria, mas falta uniformização de critérios nas cartas de auditoria. Cada uma manda a carta de um jeito diferente”.

Nota-se, aqui, que o desafio imposto pela avaliação do risco judicial, aos profissionais da área jurídica, se dá com a necessidade de elaborar a melhor tradução possível desta incerteza judicial à apreciação pela área da contabilidade aos parâmetros de contabilização da norma contábil. Logo, pode ocorrer, em muitos casos, “ruído” entre as duas áreas. De acordo com seus achados, Kretzmann (2016) salienta que há certas omissões nas normas que fazem com que cada companhia e mesmo cada profissional envolvido atue de acordo com seu próprio entendimento.

Apensar de Fraga, Carraro e Venturini (2023) constatarem que as organizações investigadas em seu estudo aplicam as exigências de reconhecimento, mensuração e divulgação da NBC TG 25, Silva e Coutinho (2019) encontram apenas 57,13% de acurácia nas avaliações de risco judicial por eles estudadas. Diante deste fato, considera-se necessário verificar não apenas a aderência na aplicabilidade da norma através da divulgação da informação, mas justamente necessita-se investigar os critérios que dão origem ao reconhecimento e mensuração informados na divulgação. Tal lacuna autoriza, assim, a proposição do *framework* abaixo, quadro 1:

Quadro 1 – *Framework* para mapeamento do risco judicial

Etapas	Política a ser adotada
Etapa 1 (Sistematizar tipos de ações judiciais enfrentadas pela entidade)	Buscar catalogar quais as espécies de ações judiciais são ajuizadas: Pedido de caráter pecuniário; alguma obrigação de fazer; Quais tipos de pedidos, em caso de ações buscando apenas ressarcimento monetário.
Etapa 2 (Verificar jurisprudência)	Pesquisar precedentes jurisprudenciais dos Tribunais Superiores, mas também dos Tribunais locais, a fim de verificar se há divergência no entendimento de matéria relativa aos pedidos exigidos na etapa 1.
Etapa 3 (Relatório dos pedidos contidos na ação judicial e acompanhamento com a área técnica)	A partir da ciência de que existe o risco judicial, elencar as principais situações postuladas (análise fática). Verificar junto às áreas técnicas da entidade como de funciona a atividade executada que está configurando o risco judicial. Buscar elementos probatórios que possam refutar as alegações difundidas pela parte contrária. (Exemplo: ação trabalhista por hora extra e insalubridade em frigorífico: verificar com a área competente a implementação de correto e efetivamente observado controle de horas, bem como a o fornecimento de equipamentos de segurança e, se ocorrem, comprovação da realização de tais condutas).
Etapa 4 (acompanhamento permanente do andamento do processo judicial)	Estar em permanente atualização quanto ao andamento do processo judicial, a fim de evitar reportar informações incorretas que gerem estimativas de probabilidade de desembolso indevidas, incorrendo nas condutas repreendidas pela NBC TG 25, item 43.

Fonte: elaborado com os dados obtidos da pesquisa (2024).

Assim como Kretzmann (2016) propõe diretrizes de boas práticas de provisionamento e de divulgação de passivos contingentes decorrentes de processos judiciais e administrativos, este *framework* busca caracterizar, porém sob o prisma do corpo jurídico que desenvolve a origem da informação a ser contabilizada e divulgada, as etapas do processo de avaliação do risco judicial, dimensionando-os ao modelo de negócio das entidades. Através da acuracidade da mensuração e a correta classificação contábil obtêm-se qualidade para o *disclosure* apresentado nas demonstrações financeiras facilitando as análises econômicas e financeiras delas proveniente.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo investigou os critérios jurídicos que embasam a opinião dos advogados quanto a classificação dos riscos de perda dos processos judiciais. A partir da análise, constatou-se que, embora haja, no âmbito jurídico, diferentes áreas de atuação, existe um norte na realidade prática da avaliação do risco judicial. Apesar do alto grau de subjetividade, a avaliação do risco judicial se dá, predominantemente, a partir da análise da jurisprudência vigente, do estudo dos fatos e provas relativas ao caso e às peculiaridades do modelo de negócio das entidades.

O modelo de negócio da entidade impacta na avaliação do risco judicial, sendo que a estratégia operacional de mapeamento interno das atividades executadas, quando em paralelo aos critérios jurídicos constatados, viabiliza um reconhecimento contábil mais fidedigno das contingências, em coesão à norma contábil. Assim, ainda que os participantes da pesquisa sejam de diferentes ramos do direito, a avaliação do risco judicial ocorre desde o ajuizamento do processo, e

não apenas quando a entidade está condenada a cumprir determinada obrigação de saída de recursos.

Contudo, nem todos os profissionais da área jurídica – principalmente aqueles vinculados aos escritórios de advocacia – detêm as ferramentas para acompanhar todas as nuances do modelo de negócio e, assim, traçar um panorama do risco judicial. Eis a lacuna observada, o que é reforçada pelo grau de desconhecimento mais apurado da norma contábil por parte da área jurídica.

Deste modo, o estudo, principalmente, por meio do *framework* apresentado, estipulou um elo entre a avaliação do risco judicial (a partir dos critérios jurídicos, pesquisados e descobertos) e o modo como tal avaliação é reportada à área contábil, para a contabilização nos níveis de estimativa de desembolso, à luz da NBC TG 25.

Para que as demonstrações financeiras sejam úteis para fins de tomada de decisão, as informações utilizadas no processo de registro contábil, elaboração e apresentação das demonstrações contábeis devem ser pautadas na confiabilidade dos números e pela transparência na divulgação. Para garantir a qualidade da informação, especialmente no caso de provisões e passivos contingentes oriundos de processos judiciais, por se tratarem de estimativas contábeis e geralmente apresentarem valores relevantes em relação ao patrimônio das entidades, devem refletir de forma mais fidedigna possível o futuro desfecho judicial das causas.

Desta forma, a utilização de critérios objetivos e claros na classificação do risco são fundamentais para que não haja distorção relevante nas demonstrações contábeis nem em termos de probabilidade de perda/desembolso e nem em termos de valor. Uma distorção relevante leva uma informação enganosa aos usuários da informação. Neste sentido, este estudo contribui com a Teoria do *Disclosure* que se mostra como uma luz norteadora no processo de divulgação de informações contábeis.

A limitação desta pesquisa concentra-se na amplitude da análise, considerando processos judiciais de diferentes naturezas. Sugerimos que novos estudos investiguem especificamente determinado ramo do direito e setor de atuação da entidade assessorada, a fim de aprofundar os critérios de avaliação do risco de acordo com o modelo de negócio.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C. **Contabilidade Societária**. 3. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2018.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2016.

BERNARDES, R. R. **Uma análise sobre as dificuldades de avaliar incertezas e riscos jurídicos-tributários e seus impactos contábeis e práticos**. 2016. 116 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito e Desenvolvimento. Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm. Acesso em: 29 nov. 2023.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6404/76. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm. Acesso em: 29 nov. 2023.

CAMPOS, M.; SILVEIRA, R. M.; AMENDOLA, A. C. Implicações para IRPJ e CSLL de ajustes decorrentes da ICPC 22 – Possíveis Alternativas. In: VETTORI, G. G.; PINTO, A. **Controvérsias Jurídico-Contábeis**. Barueri: Grupo GEN, 2022. Volume 3.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TG 25 (R2), de 22 de dezembro de 2017**. Aprova a NBC TG 25 – Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes. Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG25\(R2\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG25(R2).pdf). Acesso em: 23 jan. 2024.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). **Entenda as fases de conhecimento e execução do processo**. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/cnj-servico-entenda-as-fases-de-conhecimento-e-de-execucao-do-processo/>. Acesso em: 20 jul. 2024.

DE SOUZA, A. F. **Contabilidade na Prática**. São Paulo: Trevisan, 2014.

DINIZ, M. H. **Dicionário Jurídico**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

DYE, R. A. Disclosure of nonproprietary information. **Journal of Accounting Research**, v. 23, n. 1, p. 123-146, 1985.

DYE, R. A. An evaluation of “essays on disclosure” and the disclosure literature in accounting. **Journal of Accounting and Economics**, v. 32, n. 1, p. 181-235, 2001.

EIZIRIK, N. **A Lei das S/A comentada**. São Paulo: Quartier Latin, 2021.

FRAGA, T. R.; CARRARO, W. B. W. H.; VENTURINI, L. D. Aplicação do CPC 25: uma análise das empresas do segmento de siderurgia listadas na B3. **Refas - Revista Fatec Zona Sul**. São Paulo, v. 10, n. 1, p. 20-44, 2023.

GONZALEZ, E. Z.; SILVA, C. F. Risco Legal e Companhias Abertas: Ponderações Sobre a Importância da Avaliação do Risco Jurídico para Atuação no Mercado Mobiliário. **Revista Brasileira de Gestão e Engenharia**. São Gotardo, v. 7, n. 3, 20-37, 2016.

HEALY, P. M.; PALEPU, K. G. *Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature*. **Journal of Accounting and Economics**, v. 31, n. 1-3, p. 405-440, 2001.

IUDICIBUS, S. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

KRETZMANN, L. F. **Provisionamento de processos judiciais e administrativos**: análise crítica e propostas de boas práticas. 2016. 109 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-graduação em Direito. Fundação Getúlio Vargas (FGV), São Paulo, 2016.

LE MOS, V. S. **Recursos e Processos nos Tribunais**. 7. ed. São Paulo: Juspodivm, 2023.

LIMA, B.R.T; MENEZES JUNIOR, C.B; RODRIGUES, J.M. *Disclosure de Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes Relacionados aos Precedentes Judiciais Vinculantes*. In: CONGRESSO UNB DE CONTABILIDADE E GOVERNANÇA 3. 2017. Brasília. **Anais [...]**. Brasília: FACE-UNB, 2017, p. 1-21.

LEV, B.; ZAROWIN, P. The boundaries of financial reporting and how to extend them. **Journal of Accounting Research**, v. 37, n. 2, p. 353-385, 1999.

LONGO, C. G. **Manual de Auditoria e Revisão de Demonstrações Financeiras**: novas normas brasileiras e internacionais de auditoria. 3. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2015.

MURCIA, F. D.; CHARNESKI, H. Incertezas Tributárias: Paradoxos Do Provisionamento e as repercussões da ICPC 22. *In*: PINTO, A. **Controvérsias Jurídico-Contábeis**. São Paulo: Grupo GEN, 2020. Volume 1.

NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T. **Teoria da Contabilidade**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

PADOVEZE, C. L. **Manual de Contabilidade Básica**: Contabilidade Introdutória e Intermediária, 10. edição. São Paulo: Grupo GEN, 2016.

PLA, C. E. B. Reversão das provisões nas hipóteses de redirecionamento da execução fiscal para os sócios, em decorrência da responsabilização, nos termos do art. 135, do Código Tributário Nacional. **Revista de Direito Contábil Fiscal**. São Paulo, v. 5, n. 9, p. 161-171, jan./jul. 2023.

PEREIRA, J. M. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social**: métodos e técnicas. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

SALOTTI, B. M.; YAMAMOTO, M. M. Ensaio sobre a Teoria da Divulgação. **BBR, Braz. Bus. Rev.**, v. 2, n. 1, 53-70, 2005.

SANTOS, A.; IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. L. **Manual de Contabilidade Societária**: aplicável a todas as sociedades. Barueri: Grupo GEN, 2022.

SALVADOR, L. H.; CARRARO, W. B. W. H.; PLASTINA, E.; PINHEIRO, A. B. Aplicação do CPC 25 em passivos contingentes e provisões de demandas jurídicas em instituições financeiras. **SINERGIA - Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis**, Rio Grande, v. 26, n. 2, p. 105-120, jul./dez. 2022.

SILVA, S. F.; COUTINHO, L.C. Avaliação do risco judicial: uma medida de acurácia da avaliação do risco judicial nos processos de conhecimento da Procuradoria-Geral do Banco Central do Brasil. **Revista da Procuradoria-Geral do Banco Central**. Brasília, v. 13, n. 1, p. 151-163, jun. 2019.

SOUSA, F. C.; ALVES, R. A.; SANTOS, O. M. O Tratamento Contábil dos Ativos Contingentes sob a Ótica da Comissão de Valores Mobiliários (CVM). *In*: XVIII USP INTERNATIONAL CONFERENCE IN ACCOUNTING, 2018, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: USP-FIPECAFI, jul. 2018, p 1-17.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E TERRITÓRIOS (TJDFT). **Direito fácil: precedente x Jurisprudência**. Brasília. 2022. Disponível em: <https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/campanhas-e-produtos/direito-facil/edicao-semanal/precedente-x-jurisprudencia-x-sumula.htm>. Acesso em: 24 jul. 2024

VERRECCHIA, R. E. Discretionary disclosure. **Journal of Accounting and Economics**, v. 5, p. 179-194, 1983.

VERRECCHIA, R. E. Essays on disclosure. **Journal of Accounting and Economics**, v. 32, p. 97-180, 2001.