

RESERVAS PARA CONTINGÊNCIAS NA TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS

Mônica Inês Porto Ribeiro ¹, Robernei Aparecido de Lima ²

¹Universidade do Vale do Paraíba/Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas, Rua Rosa Barbieri Paiotti, 322 – CEP: 12244-050 – Urbanova – São José dos Campos – SP – Brasil, monicaiporto@gmail.com

²Universidade do Vale do Paraíba/Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas, Av. Shishima Hifumi, 2911 – CEP: 12244-000 – São José dos Campos – SP – Brasil, robernei@univap.br

Resumo - As reservas para contingências são instrumentos da ciência contábil, constituídas a partir das destinações do lucro líquido do exercício, objetivando compensar no próximo exercício a diminuição de lucro. A relevância do estudo se dá pela reserva ser de grande importância para as empresas que terceirizam seus serviços, como um meio de precaução contra as onerações não programadas causadas pelos riscos inerentes à atividade. O objetivo deste artigo é mostrar como as reservas para contingências podem se constituir neste fator, diferenciando por meio de um comparativo, outra modalidade, as provisões para contingências. A problemática a ser analisada é a dificuldade da constituição das reservas ou provisões para contingências pelas empresas, por serem semelhantes em sua essência. A metodologia remete à utilização de estudos bibliográficos sobre terceirização, artigos científicos abordando riscos trabalhistas, legislação das S.A. e Normas Brasileiras de Contabilidade relativas a reservas e provisões para contingências. Conclui-se que a constituição das reservas é indicada quando não há incidências anteriores dos fatos geradores, seguida, dessa forma, pelas provisões no exercício seguinte ao das reservas.

Palavras - chave: terceirização, riscos na terceirização, provisão e reservas para contingências.

Área do Conhecimento: VI Ciências Sociais Aplicadas

Introdução

A terceirização é um fenômeno que vem sendo largamente utilizado no mundo moderno como um meio de reconcentração e desverticalização das atividades não rendosas dentro da empresa, sendo na verdade uma estratégia administrativa que objetiva organizar e estabelecer métodos da atividade empresarial.

Para aplicar a terceirização devem-se cumprir os aspectos legais previstos na Súmula 331 do TST, que prevê a ausência de subordinação direta do empregado perante a empresa tomadora.

Dentro deste cenário, surgem diversos processos trabalhistas, em razão da má aplicação da Súmula. Por causa destes processos ocorre a necessidade da utilização das reservas para contingências, constituídas a partir das destinações do lucro líquido do exercício, com o objetivo de compensar, em exercício futuro, a diminuição do lucro com a probabilidade de ocorrer perdas.

O objetivo deste trabalho é destacar a valoração destas reservas em meio empresarial, fazendo um comparativo com outra modalidade de precaução, as provisões para contingências, de forma que, estas empresas se utilizem das reservas como um recurso mister na aquisição dos serviços.

O tema abordado foi amplamente pesquisado por autores estudiosos da Ciência Contábil, tais como Sérgio de Iudícibus, José Carlos Marion, Silvério das Neves, Paulo E. V. Viceconti, tratando da teoria da contabilidade e definições relativas às reservas, Sérgio Pinto Martins, Rubens Ferreira de

Castro, explanando sobre terceirização e seus riscos.

Metodologia

Este trabalho é uma pesquisa bibliográfica de material elaborado por renomados autores pesquisadores em Ciências Contábeis dos últimos anos. É também uma pesquisa feita por meio de Internet em sites de contabilidade abordando Normas Brasileiras de Contabilidade e legislação das Sociedades por Ações e artigos científicos com temática contábil. O método foi análise e interpretação de legislação e revisão bibliográfica, até obter-se um contexto explicativo para o desenvolvimento desse artigo.

Terceirização

Segundo Giosa (1995, p.22), “terceirização é um processo de gestão pelo qual se repassam algumas atividades para terceiros – com os quais se estabelece relação de parceria - ficando a empresa concentrada apenas em tarefas essencialmente ligadas ao negócio em que atua.”

O Tribunal Superior do Trabalho decidiu disciplinar o assunto, editando o Enunciado 331, em que seus incisos I e IV, dispõem a legalidade na contratação dos serviços por terceiros, destacando a ilegalidade de trabalhadores por empresa interposta, ou seja, aquela constituída com finalidade adversa aos preceitos legais. É tratada no inciso IV, a imposição da responsabilidade quanto ao pagamento das obrigações ao

contratado quando seus direitos não forem cumpridos pelo prestador, esta responsabilidade subsidiária passa a ser do tomador dos serviços que arca com as onerações.

Terceirização Lícita e Ilícita

A legislação brasileira prevê modalidades da terceirização lícita e ilícita, onde a lícita obedece aos direitos dos trabalhadores e observa os preceitos legais, não pretendendo fraudá-los, distanciando da relação de emprego. A terceirização ilícita é a que enseja fraude aos direitos dos trabalhadores e prejuízo aos mesmos, maquiando a contratação por terceiro.

Esta denominação é destacada na Súmula, aonde vem atrelada às atividades do tomador sendo elas meio ou fim, que na sua legalidade apenas a atividade-meio é permitida por se tratar da atividade de apoio ou complementar da empresa, que não integram seu objeto social.

Riscos na terceirização

Segundo Martins (2007, p.69): “A responsabilidade subsidiária trabalhista decorre do fato de que o terceirizante tem culpa in eligendo ou in vigilando, por ter escolhido mal seu parceiro que é inidôneo, ou por não fiscalizá-lo quanto ao recolhimento das verbas trabalhistas de seus empregados.”

Para que se cumpram os preceitos, é necessário elucidar que a empresa, ao contratar os serviços terceirizados de outra, necessita se precaver, sob pena da culpa *in eligendo*, mormente à busca no mercado de empresas idôneas, não se deixando levar somente pelo baixo custo oferecido.

A delimitação primordial no sentido destes riscos se deve ao fato de as empresas não se atentarem aos requisitos que devem ser evitados na terceirização, pois esta deve ser impessoal, por assim se tratar não se podem configurar os cinco requisitos que caracterizam o vínculo de emprego: Subordinação, pessoalidade, habitualidade, direção e salário.

É nesse âmbito que se enquadram diversos casos de reclamações trabalhistas, seja pela falta de preparo na contratação da terceirizada, assumindo a tomadora os riscos da atividade do negócio, tornando-se responsável subsidiária na contratação de terceiros, tendo assim culpa *in eligendo*; seja pela falta de fiscalização sendo a tomadora obrigada a assumir as onerações causadas aos trabalhadores por empresa terceirizada, caracterizando culpa *in vigilando*.

Contabilidade

Segundo Nagatsuka (2002, p.1), “a contabilidade é uma ciência que mensura, registra e controla as variações da riqueza no tempo, quer de uma

pessoa natural (física) ou de uma pessoa jurídica (empresa).” Dessa forma, o seu objeto fundamental é o patrimônio. O patrimônio consiste em um conjunto de bens, direitos e obrigações, em que, se apresentam respectivamente bens e direitos – ativo - e obrigações – passivo.

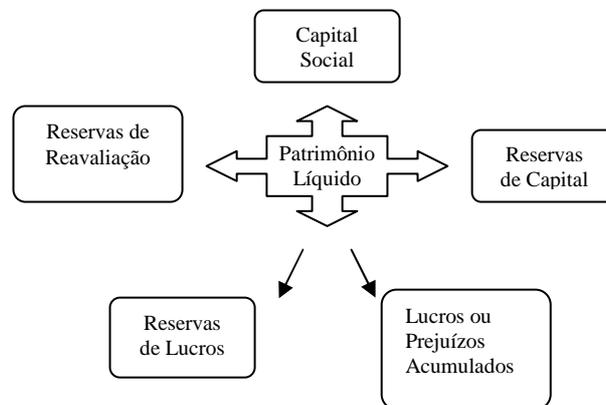


Figura 1 – Diagrama Patrimônio Líquido

Reservas de lucros

Segundo Neves e Viceconti (2007, p.128): “são as contas constituídas pela apropriação de lucros da companhia. Representam lucros reservados e constituem garantia e segurança adicional para a saúde financeira da companhia, porque são lucros contabilmente realizados que ainda não foram distribuídos aos sócios ou acionistas.”

A modificação da constituição das reservas ocorrerá apenas na composição dos elementos do patrimônio líquido, não afetando, portanto, o seu valor total.

Em meio às reservas de lucros existentes destacam-se as principais modalidades:

1. reserva legal;
2. reservas para contingências;
3. reserva de retenção de lucros;
4. reserva de lucros a realizar.

Reservas para contingências

Para Neves e Viceconti (2007, p.135), contingência é uma situação ou condição que pode surgir para a companhia, na qual há possibilidade de ocorrência de despesas ou perdas, cuja certeza de acontecimento é futura e discutível.

O objetivo da constituição dessa reserva é segregar uma parcela de lucros, inclusive com a finalidade de não distribuí-la como dividendo, correspondente a prováveis perdas extraordinárias futuras, que acarretarão diminuição dos lucros (ou até surgimento de prejuízos) em exercícios futuros. Dessa forma, com sua constituição, está-se fortalecendo a posição da Sociedade para fazer

frente à situação prevista. (FIECAFI, 2008, p.321).

A reserva para contingências é tratada no artigo 195 da Lei 6404/76, com observância de alteração pela lei 11638/07, em que estabelece que a mesma somente poderá ser constituída por meio de uma assembléia, que deverá indicar e justificar a causa da perda prevista, com razões de prudência que recomendem a sua constituição. Estabelecendo a reversão no exercício em que deixarem de existir as razões que justificaram a sua constituição ou em que ocorrer perda por meio de lucros acumulados.

Provisões

As provisões são partes constituintes do patrimônio da empresa, denotadas no grupo passivo.

Provisão refere-se à perda de ativos ou à constituição de obrigações que, embora já tenham seu fato gerador contábil ocorrido, não podem ser medidas com exatidão e têm, portanto caráter estimativo. (NEVES e VICECONTI, 2007)

O termo provisão é utilizado a qualquer obrigação ou redução de valor de um ativo, em que sua mensuração seja proveniente de uma estimativa, porém referem-se aos passivos com prazo e valor incertos.

Segundo a Deliberação CVM Nº 489/05, as provisões podem ser efetuadas para:

- ✓ Riscos fiscais, trabalhistas e cíveis;
- ✓ Reestruturação;
- ✓ Benefícios a empregados(Planos de aposentadoria e pensões);
- ✓ Garantias.

As provisões diferem de outros passivos quando se denotam incertezas sobre os prazos e valores que serão desembolsados ou exigidos para sua liquidação. O reconhecimento de uma provisão, somente se dará quando atender aos seguintes requisitos cumulativamente: 1. ocorrência, pela entidade, de uma obrigação legal ou não formalizada presente como consequência de um evento passado; 2. probabilidade de que recursos sejam exigidos para liquidar a obrigação; 3. o montante da obrigação pode ser estimado com suficiente segurança.

É importante destacar que se a provisão já não configurar numa saída de recursos requerida para liquidar a obrigação, a provisão deve ser revertida em contrapartida da linha do balanço e/ou do resultado contra a qual ela foi originalmente constituída e/ou realizada.

Resultados

A pesquisa realizada pode elucidar que os efeitos da terceirização apresentam os seguintes aspectos para empresa, tais como:

- ✓ otimização dos serviços,
- ✓ redução de custos,
- ✓ melhor administração do tempo para o processo,
- ✓ Redução de encargos trabalhistas.

O estudo permitiu elucidar os fatores da composição das reservas para contingências, assim como a justificativa da provisão para contingências. Ambas são relatadas como fatores de precaução para as companhias, a fim de atenuar os prováveis efeitos de onerações futuras, porém estas apresentam diferenças contábeis. As reservas para contingências são provenientes de resultados do exercício, denominados lucros, a sua constituição depende de determinação da assembléia e de fator de provável ocorrência, justificado com embasamento nas incertezas julgadas prováveis, porém não concretas.

Já as provisões são passivos provenientes do patrimônio da empresa, se configuram pelo fato gerador, ou seja, a despesa já ocorreu. O critério utilizado pela administração da empresa é embasado no fato de que um evento passado é uma obrigação do futuro. As provisões não dependem da existência de lucro e reduzem o resultado atual da entidade. Caso não se configure a realização para a liquidação da obrigação, a provisão será revertida contra o fato que a gerou.

Discussão

É fato que a terceirização é uma excelente técnica de administração dos últimos anos para as empresas, demandando uma série de benefícios. Porém, por meio deste estudo foi constatado que se não houver uma preocupação com a empresa a ser contratada, assim como com o bem estar dos terceiros que integrarão o ambiente físico da sua empresa para a prestação de seus serviços, estará se configurando em uma série de riscos inerentes a terceirização.

A partir do pressuposto da contratação de empresa terceirizada, esta deve ser idônea, pois foi provado que caso contrário, a empresa contratante assumirá os riscos da atividade, trazendo assim onerações não esperadas e acabando com a relação que a terceirização poderia trazer, ou seja, ao invés de benefícios esta traria um problema a mais e não solução para as empresas.

Dentro deste aspecto estas contingências que são reais, devem ser bem estudadas, e levadas em conta a fim de serem estimadas e programadas para que as empresas possam se precaver quanto a estes problemas, pois estas onerações se denotam pelos prováveis processos trabalhistas, que em sua grande maioria são favoráveis ao empregado.

Após conceitos de ambas, é importante ressaltar os principais fatores que as diferenciam:

Tabela 1 – PRINCIPAIS DIFERENÇAS ENTRE PROVISÃO E RESERVAS P/ CONTINGÊNCIAS

Provisão para Contingência Passiva	Reserva para Contingência
O fato gerador contábil já ocorreu (a despesa ou a perda já ocorreu).	O fato gerador contábil ainda não ocorreu (a despesa ou a perda ainda poderá acontecer).
Reduz o resultado atual da entidade.	Não reduz o resultado atual, representa uma destinação de parte dele para cobrir futuras perdas.
Provoca uma redução no patrimônio líquido.	Não diminui o patrimônio líquido, trata-se de uma permuta entre as contas lucro acumulado e reserva para contingência.
Pode afetar o resultado, sua constituição não depende da existência de lucro.	Sua constituição depende da existência de lucro.
Sua constituição é obrigatória, tecnicamente e também exigida por órgãos normativos.	Sua constituição é opcional e será feita para evitar distribuição de lucros sem considerar perdas futuras, julgadas prováveis.

Fonte: Baseado no boletim IOB nº24 de 2002.

A constituição de reservas ou provisões para contingências se enquadra no ideal de precaução de oerações possíveis.

Dessa forma, é indicado que seja constituída a reserva para contingências quando da não ocorrência de fatos passados e também por não apresentar oerações à empresa, e caso ocorra a utilização do capital reservado, este se constituirá no fato gerador para justificar a constituição da provisão no exercício futuro.

Conclusão

A terceirização apesar de ser uma grande ferramenta para o universo empresarial, por demandar inúmeras vantagens à companhia, apresenta riscos inerentes à atividade.

O estudo permitiu elucidar os efeitos da terceirização e suas contingências, destacando a necessidade das empresas se precaverem contra as oerações advindas do processo de terceirização, dessa forma, sendo realizada por meio de provisões, que se caracterizam por eventos passados, e/ou reservas para contingências, caracterizadas por probabilidade de ocorrência, porém sem necessidade de histórico.

Assim num primeiro momento a composição das reservas seria ideal pela não necessidade de haver fato gerador, num segundo momento a utilização das reservas constituídas se caracterizam como justificativa legal para a constituição de provisão.

Referências

- BRASIL. Lei 6404/1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404con.sol.htm acesso em 26/06/2008.
- BRASIL. Lei 11638/2007. Elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm acesso em 26/06/2008.
- CVM – Comissão de Valores Mobiliários. Deliberação 489 de 03.10.2005. Contingências Passivas e Contingências Ativas. (Publicada no DOU de 06.10.05). Disponível em <http://www.cvm.gov.br/> acesso em 26/06/2008.
- FIECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: Aplicável às demais sociedades, 7ª ed.- 4. reimpr.- São Paulo: Atlas, 2008.
- GIOSA, Lívio Antonio. Como se preparar para a terceirização. Revista da ESPM, volume 2, nº. 3, p.21, Nov.1995.
- IOB – Temática Contábil e Balanços. Contingências, provisão versus reserva. Boletim IOB nº 24/2002, SP. IOB Informações Objetivas e Publicações Jurídicas.
- MARTINS, Sérgio Pinto. A terceirização e o Direito do Trabalho. São Paulo: Atlas, 8ª ed., 2007.
- NAGATSUKA, Divane Alves da Silva; TELES, Egberto Lucena. Manual de Contabilidade Introdutória. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.
- TST – Tribunal Superior do Trabalho. Súmula 331- Contrato de prestação de serviços. Legalidade. Disponível em <http://www.trt02.gov.br/geral/tribunal2/tst/Sumulas.htm> acesso em 26/06/2008.
- VICECONTI, Paulo E. V. ; NEVES, Silvério das. Contabilidade Avançada e Análise das Demonstrações Financeiras. São Paulo: Editora Frase, 15ª ed., 2007.