

Interessados: Ruhtra Locações Ltda (atual denominação da Arthur Andersen S/C)

Carlos Biedermann

Diretor-Relator: Pedro Oliva Marcílio de Sousa

Assunto: Apreciação de proposta de termo de compromisso

Relatório

01. Trata-se de termo de acusação (fls. 310 a 323) apresentado pela Superintendência de Normas Contábeis e de Auditoria (" SNC"), contra Carlos Biedermann e Ruhtra Locações Ltda. ("Ruhtra", ao tempo da acusação denominada Arthur Andersen S/C). O processo versa sobre a emissão de pareceres de auditoria supostamente inadequados, relativos às demonstrações financeiras do exercício encerrado em 31.12.99 de três companhias (integrantes de um mesmo grupo econômico), que tinham a Arthur Andersen S/C ("Arthur Andersen") como auditor independente, sendo Carlos Biedermann o responsável técnico pelos trabalhos de auditoria.

Dos Fatos

02. No exercício social findo em 31.12.99, a Arthur Andersen atuava como auditor independente da Hércules S.A. Fábrica de Talheres (" Hércules"), da Eberle S.A. ("Eberle") e da Zivi Cutelaria S.A. ("Zivi") (em conjunto, denominadas "Companhias").

03. Em fevereiro de 2000, as três Companhias optaram por adesão ao Programa de Recuperação Fiscal (" Refis") (fl. 307), então regulado pela Medida Provisória 2004-6/00, e obtiveram a homologação de seus pedidos de inclusão no programa em maio daquele ano (fls. 139 e 305). Em 14.04.00, as Companhias publicaram suas demonstrações financeiras relativas a 31.12.99, nas quais a informação de adesão ao programa constava apenas de notas explicativas específicas. Tais demonstrações foram aprovadas em AGOs realizadas em 25.05.00.

04. Os pareceres de auditoria elaborados sobre essas demonstrações, datados de 05.04.00, apresentavam ressalvas quanto à continuidade normal dos negócios das Companhias, mas não faziam alusões específicas aos efeitos das adesões ao Refis, ocorridas já no exercício de 2000. Dessa forma, observadas as ressalvas, o auditor manifestou seu entendimento de que aquelas demonstrações refletiam adequadamente a situação patrimonial das Companhias.

05. Em 11.04.00, a Medida Provisória 2004-6/00 foi convertida na Lei 9.964/00, e em 02.05.00 o Conselho Gestor do Refis editou a Resolução 04/00, que estabeleceu uma metodologia precisa para cálculo dos juros e forma de amortização dos passivos fiscais incluídos no Refis.

06. Tomando conhecimento da nova regulamentação baixada, os administradores das Companhias entenderam que os passivos fiscais incluídos no Refis, informados nas DFs de 31.12.99, poderiam ser contabilizados a valor presente, visto que até então eram escriturados pelos seus valores nominais.

07. Assim, em reuniões realizadas em 10.07.00, as Companhias deliberaram a republicação espontânea de suas demonstrações financeiras de 31.12.99, incluindo o recálculo da dívida do Refis trazida a valor presente. A republicação ocorreu em 12.07.00. Esta retificação gerou consideráveis efeitos redutores nesses passivos, contabilizados como receitas extraordinárias (fl. 314). No caso da Eberle, os ajustes aparentemente se refletiram em expressiva valorização de suas ações na Bovespa após a republicação (fls. 04 a 06).

08. Os pareceres de auditoria emitidos junto a essas republicações espontâneas, por sua vez, novamente não continham nenhuma ressalva. As incertezas acerca da continuidade das Companhias e suas adesões formais ao Refis passaram a constar de parágrafos de ênfase, sendo que não houve comentários sobre as modificações nos cálculos dos passivos. As demais afirmações feitas a respeito da conformidade das novas demonstrações com as normas contábeis aplicáveis também foram mantidas, sendo atualizada apenas a data dessa emissão do parecer para 10.07.00.

09. Em face dos atos promovidos pelas Companhias, a Superintendência de Relações com Empresas (" SEP") oficiou às Companhias em 25.09.00, determinando o refazimento e republicação das novas demonstrações financeiras, considerando, em essência: (i) que os ajustes efetuados nos passivos Refis eram imputáveis ao exercício de 2000, não sendo possível contabilizá-los em 31.12.99; e (ii) que inexistia à época dos fatos autorização legal ou normativa para contabilização dos passivos Refis a valor presente.

10. A questão foi levada à apreciação do Colegiado nas reuniões de 10.04.01 e 21.08.01 (Processos RJ 2000 4909/4910/4911), que determinou a manutenção da decisão da SEP, sendo facultado às Companhias apresentar os efeitos do Refis em escrituração auxiliar, bem como proceder às republicações em conjunto com as demonstrações de 31.12.00 (fls. 28 a 44 e 45 a 48), o que foi efetivamente feito por todas as companhias envolvidas.

11. Em 05.06.02, a SNC apresentou termo de acusação considerando, em essência, que a Arthur Andersen opinou de forma semelhante diante de situações patrimoniais consideravelmente distintas nas entidades auditadas, ao afirmar que tanto a contabilização dos passivos Refis a valor nominal ou a valor presente estavam de acordo com as normas contábeis aplicáveis.

Responsabilidades

12. A SNC responsabilizou a Arthur Andersen e Carlos Biedermann, seu responsável técnico, por violação ao art. 20 da Instrução 308/99, c/c os seguintes normativos do Conselho Federal de Contabilidade ("CFC"): (i) NBC T 11, aprovada pela Resolução CFC 820/97, em seus itens 11.1.1.1 e 11.1.1.2; e (ii) Interpretação Técnica NBC T 11 – IT – 05, aprovada pela Resolução CFC 830/98, em seus itens 26, 27, 29 e 47.

Defesas

13. Os indiciados foram regularmente intimados em 23.05.03 (fls. 336 e 337) e apresentaram suas defesas separadamente.

Defesa de Carlos Biedermann

14. Em 23.06.2003, Carlos Biedermann apresentou sua defesa, alegando que:

- em 05.04.00, época da emissão dos primeiros pareceres do auditor independente, não era possível efetuar o cálculo a valor presente da dívida em razão das incertezas relativas à própria conversão da MP 2.004-6 em lei, à metodologia de cálculo da dívida e ao prazo de amortização; logo, não restava alternativa às Companhias e aos auditores senão a de considerar o seu valor nominal em conformidade com o panorama legal até então vigente no momento da emissão do parecer;
- nesse momento, não havia qualquer necessidade de os auditores efetuarem qualquer ressalva relativamente à contabilização da dívida pelo seu valor nominal, porque esse era o único procedimento adequado;

- a Resolução CFC 830/98, que aprovou a NBC T 11-IT-05, norma técnica que regulamenta o parecer dos auditores independentes, prescreve em seu item 25 quais as circunstâncias que impedem emissão de parecer sem ressalva: (i) discordância com a administração da entidade quanto às práticas contábeis utilizadas e (ii) discordância com a administração da entidade quanto à forma de aplicação das práticas contábeis;
- não havendo qualquer discordância com a administração da entidade relativamente às práticas contábeis utilizadas, não faria sentido a inclusão da ressalva;
- com o advento da Resolução CGF/REFIS 4, publicada em 02.05.00, que definiu claramente a metodologia de cálculo da dívida, a administração das entidades e os auditores acabaram se convencendo de que realmente o registro a valor nominal da dívida do Refis já não refletia adequadamente a situação financeira das Companhias e decidiram republicar espontaneamente suas demonstrações financeiras;
- tendo em vista que o conteúdo dessas demonstrações financeiras era o mesmo daquelas publicadas originalmente, com exceção da questão relativa aos reflexos da adesão ao Refis, o parecer dos auditores foi emitido com observância da técnica do *dual date* ou "dupla data". Esta técnica se baseia no seguinte: se um evento subsequente compreendido entre a data de emissão do relatório e a data de publicação chamar a atenção do auditor, as demonstrações podem incluir o evento com um ajuste;
- assim, exigir que o defendente incluísse nota em seu parecer, no sentido de esclarecer que modificara sua opinião em razão do evento subsequente, seria exigir conduta que não tem qualquer utilidade prática e que não está prevista nas normas que regem a profissão contábil;
- em nenhum momento os auditores ou as Companhias ocultaram fatos perante esta CVM. Prova disso foram as comunicações que a administração fez à CVM, bem como as reuniões com os membros do Colegiado, em especial a reunião de 08.01.2001, na qual estavam presentes José Luiz Osório, Wladimir Castelo Branco, Durval J. Soledade Santos, Luiz Antonio de Sampaio Campos e Norma J. Parente;
- em face do exposto, o requerente requereu que o Colegiado julgue improcedentes as acusações formuladas, reconhecendo a ausência de qualquer conduta irregular ou violação aos princípios que regem a profissão de contador.

15. Em 25.06.03, a Ruhtra apresentou sua defesa, arguindo que:

- as Companhias, a Arthur Andersen e Carlos Biedermann assumiram inicialmente uma posição conservadora, optando num primeiro momento pela não conclusão dos reflexos do Refis nas demonstrações. *"Isso deveu-se ao fato de que, antes da conversão de Medida Provisória em Lei, sempre existe a possibilidade, ao menos em tese, de que não se chegue àquele resultado final de inclusão definitiva da norma no mundo jurídico (...)"* (fl. 433);
- assim, não havia necessidade de ressalva no parecer emitido, porque a contabilização era adequada e observava os princípios gerais de contabilidade aceitos;
- com a conversão da medida provisória em lei, o benefício fiscal, devidamente contabilizado, gerou retificação lícita das perspectivas das Companhias e, justamente por isso, a auditoria não podia deixar de captar tal circunstância;
- ressaltou-se que, novamente, não havia necessidade de ressalva no novo parecer, pois a republicação espontânea das demonstrações financeiras se deu em razão de alteração no tratamento legislativo de determinada matéria, o que caracteriza evento subsequente.
- por fim, não houve prejuízo de qualquer espécie gerado pelos procedimentos contábeis, bem como não se verificou, como afirma o termo de acusação, *"a suposta alteração de posicionamento sem o respectivo alerta aos usuários"* (fl. 438).

Termo de Compromisso

16. Os indiciados requereram a celebração de termo de compromisso com fundamento na Deliberação 390/01, sendo que as propostas foram apresentadas em conjunto com as respectivas defesas.

17. Primeiramente Carlos Biedermann e Ruhtra, nas respectivas peças de defesa, propuseram simplesmente assumir o compromisso de não mais emitir e subscrever pareceres de auditoria relativos a republicações de demonstrações financeiras de qualquer companhia, exclusivamente quando tal republicação se der por mudança de critério contábil no mesmo exercício – ainda que pelo surgimento de novos fatos –, sem antes fazer constar de tais pareceres menção expressa às alterações efetuadas pelos administradores da entidade.

18. Em 08.09.04, Carlos Biedermann apresentou aditamento à sua proposta original de termo de compromisso (fls. 448 a 450), comprometendo-se adicionalmente a providenciar edição e publicação de material de cunho educativo voltado para o público investidor, alternativamente sobre um dos seguintes assuntos: (i) análise de demonstrações financeiras de empresas; (ii) importância e função dos comitês de auditoria; ou (iii) importância e função do auditor independente para o mercado de valores mobiliários.

19. A Procuradoria Federal Especializada (PFE) opinou acerca das propostas apresentadas (MEMO/PFE-CVM/GJU-1/516/2003 - fls. 442 a 444; e MEMO/PFE-CVM/GJU-1/442/04 e MEMO/CVM/GJU-1/440/05 – fls. 451 a 453 e 460). Quanto à proposta apresentada pela Ruhtra, a PFE afirmou que o mero compromisso de não mais incidir nas condutas irregulares investigadas é dever a todos imposto, concluindo pela inutilidade da proposta apresentada. Diferentemente, quanto à proposta apresentada por Carlos Biedermann, a PFE entendeu que a proposta é viável, considerando a inexistência de prejuízos quantificáveis no processo. Assim, concluiu que caberá ao Colegiado, em caráter discricionário, examinar a oportunidade e a conveniência de sua celebração (fl. 453).

20. Posteriormente, após contatos mantidos com a CVM, o indiciado Carlos Biedermann aditou novamente sua proposta em 11.05.05 (fls. 455 e 456), manifestando intenção de patrocinar curso de contabilidade dirigido aos servidores da CVM, com as seguintes características: (i) dois módulos de 24 horas/aula cada; (ii) contratação de professor com mestrado e/ou doutorado em contabilidade, com experiência mínima de cinco anos; (iii) aluguel de espaço físico para realização dos cursos, se não for realizado nas dependências da CVM; (iv) despesas com *coffee-break* e material didático.

21. Em 30.09.05, a PFE foi chamada a analisar o teor do novo aditamento feito por Carlos Biedermann à sua proposta de termo de compromisso. Em 05.10.05, a PFE se manifestou no sentido de considerar que o aditamento avaliado não modificava os aspectos da legalidade já analisados pela Procuradoria, especialmente quanto ao disposto no art. 11, § 5º, I e II, da Lei 6.385/76, entendendo que sua manifestação anterior era perfeitamente aplicável ao segundo aditamento. Ressaltou a PFE, no entanto, que a análise quanto ao mérito da proposta e seus posteriores aditamentos eram de atribuição exclusiva do Colegiado.

22. Em 28.07.06, a Ruhtra apresentou aditamento à sua proposta de termo de compromisso (fls. 461 e 462), manifestando intenção de também patrocinar curso de contabilidade dirigido aos servidores da CVM, com as seguintes características: (i) dois módulos de 24 horas/aula cada; (ii) contratação de professor com mestrado e/ou doutorado em contabilidade, com experiência mínima de cinco anos; (iii) aluguel de espaço físico para realização dos cursos, se não for realizado nas dependências da CVM; (iv) despesas com *coffee-break* e material didático.

23. Em 26.09.06, o Colegiado apreciou as propostas de termo de compromisso, tendo decidido por rejeitá-las em razão de não terem se mostrado convenientes e oportunas.

24. Também em 26.09.06, Carlos Biedermann apresentou novo aditamento à sua proposta, comprometendo-se a efetuar o pagamento de um dos seguintes valores: (i) R\$ 7.290,00; (ii) R\$ 10.327,50; ou (iii) R\$ 12.960,00, equivalentes ao preço cobrado pela Fundação Getúlio Vargas em cursos destinados a 10, 15 ou 20 pessoas, respectivamente.

25. Após contatos com a diretoria da CVM, os indiciados aditaram mais uma vez as propostas, comprometendo-se, conjuntamente, a efetuar pagamento no valor de R\$ 20.655,00, equivalente ao custo de dois cursos de aperfeiçoamento, conforme especificado na proposta anterior.

É o relatório.

Voto

26. Trata-se de termo de acusação apresentado pela SNC, por ter sido constatado que os acusados descumpriram o disposto no art. 20 da Instrução 308/99 c/c os seguintes normativos do CFC: (i) NBC T 11, aprovada pela Resolução CFC 820/97, em seus itens 11.1.1.1 e 11.1.1.2; e (ii) Interpretação Técnica NBC T 11 - IT - 05, aprovada pela Resolução CFC 830/98, em seus itens 26, 27, 29 e 47.

27. Os indiciados, após diversos aditamentos, apresentaram propostas de celebração de termos de compromisso que, apreciadas pelo Colegiado em 26.09.06, foram rejeitadas por não terem se mostrado convenientes e oportunas. Entendeu-se que, em regra, as prestações a que se obrigam os proponentes, quando não destinadas ao reembolso de prejuízos, devem consistir em pagamento à CVM, em valor suficiente para desestimular a prática de infrações semelhantes pelos indiciados e por terceiros que estejam em posição similar à dos acusados, o que não era o caso das propostas apresentadas.

28. Diferentemente, a nova proposta dos indiciados apresenta-se em consonância com essa nova orientação advinda do Colegiado. As propostas anteriores de patrocinar cursos de contabilidade dirigidos aos servidores da CVM foram convertidas em proposta única de pagamento do valor equivalente aos custos desses cursos. Assim, tem-se que o obstáculo à aceitação das propostas, suscitado no fundamento da decisão que rejeitou as propostas anteriores, foi superado.

29. Ressalto que o valor de R\$ 20.655,00, proposto pelos indiciados, revela-se adequado para o desestímulo das práticas consideradas ilícitas nos dispositivos enumerados nos itens 12 e 26.

30. Esclareço ainda que não consta do histórico do indiciado Carlos Biedermann nenhuma outra prévia condenação pela CVM. Acrescento que a Ruhtra não atua mais como auditora independente, tendo tido seu registro cancelado perante a CVM⁽¹⁾.

Conclusão

31. Diante do exposto, voto pelo acolhimento do pedido de celebração de termo de compromisso.

É como voto.

Rio de Janeiro, 7 de novembro de 2006.

Pedro Oliva Marcilio de Sousa

Diretor-Relator

⁽¹⁾ Registro cancelado a pedido do próprio auditor em 24.09.2003.