

Interessados: Horwath, Tufani, Reis e Soares Auditores Independentes

Paulo Sérgio Tufani

Diretor Relator: Sergio Weguelin

RELATÓRIO

Resumo

1. Trata-se de recurso contra decisão da Superintendência de Normas Contábeis ("SNC") que indeferiu a inclusão de Paulo Sérgio Tufani ("Requerente") como responsável técnico de sociedade que presta serviços de auditoria independente.

Contexto Normativo da Controvérsia

2. A CVM admite que o serviço de auditoria independente seja prestado tanto por pessoas físicas quanto jurídicas. No caso de auditores independentes – pessoas jurídicas ("AIPJ"), um dos requisitos impostos é que possua como responsável técnico que satisfaça determinadas exigências.
3. Desde a edição da Instrução CVM nº 308/99, isto significa que a pessoa física deve ser aprovada em exame de qualificação técnica. É o que prevê o art. 30 deste normativo:

Art. 30. O exame de qualificação técnica será realizado, no mínimo no primeiro semestre de cada ano, com vistas à habilitação do auditor independente para o exercício da atividade de auditoria de demonstrações contábeis para todas as entidades integrantes do mercado de valores mobiliários.

Parágrafo único. O exame de qualificação técnica será aplicado pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC em conjunto com o Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON ou por instituição indicada pela CVM, nos moldes a serem definidos em ato próprio.

4. A mesma Instrução CVM nº 308/99, porém, preservou desta exigência os profissionais que já exerciam a atividade quando de sua vigência, ao dispor em seu art. 41 o seguinte:

Art. 41. O exame de qualificação técnica, previsto no art. 30, não será exigido dos auditores independentes que já estiverem registrados nesta CVM, na data em que esta Instrução entrar em vigor.

Parágrafo único. Os auditores independentes que vierem a se registrar nesta CVM, a partir da vigência desta Instrução, estarão dispensados da apresentação do certificado de aprovação no exame de qualificação técnica, enquanto o mesmo não estiver regulamentado.

Caso Concreto

5. O Requerente exerceu o cargo de responsável técnico na sociedade Horwath, Tufani, Reis e Soares Auditores Independentes ("Horwath") desde 1989. Em 2002, deixou esta sociedade e passou a exercer a mesma atribuição junto a Global Auditores Independentes S/C(1).
6. Em ambos os casos, a CVM o reconheceu como apto ao exercício da atividade, sem jamais lhe exigir aprovação em exame de qualificação técnica, tendo em vista que, à época, o exame de qualificação não estava regulamentado, o que só veio a ocorrer por meio da Deliberação CVM nº 466/03.
7. Agora, o Requerente pretende retornar à função junto à Horwath, o que a SNC nega, ao argumento de que, atualmente, seria necessária aprovação no exame.

Argumentos do Requerente

8. O Requerente argumenta em essência que:
 - i. A regra do art. 30 contempla situações posteriores à data da regulamentação do exame nela previsto, o que se deu com a vigência da Deliberação CVM nº 466, de 26.12.2003. Tal norma não lhe seria aplicável, portanto, já que nesta data encontrava-se regularmente registrado perante a CVM.
 - ii. A hipótese de seu caso seria, na verdade, a prevista no art. 41 da Instrução CVM nº 308/99, que expressamente dispensa, em tais circunstâncias, a realização de novo exame. É dizer: a determinação da SNC não apenas não encontraria amparo no art. 30 como ainda feriria o art. 41.
 - iii. Poderia haver alguma plausibilidade para exigência de novo exame na hipótese do parágrafo único do art. 41 (ou seja, se o Requerente detivesse apenas o registro provisório concedido entre a edição do normativo em questão e a regulamentação do exame). Mas seu caso seria diferente, na medida em que possuía o registro definitivo, previsto no caput do art. 41.
 - iv. Não há qualquer previsão de que os responsáveis técnicos à época da edição da Instrução CVM nº 308/99, e que haviam sido dispensados do exame, perderiam esta condição tão-somente porque se transferiram de uma sociedade para outra.

Argumentos da SNC

9. Por seu turno, a SNC entende, resumidamente, que:
 - i. A situação atual do Requerente é diversa de suas outras transferências entre sociedades de auditores porque foi a primeira a ocorrer após a regulamentação do exame de qualificação técnica.
 - ii. O art. 41 não respalda o pedido do Requerente porque a dispensa nele prevista buscava "resguardar o direito adquirido daqueles

profissionais [os auditores já registrados] naquele momento [a edição da Instrução CVM nº 308/99], e condicionado à manutenção do registro na CVM, não tendo por intenção conceder um direito perpétuo para tais auditores".

- iii. Como o exame visa a aferir conhecimento técnico e a atualização do profissional em face das normas contábeis e de auditoria, não faz sentido dispensar o exame para quem cancelou o registro ou desvinculou-se de sociedade de auditoria e agora requer seu cadastramento nesta CVM.

- iv. Em amparo de sua aposição, a SNC transcreve trechos de manifestação da Procuradoria Federal Especializada [\(2\)](#) e de Ofício Circular editado em conjunto com a Superintendência de Relações com Empresas [\(3\)](#), além de fazer referência ao Processo CVM Nº 2007-9364 [\(4\)](#).

VOTO

10. A situação dos responsáveis técnicos por AIPJ é peculiar no conjunto de profissionais que dependem de autorização da CVM para atuar no mercado de valores mobiliários.
11. Usualmente, a CVM autoriza que as atividades sejam prestadas por pessoas naturais e por pessoas jurídicas, concedendo a cada uma registros próprios. No caso das pessoas jurídicas, costuma-se exigir que sejam representadas por pessoas naturais que possuam, elas próprias, o registro necessário para a atividade.
12. É assim, por exemplo, no caso dos administradores de carteira e dos agentes autônomos de investimento.
13. Nestes casos, o registro das pessoas naturais, ainda que vinculadas a pessoas jurídicas, não deixa de existir em razão de sua eventual dissociação desta última sociedade. Se o diretor-responsável de um administrador de carteira pessoa jurídica desliga-se da instituição, nem ele nem a pessoa jurídica ficam impossibilitados de exercerem a função para a qual estão habilitados.
14. No caso dos auditores, a situação é diversa. A AIPJ não pressupõe a representação por um auditor independente pessoa física. Pelo contrário: a Instrução CVM nº 308/99 expressamente proíbe que auditores pessoas físicas sejam sócios, diretores, responsáveis técnicos ou empregados de AIPJ [\(5\)](#).
15. As pessoas físicas que materializam a atividade do AIPJ são os responsáveis técnicos, para os quais a CVM reserva algumas exigências, como o cadastramento em Conselho Regional de Contabilidade, a demonstração de experiência e a aprovação em exame de qualificação técnica.
16. Porém, nada obstante os responsáveis técnicos devam preencher estes requisitos previstos na Instrução CVM nº 308/99, não há nenhuma relação direta entre esta Autarquia e tais profissionais. Os responsáveis técnicos apenas figuram em cadastro formado pelas informações prestadas pelos AIPJ, o que vale como um reconhecimento circunstancial de que, naquele momento específico, estão autorizados a desempenhar a atividade.
17. Desvinculando-se do AIPJ – e isto pode ocorrer, por exemplo, pela perda de seu emprego ou por uma desavença com os demais sócios –, o responsável técnico não mais estará, em princípio, apto a exercer nenhuma atividade no mercado de valores mobiliários.
18. Na maioria dos casos, isto não representa problema prático algum, já que, se o responsável técnico pôde desempenhar esta tarefa em um AIPJ, é porque preencheu os requisitos necessários para tanto, que o permitirão ocupar o mesmo cargo em outro AIPJ.
19. Porém, há uma hipótese em que isto não se verifica, e é justamente a hipótese que se discute neste processo. Trata-se do caso em que um responsável técnico, que já exercia a função antes da Instrução CVM nº 308/99 e por isso foi dispensado do exame de qualificação, pretende transferir-se de um AIPJ para outro [\(6\)](#). A CVM tem entendido que neste caso é necessária a submissão a exame.
20. A base para este entendimento é a equiparação deste caso com o do auditor dispensado do exame que, por iniciativa própria, pede o cancelamento do registro e, depois, decide retornar ao mercado, pretendendo valer da prerrogativa que um dia teve de não precisar submeter-se ao exame.
21. Realmente, no caso do auditor, não há dúvidas de que esta pretensão deve ser rejeitada, porque o cancelamento terá ocorrido por ato próprio do profissional envolvido que extingue a relação jurídica com a CVM e todos os seus efeitos. Contudo, no tocante ao responsável técnico, a perda desta qualidade não terá sido – ou ao menos não necessariamente – decorrente de ato próprio seu, como exposto acima. Por isso, julgo indevida a equiparação das duas situações.
22. Aliás, levada a extremo, esta equiparação pode produzir a seguinte contradição: o responsável técnico que, dispensado do exame, atua e pode continuar indefinidamente atuando junto ao AIPJ X, subitamente ver-se-ia obrigado a submeter-se a exame se quisesse, no dia seguinte, desempenhar junto ao AIPJ Y as mesmas atribuições que poderia estar desempenhando no AIPJ X.
23. Por outro lado, simplesmente não exigir a aprovação em novo exame seria uma opção inadequada, em razão do risco da hipótese inversa à descrita acima, ou seja, o caso do responsável técnico que deixa de exercer a atividade e pretende retomá-la anos mais tarde, já com seus conhecimentos possivelmente desatualizados.
24. Penso que a melhor solução, que atenderia a finalidade da norma e preservaria a situação destes profissionais, seria permitir o seu reingresso como responsáveis técnicos de AIPJ, sem a apresentação de certificado de exame de qualificação técnica, se comprovado o cumprimento das exigências de educação continuada no período em que o responsável técnico deixou de atuar no mercado.
25. Esta é a situação do caso concreto. Os dados da CVM indicam que o Requerente deixou de atuar como responsável técnico em novembro de 2005. Porém, desde então, o Requerente satisfaz as exigências de educação continuada, como comprovam a Certidão de Regularidade, de 12.06.08, às fls. 17 e os documentos de fls. 18/20.
26. Por estas razões, voto pelo deferimento do recurso.

[\(1\)](#) Documento trazido pela SNC às fls. 27 indica que o acusado deixou de atuar como responsável técnico da Global Auditores Independentes S/C em 22.11.05.

[\(2\)](#) MEMO/PFE-CVM/GJU-2/ N° 262/2004: "Relativamente ao item **a** destacamos: se o profissional – em todas as categorias assinaladas na questão – motu proprio, **cancela seu registro** e, posteriormente, decide retornar ao mercado, quer como AIPF ou Responsável técnico de AIPJ, deverá se submeter ao gravame da prestação de Exame de Qualificação Técnica, visto que a concessão de novo registro (inclusive, sob número diverso do anteriormente havido) inicia novo período relacional entre este e a CVM. (...)"

[\(3\)](#) Ofício Circular/CVM/SNC/SEP/n° 01/2005: (...) Destarte, a partir de então, cada novo pedido de registro como Auditor Independente – Pessoa Física, Auditor Independente – Pessoa Jurídica e de cadastro de Responsável Técnico de Auditor Independente – Pessoa Jurídica, obrigatoriamente, junto aos demais documentos necessários para sua validação, deverá o interessado apresentar certificado de aprovação no exame e qualificação técnica".

[\(4\)](#) Processo apreciado pelo Colegiado em 04.09.07, no qual foi indeferido recurso de responsável técnico por AIPJ por não apresentação de certificado de aprovação no exame de qualificação técnica.

[\(5\)](#) Art. 11 Não será permitido o registro, na categoria de Auditor Independente - Pessoa Física, de contador que seja sócio, diretor ou responsável técnico ou que tenha vínculo empregatício com Auditor Independente - Pessoa Jurídica.

[\(6\)](#) Como se vê, trata-se de um conjunto cada vez mais residual de profissionais que se valeram de uma regra de transição já superada ao menos desde a regulamentação do exame de qualificação técnica, em