

PARECER DO COMITÊ DE TERMO DE COMPROMISSO
PROCESSO ADMINISTRATIVO SANZIONADOR CVM N.º RJ 2013/13355
PROCESSO DE TERMO DE COMPROMISSO CVM N.º RJ 2014/6913

RELATÓRIO

1. Trata-se de proposta de Termo de Compromisso apresentada por **Carlos Osvaldo Pereira Hoff**, ex-sócio e ex-responsável técnico da Exacto Auditoria S.S., nos autos do Termo de Acusação instaurado pela Superintendência de Normas Contábeis e de Auditoria – SNC. (Termo de Acusação às fls. 01 a 12)

FATOS

2. Dentro da sua atividade de rotina, a SNC solicitou à SFI a realização de inspeção na Exacto Auditoria S.S. ("Exacto"), tendo a equipe de inspeção da CVM identificado algumas irregularidades. (parágrafo 2º do Termo de Acusação)

Processamento Eletrônico de Dados – PED

3. O artigo 33 da Instrução CVM n.º 308/99 estabelece que todos os auditores independentes cadastrados nesta autarquia deverão submeter-se à revisão de seu controle de qualidade, de acordo com as normas emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, através do Programa de Revisão Externa de Qualidade. Referido programa está sob a coordenação do Comitê Administrador do Programa de Revisão Externa de Qualidade – CRE, instituído pelo CFC. (parágrafo 1º do Termo de Acusação)

4. Dentro do Programa de Revisão Externa de Qualidade, identificou a SFI que a Exacto não estava cumprindo, em relação ao processamento eletrônico de dados (PED), as recomendações de melhoria levantadas pela auditoria revisora. (parágrafos 2º e 7º do Termo de Acusação)

5. Diante da recomendação apresentada pela auditoria revisora em relação ao PED, a Exacto assumiu o seguinte compromisso: "Adotaremos um programa formalizado que possibilite a evidência sobre exames que garantam a segurança, a estrutura e confiabilidade dos sistemas e o grau de integração dos sistemas, incluindo em nosso Manual de Auditoria Independente.", com data prevista de implantação até 31.12.2010. (parágrafos 8, 9 e 10 do Termo de Acusação)

6. Quando da inspeção, foi constatado que até aquele momento – novembro de 2011 – a Exacto ainda (i) não havia adotado um novo programa formalizado para os exames do ambiente PED e (ii) nem havia modificado o Manual de Auditoria. Ao ser questionada a respeito, a Exacto discorreu resumidamente que: (parágrafos 11 ao 13 e 15 do Termo de Acusação)

a) quando o Manual de Auditoria fosse revisado/alterado, então seria incluído o novo programa formalizado para os exames do ambiente PED;

b) que a implementação do PED deveria ocorrer até janeiro de 2013.

ANÁLISE DA ÁREA TÉCNICA

7. A NBC T 11.12, item 11.12.2.1 estabelece que o "auditor deve ter conhecimento suficiente do ambiente de PED para planejar, executar, supervisionar e revisar o trabalho realizado pela equipe de auditoria." (parágrafo 14 do Termo de Acusação)

8. Diante do exposto, conclui-se que a Exacto não cumpriu, dentro do prazo definido por ela – 31.12.2010 – as recomendações de melhoria levantadas pela auditoria revisora, já que não foram implantadas as ações visando remediar a deficiência referente à metodologia de auditoria em relação aos exames do ambiente PED de seus clientes. (parágrafo 16 do Termo de Acusação)

Auditoria na Sultepa Construções e Comércio Ltda –

9. Também foi solicitado à SFI que realizasse inspeção na auditoria realizada pela Exacto nas demonstrações contábeis do exercício findo em 31.12.2009 da Sultepa Construções e Comércio Ltda ("Sultepa" ou "companhia"), sendo as seguintes irregularidades encontradas: (parágrafo 17 do Termo de Acusação).

a) no planejamento dos trabalhos de auditoria não constavam evidências das avaliações e conclusões da Exacto em relação aos fatores econômicos e ao nível geral de competência da administração da Sultepa;

b) ausência de evidência de avaliação detalhada das práticas contábeis adotadas pela Sultepa, assim como de eventuais alterações procedidas em relação ao exercício anterior;

c) ausência de evidência de avaliação detalhada do sistema contábil e de controles internos da companhia, assim como a não formalização de seu julgamento em relação ao seu grau de confiabilidade;

d) ausência de estimativas de prazo de conclusão dos trabalhos na carta-proposta apresentada;

e) ausência de evidências de discussões com a administração da companhia sobre contingências; e

f) ausência de emissão de um relatório circunstanciado, apesar de terem sido identificados pontos de melhoria, mesmo que recorrentes.

10. Além, em seu trabalho de análise, a SNC encontrou mais duas irregularidades na auditoria realizada pela Exacto nas demonstrações contábeis do exercício findo em 31.12.09 da Sultepa: (parágrafos 30 e 32 do Termo de Acusação)

a) a Exacto não acompanhou o inventário físico dos estoques quando realizou a auditoria, e o justificou pela imaterialidade do saldo, apesar de o valor deste ter se mostrado relevante na análise das demonstrações contábeis da companhia[1];

b) o saldo da conta de Clientes do Consolidado é significativamente superior ao da Controladora, sendo que o valor da Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa (PCLD) é o mesmo.

11. Ao ser questionada a respeito das irregularidades identificadas, a Exacto se manifestou, resumidamente, nos seguintes termos (parágrafos 19, 20, 25, 26, 29 e 32 do Termo de Acusação)

a) como a Sultepa é um cliente recorrente da Exacto e que vinha atuando com suas atividades principais com muito baixo movimento, julgou que tomou suficiente conhecimento dos controles internos, das práticas contábeis, dos fatores econômicos e do nível geral de competência da administração da companhia, tendo sido devidamente considerado no planejamento todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, mesmo não estando expresso/evidenciado na magnitude plena estabelecida na NBC T 11.4;

b) como os processos de compras, vendas, custos e imobilizado apresentavam baixa movimentação, utilizou a estratégia de efetuar testes substantivos em todas as contas contábeis, razão pela qual não há documentação ou relatório evidenciando a avaliação dos controles internos da Sultepa. Entretanto, emitiu um Relatório Circunstanciado contendo suas observações a respeito de deficiências ou ineficácia dos controles internos e dos procedimentos contábeis;

c) concluiu que houve falha ao não estimar os prazos de finalização dos trabalhos na carta-proposta, mas que essa falha foi atenuada por tais prazos constarem no Memorando para Planejamento de Auditoria, e por estarem intrinsecamente definidos, visto que a Sultepa deve cumprir os prazos estabelecidos pela CVM para a entrega das ITRs e das demonstrações financeiras do exercício. Além, conforme a NBC P1, os honorários deverão constar de carta-proposta que também contenha, entre outras informações, o prazo estimado para a realização dos serviços;

d) com relação a evidências de discussão com a administração da Sultepa sobre as políticas e os procedimentos adotados para identificar, avaliar e contabilizar e/ou divulgar os passivos não registrados e as contingências, argumentou a Exacto que foi realizada uma reunião com o DRI da companhia, "*conforme papel de trabalho DD[2] e correspondente programa de trabalho.*";

e) o relatório circunstanciado não foi emitido por não terem sido detectados novos assuntos relevantes a serem mencionados e que os pontos eram recorrentes, já que mencionados em relatórios anteriores.

f) o saldo do PCLD, controladora e consolidado, é o mesmo em virtude de que: (f.1) em uma das controladas— que não foi auditada pela Exacto — foi apresentado em suas demonstrações contábeis saldo "zero" na conta créditos a receber de clientes, pois o saldo de clientes era de R\$2.578 mil e a provisão constituída era de 100 % desse saldo, e (f.2) nas demais controladas — também auditadas por outros — e na Sultepa não houve necessidade de constituição de PCLD.

MANIFESTAÇÃO DA ÁREA TÉCNICA

12. A NBC T 11.4, item 11.4.1.3 estabelece que "*o planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades, os fatores econômicos, a legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade e o nível geral de competência de sua administração.*" (parágrafo 22 do Termo de Acusação)

13. Em seu item 11.4.1.4, a NBC T 11.4 determina que: (parágrafo 23 do Termo de Acusação)

"11.4.1.4. O planejamento deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:

a) o conhecimento detalhado das práticas contábeis adotadas pela entidade e as alterações procedidas em relação ao exercício anterior;

b) o conhecimento detalhado do sistema contábil e de controles internos da entidade e seu grau de confiabilidade;

c) os riscos de auditoria e identificação das áreas importantes da entidade, quer pelo volume de transações, quer pela complexidade de suas atividades;

d) a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados;

e) a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas;

f) o uso dos trabalhos de outros auditores independentes, especialistas e auditores internos;

g) a natureza, o conteúdo e a oportunidade dos pareceres, relatórios e outros informes a serem entregues à entidade; e

h) a necessidade de atender a prazos estabelecidos por entidades reguladoras ou fiscalizadoras e para a entidade prestar informações aos demais usuários externos."

14. Já o item 11.4.1.5 da mesma NBC T determina que "*o auditor deve documentar seu planejamento geral e preparar programas de trabalho por escrito, detalhando o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão.*" (parágrafo 24 do Termo de Acusação)

15. Conforme exposto, a própria Exacto reconhece que não evidenciou tais assuntos em conformidade plena com a NBC T 11.4. As demais justificativas de conhecimento prévio descritas acima não tiram a obrigatoriedade de formalização completa de tais assuntos, concluindo-se que houve falha de auditoria, apesar de atenuada pelos argumentos expostos. Ainda, apesar da Exacto argumentar que emitiu "Relatório Circunstanciado", esse não foi emitido para o exercício findo em 31.12.2009. (parágrafo 21 do Termo de Acusação)

16. Além, mesmo que o auditor utilize seu conhecimento prévio sobre o cliente, para que tenha alguma validade como trabalho de auditoria, deveria estar formalizado em seus papéis de trabalho, assim como as alterações verificadas para o ano auditado. (parágrafo 24 do Termo de Acusação).

17. A NBC T. 11.15, item 11.15.2.1 dispõe: (parágrafo 28 do Termo de Acusação)

"Os eventos ou as condições que devem ser considerados na identificação da existência de passivos não-registrados e de contingências para a avaliação de sua adequada apresentação nas Demonstrações Contábeis são questões de direto conhecimento e, freqüentemente, objeto de controle da administração da entidade e, portanto, seus administradores constituem-se em fonte primária de informação sobre esses eventos ou essas condições. Dessa forma, os seguintes procedimentos devem ser executados pelo Auditor Independente com respeito aos passivos não-registrados e às contingências:

a) indagar e discutir com a administração a respeito das políticas e dos procedimentos adotados para identificar, avaliar e contabilizar e/ou divulgar os passivos não-registrados e as contingências;

b) obter, formalmente, da administração uma descrição das contingências na data de encerramento das Demonstrações Contábeis e para o período que abrange essa data e a data de emissão do parecer de auditoria sobre essas demonstrações, incluindo a identificação dos assuntos sob os cuidados profissionais de consultores jurídicos;

c) examinar os documentos em poder do cliente vinculados aos passivos não-registrados e às contingências, incluindo correspondências e faturas de consultores jurídicos;

d) obter representação formal da administração, contendo a lista de consultores ou assessores jurídicos que cuidam do assunto e representação de que todas as contingências potenciais ou ainda não formalizadas, relevantes, foram divulgadas nas Demonstrações Contábeis."

18. O papel de trabalho DD, citado pela Exacto, refere-se a "eventos subsequentes" e não possui nenhuma formalização a respeito das políticas e dos procedimentos adotados para identificar, avaliar e contabilizar e/ou divulgar os passivos não registrados e as contingências, conforme requerido pela NBC T 11.15, vigente à época dos fatos. A justificativa apresentada pela Exacto não atenua a falha de auditoria cometida. (parágrafo 27 do Termo de Acusação)

19. A Instrução CVM n.º 308/99, em seu inciso II do artigo 25 estabelece que (parágrafo 29 do Termo de Acusação):

Art. 25. No exercício de suas atividades no âmbito do mercado de valores mobiliários, o auditor independente deverá, adicionalmente:

[...]

II - elaborar e encaminhar à administração e, quando solicitado, ao Conselho Fiscal, relatório circunstanciado que contenha suas observações a respeito de deficiências ou ineficácia dos controles internos e dos procedimentos contábeis da entidade auditada;

20. Desta forma, os argumentos trazidos pela Exacto para a não elaboração do relatório circunstanciado não merecem prosperar, uma vez que a obrigatoriedade de sua emissão não se extingue, mesmo que não sejam detectados novos assuntos relevantes ou que os pontos sejam recorrentes. (parágrafo 29 do Termo de Acusação).

21. A NBC T 11.2, item 11.2.6.7 determina que (parágrafo 31 do Termo de Acusação)

"11.2.6.7 - Quando o valor envolvido for expressivo em relação à posição patrimonial e financeira e ao resultado das operações, deve o auditor:

a) confirmar os valores das contas a receber e a pagar, através de comunicação direta com os terceiros envolvidos; e

b) acompanhar o inventário físico realizado pela entidade, executando os testes de contagem física e procedimentos complementares aplicáveis."

22. Como o valor dos estoques se mostrava relevante na análise das demonstrações contábeis da companhia, a falta de acompanhamento pela Exacto do inventário para a confirmação da existência do estoque não é aceitável. (parágrafo 30 do Termo de Acusação)

23. O item 11.13.5.1 da NBC T 11.13 estabelece que "O auditor deve obter evidência de auditoria suficiente e apropriada para certificar-se de que uma estimativa contábil é razoável nas circunstâncias e, quando necessário, se está divulgada apropriadamente nas Demonstrações Contábeis." (parágrafo 34 do Termo de Acusação)

24. Já o item 11.13.5.4 da mesma NBC T determina que (parágrafo 35 do Termo de Acusação):

11.13.5.4. O auditor deve adotar uma, ou a combinação, das seguintes abordagens na auditoria de uma estimativa contábil:

a) revisar e testar o processo usado pela administração da entidade para desenvolver a estimativa;

b) usar uma estimativa independente para comparar com a preparada pela administração da entidade; ou

c) revisar eventos subsequentes que confirmem a estimativa feita.

25. No caso da Exacto, pode ser considerado que abordagem que mais se aproxima aos procedimentos de auditoria efetuados é a letra "a" do item acima. Para tal abordagem, a norma estabelece em seu item 11.13.6.1 os procedimentos de auditoria que deveriam ser utilizados (parágrafo 36 do Termo de Acusação):

11.13.6.1. Os procedimentos envolvidos na revisão e no teste do processo utilizado pela administração da entidade são:

a) avaliação dos dados e consideração dos pressupostos em que a estimativa se baseia;

b) teste dos cálculos envolvidos na estimativa;

c) comparação, quando possível, de estimativas feitas em períodos anteriores com os resultados reais

desses períodos; e

d) consideração dos procedimentos de aprovação da administração da entidade.

26. Nenhum dos procedimentos acima foi devidamente evidenciado nos papéis de trabalho da Exacto para a PCLD da Sultepa (Controladora e Consolidado). Os procedimentos de auditoria não envolveram análise da conta de clientes das demais empresas integrantes do Consolidado, somente análise superficial da própria conta de PCLD, o que não é suficiente para concluir sobre a adequação do saldo. (parágrafos 33 e 37 do Termo de Acusação)

RESPONSABILIZAÇÃO

27. Ante o exposto, a SNC propôs a responsabilização[3] de Carlos Osvaldo Pereira Hoff, ex-sócio e ex-responsável técnico da Exacto Auditoria S.S. por, quando do desenvolvimento dos trabalhos de auditoria sobre as demonstrações financeiras do exercício findo 31.12.2009 da Sultepa Construções e Comércio Ltda., (i) ter deixado de aplicar os procedimentos de auditoria descritos nos itens 11.12.2.1 da NBC T 11.12; 11.4.1.3 a 11.4.1.5 da NBC T 11.4; 1.4.2 "c" da NBC P 1; 11.15.2.1 da NBC T 11.15; 11.2.6.7 da NBC T 11; 11.13.5.1, 11.13.5.4 e 11.13.6.1 da NBC T 11.13 (infração ao disposto no art. 20 da Instrução CVM n.º 308/99) e (ii) da não emissão de relatório circunstanciado contendo suas observações a respeito de deficiências ou ineficácia dos controles internos e dos procedimentos contábeis da entidade auditada (infração ao disposto no inciso II do art. 25 da Instrução CVM n.º 308/99).

PROPOSTA DE CELEBRAÇÃO DE TERMO DE COMPROMISSO

28. Devidamente intimado, o acusado apresentou suas razões de defesa e proposta de termo de compromisso na qual se compromete, para a celebração do acordo, a (i) cessar as práticas tidas como ilícitas no Processo e (ii) pagar à CVM o montante de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) em duas parcelas iguais e sucessivas. (fls. 28 a 30)

MANIFESTAÇÃO DA PROCURADORIA FEDERAL ESPECIALIZADA

29. Em razão do disposto na Deliberação CVM n.º 390/01 (art. 7º, § 5º), a Procuradoria Federal Especializada junto à CVM – PFE/CVM apreciou os aspectos legais da proposta de Termo de Compromisso tendo concluído pela inexistência de óbice para a sua análise pelo Comitê sobre a conveniência e oportunidade na celebração do acordo, bem como pelo Colegiado, e que o Comitê poderá ainda negociar as condições apresentadas, ressaltando apenas que não cabe inserir, em Termos de Compromisso, cláusula que indique a sua convicção quanto à legalidade das condutas (MEMO N.º 127/2014/PFE-CVM/PGF/AGU e respectivos despachos às fls. 32 a 37).

FUNDAMENTOS DA DECISÃO DO COMITÊ DE TERMO DE COMPROMISSO

30. O parágrafo 5º do artigo 11 da Lei nº 6.385/76 estabelece que a CVM poderá, a seu exclusivo critério, se o interesse público permitir, suspender, em qualquer fase, o procedimento administrativo instaurado para a apuração de infrações da legislação do mercado de valores mobiliários, se o investigado ou acusado assinar termo de compromisso, obrigando-se a cessar a prática de atividades ou atos considerados ilícitos pela CVM e a corrigir as irregularidades apontadas, inclusive indenizando os prejuízos.

31. Ao normatizar a matéria, a CVM editou a Deliberação CVM n.º 390/01, alterada pela Deliberação CVM n.º 486/05, que dispõe em seu art. 8º sobre a competência deste Comitê de Termo de Compromisso para, após ouvida a Procuradoria Federal Especializada sobre a legalidade da proposta, apresentar parecer sobre a oportunidade e conveniência na celebração do compromisso, e a adequação da proposta formulada pelo acusado, propondo ao Colegiado sua aceitação ou rejeição, tendo em vista os critérios estabelecidos no art. 9º.

32. Por sua vez, o art. 9º da Deliberação CVM n.º 390/01, com a redação dada pela Deliberação CVM n.º 486/05, estabelece como critérios a serem considerados quando da apreciação da proposta, além da oportunidade e da conveniência em sua celebração, a natureza e a gravidade das infrações objeto do processo, os antecedentes dos proponentes e a efetiva possibilidade de punição, no caso concreto.

33. Consoante entendimento já consubstanciado em sede de Termo de Compromisso, a análise do Comitê é sempre pautada pela realidade fática manifestada nos autos e nos termos da acusação, não competindo neste momento processual adentrar em argumentos próprios de defesa, à medida que o seu eventual acolhimento somente pode ser objeto de julgamento final pelo Colegiado desta Autarquia, sob pena de convolar-se o instituto do Termo de Compromisso em verdadeiro julgamento antecipado. Ademais, não é demasiado lembrar que a celebração do ajuste a que se refere não importa confissão quanto à matéria de fato, nem reconhecimento de ilicitude da conduta analisada (art. 11, §6º da Lei n.º 6.385/76).

34. Depreende o Comitê que uma proposta de Termo de Compromisso deve contemplar obrigação que venha a surtir importante e visível efeito paradigmático junto aos participantes do mercado de valores mobiliários, inibindo a prática de condutas assemelhadas. No caso em tela, a proposta mostra-se flagrantemente desproporcional à natureza e à gravidade das acusações imputadas ao proponente, não havendo bases mínimas que justifiquem a abertura de negociação de seus termos.

35. Subsidiariamente, registre-se o fato de inexistir ganho para a Administração Pública, em termos de celeridade e

economia processual, visto que remanescem no processo outros acusados que não apresentaram propostas de Termo de Compromisso.

CONCLUSÃO

36. Em face ao acima disposto, o Comitê de Termo de Compromisso propõe ao Colegiado da CVM a **rejeição** da proposta de Termo de Compromisso apresentada por **Carlos Osvaldo Pereira Hoff**.

Rio de Janeiro, 26 de agosto de 2014.

ALEXANDRE PINHEIRO DOS SANTOS

SUPERINTENDENTE GERAL

MARCELO LUIZ FONSECA DE ARAÚJO SILVA

GERENTE DE FISCALIZAÇÃO EXTERNA 1

CARLOS GUILHERME DE PAULA AGUIAR

SUPERINTENDENTE DE PROCESSOS SANCIONADORES

WALDIR DE JESUS NOBRE

SUPERINTENDENTE DE RELAÇÕES COM O MERCADO E
INTERMEDIÁRIOS

FERNANDO SOARES VIEIRA

SUPERINTENDENTE DE RELAÇÕES COM EMPRESAS

[1] O valor dos estoques em 31.12.09, no balanço individual, era equivalente a 6,4 % do Ativo Circulante, 5,9% do Resultado, 54,2 % do Lucro Bruto e 2,6% do Custo de Vendas e dos Serviços Prestados.

[2] "Papel de trabalho DD" refere-se a "eventos subsequentes."

[3] A Exacto Auditoria S.S. também foi acusada no processo em referência.