OFÍCIO-CIRCULAR/CVM/SNC/Nº 12/2009

Rio de Janeiro, 02 de setembro de 2009.

Assunto: Demonstrações Contábeis encerradas em 31 de dezembro de 2009.
- Atuação dos Auditores Independentes.

Senhores Auditores,

O presente Ofício-Circular tem como objetivo alertar aos Auditores Independentes registrados nesta CVM a respeito da elaboração do parecer de auditoria a ser emitido sobre as demonstrações contábeis relativas ao encerramento do exercício social de 2009 das companhias abertas, à luz das normas profissionais de auditoria independente do Conselho Federal de Contabilidade e do Ibracon, e das normas que regulamentam a atividade de auditoria independente no âmbito do Mercado de Valores Mobiliários.

2. O referido alerta está suportado no fato de que, relativamente aos pareceres de auditoria emitidos sobre as demonstrações contábeis do exercício social findo em 31/12/2008, foram identificados casos em que houve emissão inadequada do tipo de parecer e omissões nos comentários nos parágrafos adicionais, em face das circunstâncias apresentadas nas demonstrações contábeis das companhias abertas auditadas, contrariando o arcabouço normativo supracitado, conforme os exemplos listados a seguir:

- <u>Parágrafos de Ressalvas sem a quantificação dos efeitos decorrentes:</u>

Foram identificados casos em que os auditores independentes incluíram parágrafos de ressalvas em seus respectivos pareceres, contudo, sem mencionar de forma expressa a quantificação dos efeitos nas contas ou subgrupos das contas do Ativo, Passivo, Patrimônio Líquido e Resultado, de acordo com o determinado pelo inciso IV do artigo 25 da Instrução CVM Nº 308/99.

Cabe esclarecer que a norma profissional NBC T 11 – IT – 5 – *Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis*, aprovada pela Resolução CFC Nº 830/98, em seu item nº 16, determina que a quantificação dos efeitos deve ser efetuada e descrita no parecer pelos auditores independentes “se praticável”, todavia, tais casos são exceções, prevalecendo a determinação de que o parágrafo de ressalva deve incluir de forma clara e objetiva as razões que a fundamentaram e a quantificação dos efeitos decorrentes.

- Omissões de informações relevantes em notas explicativas e ausência de ressalva no parecer dos auditores independentes:

Foram identificados casos em que a companhia aberta auditada omitiu informações relevantes em notas explicativas, comprometendo, assim, a qualidade do conteúdo informacional das demonstrações contábeis apresentadas e prejudicando a análise e interpretação das referidas demonstrações por parte dos usuários. Nestas circunstâncias, a norma profissional NBC T 11 – IT – 5 – *Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis*, aprovada pela Resolução CFC Nº 830/98, em seu item Nº 38, determina que os auditores independentes devem mencionar tal fato em parágrafo intermediário (ressalva) em seu parecer.

- Ressalva incluída no Parecer por limitação na extensão do exame de determinado item relevante, não devidamente esclarecida:

Foram identificados casos em que os auditores independentes incluíram parágrafo de ressalva em seu parecer em decorrência de não haver examinado e aplicado procedimentos de auditoria sobre determinado item das demonstrações contábeis da companhia auditada, contudo, limitando-se a informar que "não nos foi possível examinar...", omitindo-se, assim, as razões que impossibilitaram o referido exame.

Nestas circunstâncias, os auditores devem indicar claramente as razões que conduziram à impossibilidade do exame daquele item específico, nos termos do inciso IV do artigo 25 da Instrução CVM Nº 308/99.

- Utilização de Parágrafo de Ênfase em vez de Parágrafo de Ressalva:

Foram identificados casos em que auditores independentes optaram por atribuir tratamento de parágrafo de ênfase em seu parecer para determinadas situações que, em verdade, deveriam ser motivo de parágrafo de ressalva.

Releva mencionar que a NBC T 11 – *Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis*, aprovada pela Resolução CFC Nº 820/97, define que o parágrafo de ênfase, após o parágrafo de opinião, deve ser utilizado em casos que configurem "incerteza em relação a fato relevante, cujo desfecho poderá afetar significativamente a posição patrimonial e financeira da entidade, bem como o resultado das suas operações".

Portanto, a palavra-chave é "incerteza" para a inclusão de parágrafo de ênfase, do contrário, quando o auditor discordar da administração da companhia auditada quanto à determinada prática contábil adotada ou ocorrer limitação na extensão do exame de determinado item relevante nas demonstrações contábeis, caberá ao auditor incluir parágrafo de ressalva em seu parecer.

- Emissão de Parecer com Ressalva para casos em que se aplicariam Parecer com Abstenção de Opinião:

Foram identificados casos em que os auditores independentes emitiram opinião sobre as demonstrações contábeis das companhias auditadas, não obstante a existência de limitações significativas na extensão dos trabalhos de auditoria, que resultaram na inclusão de ressalvas no parecer. Ocorreram casos em que tais limitações são relevantes em seu conjunto ou mesmo a existência de uma limitação de escopo específica, contudo, o item não examinado é de tal relevância que não permitiria que o auditor emitisse opinião sobre as demonstrações contábeis objeto da auditoria.

Para as aludidas circunstâncias é incorreta a adoção de parecer do tipo "com ressalva", devendo-se adotar o parecer do tipo "com abstenção de opinião", à luz da norma profissional de auditoria independente NBC T 11 – IT – 5 – *Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis*, aprovada pela Resolução CFC Nº 830/98, em seu item Nº 21, como segue:

> "*O parecer com abstenção de opinião por limitação na extensão é emitido quando houver limitação significativa na extensão do exame que impossibilite o auditor de formar opinião sobre as demonstrações contábeis, por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la, ou pela existência de múltiplas e complexas incertezas que afetem um número significativo de rubricas das demonstrações contábeis.*"

Convém salientar que a NBC T 11 – IT – 5 – *Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis*, aprovada pela Resolução CFC Nº 830/98, também determina que no "parecer com abstenção de opinião", os parágrafos que tratem das limitações significativas de escopo que impossibilitaram a emissão de opinião sobre as demonstrações contábeis devem indicar claramente os procedimentos de auditoria omitidos e a descrição das circunstâncias de tais limitações.

- Emissão de Parecer com Ressalva apesar da existência de múltiplas ressalvas que conduziriam à emissão de Parecer Adverso:

Foram identificados casos em que os auditores independentes incluíram várias ressalvas no parecer sobre determinadas demonstrações contábeis que, em seu conjunto, dada a relevância dos desvios apontados, poder-se-ia dizer que as demonstrações contábeis auditadas não representavam a posição patrimonial e financeira daquela companhia para 31/12/2008.

Dessa forma, ressaltamos que para casos dessa natureza, os auditores independentes observem o exposto nos itens 18 e 19 da NBC T 11 – IT – 5 – *Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis*, aprovada pela Resolução CFC Nº 830/98, como segue:

> "*18. Quando o auditor verificar a existência de efeitos que, isolada ou conjugadamente, forem de tal relevância que comprometam o conjunto das demonstrações contábeis, deve emitir parecer adverso. No seu julgamento deve considerar, tanto as distorções provocadas, quanto a apresentação inadequada ou substancialmente incompleta das demonstrações contábeis.*
>
> *19. Quando da emissão de parecer adverso, o auditor deve descrever, em um ou mais parágrafos intermediários, imediatamente anteriores ao parágrafo de opinião, os motivos e a natureza das divergências que suportam sua opinião adversa, bem como os seus principais efeitos sobre a posição patrimonial e financeira, e o resultado do exercício ou período.*"

3. Adicionalmente, além das situações explicitadas acima, os auditores independentes devem observar se as companhias auditadas, no processo de elaboração das demonstrações contábeis, cumpriram as determinações das normas contábeis vigentes para esse exercício social de 2009, emanadas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC e ratificadas por esta Comissão de Valores Mobiliários, em face do novo ambiente normativo contábil que visa à convergência com as normas internacionais de contabilidade emitidas pelo *International Accounting Standards Board - IASB*. Convém ressaltar que essas normas internacionais, nas quais estão fundamentados os pronunciamentos do CPC, estão baseadas em princípios e não esgotam todas as possibilidades de tratamento contábil dos itens nelas contemplados. Torna-se essencial, portanto, o conhecimento e a compreensão da estrutura conceitual contábil para a adequada interpretação e aplicação desses pronunciamentos, não devendo o auditor independente se cingir à literalidade do texto.

4. Neste aspecto, no exame das situações fáticas no curso dos trabalhos de auditoria, à luz do Pronunciamento Conceitual Básico do CPC - Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, referendado pela Deliberação CVM Nº 539/08, cabe ressaltar, ainda, que os auditores independentes devem avaliar as transações e eventos das companhias auditadas em função da sua substância econômica e não se restrinja aos aspectos meramente formais.

5. Por fim, ressaltamos que os eventuais descumprimentos por parte dos auditores independentes no exercício de sua atividade no âmbito do Mercado de Valores Mobiliários é passível de abertura de Processo Administrativo Sancionador, podendo resultar na aplicação das penalidades previstas no artigo 11 da Lei Nº 6.385/76.

ANTONIO CARLOS DE SANTANA
Superintendente de Normas Contábeis e de Auditoria