

**SESSÃO DE JULGAMENTO DO
INQUÉRITO ADMINISTRATIVO CVM Nº 06/00**

Indiciados: Sociedade Técnica de Auditoria – SOMATEC S/C

Zilo Matsunaga

Ementa : **I – Desenvolvimento da atividade de auditoria independente em desacordo com as normas profissionais emanadas do Conselho Federal de Contabilidade.**

II – O descumprimento de normas da profissão contábil pelos auditores acarreta a infração às normas da Comissão de Valores Mobiliários e sujeitam os infratores a procedimento administrativo disciplinar.

III – Infrações configuradas. Multas.

Decisão : Vistos, relatados e discutidos os autos, o Colegiado da Comissão de Valores Mobiliários, com base na prova dos autos e na legislação aplicável decidiu, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas pelos defendentes e, no mérito, responsabilizar **Sociedade Técnica de Auditoria – Somatec S/C e seu responsável técnico, Sr. Zilo Matsunaga**, por infração ao disposto nos artigos 24, 25 e 29, item II, da Instrução CVM nº 216/94, então vigente, tendo se caracterizado através da infração aos itens 1.5 e 1.6 da NBC-P-1, aprovada pela Resolução CFC nº 701/91, e aos itens 11.2.5, 11.2.6, 11.2.7, 11.2.14, 11.2.15 e 11.3 da NBC-T-11, aprovada pela Resolução CFC nº 700/91, igualmente vigentes à época, aplicando-lhes, individualmente, a pena de **multa no valor de R\$ 3.681,78** (três mil, seiscentos e oitenta e um reais e setenta e oito centavos), prevista no artigo 11, inciso II, da Lei nº 6.385/76.

Os indiciados punidos terão um prazo de 30 (trinta) dias, a contar do recebimento de comunicação da CVM, para interpor recurso, com efeito suspensivo, ao Conselho de Recursos do Sistema Financeiro Nacional, nos termos do parágrafo único do artigo 14 da Resolução nº 454, de 16.11.77, do Conselho Monetário Nacional.

Proferiu defesa oral o Dr. Yoshishiro Miname advogado de Zilo Matsunaga e Sociedade Técnica de Auditoria e Contabilidade - SOMATEC S/C.

Participaram do julgamento os seguintes membros do Colegiado: Diretores Luiz Antonio de Sampaio Campos (Relator), Norma Jonssen Parente e Wladimir Castelo Branco Castro e o Presidente Luiz Leonardo Cantidiano.

Rio de Janeiro, 22 de agosto de 2002

LUIZ ANTONIO DE SAMPAIO CAMPOS

Diretor-Relator

LUIZ LEONARDO CANTIDIANO

Presidente

Interessados: Sociedade Técnica de Auditoria – Somatec S/C

Zilo Matsunaga

Relator: Luiz Antonio de Sampaio Campos

RELATÓRIO

Introdução

1. O presente Inquérito Administrativo foi instaurado para apurar a ocorrência de infração ao que dispõe a Instrução CVM nº 216/94, especificamente no que se refere ao desenvolvimento dos trabalhos de auditoria nas demonstrações financeiras da Companhia Equipadora de Laboratórios Modernos – CELM ("CELM"), que teriam ocorrido em desacordo com as normas profissionais de auditoria independente aprovadas pela Resolução CFC nº 700/91, NBC-T-11, e Resolução CFC nº 701/91, NBC-P-1, posteriormente substituídas, respectivamente, pela Resolução CFC nº 820/97 e pela Resolução CFC nº 821/97.

2. Em 04/05/00, foi designada a Comissão encarregada pela condução do Inquérito, nos termos da PORTARIA/CVM/PTE/Nº 051 (fls. 01).

3. Inicialmente foram notificados da abertura do presente Inquérito o Sr. Zilo Matsunaga, o Sr. Antonio Aquira Narazzaqui, a Sociedade Técnica de Auditoria – Somatec S/C ("Somatec") e a Narazzaqui & Cia. Auditores ("Narazzaqui").

Dos Fatos e da Imputação

4. A instauração do presente Inquérito Administrativo decorreu da análise das demonstrações financeiras relativas aos exercícios findos em 31/12/94 e 31/12/95 da Companhia Equipadora de Laboratórios Modernos – CELM (fls. 21/40), cuja auditoria estava a cargo da Somatec, tendo-se observado a constituição, no ano de 1995, de Provisão para Contingências de Riscos Fiscais e Parafiscais, em contrapartida a Lucros Acumulados com ajustes de exercícios anteriores.

5. A Gerência de Normas de Auditoria, em duas ocasiões, cobrou esclarecimentos sobre o aludido procedimento (fls. 42 e 45/47), tendo a Somatec enviado a resposta de fls. 48, em que afirma, basicamente, que:

"A provisão de Contingências de Riscos Fiscais e Parafiscais foi constituída em face da evidência de que o valor das mercadorias seria inferior ao contemplado pela escrituração de estoque. Essa diferença foi reconhecida no Resultado do Exercício, na rubrica 'Constituição de Provisão para Despesas com riscos Contingentes', no montante de R\$ 3.707.298,00, em 31 de dezembro de 1995.

Fatores os mais diversos influíram para que as mercadorias perdessem o seu valor, no decorrer do exercício de 1995. A globalização da economia concorreu para a abertura das importações. O mercado recebeu a concorrência de produtos estrangeiros, importados a custos baixos, fazendo com que os produtos de fabricação nacional perdessem a competitividade.

Essa defasagem de preços e qualidade, em confronto com os produtos importados, fez reavaliar o seu valor de realização das mercadorias. (...)

As notas explicativas, conforme republicação de 8 de maio de 1996, relatam sobre a Provisão de Contingências, em seu item 10."

6. Analisada a resposta apresentada, surgiram indícios de que o trabalho de auditoria desenvolvido não havia sido satisfatório, o que motivou a realização da inspeção em que se baseiam os trabalhos da Comissão de Inquérito.

7. Em seu Relatório (fls. 243/249), ao imputar responsabilidades à Somatec, à Narazzaqui e a seus respectivos responsáveis técnicos, a Comissão de Inquérito concluiu que:

i. Estrutura Organizacional da Somatec

- A Somatec não possuía profissionais exercendo as funções de auditor e a sua principal atividade consistia na prestação de serviços de contabilidade;
- Não existia sistema de arquivamento destinado à guarda de papéis de trabalho e documentos de auditoria, estando tal guarda sob a responsabilidade de outras empresas de auditoria, o que infringiria o disposto nos itens 1.5 e 1.6 da NBC-P-1 – Normas Profissionais de Auditor Independente – aprovada pela Resolução CFC nº 701/91;

ii. Papéis de Trabalho

- Além da não adequação dos procedimentos de arquivamento e guarda de papéis de trabalho utilizados pela Somatec acima citados, a Comissão de Inquérito apurou não haver indicação dos procedimentos de auditoria empregados, não tendo sido percebidas evidências quanto à realização de revisão ou à identificação do auditor responsável pela execução dos trabalhos;
- Os papéis de trabalho referentes às demonstrações financeiras relativas ao exercício findo em 31/12/94 não apresentavam qualidade satisfatória, porquanto não definiam procedimentos de auditoria utilizados e abrangiam somente a análise vertical e horizontal das contas componentes das demonstrações financeiras, inexistindo, ainda, documentos suficientes de suporte aos trabalhos;
- A Somatec teria infringido o item 11.2.7 da NBC-T-11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis – aprovada pela Resolução CFC nº 700/91, bem como os arts. 24 e 25 da Instrução CVM nº 216/94;

iii. Planejamento dos Trabalhos e Programa de Auditoria

- Não foram encontrados quaisquer documentos que indicassem a realização de planejamento e a formulação de programa de auditoria para os exercícios de 1994 e 1995, o que caracterizou a inobservância quanto ao disposto no item 11.2.6 da NBC-T-11 e nos dispositivos da instrução CVM acima mencionada;

iv. Relatórios de Avaliação do Sistema Contábil e de Controles Internos

- Tais relatórios não evidenciaram a adoção dos procedimentos requeridos pelas normas profissionais de auditoria independente, conforme o disposto no item 11.2.5 da NBC-T-11, tendo se restringido a comentários sobre saldo de contas e análises vertical e horizontal;
- Os auditores tiveram conhecimento da distorção existente na apuração do valor dos estoques, em virtude da deficiência do sistema de apuração de custos, o que foi omitido nos relatórios encaminhados à administração da CELM;
- Tais fatos consistiriam, ainda, em infração ao disposto no art. 29 da Instrução CVM nº 216/94;

v. Estimativas Contábeis

- Não havia indícios de adoção de procedimentos que visassem à confirmação dos cálculos referentes à elaboração de estimativas contábeis, o que constituiria infração ao item 11.2.11 da NBC-T-11;

vi. Contingências

- Não havia indícios da adoção de procedimentos que objetivassem assegurar que as contingências estivessem devidamente consideradas pela administração na elaboração das demonstrações para o exercício de 1994, o que caracterizaria descumprimento do que dispõem os itens 11.2.14 e 11.2.15 da NBC-T-11;

vii. Parecer de Auditoria

- O Parecer de Auditoria relativo ao exercício findo em 31/12/94 foi emitido sem ressalva, apesar da deficiência no sistema de apuração de custos e da não contabilização de provisão para riscos fiscais e parafiscais, ambos de conhecimento do auditor;
- O Parecer de Auditoria relativo ao exercício findo em 31/12/95 faz "ressalva" à contabilização da referida provisão não registrada nos exercícios anteriores, deixando de se quantificar os seus efeitos sobre o patrimônio da CELM;
- O auditor afirmou inexistir limitação de escopo, pois não teria tido acesso aos cálculos de provisões e procedimentos contábeis, não tendo, porém, mencionado tal fato em seu parecer; e
- Tais fatos consistiriam em infração ao item 11.3 da NBC-T-11 e ao art. 24 da Instrução CVM nº 216/94, além de confrontar o que dispõem os arts. 3º, incisos V e XXII, e 9º, parágrafo único, do Código de Ética Profissional, aprovado pela Resolução CFC nº 290/70.

viii. Quanto à participação da Narazzaqui & Cia., a Comissão de Inquérito apurou que:

- Inexiste contrato formal de prestação de serviços entre a Somatec e Narazzaqui, fato este corroborado pela informação prestada pelo Sr. Antonio Narazzaqui e pelo depoimento do Sr. Zilo Matsunaga;
- Os responsáveis pelas empresas afirmaram que apenas determinados funcionários da Narazzaqui funcionaram como free-lancers durante os trabalhos de auditoria na CELM;
- Seria de se estranhar o fato da Narazzaqui não assumir qualquer responsabilidade pelos trabalhos executados na CELM, uma vez que, efetivamente, o trabalho de auditoria foi realizado por seus profissionais, além do que os papéis de trabalho estavam arquivados nas suas dependências; e
- Tais fatos justificariam a responsabilização da Narazzaqui & Cia. e de seu responsável técnico em razão dos mesmos fatos apontados contra a Somatec.

8. Ao apreciar o Relatório da Comissão de Inquérito em reunião realizada em 28/08/01, o Colegiado desta Autarquia entendeu que não estaria suficientemente comprovada a efetiva participação da Narazzaqui nos trabalhos de auditoria em questão, nem tampouco que devesse tal sociedade ser responsabilizada por trabalhos em que tivessem participado seus funcionários (fls. 261/268), o que resultou na exclusão da Narazzaqui e de seu responsável técnico.

9. Quanto aos fatos imputados à Somatec, o Colegiado adequou a imputação formulada pela Comissão de Inquérito, tendo a Somatec e seu responsável técnico, o Sr. Zilo Matsunaga, sido intimados a se defender pela violação aos arts. 24, 25 e 29, incisos IV e VII, da então vigente Instrução CVM nº 216/94, configurando-se tais infrações com o descumprimento e a inobservância:

- i. aos itens 1.5 e 1.6 da NBC-P-1, aprovada pela Resolução CFC nº 701/91, também vigente naquela ocasião;
- ii. aos itens 11.2.5, 11.2.6, 11.2.7, 11.2.14, 11.2.15 e 11.3 da NBC-T-11, aprovada pela Resolução CFC nº 700/91, igualmente vigente à época;
- iii. aos arts. 3º, incisos V e XXII, e 9º, parágrafo único, do Código de Ética Profissional, aprovado pela Resolução CFC nº 290/70.

Da Defesa

10. A Somatec e o Sr. Zilo Matsunaga apresentaram as seguintes razões de defesa, em resumo (fls. 286/299):

- I. Sobre a Provisão para Contingências, que motivou a realização de inspeção na Somatec e acarretou na instauração do presente Inquérito Administrativo:
 - i. a CELM, em notas explicativas às demonstrações financeiras relativas ao exercício findo em 31/12/95, teria explicitado que, efetuado levantamento de possíveis perdas

contingentes de exercícios anteriores, em virtude de riscos fiscais e parafiscais, foi constituída provisão no Patrimônio Líquido, a qual gerou ajuste de exercícios anteriores. Tal procedimento teria resultado em ressalva efetuada no parecer dos auditores, em razão de "o reconhecimento desta contingência produzi[r] reflexos significativos nas demonstrações contábeis";

ii. teriam sido realizados todos os procedimentos de Auditoria, com vistas ao cumprimento do disposto no item 11.2.15 da Resolução CFC nº 700/91, que trata dos procedimentos para assegurar que todas as contingências passivas relevantes estejam identificadas e consideradas pela administração nas demonstrações financeiras;

iii. as estimativas de contingências teriam sido contabilizadas com base em dados consistentes confirmados pelos assessores jurídicos e pela empresa, residindo controvérsia neste ponto, na medida em que, "muito embora seja possível efetivar uma estimativa de resultado com razoável grau de precisão para a maioria dos casos, há de se considerar sempre que tal estimativa é elaborada por advogados que, muito embora atuem e constantemente exerçam interferência no curso do processo, deles não dependerá diretamente o destino final do caso";

iv. o provável montante de contingência seria determinável, circunstância que implicaria a perfeita possibilidade de seu registro contábil ou mesmo simples divulgação por meio de notas explicativas às demonstrações financeiras;

v. somente poderia ser dispensada a provisão para perdas contingentes quando a estimativa do resultado corresponder a perdas remotas, tornando-se obrigatória, quando a referida estimativa corresponder a perdas prováveis e perdas possíveis.

II. Sobre as Reservas para Contingências – A reserva para contingências, independentemente de qualquer previsão estatutária, deveria ter como objetivo compensar a diminuição do lucro decorrente de uma perda futura julgada provável, desde que seu valor possa ser estimado;

III. Sobre as conclusões da inspeção solicitada pela Superintendência de Normas Contábeis – SNC:

i. os profissionais da Somatec seriam legalmente habilitados (tanto os seus contadores-sócios, quanto seus contadores-funcionários seriam auditores), e estariam qualificados a exercer o trabalho de auditoria;

ii. os papéis de trabalho teriam ficado apenas temporariamente em poder dos profissionais que executaram os trabalhos, tendo sido posteriormente transferidos para os arquivos próprios;

iii. os controles de horas de trabalho figurariam nos controles do Departamento de Pessoal, havendo "indicação de que em tal dia funcionário foi à determinada empresa, razão por que o controle é realizado em função dos dias gastos com a referida firma";

iv. o planejamento de auditoria teria sido realizado em função dos objetivos por serem alcançados, primeiramente verificações genéricas, posteriormente os exames por setor;

v. alguns serviços de auditoria podem ter sofrido alguma deficiência em seu desenvolvimento, mas não teria havido infringência aos artigos 24, 25 e 29 da Instrução CVM nº 216/94, pois a auditoria teria desenvolvido todos os trabalhos para cumprir as instruções provenientes da CVM.

IV. Sobre os Papéis de Trabalho:

i. não haveria padrões fixos e uniformes para os papéis de trabalho, podendo haver flexibilidade segundo as circunstâncias;

ii. certo pragmatismo na condução das verificações não implicaria na inexistência de papéis de trabalho, havendo, com controles eletrônicos, outras formas de colher elementos para análises;

iii. muitas vezes, as informações eram obtidas de forma sucinta, não significando isso a

inexistência dos papéis de trabalho.

V. Sobre as contingências de 1994 – Após o exame junto ao Departamento Jurídico e elementos da empresa, teriam chegado à conclusão de que não haveria necessidade de procedimentos próprios.

VI. Parecer de 1994 sem ressalvas – Quando o auditor verifica a inexistência de efeitos que comprometam o conjunto das demonstrações financeiras, não haveria a necessidade de ressalvas.

VII. Código de Ética – Não teria havido infringência ao Código de Ética, pois teriam sido cumpridas as instruções emanadas da CVM.

VIII. Cancelamento de Registro – A Somatec cancelou seu registro junto à CVM, conforme o Ato Declaratório nº 4.358/97, e o Sr. Zilo Matsunaga desligou-se da Somatec.

11. Adicionalmente, a Somatec e o Sr. Zilo Matsunaga propuseram a celebração de termo de compromisso (fls. 321/322), proposta esta indeferida pelo Colegiado da CVM, em reunião realizada em 18/06/02, sob o fundamento de que (i) a correção das irregularidades apontadas, com a indenização dos prejuízos, não foi comprovada, (ii) os proponentes não ofereceram qualquer contrapartida adicional, além do compromisso de cumprir as normas legais e regulamentares, e (iii) a Somatec não mais mantém registro como auditor independente perante à CVM, restando prejudicados os caracteres disciplinar e educador do termo de compromisso (fls. 326/327).

É o Relatório.

Rio de Janeiro, 15 de agosto de 2002

Luiz Antonio de Sampaio Campos

Diretor-Relator

Inquérito Administrativo CVM nº 06/00

Interessados: Sociedade Técnica de Auditoria – Somatec S/C

Zilo Matsunaga

Relator: Luiz Antonio de Sampaio Campos

Ementa:

I – Desenvolvimento da atividade de auditoria independente em desacordo com as normas profissionais emanadas do Conselho Federal de Contabilidade.

II – O descumprimento de normas da profissão contábil pelos auditores acarreta a infração às normas da Comissão de Valores Mobiliários e sujeitam os infratores a procedimento administrativo disciplinar.

III – Infrações configuradas. Multas.

VOTO DO RELATOR

1. Durante a sustentação oral, o patrono dos Defendentes trouxe à baila alguns argumentos que não foram tratados na defesa escrita. Em homenagem às palavras do advogado presente à sessão de julgamento, procederei, primeiro, à análise destas alegações, para posteriormente examinar as razões constantes da defesa escrita.

2. Alegam os Defendentes que teria havido tanto a prescrição da pretensão punitiva antes do início do processo, quanto, mais especificamente, a prescrição intercorrente.

3. A fim de se verificar se efetivamente houve prescrição no caso concreto, deve-se determinar: (i) o prazo de prescrição; (ii) o termo inicial para a contagem do prazo; (iii) a ocorrência de causas interruptivas; e (iv) se houve o

decurso do prazo sem que o Poder Público tomasse qualquer iniciativa com vistas à apuração e punição dos fatos tidos como ilícitos.

4. A prescrição da pretensão punitiva da Administração Pública Federal é regida pela Lei nº 9.873/99, que estabelece, quanto ao prazo, o seguinte:

"Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso."

5. Portanto, em via de regra, as infrações cujas práticas compete à CVM apurar prescrevem em cinco anos e, uma vez iniciado o processo, na hipótese de sua paralisação, em três anos. Deve ser determinado, então, o termo inicial da contagem do prazo, para se verificar se ocorreu ou não a prescrição *in casu*.

6. A esse respeito, é de se notar que o dispositivo acima transcrito o indica, para os casos de infração permanente ou continuada, como sendo o dia em que tiver cessado a sua prática. Analisando as imputações formuladas pela Comissão de Inquérito, é de se concluir que se está, no presente caso, diante de infrações que se dão de forma permanente, ou seja, constituem condutas continuadas de inadequação às normas emanadas do CFC.

7. Nessa linha, o termo inicial para a contagem do prazo de prescrição seria o dia em que teriam cessado as práticas por parte dos Defendentes, o que, para fins da fiscalização da CVM, forçoso reconhecer, deu-se com o cancelamento do registro da Somatec perante a CVM, através da edição do Ato Declaratório nº 4.358, de 13/06/97. Considerando ser este o termo inicial, a pretensão punitiva da CVM prescreveria em 13/06/02.

8. No entanto, a lei antes mencionada estabelece, em seu art. 2º, que a prescrição se interrompe por (i) citação do indiciado ou do acusado, inclusive por meio de edital; (ii) ato inequívoco que importe apuração do fato; ou, (iii) pela sentença condenatória irrecorrível. Compulsando os autos, os seguintes eventos parecem-me interruptivos da prescrição:

- i. Intimação dos Defendentes quanto à abertura do presente processo, via notificações de 07/07/00 e editais publicados em 09/06/00, na forma do inciso II do art. 2º da Lei nº 9.873/99 (cerca de três anos após o termo inicial; fls. 02, 04 e 233/234);
- ii. Intimação dos Defendentes para apresentarem defesa quanto aos fatos imputados, recebidas em 21/01/02, na forma do inciso I do art. 2º da Lei nº 9.873/99 (cerca de um ano e meio após a interrupção descrita no item anterior; fls. 280/283); e
- iii. O presente julgamento, na forma do inciso II do art. 2º da Lei nº 9.873/99 (cerca de 7 meses após a interrupção descrita no item anterior).

9. Mesmo que se considerasse que os fatos discutidos nestes autos não importam em infrações continuadas, não teria ocorrido a prescrição. Isto porque, nos termos do art. 4º da mencionada lei, para as infrações ocorridas anteriormente a 01/07/95 (o parecer mais recente elaborado pelos Defendentes é datado de 28/03/97), o prazo de prescrição encerrar-se-ia em 23/11/00 – sendo que tal prazo teria igualmente sido interrompido pelos eventos listados acima.

10. Por estas razões, rejeito a preliminar de prescrição.

11. Os Defendentes alegam que teria havido cerceamento do seu direito de defesa, na medida em que, em razão do decurso do tempo, não teriam tido condição de contestar item por item os fatos relatados pela Comissão de Inquérito, bem como não teriam mais em sua guarda os documentos referentes ao caso, uma vez que a aplicável norma do CFC determinava que os papéis de trabalho fossem mantidos por três anos apenas.

12. Contudo, não há como aproveitar tal preliminar, na medida em que, quando solicitado pelos Defendentes, foi

franqueado amplo acesso aos autos, inclusive com a extração de cópias. Adicionalmente, se os Defendentes não mais mantinham os documentos, estes podem ser integralmente encontrados nos autos – a par de serem limitados, mesmo, fato este que faz parte do próprio objeto do presente processo.

13. Ainda aqui, vale referir que a Instrução CVM nº 216/94 dispõe, em seu artigo 29, inciso IV, que os auditores devem conservar em boa guarda toda a documentação, correspondência, papéis de trabalho, relatórios e pareceres relacionados com o exercício de suas funções por cinco anos, e não por três. Friso, inclusive, que a Resolução CFC nº 821/97, que veio substituir a Resolução CFC nº 701/91, estendeu o tempo de guarda dos documentos de três para cinco anos, adotando a prática já anteriormente exigida pela CVM.

14. Por estes motivos, igualmente rejeito a preliminar de cerceamento de defesa.

15. Os Defendentes argumentam que teriam voluntariamente requerido a baixa de seu registro junto a esta Autarquia, o que, porém, não os exonera de responsabilidades quanto aos fatos ocorridos enquanto mantinham tal registro e desempenhavam sua atividade de auditores.

16. Não me parece aplicável ao caso, ademais, o art. 159 do Código Civil, dispositivo este que consagra a responsabilidade civil e exige a presença de culpa ou dolo para justificar o dever de reparar o dano. O presente processo rege-se e cuida de questões atinentes ao direito administrativo disciplinar, não sendo aplicável aquele dispositivo no que respeita à responsabilidade dos Defendentes pelas infrações ou, ainda, pela reparação dos danos. Nada obstante, como se verá mais adiante, o próprio fato de freqüentemente desempenharem suas atividades profissionais em inobservância às normas aplicáveis caracteriza, no mínimo, a negligência – espécie de culpa – dos Defendentes, a legitimar a imposição de penas em decorrência disto.

17. Alegaram os Defendentes, ainda na sustentação oral, que a delegação de competências teria sido proibida pelo Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, o que tornaria a responsabilização pela CVM por descumprimento de normas do CFC im procedente.

18. Veja-se o que diz o art. 25 do ADCT:

"Art. 25. Ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação por lei, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional, especialmente no que tange a:

I - ação normativa;

II - alocação ou transferência de recursos de qualquer espécie."

19. Da leitura do dispositivo transcrito, observa-se que o ADCT veio somente revogar as delegações feitas a órgãos do Poder Executivo de competências que passaram a ser assinaladas pela Constituição então promulgada ao Congresso Nacional. Assim, na medida em que a Constituição Federal não prevê que o Congresso Nacional deva regular a atuação dos auditores independentes, seria inaplicável ao caso o dispositivo citado.

20. Por outro lado, sua inaplicabilidade ao caso concreto decorre do simples fato de que não há qualquer delegação de competência. O que ocorre, como já tive a oportunidade de ressaltar no voto que proferi quando da aprovação do Relatório da Comissão de Inquérito pelo Colegiado, é simplesmente que a CVM expressamente determina aos auditores independentes que observem os regulamentos da profissão contábil, sob pena de infração à norma da CVM que lhes regula a atuação como auditores.

21. No tocante à defesa escrita constante dos autos, buscam os Defendentes, em boa parte daquela peça, legitimar o procedimento contábil efetuado pela administração da CELM nas demonstrações financeiras relativas ao exercício findo em 31/12/95, que consistiu na constituição de Provisão para Contingências de Riscos Fiscais e Parafiscais, em contrapartida a Lucros Acumulados com ajustes de exercícios anteriores.

22. Tal procedimento foi objeto de questionamento por parte da Superintendência de Relações com Empresas e acabou motivando a determinação de refazimento e republicação daquelas demonstrações financeiras, nos termos do MEMO/GE1/Nº 073/96 e dos conseqüentes pedidos de esclarecimentos encaminhado pela SNC à Somatec (fls. 41/42 e 45).

23. Diante da lacônica resposta da Somatec, e inexistindo justificativas para que fosse adotado o procedimento contábil em questão, a SNC sugeriu a realização de inspeção na empresa de auditoria, com vistas a "verificar os procedimentos gerais adotados na auditoria das demonstrações financeiras da CELM". E desta inspeção é que resultaram os indícios de infração aos artigos 24, 25 e 29, incisos IV e VII, da Instrução CVM nº 216/94, *in verbis*:

"Art. 24 - O auditor independente, no exercício de sua atividade no âmbito do mercado de valores mobiliários, deve cumprir, por si e por seus representantes legais, e fazer cumprir, por seus empregados e prepostos, as normas específicas emanadas da Comissão de Valores Mobiliários - CVM, além das normas e procedimentos que regulam a atividade profissional de auditoria independente.

Art. 25 - O Auditor Independente - Pessoa Física e o Auditor Independente - Pessoa Jurídica, todos os seus sócios e demais integrantes do quadro técnico deverão observar, ainda, as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade, no que não conflitar com os atos desta Comissão, no que se refere à conduta, ao exercício da atividade e à emissão de parecer e relatórios de auditoria. (...)

Art. 29 - São deveres do auditor independente no exercício de suas atividades no âmbito do mercado de valores mobiliários: (...)

II - elaborar relatório circunstanciado, a ser endereçado à administração da entidade auditada, contendo observações a respeito das deficiências ou da ineficácia dos controles internos e procedimentos contábeis da entidade auditada; (...)

VII - comunicar à Comissão de Valores Mobiliários - CVM, no prazo máximo de 10 (dez) dias a contar do fato ocorrido, os casos em que as demonstrações contábeis ou o parecer de auditoria, divulgados nos jornais em que seja obrigatória a sua publicação, estejam em desacordo com as demonstrações contábeis auditadas ou com o parecer originalmente emitido; (...)"

24. Em outras palavras, não cuida o presente Inquérito Administrativo da procedência ou não da forma como foi registrada a provisão para despesas com riscos contingentes, mas sim do cumprimento de normas de conduta que regulam a atividade do auditor independente e a elaboração de seus pareceres.

25. Feitas essas ressalvas, passo à apreciação dos argumentos apresentados pela defesa.

26. Segundo consta do Relatório da Comissão de Inquérito, a Somatec não possuiria profissionais exercendo as funções de auditor, pois contratava mão-de-obra de outras empresas de auditoria para efetuar os trabalhos. Tal fato consistiria em afronta ao artigo 24 da Instrução CVM nº 216/94, vigente à época, que estabelecia a responsabilidade do auditor independente por cumprir e fazer seus empregados e prepostos cumprir as normas específicas emanadas da CVM.

27. Os Defendentes aduzem que os profissionais da Somatec seriam legalmente habilitados, estando qualificados a exercer o trabalho de auditoria, conforme demonstraria listagem de funcionários às fls. 86.

28. De fato, pode-se perceber de tal listagem que diversos dos funcionários da Somatec efetivamente eram contadores ou técnicos em contabilidade. No entanto, a qualificação como contador não basta para que possam ser considerados auditores, pois são necessários outros requisitos, a exemplo daqueles constantes do art. 14 daquela mesma Instrução:

"Art. 14 - O exercício da atividade de auditoria, conforme requerido nos artigos 4º, 5º e 6º, poderá ser comprovado através da apresentação dos seguintes documentos:

I - recortes de pareceres de auditoria, emitidos e assinados pelo interessado, que tenham sido publicados em jornais e revistas especializadas, bastando um recorte para cada ano;

II - cópias de relatórios de auditoria em forma longa, emitidos e assinados pelo interessado, devidamente autenticados e acompanhados de autorização da entidade auditada, com a finalidade específica de apresentação à Comissão de Valores Mobiliários - CVM, bastando um relatório para cada ano;

III - cópia do registro individual de empregado ou declaração da sociedade de auditoria, e cópia da carteira de trabalho, comprovando haver o mesmo integrado o quadro técnico de sociedade de auditoria cadastrada na Comissão de Valores Mobiliários - CVM;

IV - declaração de entidade pública, órgão governamental, sociedade de economia mista ou empresa privada conceituada, de médio ou grande porte, em que tenha exercido cargo ou função de auditor, comprovando experiência em trabalhos de auditoria de demonstrações contábeis."

29. Além disso, durante a realização da inspeção que subsidiou os trabalhos da Comissão de Inquérito, averiguou-se que os papéis de trabalho relativos à auditoria das demonstrações financeiras da CELM, tanto relativamente ao exercício de 1994, quanto ao de 1995, não teriam a sua localização conhecida. No entanto, dois dias após, tal documentação foi apresentada, constatando-se que se encontravam em poder de Sérgio Massashi Horiishi, da Narazzaqui & Cia. Auditores, auditor que teria sido encarregado pela execução do trabalho de campo.

30. Tal fato, independentemente de confirmar que a Somatec não contaria com pessoal qualificado e utilizaria *freelancers*, caracterizaria, ainda, o descumprimento dos itens 1.5 e 1.6 da NBC-P-1, aprovada pela Resolução CFC nº 701/91, que dispõe:

"1.5 – GUARDA DA DOCUMENTAÇÃO

1.5.1 – O auditor deve conservar em boa guarda, pelo prazo de 03 (três) anos a partir da data da emissão de seu parecer, toda a documentação, correspondência, papéis de trabalho, relatórios e pareceres relacionados com os serviços realizados.

1.6 – SIGILO

1.6.1 – O auditor deve respeitar e assegurar o sigilo relativamente às informações obtidas durante o seu trabalho não as divulgando, sob qualquer circunstância, para terceiros sem autorização expressa, da entidade auditada, salvo quando houver obrigação legal de fazê-lo.

1.6.2 – O dever de manter o sigilo continua depois de terminados os compromissos contratuais." (v. fls. 65/66)

31. Os Defendentes alegam que somente temporariamente os papéis estavam em poder de quem executou os trabalhos, mas que foram transferidos para os arquivos próprios.

32. Como se pode depreender do argumento dos Defendentes, os papéis de trabalho e o restante da documentação não se encontravam em poder dos auditores independentes, mas sim da pessoa que os teria "executado", e somente após o questionamento de parte da fiscalização da CVM é que teriam sido transferidos para os "arquivos próprios".

33. Ora, se somente então foram transferidos para os "arquivos próprios", é de se entender que se encontravam em local impróprio, e não na boa guarda determinada pela norma expedida pelo CFC.

34. Ainda neste particular, vale ressaltar que já tinham transcorrido mais de 6 meses da emissão do parecer pelos auditores independentes, uma vez que este é datado de 28/03/97 e a inspeção iniciou-se em 14/10/96, e os Defendentes ainda não teriam promovido o seu devido arquivamento, o que, a meu ver, é mais do que suficiente para

caracterizar o descumprimento das normas em questão, bem como do artigo 29, IV da Instrução CVM nº 216/94.

35. Mais especificamente no que tange ao conteúdo dos papéis de trabalho, a Comissão de Inquérito destaca que estes documentos, cujas cópias constam dos autos (fls. 87/205), principalmente os referentes ao parecer emitido sobre as demonstrações financeiras de 31/12/94, não apresentariam qualidade satisfatória, pois não definiriam os procedimentos de auditoria utilizados, limitando-se à análises vertical e horizontal das contas componentes das demonstrações financeiras, inexistindo documentação para suportar os elementos elencados nos papéis de trabalho. A Comissão de Inquérito entende que não teria sido observado o disposto no item 11.2.7 da NBC-T-11, que estabelece o seguinte:

"11.2.7 DOCUMENTAÇÃO DA AUDITORIA

11.2.7.1 O auditor deve documentar, através de papéis de trabalho, todos os elementos significativos dos exames realizados e que evidenciem ter sido a auditoria executada de acordo com as normas aplicáveis.

11.2.7.2 Os papéis de trabalho devem ter **abrangência e grau de detalhe** suficientes para propiciar o entendimento e o suporte da auditoria executada, compreendendo a documentação do **planejamento, a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria**, bem como o **juízo exercido pelo auditor e as conclusões alcançadas**.

11.2.7.3 Os papéis de trabalho devem ser elaborados, organizados e arquivados de forma sistemática e racional.

11.2.7.4 Quando o auditor se utilizar de análises, demonstrações ou quaisquer outros documentos fornecidos pela entidade, deve certificar-se de sua exatidão, sempre que integrá-los aos seus papéis de trabalho." (v. fls. 55, grifos adotados)

36. Segundo os Defendentes, não haveria padrões fixos e uniformes para os papéis de trabalho, observando-se flexibilidade de acordo com as circunstâncias, o que levaria, inclusive, à admissão de certo pragmatismo na condução das verificações. De outro lado, as informações seriam muitas vezes obtidas de forma sucinta, o que não significaria a inexistência dos papéis de trabalho.

37. No meu entender, não se sustenta o argumento dos Defendentes, principalmente porque a própria NBC-T-11 é expressa ao demandar que "papéis de trabalho devem ter abrangência e grau de detalhe suficientes para propiciar o entendimento e o suporte da auditoria executada, (...)". Se correto o entendimento trazido pela Defesa, a NBC-T-11 conteria texto inútil; no entanto, caso se interprete tal norma finalisticamente, perceber-se-á que o intuito era garantir e assegurar que os trabalhos de auditoria não só se desenvolvessem em conformidade com as demais disposições legais e regulamentares, mas que igualmente ficasse registrado, de forma indelével nos papéis de trabalho, que um cuidadoso e escrutinado trabalho de auditoria havia sido realizado.

38. Porém, tal não é o caso dos documentos cujas cópias constam dos autos. Neles, não há documentação do planejamento, da natureza, da oportunidade e da extensão dos procedimentos de auditoria. Inclusive, vale destacar que são poucos aqueles documentos integrantes dos papéis de trabalho em que há a devida identificação de seu responsável.

39. Curiosamente, quanto a este ponto, alegam os Defendentes que "com os controles eletrônicos, há outras formas de colher elementos para análises", bem como que "as informações podem ser obtidas por mais variadas formas, inclusive por meios eletrônicos, de forma resumida". No entanto, não consta dos autos qualquer descrição do uso ou do procedimento de utilização dos dados destes meios eletrônicos. Em verdade, a quase totalidade dos papéis de trabalho, inclusive as planilhas de cálculo utilizadas, são manuscritas, o que não aproveita os argumentos apresentados.

40. A Comissão de Inquérito afirma, ainda, que teria ocorrido infração ao disposto no item 11.2.6 da NBC-T-11, pois não foram encontrados quaisquer documentos que indicassem a realização de planejamento e a formulação de programa de auditoria para os exercícios de 1994 e 1995. Vale transcrever o seguinte trecho da citada norma:

"11.2.6 APLICAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

11.2.6.1 A aplicação dos procedimentos de auditoria deve ser realizada através de provas seletivas, testes e amostragens, em razão da complexidade e volume das operações, cabendo ao auditor, com base na análise de riscos de auditoria e outros elementos de que dispuser, determinar a amplitude dos exames necessários à obtenção dos elementos de convicção que sejam válidos para o todo.

11.2.6.2 Na aplicação de testes de observância e substantivos, o auditor deve considerar os seguintes procedimentos técnicos básicos:

- a. *inspeção* – (...);
- b. *observação* – (...);
- c. *investigação e confirmação* – (...);
- d. *cálculo* – (...); e
- e. *revisão analítica* – (...)." (v. fls. 54)

41. Segundo os Defendentes, o planejamento de auditoria teria sido realizado em função dos objetivos por serem alcançados, primeiramente verificações genéricas, posteriores os exames por setor.

42. A par da alegação apresentada, não logrou comprovar de que teria sido efetivamente realizado o planejamento de auditoria. Tampouco consta tal planejamento da documentação da auditoria, na forma do que estabelece o item 11.2.7.2 da NBC-T-11, já acima transcrito.

43. No que tange ao Sistema Contábil e de Controles Internos, a Comissão de Inquérito afirma que os relatórios apresentados restringir-se-iam a comentários sobre saldos de contas e análises vertical e horizontal, tendo sido dispensados os procedimentos previstos no item 11.2.5 da NBC-T-11, que prevê:

"11.2.5 ESTUDO E AVALIAÇÃO DO SISTEMA CONTÁBIL E DE CONTROLES INTERNOS

11.2.5.1 O sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis e da sua eficácia operacional.

11.2.5.2 O auditor deve efetuar o estudo e avaliação do sistema contábil e de controles internos da entidade, como base para determinar a natureza, oportunidade e extensão da aplicação dos procedimentos de auditoria.

11.2.5.3 O sistema contábil e de controles internos é de responsabilidade da administração da entidade, porém o auditor deve efetuar sugestões objetivas para seu aprimoramento, decorrentes de constatações feitas no decorrer do seu trabalho." (v. fls. 53)

44. Apesar de não ter sido apresentada defesa especificamente quanto a este ponto, observa-se que, em essência, os fatos imputados quanto a este aspecto em muito se assemelham aos anteriormente analisados. De fato, pode-se perceber que os Defendentes não vinham desenvolvendo seus trabalhos de auditoria com o cuidado e diligência requeridos pelas normas aplicáveis.

45. De todo modo, assim como nos demais pontos levantados pela Comissão de Inquérito, os Defendentes não

conseguiram provar que cumpriram as normas emanadas do CFC. Não foi apresentado qualquer documento ou alegação substancial que viesse a possibilitar o afastamento das imputações. Muito pelo contrário, permanecem todos os indícios de que não as obedeciam.

46. Inclusive, como bem ressalta a Comissão de Inquérito, há prova concreta de apontamentos e anotações em papéis de trabalho, relativas a distorções existentes nos procedimentos adotados pela companhia, que deixaram de ser mencionados à administração da companhia e reproduzidos no parecer (fls. 115). Por estes motivos, entendo que restou também configurada infração quanto a este aspecto.

47. A Comissão de Inquérito aponta que não haveria indícios da adoção de procedimentos que visassem à confirmação dos cálculos relativos à elaboração de estimativas contábeis, inclusive da Provisão para Contingências de Riscos Fiscais e Parafiscais, tendo a Somatec alegado que não lhe teria sido dado acesso a tais informações. Tal fato deveria ter motivado a emissão de parecer com limitação de escopo, na forma do item 11.2.11 da NBC-T-11, não sendo cabível a adoção de ressalva como foi feito com relação às demonstrações financeiras de 1995. Dispõe o subitem 11.2.11.2 da citada norma que:

"11.2.11.2 O auditor deve ter conhecimentos suficientes sobre os controles, procedimentos e métodos utilizados pela entidade no estabelecimento de estimativas que resultem em provisões." (v. fls. 56)

48. A defesa apresentada discorre longamente acerca da constituição da provisão em tela, argumentando, no que tange às estimativas, que estas teriam sido contabilizadas com base em dados consistentes confirmados pelos assessores jurídicos e pela empresa, que o seu *quantum* seria determinável e, portanto, passível de registro, citando corretamente, para tanto, a lição de Sérgio de Iudicibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbke, em seu Manual de Contabilidade da Sociedade por Ações.

49. No entanto, deixaram os Defendentes de comprovar que tiveram acesso aos "controles, procedimentos e métodos" utilizados pela CELM para efetivar aquele registro contábil, configurando-se outro descumprimento de norma do CFC. E não tendo acesso àqueles, os Defendentes deveriam ter deixado claro que estaria limitado o escopo de seus trabalhos no parecer emitido, ao invés de tê-lo elaborado com ressalvas.

50. Com relação às contingências no exercício de 1994, a Comissão de Inquérito sustenta não existirem indícios da adoção de procedimentos com vistas a assegurar que estivessem devidamente consideradas na elaboração das demonstrações financeiras, na forma do que estabelecem os itens 11.2.14 e 11.2.15 da NBC-T-11:

"11.2.14 CARTA DE RESPONSABILIDADE DA ADMINISTRAÇÃO

11.2.14.1 O auditor **deve** obter carta que evidencie a responsabilidade da administração quanto às informações e dados e a preparação e apresentação das demonstrações contábeis submetidas aos exames de auditoria.

11.2.14.2 A carta de responsabilidade deve ser emitida com a mesma data do parecer dos auditores sobre as demonstrações contábeis a que ela se refere.

11.2.15 CONTINGÊNCIAS

11.2.15.1 O auditor deve adotar procedimentos para assegurar que todas as contingências passivas relevantes, decorrentes de processos judiciais, reivindicações e reclamações, bem como de lançamentos de tributos em disputa, foram identificadas e consideradas pela administração da entidade na elaboração das demonstrações contábeis.

11.2.15.2 Os seguintes procedimentos devem ser executados pelo auditor:

- a. discussão, com a administração da entidade, das políticas e procedimentos adotados para identificar, avaliar e contabilizar as contingências passivas;

- b. obtenção de carta dos advogados da entidade quanto à existência de contingências na época da execução dos trabalhos finais de auditoria; e
- c. discussão, com os advogados e/ou a administração da entidade, das perspectivas no desfecho das contingências e da adequação das perdas contingentes provisionadas, bem como das divulgações a serem feitas nas demonstrações contábeis." (v. fls. 41, grifei)

51. Da tribuna, o patrono dos Defendentes afirmou que teriam sido emitidas pelos administradores cartas de responsabilidade. Ocorre que, analisando os autos, somente se encontra referido documento relativo às demonstrações financeiras do exercício findo em 31/12/95, inexistindo aquele documento para as relativas ao exercício findo em 31/12/94.

52. Os Defendentes aduzem que as contingências de 1994 foram examinadas junto ao Departamento Jurídico e elementos da empresa, tendo-se chegado à conclusão da desnecessidade de procedimentos próprios.

53. Em outras palavras, o que fizeram os Defendentes foi simplesmente assumir como bons os procedimentos adotados pela companhia, sem tomar todas as medidas previstas nos itens 11.2.14. e 11.2.15 da NBC-T-11 para confirmar que os procedimentos contábeis relativos às contingências foram desenvolvidos corretamente. Deixaram os Defendentes de obter a carta de responsabilidade da administração; deixaram de assegurar que as contingências passivas relevantes fossem identificadas e consideradas, através da discussão com a administração e os advogados da companhia, da obtenção de carta destes últimos e, ainda, da discussão sobre a perspectiva de desfecho. Os Defendentes deveriam ter tomado todos estes cuidados mesmo que tivessem a certeza de que somente teriam que confirmar a correção do procedimento da companhia.

54. No caso, entretanto, o procedimento adotado pela companhia provou-se, no exercício seguinte, equivocado. E somente foi objeto de destaque no parecer emitido pelos Defendentes porque, desta vez, foram executados os procedimentos determinados pela NBC-T-11 para contingências.

55. De todo modo, na falta de qualquer outro documento que possa comprovar que tais procedimentos foram realizados durante os trabalhos de auditoria das demonstrações financeiras relativas ao exercício findo em 1994, não resta dúvidas ao julgador de que não cumpriram os Defendentes os itens 11.2.14 e 11.2.15 da NBC-T-11.

56. Por fim, no que respeita à forma dos pareceres elaborados com relação às demonstrações financeiras de 1994 e 1995, a Comissão de Inquérito destaca impropriedades que vão desde a emissão de parecer sem ressalvas – quando os fatos demonstravam que seria necessária a ressalva, pelo reconhecimento de deficiência no sistema de apuração de custos e da não contabilização da provisão para riscos fiscais e parafiscais – até a "ressalva" com relação a referida provisão – constituída em ajuste de exercícios anteriores, ressalva esta feita de modo a não caracterizar opinião e em total desarmonia com os rígidos modelos previstos no item 11.3 da NBC-T-11 –, passando pela inexistência de qualquer menção ao fato de existir limitação de escopo, fato este assumido verbalmente pelos auditores aos inspetores da CVM.

57. Neste tocante, os Defendentes limitam-se a alegar que quando se verifica a inexistência de efeitos que comprometam o conjunto das demonstrações financeiras, não seriam necessárias ressalvas, bem como não teria sido infringido o Código de Ética, especificamente os seus arts 3º, V e XXII, e 9º parágrafo único.

58. Dizem os dispositivos citados:

"Art. 3º No desempenho de suas funções, é vedado ao contabilista: (...)

V – assinar documentos ou peças contábeis elaborados por outrem, alheio à sua orientação, supervisão e fiscalização; (...)

XXII – locupletar-se, por qualquer forma, à custa do cliente ou parte adversa, por si ou por interposta pessoa; (...)"

"Art. 9º (...)

Parágrafo único. O espírito de solidariedade não induz nem justifica a conivência com o erro ou com os atos infringentes de normas éticas ou legais que regem o exercício da profissão."

59. Com exceção do que alega a defesa no que tange à infringência ao Código de Ética – porque entendo não cabível –, parecem-me procedentes as imputações formuladas pela Comissão de Inquérito também quanto aos pontos relativos à forma dos pareceres emitidos pelos Defendentes, inclusive porque o parecer acaba por materializar a falta de qualidade dos trabalhos desenvolvidos, o que restou mais do que comprovado nestes autos.

60. Com relação à imputação de descumprimento do inciso VII do artigo 29 da Instrução CVM nº 216/94, contudo, entendo que não restou configurado, uma vez que não há prova de que as demonstrações financeiras ou os pareceres publicados estivessem em desacordo com os pareceres originalmente emitidos ou com as demonstrações financeiras sobre as quais os auditores realizaram seus trabalhos.

61. Finalmente, acredito ser pertinente reiterar o objetivo da CVM de garantir que os auditores realizem seu trabalho de forma diligente, sem conflitos ou amarras e em integral observância às normas que regem a sua atividade, sejam elas emanadas pelo CFC ou pela própria CVM. Não é de agora que a CVM vem lutando para que o mercado tenha acesso a informações precisas, atualizadas, verdadeiras e transparentes, e, para que se possa atingir tal objetivo, é vital que o auditor independente desempenhe seu importante papel.

62. Por todo o acima exposto, rejeitadas as preliminares, voto a favor da condenação da Somatec e de seu responsável técnico, em razão do descumprimento do disposto nos artigos 24, 25 e 29, II da Instrução CVM nº 216/94, então vigente, tendo se caracterizado através da infração aos itens 1.5 e 1.6 da NBC-P-1, aprovada pela Resolução CFC nº 701/91, e aos itens 11.2.5, 11.2.6, 11.2.7, 11.2.14, 11.2.15 e 11.3 da NBC-T-11, aprovada pela Resolução CFC nº 700/91, igualmente vigentes à época, à pena, individual, de R\$ 3.681,78 (três mil, seiscentos e oitenta e um reais e setenta e oito centavos), prevista no artigo 11, inciso II, da Lei nº 6.385/76.

É o meu Voto.

Rio de Janeiro, 22 de agosto de 2002

Luiz Antonio de Sampaio Campos

Diretor-Relator

Voto da Diretora Norma Jonssen Parente:

Acompanho o voto do Relator.

Voto do Diretor Wladimir Castelo Branco Castro:

Acompanho o voto do Relator.

Voto do Presidente Luiz Leonardo Cantidiano:

Acompanho o voto do Relator.