

SESSÃO DE JULGAMENTO DO
INQUÉRITO ADMINISTRATIVO CVM Nº TA - RJ2001/8739

Acusados : **PLANIN Auditores Independentes S/C**

Vespasiano Consiglio

Ementa : **Infração ao art. 20 da Instrução CVM nº 308/99.**

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, aplicar à PLANIN Auditores Independentes S/C e ao seu responsável técnico, Sr. Vespasiano Consiglio a pena de **multa** prevista no art. 11 da Lei nº 6.385/76, **no valor de R\$ 100.000,00** (cem mil reais), por haver restado caracterizada a infração ao art. 20 da Instrução CVM nº 308/99.

Os acusados 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, prazo esse, ao qual, de acordo com orientação fixada pelo Conselho de Recursos do Sistema Financeiro Nacional, poderá ser aplicado o disposto no art. 191 do Código de Processo Civil, que concede prazo em dobro para recorrer quando litisconsórcios tiverem diferentes procuradores.

Deixaram de comparecer à sessão de julgamento os acusados e seus representantes legais.

Participaram do julgamento os seguintes membros do Colegiado: Diretores Wladimir Castelo Branco Castro, Relator; Norma Jonssen Parente e Presidente, Luiz Leonardo Cantidiano e o Procurador Federal em exercício na CVM, Dr. Alexandre Teixeira de Oliveira Fernandes.

Rio de Janeiro, 11 de setembro de 2003

WLADIMIR CASTELO BRANCO CASTRO

Diretor-Relator

LUIZ LEONARDO CANTIDIANO

Presidente da Sessão

RELATÓRIO DO RELATOR

Senhores Membros do Colegiado:

1. O processo em apreciação originou-se de "Termo de Acusação" formulado pelo Superintendente de Normas Contábeis e de Auditoria destinado a apurar a responsabilidade pela possível ocorrência de irregularidades nos trabalhos de auditoria realizados na Bawman Agropecuária e Comercial S.A., referente às demonstrações contábeis relativas ao exercício social encerrado em 31.12.1989, por parte da Planin Auditores Independentes S/C e do seu responsável técnico, Sr. Vespasiano Consiglio.

DOS FATOS

2. Em inspeção levada a efeito na Bawman Agropecuária e Comercial S/A, no período de 12.03.2001 a 16.03.2001, realizada com o objetivo de verificar e levantar a autenticidade das informações constantes do prospecto relativo à proposta para a 3ª Emissão e Distribuição Públicas de Contrato de Investimento Coletivo em gado suíno, nos termos da Instrução CVM Nº 296/98, foi observada uma série de irregularidades, conforme consignado no Relatório de Inspeção CVM/SFI/GFE-3/Nº 05/2001 (fls. 18/26).
3. Tendo em vista que o Sr. Vespasiano Consiglio emitiu e assinou, em 31/03/1999 e 26/04/2000, os pareceres de

auditoria sem ressalvas para as demonstrações contábeis da Bawman Agropecuária e Comercial S/A, relativas aos exercícios encerrados em 31/12/1998 e 31/12/1999, no curso da inspeção, foi encaminhado o OFÍCIO/CVM/SFI/GFE-3/nº 32/2001, de 14.03.2001 (fls. 27/29), solicitando que fossem colocados à disposição da CVM, *informações e cópias de documentos referentes às auditorias realizadas nas demonstrações financeiras da Bawman Agropecuária e Comercial S/A, nos exercícios encerrados em 31.12.99 e 31.12.2000.*

4. Cabe observar, em relação às demonstrações contábeis do exercício encerrado em 31/12/2000, que a Bawman decidiu substituir seu auditor independente, tendo contratado a Auditora SAMAR Auditores e Contadores S/C, conforme carta às fls. 67.
5. Em função do que consta do Relatório de Inspeção, a Superintendência de Normas Contábeis e de Auditoria – SNC examinou a documentação apresentada pela fiscalização e, concentrando-se nos trabalhos de auditoria relativos às demonstrações contábeis de 31/12/99 da Bawman, chegou à conclusão de que foram cometidas as irregularidades a seguir relacionadas.

5.1. O contrato de prestação de serviços de auditoria com a Bawman (fls. 30 a 32), datado de 15/06/1998, embora assinado pelo Sr. Vespasiano Consiglio foi firmado em nome da Planin Auditores Independentes S/C, sociedade que não está registrada nesta CVM na condição de Auditor Independente – Pessoa Jurídica. Por conseguinte, foi descumprido o disposto no artigo 26 da Lei nº 6.385/76, bem como o estabelecido na Instrução CVM nº 216/94, vigente à época em que foi firmado o contrato de auditoria, especificamente, os artigos 1^a, 3^a, incisos I e II.

5.2. No item 10 do Termo de Acusação, está consignado pelo Superintendente de Normas Contábeis e de Auditoria que foram constatadas diversas irregularidades que nos levam a inferir que o parecer de auditoria assinado Sr. Vespasiano Consiglio para as demonstrações contábeis da Bawman, relativas ao exercício encerrado em 31/12/1999, foi emitido sem que ele tivesse, efetivamente, adotado os procedimentos de auditoria estabelecidos nas Normas Profissionais.

5.3. Foi verificada a inexistência de "planejamento de auditoria". Tal constatação foi feita a partir das informações a prestadas pelo auditor a respeito do planejamento de auditoria da empresa Bawman. Para comprovar a realização do planejamento, o auditor apresentou documento em oito linhas, datado de 03/02/2000 (fls. 54), no qual consta que *"conforme procedimentos anteriores, deverão ser levantados prioritariamente as seguintes contas, saldos bancários, plantel de animais, Contratos de Aplicações (valores pagos e a pagar) receitas e despesas operacionais"*.

5.4. Por óbvio, tal documento não pode ser aceito como comprobatório da realização de um planejamento de auditoria. Preliminarmente, cabe esclarecer que o "planejamento da auditoria" não está restrito apenas ao fator "risco de auditoria". Conforme enfatiza o Superintendente de Normas Contábeis e de Auditoria no item 12 do Termo de Acusação (fls. 12), *planejar (toda) a auditoria, significa estabelecer o plano de ação que será empregado (detalhamento dos procedimentos de auditoria a serem aplicados, a época em que serão aplicados e a extensão da auditoria), de modo a possibilitar que o trabalho (toda a auditoria) seja executado com eficiência e eficácia. O planejamento da auditoria possibilita que sejam identificadas as áreas importantes da auditoria e problemas em potencial e norteia a elaboração do programa de auditoria a ser empregado. O "risco de auditoria" se insere dentre vários fatores que devem ser considerados quando do planejamento da auditoria.*

5.5. Dessa forma, não foi cumprida a NBC T 11 – Normas Profissionais de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, que estabelece:

11.2 - Normas de execução dos trabalhos

11.2.1 – Planejamento da auditoria

11.2.1.1 – O auditor deve planejar seu trabalho em consonância com as Normas Profissionais do Auditor Independente (NBC P 1, aprovadas pela Resolução CFC nº 821, de 17/12/1997) e de acordo com os prazos e demais compromissos contratualmente assumidos com a entidade.

11.2.1.2 – O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades, os fatores econômicos, a legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade a ser auditada e o nível de competência de sua administração"".

11.2.1.3 – 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, oportunidade e 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, conteúdo e oportunidade dos pareceres, relatórios e outros informes a serem entregues à entidade;
- h. a necessidade de atender prazos estabelecidos por entidades reguladoras ou fiscalizadoras e para a entidade prestar informações aos demais usuários externos.

11.2.1.4 - o auditor deve documentar seu planejamento geral e preparar programas de trabalho por escrito, detalhando o que for necessário para a compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão."".

6. De outro lado, um dos fatores que o auditor deve levar em consideração ao elaborar o planejamento de auditoria, é o "risco de auditoria", tão importante quanto o próprio planejamento, que significa o risco (a possibilidade) de que seja emitido um parecer de auditoria inadequado no caso de as demonstrações contábeis apresentarem distorções relevantes. Em relação ao risco de auditoria, não foram observadas as normas profissionais que estabelecem:

NBC T 11 – Normas Profissionais de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis

...

11.2.3 – Risco de Auditoria

11.2.3.1 - Risco de auditoria é a possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre demonstrações contábeis significativamente incorretas.

11.2.3.2 - A análise dos riscos de auditoria deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos, considerando a relevância em dois níveis:

- a. em nível geral, considerando as demonstrações contábeis tomadas no seu conjunto, bem como as atividades, qualidade da administração, avaliação do sistema contábil e de controles internos e situação econômica e financeira da entidade; e
- b. em níveis específicos, relativos ao saldo das contas ou natureza e volume das transações

11.2.3.3 – Para determinar o risco da auditoria, o auditor deve avaliar o ambiente de controle da entidade, compreendendo:

- a) a função e envolvimento dos administradores nas atividades da entidade;
- b) estrutura organizacional e os métodos de administração adotados, especialmente quanto a limites de autoridade e responsabilidade;
- c) as políticas de pessoal e segregação de funções;
- d) a fixação, pela administração, de normas para inventário, para conciliação de contas, preparação de demonstrações contábeis e demais informes adicionais;
 - a. as implantações, modificações e acesso aos sistemas de informação computadorizada, bem como acesso a arquivos de dados e possibilidade de inclusão ou exclusão de dados;
 - b. o sistema de aprovação e registro de transações;

- c. as limitações de acesso físico a ativos e registros contábeis e/ou administrativos; e
- d. as comparações e análises dos resultados financeiros com dados históricos e/ou projetados.

7. Ficou constatado que o auditor não apresentou qualquer papel de trabalho que possibilitasse, mediante a aplicação dos procedimentos de auditoria, obter as evidências e/ou provas quanto à suficiência, exatidão e a validade dos valores apresentados pela Bawman, no que diz respeito às contas (i) Contratos de Investimento Coletivo – Ativo (saldo de R\$ 896.000,00) (ii) Reserva de Reavaliação (saldo de R\$ 370.000,00) e (iii) Contas da Demonstração do Resultado do Exercício de 31/12/99 (fls. 07).

8. Não constam dos papéis de trabalho nenhuma anotação ou apontamento que possa caracterizar a aplicação de testes de observância e testes substantivos nas contas (i) Bancos (saldo R\$ 1.564.086,88) (ii) Ativo Objeto – Plantel – Estoques (saldo R\$ 3.773.000,00) (iii) Imobilizado (saldo R\$ 629.853,57) (iv) Fornecedores (saldo R\$ 381.741,56) e (v) Investimentos em Contratos Coletivos – Passivo (saldo R\$ 5.197.000,00). Tampouco foram apresentados papéis de trabalho que lhe possibilitassem a obtenção de evidências ou provas quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados contidos em tais documentos (fls. 07).

9. O Relatório de Auditoria de autoria do Sr. Vespasiano Consiglio, em que pese a constatação de que não foram aplicados os exames de auditoria requeridos nas circunstâncias, indica, indevidamente, que:

"PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA - foram procedidos observadas as

normas que regulam a atividade, mediante testes, amostragem e provas seletivas" (sic) (fls. 08).

10. Não obstante a relevância do valor da conta Estoque, principal ativo da companhia e lastro para os CIC's, que representava mais de 50% do total dos ativos, deve ser ressaltado que a observação constante do Parecer do Auditor de que *"o estoque de animais foi levantado no encerramento do exercício, antes do início dos trabalhos de auditoria ..."*, significa que não houve acompanhamento quando da realização do inventário dos estoques de animais, imprescindível para o auditor se certificar quanto à fidedignidade da informação, de modo a fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis. O auditor, na impossibilidade de obter esta comprovação, deveria ter emitido um parecer com ressalva ou mesmo com abstenção de opinião, conforme previsto na NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, aprovada pela Resolução CFC nº 820/97 (fls. 08).

11. Essas irregularidades demonstram que, ao emitir o parecer de auditoria sobre as demonstrações contábeis de 31/12/1999, o Sr. Vespasiano Consiglio deixou de observar as disposições da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, aprovadas pela Resolução CFC nº 820/97, notadamente no que se refere aos seguintes itens da aludida norma:

11.1.2 – Procedimentos de Auditoria

11.1.3 – Papéis de Trabalho

11.2.6. - Aplicação dos Procedimentos de Auditoria

11.2.7 – Documentação da Auditoria

11.3.4 – Parecer com Ressalva

11.3.6 – Parecer com Abstenção de Opinião

12. Outro desvio relevante incorrido pela auditoria refere-se ao fato de não haver sido apresentada a Carta de Responsabilidade da Administração (fls. 12), configurando o descumprimento à norma profissional "NBC T 11 – Normas Profissionais de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis", que ao tratar, no item 11.2.14 da Carta de Responsabilidade da

Administração estabelece que o auditor deve obter carta que evidencie a responsabilidade da administração quanto às informações e dados e à preparação e apresentação das demonstrações contábeis submetidas aos exames de auditoria (item 11.2.14.1), bem como deve ser emitida com a mesma data do parecer do auditor sobre as demonstrações contábeis a que ela se refere (11.2.14.2).

13. Nesse passo, é importante é ressaltar, também, que todas as normas anteriormente referidas se aplicam ao exercício da atividade de auditoria contábil, no âmbito do mercado de valores mobiliários, em razão da Instrução CVM

14. Finalizando sua análise sobre o parecer de auditoria referente aos trabalhos realizados na Bawman Agropecuária e Comercial S/A, relativo às demonstrações financeiras do exercício social encerrado em 31.12.1999, por parte da Planin Auditores Independentes S/C e do seu responsável técnico, Sr. Vespasiano Consiglio, o Superintendente de Normas Contábeis e de Auditoria concluiu que:

(i) mesmo mencionando que os exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria, compreendendo "o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e o sistema contábil e de controles internos da empresa; a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e, a avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da empresa, bem como da apresentação das Demonstrações Contábeis tomadas em conjunto" (fls. 66), pelas irregularidades apontadas, restou comprovado justamente o contrário, ou seja, o Auditor não adotou os procedimentos de auditoria necessários para fundamentar sua opinião, caracterizando, desta forma, o descumprimento das normas do Conselho Federal de Contabilidade e desta Comissão de Valores Mobiliários e a realização de auditoria inepta (grifado), considerada infração de natureza grave, conforme o disposto no artigo 37, da Instrução CVM nº 308/99 (fls. 13 e 14).

15. O Termo da Acusação destaca, também, a ocorrência de uma série de irregularidades relevantes verificadas nas Demonstrações Contábeis, no Balanço Patrimonial na Demonstração do Resultado do Exercício, na demonstração de Origens e Aplicações de Recursos – DOAR e nas Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras, conforme destacado no item 23 do Termo de Acusação.

16. Em face do exposto no Termo de Acusação, o Superintendente de Normas Contábeis e de Auditoria concluiu, nos itens 25 e 26 (fls. 16/17) o seguinte:

DA CONCLUSÃO E DAS RESPONSABILIDADES

1. *Os fatos apresentados demonstram que o Sr. Vespasiano Consiglio atuou em desacordo com as normas legais e regulamentares que disciplinam a auditoria independente no âmbito mercado de valores mobiliários. Desta forma, está sujeito às penalidades previstas no artigo 35 da Instrução CVM Nº 308/99, por haver descumprido os seguintes dispositivos:*

- *à Instrução CVM Nº 308/99, artigos 19, 20 e 21, em razão dos fatos comentados nos parágrafos 10 a 23, retro;*
- *à NBC-T-11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, itens 11.2.1.1 a 11.2.1.4 - Planejamento da Auditoria, aprovada pela Resolução CFC Nº 820/97, em razão dos fatos comentados nos parágrafos 11 e 12, retro;*
- *à NBC-T-11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, itens 11.2.3.1 a 11.2.3.3 – Risco de da Auditoria, aprovada pela Resolução CFC Nº 820/97, em razão do fato comentado no parágrafo 14, retro;*
- *à NBC-T-11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, itens 11.1.2 – Procedimentos de Auditoria; 11.1.3 - Papéis de Trabalho; 11.2.6 – Aplicação dos Procedimentos de Auditoria e 11.2.7 – Documentação de Auditoria, 11.3.4 – Parecer com Ressalva e 11.3.6 – Parecer com Abstenção de Opinião, aprovada pela Resolução CFC Nº 820/97 em razão dos fatos comentados nos parágrafos 15 a 18, retro;*
- *à NBC-T-11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, item 11.2.14 - Carta de Responsabilidade da Administração, aprovada pela Resolução CFC Nº 820/97, em conexão com a NBC T 11 – IT 01 – Carta de Responsabilidade da Administração, aprovada pela Resolução CFC Nº 752/93, em razão do fato comentado no item 20, retro;*
- *à NBC-T-11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, aprovada pela Resolução CFC Nº 820/97, itens 11.1.1.1 e 11.1.1.2 – Conceituação e Objetivos da Auditoria Independente e 11.3.1.8 – Normas do Parecer do Auditor Independente, em razão dos fatos comentados no item 23, retro.*

1. *A Planin Auditores Independentes S/C, por ter firmado contrato de prestação de serviços de auditoria independente com a Bawman Agropecuária e Comercial S/A., sem estar registrada nesta Comissão de Valores Mobiliários, infringindo o disposto no artigo 26 da Lei 6.385/76, e os artigos 1º e 3º da Instrução CVM Nº 216/94, conforme mencionado nos itens 8 e 9, retro.*

17. Na reunião do Colegiado realizada em 20 de dezembro de 2001, o Colegiado apreciou e aprovou o Termo de Acusação, conforme extrato de ata acostado às fls. 75 a 81.

18. Em 2 de maio de 2002, o Sr. Vespasiano Consiglio pleiteou a celebração de Termo de Compromisso, que foi rejeitado pelo Colegiado em 02.12.2002 (extrato de ata às fls. 112).

DAS DEFESAS

19. Regularmente intimados (fls. 83 a 86), os acusados apresentaram defesa, alegando, em síntese, o que segue.

a) PLANIN AUDITORES INDEPENDENTES S/C (fls. 92 a 95)

- verifica-se que tanto o artigo 1º da Instrução CVM nº 216/94 quanto o artigo 26 da Lei nº 6.385/76 discorrem acerca da necessidade de registro do auditor independente, junto à CVM, registro este que efetivamente a empresa Planin não possui, sendo desta forma acusada pela suposta execução de serviços de auditoria, que teria sido resultado do "Contrato de Locação de Serviços" firmado entre a Bawman e a Planin;

- não atentou o D. Colegiado que a referida prestação de serviços de auditoria deu-se exclusivamente pelo Sr. Vespasiano Consiglio, sócio da empresa Planin Auditores Independentes S/C, nas condições do contrato firmado entre a empresa Bawman e a empresa Planin, em se estipulou que os trabalhos seriam (como foram) desenvolvidos exclusivamente pelo Sr. Vespasiano Consiglio, auditor-pessoa física devidamente registrado junto a esta Comissão de Valores Mobiliários;

- o Colegiado absolveu a empresa Bawman em processo similar (Inquérito Administrativo CVM n RJ200117686), em que pesava a acusação de ter contratado empresa de auditoria não registrada na CVM, reconhecendo que os serviços foram efetivamente efetuados pelo Sr. Vespasiano;

- o Sr. Vespasiano auditou pessoalmente o balanço e demonstrações financeiras da Bawman, conforme atestado pela própria CVM. Não há que se confundir a celebração de um simples contrato de prestação de serviços entre entes privados, com a efetiva realização de auditoria em uma determinada empresa pelo auditor devidamente credenciado pela CVM;

- as Demonstrações Contábeis da empresa Bawman referentes aos exercícios de 1998 e 1999 foram devidamente auditadas por auditores independentes nos termos da Lei n.º 6.385/76, Instrução CVM 216/94 e demais normas aplicáveis e, portanto, não procede a alegação desse D. Colegiado de que houve, no presente caso, exercício de atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários sem o prévio registro na CVM. Pelo contrário, as auditorias realizadas revestem-se de inteira legalidade;

- não há que se responsabilizar a Planin, pelo descumprimento do art. 26 da Lei n 6.385/76, tampouco do art. 1º da Instrução CVM 216/94, já que foi inteiramente obedecido o disposto nos mencionados dispositivos, conforme acima demonstrado;

- que não houve qualquer ilegalidade perante a Comissão de Valores Mobiliários e principalmente, quanto ao fato de ter contratado prestação de serviços de auditoria independente sem prévio registro da empresa junto à CVM, uma vez que, conforme comprovado, tal serviço foi prestado por auditor efetivamente.

b) VESPASIANO CONSIGLIO

Das Preliminares

- o Sr. Vespasiano Consiglio, atualmente com 73 anos de idade, desenvolveu, no decorrer de 50 anos de atividades profissionais, três atividades diferentes, como contador, economista e administrador de empresas, incluindo-se o magistério tendo, inclusive, recebido, em 1961, a medalha do economista do ano, dada pela ordem dos economistas de São Paulo;

- o defendente foi contatado e contratado para desenvolver as atividades de auditor da Bawman por meio de seus dados apresentados na Internet, não tendo com a Bawman ou seus diretores qualquer contato anterior;

- o indiciado não possui mais como clientes qualquer empresa registrada na CVM, pois solicitou o cancelamento de seu registro como Auditor Independente – Pessoa Física;

- alega que o procedimento ora em tramitação afronta o artigo 5º LV da Constituição Federal, que assegura o contraditório e a ampla defesa;

- o presente inquérito concluiu de antemão pelo descumprimento das normas e procedimentos de auditoria por parte do defendente, sem que ao mesmo fosse dada oportunidade de acompanhar a colheita de provas durante o procedimento administrativo;

- fica claro que o presente inquérito administrativo fere inúmeros princípios constitucionais e de direito, não tendo sido assegurado aos interessados o contraditório e a ampla defesa;

Do Mérito

- como assinalado no Parecer de Auditoria, os exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria, não tendo sido constatadas fraudes ou erros que inviabilizassem os dados apresentados e avaliados;

- quanto aos exames dos dados contábeis, embora tenham sido elaborados pela administração da Bawman, foram devidamente examinados por amostragem, não se constatando divergências. O Relatório da Inspeção não faz qualquer indagação sobre os seus números, exceto quanto ao saldo de Bancos, e com equívoco;

-o balanço da Bawman relativo ao exercício de 1999 foi devidamente firmado pela contadora daquela empresa e pelos seus administradores;

- de acordo com a legislação fiscal, Lei 9245/95, não foi procedida a correção monetária dos bens existentes, efetuando-se na forma habitual a sua depreciação;

- os CIC's tinham prazo de validade de 12 meses e foram feitos até o primeiro trimestre de 1999 nas modalidades à vista ou parcelados e registrados no Passivo Circulante como valores devidos de R\$ 5.197.000,00 correspondendo ao montante aplicado mais 48% de ganhos assegurados. Desse modo não se justifica a observação de que não teriam sido computados os ganhos já definidos. Por outro lado, quando do resgate, é que se calcula o valor do eventual ganho adicional apurado pelas cotações da ABCS – Associação Brasileira dos Criadores de Suínos, relativas ao seu peso;

- o valor de R\$ 896.000,00 constante do Ativo Realizável, corresponde aos valores ainda a serem pagos das aplicações feitas no primeiro semestre de 1999;

- o número de contratos e seus valores individualizados constam de relação discriminada, sendo importante registrar que nas visitas efetivadas no escritório de São Paulo da Bawman, foi verificado que, nas datas de seus vencimentos, os contratos eram liquidados ou seus montantes replicados pelos investidores;

- em relação ao plantel de suínos, o estoque de animais foi regularmente levantado no encerramento do exercício, antes do início dos trabalhos de auditoria, apresentando o montante de R\$ 3.773.000,00, compatível com o número de leitões, machos e matrizes considerados os valores diferenciados de idades, raças e características, e avaliados face à cotação da ABCS - Associação Brasileira dos Criadores de Suínos;

- quanto ao saldo bancário no HSBC-Bank Brasil em 12/99, correspondia a aplicações financeiras, correspondendo ao saldo bancário do encerramento do exercício de 1999

- o Inspeção não atentou para o fato de que o expediente bancário de 2000 se iniciou em 3 de janeiro, uma vez que o dia 1º foi feriado, caindo em um sábado e, conseqüentemente, dia 2 em um domingo. Os movimentos eram feitos mediante débitos na conta FAC Automático;

- a saldo da conta Fornecedores foi conferida por amostragem, de acordo com relação de credores, revelando-se de acordo;

- quanto aos procedimentos de auditoria, considerando-se a realização direta, sem a participação de outros integrantes, o Auditor preocupou-se em colher relatórios detalhados firmados pela empresa, que foram examinados com base no conhecimento dos diversos procedimentos obtidos mediante vários contratos anteriores, e examinados pessoalmente de acordo com os procedimentos contábeis adequados;

- quanto aos dados comparativos de 1998 e 1999, como foi assinalado, ao ser procedida a publicação do balanço da Bawman do exercício de 1999, não foi feita a devida comparação com os dados de 1998, cabendo, entretanto, ressaltar que o balanço de 1998, como se registra no Parecer de Auditoria, foi auditado pelo mesmo auditor;

- tendo sido devidamente checadas, as contas apresentam valores compatíveis com os documentos que lhes deram origem, podendo-se afirmar que o resultado apresentado é real e que os índices de liquidez correspondiam à efetiva situação da empresa em 31.12.1999 decorrentes de valores disponíveis confrontados com os compromissos então

existentes, revelando índices de solvência compatíveis.

É o Relatório

Rio de Janeiro, 11 de setembro de 2003

Wladimir Castelo Branco Castro

Diretor-Relator

VOTO DO RELATOR

Senhores Membros do Colegiado:

Resumidas acusação e defesas no Relatório distribuído, passo à confrontação de ambas, para ao final proferir meu voto.

I - Indiciado Vespasiano Consiglio:

I.i - Introdução

1. Sua defesa tem início (fls. 120) informando a idade do indiciado (73 anos, sendo 50 de trabalho) e suas conquistas como economista, contador, administrador de empresas e professor.

2. Prossegue afirmando que o Sr. Consiglio foi contratado pela Bawman em razão da divulgação de seus dados na internet, não tendo o defendente qualquer relacionamento anterior, seja pessoal ou profissional, com os diretores daquela empresa.

3. Ressalta também que o Sr. Vespasiano desenvolve sozinho os trabalhos concernentes à sua atividade de auditor, *"sem qualquer risco de levantamentos feitos por terceiros"*.

4. Alega ser a primeira vez *"que o profissional ora defendido ou seu trabalho são questionados"*.

5. Enfatiza que o indiciado apresentou Proposta para Celebração de Termo de Compromisso *"para adequar seu parecer de auditoria nos termos da respectiva proposta, e colocar uma pá de cal neste desagradável evento que poderia macular tão extensa e límpida carreira"*.

6. Por fim, tendo em vista o indeferimento da referida proposta, apresenta sua defesa, informando, ainda, ter solicitado o cancelamento de seu registro na CVM como auditor independente – pessoa física, pedido este que foi deferido em 06/12/2002, pelo Ato Declaratório CVM nº 7053.

7. De todas as considerações introdutórias aqui resumidas, ressalvado o respeito que merece o currículo do Sr. Vespasiano, sua opção por cancelar seu registro na CVM, e a metodologia de trabalho e de divulgação que elegeu – com exceção da opção por trabalhar sozinho, a qual, por vezes, pode se mostrar incompatível com o volume de trabalho que envolvem os procedimentos de auditoria – entendo valer comentar, com relação à não celebração de termo de compromisso, que a respectiva proposta foi rejeitada por não coadunar-se com os requisitos legais, à luz da manifestação da Procuradoria Federal Especializada da CVM às fls. 106 a 109, bem como da decisão do Colegiado, às fls. 110 e 111.

I.ii - Preliminares

8. Em sede preliminar, a defesa alega inconstitucionalidade do procedimento administrativo utilizado – o Termo de Acusação, previsto na Resolução CMN nº 2.785/00 – alegando prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, porque não teria sido dada ao interessado oportunidade para acompanhar a colheita de provas.

9. Quanto à colheita de provas, boa parte destas foi obtida por meio do próprio Sr. Vespasiano Consiglio, quer por meio de documentos, quer por meio de declarações advindas deste senhor.

10. Ademais, é o pleno acesso aos autos do processo - onde todas as provas estão acostadas - bem como a concessão de prazo suficiente para a apresentação de defesa - prazo este que, inclusive, foi prorrogado, a pedido dos defendentes (fls. 87), conforme despacho às fls. 88 - o que caracteriza a oportunidade do contraditório, causando espécie a arguição de cerceamento de defesa, razão por que entendo esta não deva em absoluto prosperar.

11. Assim, observo que foram dispostos todos os meios e informações necessárias à produção das defesas no presente procedimento administrativo, tanto que estas foram feitas tempestivamente.

12. Por fim, pondero que a atacada Resolução CVM 2.785/00 encontra-se em pleno vigor, tendo sido editada para, sem qualquer prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, dar maior celeridade a procedimentos administrativos em que a área técnica da CVM tenha, desde logo, elementos suficientes para sustentar uma acusação, não havendo sequer de se cogitar de sua inconstitucionalidade.

I.iii - Mérito

13. No que denomina mérito, a defesa inicia fazendo referência a um inexistente item "e" do Termo de Acusação que diria respeito "aos procedimentos de auditoria" (fls. 123) para, a seguir, simplesmente transcrever os termos do indigitado parecer de auditoria, o que a própria defesa reconhece: "...como foi assinalado no Parecer de Auditoria, os exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria..." (fls. 123 e 124).

14. Contudo, no que concerne aos procedimentos de auditoria, foi verificado que:

a. Quanto ao planejamento de auditoria:

15. Para comprovar a realização do planejamento, o Sr. Vespasiano Consiglio, apresentou documento em oito linhas (fls. 54), datado de 03/02/2000, no qual consta que "conforme procedimentos anteriores, deverão ser levantados (sic) prioritariamente as seguintes contas, saldos bancários, plantel de animais, Contratos de Aplicações (valores pagos e a pagar) receitas e despesas operacionais".

16. Ora, é cediço que tal documento não pode ser aceito como comprobatório da realização de um planejamento de auditoria pois, como consignado no Termo de Acusação, tal procedimento deve estabelecer o plano de ação que será empregado (detalhamento dos procedimentos de auditoria a serem aplicados, a época em que serão aplicados e a extensão da auditoria), de modo a possibilitar que o trabalho (toda a auditoria) seja executado com eficiência e eficácia.

17. Ademais, o planejamento da auditoria deve possibilitar que sejam identificadas as áreas importantes da auditoria e seus problemas em potencial, além de nortear a elaboração do programa de auditoria a ser empregado. É o que se depreende das NBCT 11 – Normas Profissionais de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, exaradas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC – arroladas às fls. 04 e 05.

b. Quanto aos Papéis de Trabalho:

18. Foi constatada a falta de papeis de trabalho que possibilitassem, mediante a aplicação dos procedimentos de auditoria, obter as evidências e/ou provas quanto à suficiência, exatidão e à validade dos valores apresentados pela Bawman, no que diz respeito a contas de fundamental importância para a atividade exercida pela Companhia, como *Contratos de Investimento Coletivo*, *Reserva de Reavaliação* e *Contas da Demonstração do Resultado do Exercício* (fls. 61 e 62).

19. Inclusive, com relação às contas *Bancos*, *Ativo Objeto – Plantel – Estoques*, *Imobilizado*, *Fornecedores* e *Investimentos em Contratos Coletivos – Passivo*, os documentos apresentados pelo Sr. Vespasiano Consiglio se resumiram a cópias reprográficas de documentos fornecidos pela entidade auditada (fls. 33 a 51), onde não constam quaisquer apontamentos ou anotações aptos a caracterizar a realização de exames, testes de observância ou testes substantivos, ou ainda evidências quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados contidos em tais documentos, conforme exigem as NBCT-11 arroladas às fls. 08 a 12.

c) Quanto ao Relatório de Auditoria

20. Este informa que "foram observadas as normas que regulam a atividade, mediante testes, amostragem e provas seletivas" (fls. 52).

21. Contudo, nele também se lê que "o estoque de animais foi levantado no encerramento do exercício, antes do início dos trabalhos de auditoria" (fls. 53), ou seja, **o auditor declara que não acompanhou a realização do inventário dos estoques de animais**. Ora, pela relevância do valor envolvido (mais de 50 % do total dos ativos) e sendo os Estoques o principal ativo da companhia e lastro para os Contratos de Investimento Coletivo por ela emitidos, **o acompanhamento do inventário seria imprescindível para o auditor se certificar quanto à fidedignidade da informação fornecida pelas demonstrações financeiras, de modo a fundamentar sua opinião sobre estas**. Tampouco há registro de aplicação de procedimentos de auditoria alternativos, com vistas à validação dos estoques.

22. Na impossibilidade de obter a referida comprovação, **o auditor deveria emitir um parecer com ressalva, ou mesmo com abstenção de opinião**, conforme previsto nas NBCT-11 arroladas às fls. 11 e 12 do Termo de Acusação.

d. Quanto à ausência da Carta de Responsabilidade da Administração:

23. O auditor não a apresentou, configurando infração às NBCT-11 arroladas às fls. 12 e 13.

24. Assim, a defesa deixou de explicar porque não documentou nem detalhou os procedimentos de auditoria a serem aplicados, e sequer indicou a época de sua aplicação e sua extensão, restando caracterizada a infração às NBCT-11, itens 11.2 a 11.2.1.4 (cf. fls. 04-05).

25. A seguir, ignorando os demais itens da acusação acerca dos trabalhos e da documentação de auditoria, a defesa passou a tratar do "*Parecer de Auditoria emitido 26/04/2000*" sobre o "*Balanço Geral*" (fls. 124) da Bawman, limitando-se a afirmar que este "*foi emitido com a observância das Normas de*

Auditoria vigentes à época", não cuidando de refutar especificamente quaisquer das normas de auditoria tidas como infringidas pela acusação.

26. A defesa, na verdade, apenas repetiu valores registrados nas demonstrações contábeis da Bawman relativas ao exercício findo em 31/12/99, apenas reafirmando a regularidade dos levantamentos que teriam sido efetuados, sem contudo, lograr comprovar a realização de tais trabalhos, como exigem as normas que regulam a atividade de auditoria independente.

27. Ficaram sem refutação, portanto, as seguintes as irregularidades apontadas pelo Termo de Acusação nas demonstrações financeiras da Companhia Bawman, relativas ao exercício findo em 31/12/1999, as quais caracterizam o descumprimento das NBCT-11, em especial ao item 11.1.1.2, arroladas às fls. 16 do Termo de Acusação:

a) Quanto ao Balanço Patrimonial:

28. Nesse demonstrativo, diversos grupos de contas careciam de totalização, tais como o Ativo Circulante, o Ativo Realizável a Longo Prazo, o Ativo Permanente, o Passivo Circulante, o Passivo Exigível a Longo Prazo e o Patrimônio Líquido (fls. 61), o que indubitavelmente compromete a clareza com que as demonstrações contábeis devem ser apresentadas.

b) Quanto à Demonstração do Resultado do Exercício:

29. A DRE da Bawman relativa ao exercício findo em 31/12/99 (fls. 62), foi elaborada em completo desacordo com o que estabelece o artigo 187 da Lei 6.404/76, vez que o Custo de Vendas deveria estar subtraído da Receita de Vendas e Reposição para, em seguida, ser indicado o Lucro Bruto – que sequer foi demonstrado - e as Despesas deveriam estar classificadas dentro do resultado Operacional.

30. Além disso, os valores do Custo Operacional e Outras Rendas foram designados genericamente, contrariando-se a regra contida no § 2º do artigo 176 da Lei 6.404/76.

g) Quanto à Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos – DOAR (fls. 64):

31. Nesse demonstrativo há um erro flagrante, referente ao valor informado no Total das Origens de recursos: o total da Depreciação Acumulada foi acrescido ao Lucro Líquido do Exercício, quando o correto seria considerar apenas a parcela referente à depreciação contabilizada no exercício. Também o valor total das Aplicações de Recursos está indicado erroneamente, pois nele foi incluída a Variação do Capital Circulante.

32. Tais procedimentos caracterizam o descumprimento, na elaboração das demonstrações financeiras da Bawman relativas ao exercício findo em 31/12/99, ao disposto no art. 188 da Lei das S/A, que discrimina a apresentação e o conteúdo da DOAR.

33. Por fim, quanto às Notas Explicativas, a acusação relativa à ausência de informações requeridas no artigo 14 da Instrução CVM n° 296/98 foi afastada, pelo Colegiado, na Apreciação do Termo de Acusação realizada na Reunião de 20/12/2001 (fls. 80).

34. No entanto, em tal demonstrativo verificou-se o descumprimento do Regime de Competência preconizado no *caput* do artigo 177 da Lei 6.404/76, pois a nota explicativa 02 (fls. 65) informa que o critério de avaliação dos Contratos de Investimentos Coletivos estabelece o reconhecimento da atualização dos ganhos somente nos vencimentos dos contratos, ou seja, em base de caixa.

35. Quanto a tais irregularidades verificadas nas demonstrações contábeis da Bawman, relativas ao exercício findo em **31/12/99**, o Sr. Vespasiano Consiglio conseguiu justificar apenas a relativa ao valor da conta *Bancos* (fls. 61) valor este questionado pela acusação às fls. 14, por estar sustentado pelo extrato de fls. 33, datado de **03/01/2000**. Com efeito, alegou a defesa que naquele extrato se encontrava o efetivo posicionamento da data do balanço, visto que nos dias 01 e 02 de janeiro de 2000 ocorreram feriados bancários.

36. Contudo, a defesa deixou sem justificativa o fato de que o saldo dessa mesma conta *Bancos* (fls. 61), conforme se verifica no extrato bancário (fls. 33), trouxe, além do valor disponível na conta corrente, as aplicações financeiras, sendo certo que estas, por serem de natureza distinta daquele, deveriam estar segregadas em conta específica.

37. Por fim, a defesa do Sr. Vespasiano Consiglio reconheceu a inexistência dos dados comparativos relativos a 1998 nas DFP da Bawman relativa ao exercício de 1999, procurando justificar a menção àquelas no parecer do auditor pelo fato de ter sido *"o balanço de 1998 ...auditado pelo mesmo auditor"*.

38. Ora, é inegável que tal forma incompleta de apresentação das demonstrações contábeis prejudica sobremaneira a qualidade da informação fornecida e, sobretudo, caracteriza óbvia infração ao § 1º do art. 176 da Lei 6.404/76, de cumprimento obrigatório por parte da companhia auditada.

39. Todos os equívocos contábeis aqui arrolados deveriam ter motivado ressalva no parecer emitido pelo Sr. Vespasiano Consiglio, o que, como já anotado, não ocorreu, caracterizando-se infração às NBCT-11, em especial aos itens 11.1.1.1, 11.1.1.2 e 11.3.1.8, transcritos às fls. 16.

40. Careceram, portanto, de qualquer justificativa ou refutação, os itens da acusação que apontaram irregularidades no planejamento de auditoria (fls. 03 a 07), nos papéis de trabalho (fls. 07) e no relatório de auditoria (fls. 08), além da ausência da carta de responsabilidade da administração (fls. 12), restando, ao fim, caracterizado o descumprimento:

- das NBC-T-11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, itens 11.2.1.1 a 11.2.1.4 - Planejamento da Auditoria, aprovada pela Resolução CFC Nº 820/97;
- das NBC-T-11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, itens 11.2.3.1 a 11.2.3.3 – Risco de Auditoria, aprovada pela Resolução CFC Nº 820/97;
- das NBC-T-11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, itens 11.1.2 – Procedimentos de Auditoria; 11.1.3 - Papéis de Trabalho; 11.2.6 – Aplicação dos Procedimentos de Auditoria e 11.2.7 – Documentação de Auditoria, 11.3.4 – Parecer com Ressalva e 11.3.6 – Parecer com Abstenção de Opinião, aprovada pela Resolução CFC Nº 820/97;
- das NBC-T-11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, item 11.2.14 - Carta de Responsabilidade da Administração, aprovada pela Resolução CFC Nº 820/97, em conexão com a NBC T 11 – IT 01 – Carta de Responsabilidade da Administração, aprovada pela Resolução CFC Nº 752/93;
- das NBC-T-11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, aprovada pela Resolução CFC Nº 820/97, itens 11.1.1.1 e 11.1.1.2 – Conceituação e Objetivos da Auditoria Independente e 11.3.1.8 – Normas do Parecer do Auditor Independente." e

41. Tudo isto culmina com a infração ao art. 20 da Instrução CVM nº 308/99, que vale a pena novamente transcrever:

"Art. 20. *O Auditor Independente - Pessoa Física e o Auditor Independente - Pessoa Jurídica, todos os seus sócios e integrantes do quadro técnico deverão observar, ainda, as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade - CFC e os pronunciamentos técnicos do Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON, no que se refere à conduta profissional, ao exercício da atividade e à emissão de pareceres e relatórios de auditoria."*

II – Indiciada Planin Auditores Independentes S/C

42. Quanto à Planin, o Termo de Acusação afirma que essa sociedade, por ter firmado contrato de prestação de serviços de auditoria independente com a Bawman, sem estar registrada na CVM, infringiu o disposto no art. 26 da Lei 6.385/76, bem como os artigos 1º e 3º da então vigente Instrução CVM 216/94.

43. A defesa da indiciada, por sua vez, alegou:

II.i - Nas Preliminares:

44. Preliminarmente, a Planin requereu seja decretada a insubsistência do Inquérito Administrativo CVM n° RJ 2001/8739 por considerá-lo inconstitucional ao violar o contraditório e a ampla defesa.

45. Para tais alegações, em tudo semelhantes às preliminares apresentadas pelo Sr. Vespasiano Consiglio, pondero que, tanto aqui como lá, por idênticas razões, estas não podem em absoluto prosperar.

II.ii - No Mérito:

46. A Planin argüiu que a prestação de serviços de auditoria em pauta foi realizada exclusivamente pelo Sr. Vespasiano Consiglio, sócio da empresa Planin Auditores Independentes S/C, nas condições do contrato firmado entre a Bawman e a Planin, no qual foi estipulado que os trabalhos seriam realizados exclusivamente pelo Sr. Vespasiano Consiglio, auditor-pessoa física devidamente registrado na CVM.

47. Ademais, alegou a Planin que, em processo similar (Inquérito Administrativo CVM n° RJ 2001/7686), o Colegiado da CVM absolveu a empresa Bawman da acusação de contratar empresa de auditoria não registrada na CVM, por reconhecer ter sido o Sr. Vespasiano Consiglio o auditor, comprovando que a Planin não havia executado os referidos serviços.

48. Com efeito, embora reconhecendo a decisão do Colegiado em relação à Bawman no processo a que a defesa se referiu, desde logo recomendo uma leitura atenta das normas infringidas, que estabelecem:

Lei 6.385/76:

"Art.26. Somente as empresas de auditoria contábil ou auditores contábeis independentes, registrados na Comissão de Valores Mobiliários, poderão auditar, para os efeitos desta Lei, as demonstrações financeiras de companhias abertas e das instituições, sociedades ou empresas que integram o sistema de distribuição e intermediação de valores mobiliários."

Instrução CVM 216/94 (e 308/99):

"Art. 1º O auditor independente, para exercer atividade no âmbito do mercado de valores mobiliários, está sujeito ao registro na Comissão de Valores Mobiliários, regulado pela presente Instrução."

49. Ora, tem-se como certo que o objetivo das normas acima transcritas é obrigar o prévio registro na CVM do auditor independente responsável pela auditoria de demonstrações contábeis de companhias emissoras de valores mobiliários, sem diferenciar aquele que efetivamente presta os serviços de auditoria daquele que seja contratado para tanto. Ambos são responsáveis.

50. Assim, a Planin, ao firmar contrato de auditoria com a Bawman, empresa emissora de CIC, firmou o exercício de atividade no âmbito do mercado de valores mobiliários o que - nos estritos termos do artigo 1º da Instrução CVM 216/94, em vigor à época do fato, e também da Instrução CVM 308/99, atualmente em vigor - deveria, necessariamente, vir precedido do registro na CVM, que a empresa não tem e nunca teve.

51. Outrossim, a alegação de que o contrato de fls. 30 a 32 previa que o serviço de auditoria seria prestado pelo Sr. Vespasiano serve apenas para deixar patente a intenção da indiciada em burlar a lei e o regulamento vigente, sem embargo da eventual intenção de burla à legislação fiscal, sobre a qual, naturalmente, não cabe à CVM se manifestar.

III - DECISÃO:

52. Por todos esses aspectos, e em observância ao art. 11 da Lei n° 6.385/76, voto pela:

- Condenação da Planin Auditores Independentes S/C à pena de multa no valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), por infração ao art. 20 da Instrução CVM n° 308/99;
- Condenação do Sr. Vespasiano Consiglio, por infração ao art. 20 da Instrução CVM n° 308/99, à pena de multa no valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

É como VOTO.

Rio de Janeiro, 11 de setembro de 2003

WLADIMIR CASTELO BRANCO CASTRO

INQUÉRITO ADMINISTRATIVO CVM Nº TA - RJ2001/8739

Voto da Diretora Norma Jonssen Parente

Acompanho o voto do Relator.

Voto do Presidente Luiz Leonardo Cantidiano:

Acompanho o voto do Relator.