

**SESSÃO DE JULGAMENTO DO
PROCESSO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR
CVM Nº RJ2004/7001**

Acusados: Ademar Gonzalez Casquet
Socival Auditoria Independente S/C

Ementa: **Auditoria inepta. Descumprimento das NBC-P-1 – Normas Profissionais de Auditor Independente, item 1.4.1, aprovada pela Resolução CVC nº 821/97 e NBC-T-11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, itens 11.1.2, 11.1.3, 11.2.1, 11.2.2, 11.2.5, 11.2.6 e 11.2.14, aprovada pela Resolução CFC nº 820/97.**

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 Socival Auditoria Independente S/C e ao seu responsável técnico, o senhor Ademar Gonzalez Casquet, a pena de multa pecuniária, prevista no art. 11, inciso II, da Lei nº 6.385/76, no valor de R\$ 5.000,00, por indiciado, pelo descumprimento do disposto no artigo 20 da Instrução CVM nº 308/99, o que constitui infração grave para o efeito do disposto no § 3º, do artigo 11, da Lei nº 6.385/76, conforme o art. 37 daquele normativo.

O Colegiado determinou ainda que fosse dada ciência do resultado do julgamento ao Conselho Federal de Contabilidade.

Os acusados punidos terão um prazo de 30 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 CMN nº 454/77, prazo esse, ao qual, de acordo com a orientação fixada pelo C.R.S.F.N, 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.

Presente o acusado Ademar Gonzalez Casquet, que proferiu a sua própria defesa oral.

Presente à sessão de julgamento o doutor José Roberto Pinguêlo Leite, representante da Procuradoria Federal Especializada na CVM.

Participaram do julgamento os diretores Wladimir Castelo Branco Castro, relator, Norma Jonssen Parente, Pedro Oliva Marcilio de Sousa, Sergio Weguelin e o presidente da CVM, Doutor Marcelo Fernandez Trindade, que presidiu a sessão.

Rio de Janeiro, 09 de junho de 2005.

Wladimir Castelo Branco Castro
Diretor-Relator

Marcelo Fernandez Trindade
Presidente da Sessão de Julgamento

**PROCESSO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR Nº 2004/7001
REG. COL. Nº 4656/2005**

INTERESSADOS: Ademar Gonzalez Casquet
SOCIVAL Auditoria Independente S/C

RELATOR: Diretor Wladimir Castelo Branco Castro

RELATÓRIO

1. Trata-se de Termo de Acusação apresentado pelo Superintendente de Normas Contábeis e de Auditoria - SNC em relação à SOCIVAL Auditoria Independente S/C e seu responsável técnico, o Sr. Ademar Gonzalez Casquet (fl. 434/446).

DA ORIGEM

2. No ano de 2002, a EPILIFE Empreendimentos e Participações S/A protocolou pedido de registro na CVM, na qualidade de companhia aberta, suportado pelas Demonstrações Contábeis de 31.12.2001 e 1ª, 2ª e 3ª ITR/2002 (fl. 39/84).

3. Da análise dessas demonstrações contábeis - acompanhadas do respectivo parecer de auditoria, sem ressalvas, emitido pela SOCIVAL e assinado pelo Sr. Ademar Gonzalez Casquet (fl. 28) - foram detectadas diversas irregularidades que indicavam desconhecimento de procedimentos mínimos de contabilidade, a saber (fl. 11):

- (i) informações contraditórias a respeito da participação em sociedade controlada (Taipe – Trancoso Empreendimentos S/A);
- (ii) os Balanços Patrimoniais Consolidados de 31.12.2000 e de 31.12.2001 apresentam a linha “Investimentos” sem eliminação para ajuste, apesar de existirem empresas incluídas na consolidação;
- (iii) nas Demonstrações de Resultado Consolidadas, referentes aos exercícios de 2000 e 2001, a linha “Resultado Operacional” está disposta após a “Receita Não Operacional”, em descumprimento ao previsto na Lei Societária; e
- (iv) as notas explicativas às demonstrações contábeis são superficiais, fazendo comentários apenas de participações e empréstimos com sócios e pessoas ligadas, além de apresentarem erros em sua confecção.

4. Questionada sobre tais erros em duas oportunidades – OFÍCIO/SNC/GNA/Nº 113/03 e 341/03 (fl. 11 e 05) - a SOCIVAL enviou correspondências em que não responde aos questionamentos efetuados (fl. 03/04 e 08/10), o que ensejou a Solicitação de Inspeção Nº 08/2003 (fl. 01/02), para a verificação da realização de atividade de auditoria dentro, ou não, dos padrões definidos nas normas pertinentes à matéria.

DO APURADO MEDIANTE INSPEÇÃO

5. No período entre 04.08.03 e 07.08.03, foi realizada inspeção no escritório da SOCIVAL, tendo sido constatado o seguinte (fl. 120/135).

6. A carta-proposta de prestação de serviços datada de 04.04.02, a qual ratifica entendimentos verbais anteriormente mantidos entre a inspecionada e a EPILIFE, estabelecia prazo de 15 dias para a execução dos trabalhos de auditoria, ao custo de R\$ 4.850,00 (fl. 139/140), em descumprimento ao item 1.4 da NBC-P-1^[1] (Normas Profissionais de Auditor Independente), aprovada pela Resolução CFC nº 821/97.

7. Quanto à elaboração de “Planejamento de Auditoria”, observou-se que o único documento assim intitulado consta às fl. 138, em que há somente algumas informações resumidas, em inobservância às disposições contidas no item 11.2.1 da NBC-T-11^[2] (Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis), aprovada pela Resolução CFC nº 820/97, bem como ao disposto na interpretação técnica NBC-T-11-IT-07, aprovada pela Resolução CFC nº 936/02, haja vista a inexistência de papéis de trabalho e documentos que comprovem a adoção dos procedimentos previstos.

8. Relativamente aos “Papéis de Trabalho 2001” (fl. 144/170), verificou-se que a análise dos valores está restrita somente à citação dos montantes constantes das demonstrações contábeis, com alguns sinais confirmatórios.

9. Para as “Aplicações Financeiras” e “Contas a Receber”, os valores não confirmados por procedimentos de circularização são expressivos, representando cerca de 20% do total do ativo (fl. 146 e 147),.

10. Ainda sobre os papéis de trabalho do auditor (2001 e 2002), verificou-se que não há evidências de procedimento mínimo visando a confirmar a exatidão do valor apresentado, no que se refere à: “Bancos Conta Movimento”; “Aplicações Financeiras”; “Contas a Receber”; “Antecipações de Imposto”; “Adiantamento a Fornecedores”; “Contas a Pagar”; “Créditos a Acionistas”; “Capital Social” (cf. fl. 124/127 e fl. 145/147, 149 e 156/158).

11. No que se refere ao exame dos valores relativos à “Participações Societárias”, há planilha datada de 15.10.02, demonstrando o valor apurado como resultado de equivalência patrimonial, mas, as datas constantes dos documentos apresentados como suporte não são condizentes com a eventual adoção de procedimentos de auditoria (fl. 152).

12. Com efeito, tal como apontado no Relatório de Inspeção às fl. 126, a Deloitte Touche Tohmatsu emitiu relatório de revisão limitada para as demonstrações contábeis de 31.12.2001 da sociedade investida Taípe Trancoso Empreendimentos S/A, com data de 16.08.02 (fl. 190).

13. Eis que, considerando a data do parecer de auditoria emitido pela SOCIVAL (23.05.02), não seria possível que a sociedade emitisse opinião sobre a adequação das demonstrações contábeis da entidade controlada, auditada por outros auditores independentes.

14. Deveria, portanto, existir menção, no parecer de auditoria da SOCIVAL, ao fato de que ainda não estava disponível o exame efetuado por outros auditores em sociedade investida, a fim de que fossem adotados procedimentos mínimos para a formação de uma opinião sobre a consistência daqueles valores.

15. Ainda em relação às demonstrações contábeis da Taípe Trancoso Empreendimentos S/A, sociedade controlada, a Deloitte apontou, em seu relatório (fl. 172/191), inúmeras irregularidades cometidas no processo de elaboração daquelas peças contábeis, entre as quais: a não observância ao Regime de Competência dos Exercícios; diversos pagamentos sem a respectiva nota fiscal suporte e o reconhecimento de "Reserva de Reavaliação" no exercício de 2001, sendo que o laudo respectivo data de 30.11.99.

16. Adicionalmente, destacou-se que o total investido naquela sociedade monta R\$ 7.565.672,00, que representam 80% do total do Ativo e 107% do Patrimônio Líquido da EPILIFE. Não obstante existir Reserva de Reavaliação em entidade controlada, as demonstrações contábeis da EPILIFE não refletiram tal registro, não houve menção de tal fato por parte a SOCIVAL.

17. Assim, considerou-se ter a SOCIVAL inobservado os itens 11.1.2, 11.1.3, 11.2.2, 11.2.6, todos da NBC-T-11, aprovada pela Resolução CFC n° 820/97^[3].

18. Para os papéis de trabalho referentes aos exames efetuados durante o exercício de 2002 (ITR), as observações foram as mesmas apontadas para os itens relativos a 2001. Em que pesem existirem papéis de trabalho relacionando algumas contas do Balanço Patrimonial, tais documentos são sucintos, não demonstrando a realização de teste adicional que pudesse validar as informações ali transcritas.

19. Não existe, também, comprovação de que foram adotados procedimentos acerca do estudo e avaliação do sistema contábil e de controles internos mantido pela EPILIFE. Nos documentos indicados como papéis de trabalho, não foi mencionado estudo a respeito do tamanho e complexidade das atividades da entidade, do sistema de informação contábil, das áreas de risco de auditoria, tampouco foram feitas sugestões acerca de melhorias passíveis de implementação ou sobre falhas porventura encontradas, caracterizando o descumprimento do item 11.2.5 da NBC-T-11, aprovada pela Resolução CFC n° 820/97^[4].

20. Destacou-se, outrossim, não constar da documentação apresentada pela inspeção da CVM a Carta de Responsabilidade da Administração, requerida pelas normas profissionais de auditoria independente, em desatenção ao item 11.2.14 da NBC-T-11^[5] e ao disposto na interpretação técnica NBC-T-11-IT-01, aprovada pela Resolução CFC n° 752/93.

DAS RESPONSABILIDADES

21. Diante do exposto, a SNC concluiu pela responsabilização da SOCIVAL Auditoria Independente S/C e seu responsável técnico, o Sr. Ademar Gonzalez Casquet, por descumprimento do artigo 20 da Instrução CVM n° 308/99 - o que é considerado infração grave nos termos do artigo 37, sendo passível de aplicação de penalidade administrativa, conforme disposto no artigo 35, inciso I, ambos do mesmo normativo^[6] - em virtude da "não realização de trabalhos de auditoria dentro dos padrões requeridos pelas normas profissionais" (fl. 445/446).

DEFESAS

22. Devidamente intimados (fl. 448/451), os indiciados apresentaram, em conjunto, defesa tempestiva, argumentando, em essência, o seguinte (fl. 457/468):

- em 01.2002, a EPILIFE sofreu alteração do seu objeto social, passando a ser de propósito específico, qual seja, a participação efetiva no empreendimento denominado Taípe Trancoso Empreendimentos S/A, que, naquela altura, estava em vias de construção de empreendimento, que somente viria a ser inaugurado parcialmente em fins de 2002;
- em 12.2001, a participação da EPILIFE na Taípe (50%) não exigia a consolidação de balanços, nos termos do artigo 38 da Instrução CVM n° 247/96^[7], passando a ser exigível em 01.2002, quando a EPILIFE passou a deter direta ou imediatamente o controle da Taípe;
- surgiu, portanto, nessa fase do registro da EPILIFE, a indagação de como proceder nas demonstrações financeiras para

- registro da empresa, pois em parte do período havia a caracterização de participação de controle e em outro não;
- fruto dessa divergência entre os períodos, a EPILIFE agendou reunião na CVM, na presença dos Defendentes e dos Superintendentes Geral, de Empresas e de Normas de Auditoria, chegando-se ao consenso de que, embora a ausência de controle no primeiro período, a consolidação se fazia necessária para fins de uniformização do critério de análise econômico-financeira da empresa, dentro do pedido de registro;
 - nessa reunião, os Defendentes aventaram o problema de que, já estando encerrado o balanço de 2001 e escriturado o diário e entregue a declaração de renda da EPILIFE, caso feitas as reclassificações de 2001, para fins de consolidação, haveria necessidade de retificação de todos esses procedimentos, quais sejam, reabertura de balanço, republicação do mesmo, retificação de declaração de renda e do parecer. Os citados Superintendentes entraram no consenso de que, para a CVM, essas providências não seriam exigidas, uma vez que a reabertura seria exclusivamente para fins de análise econômico-financeira da EPILIFE. Aplicar-se-ia no caso o artigo 38 da Instrução CVM nº 247/96. A determinação da CVM era a de que inclusive receitas e despesas de 2000 e 2001 fossem transferidas para o diferido, consolidando-se a empresa como não operacional;
 - o entendimento de que era necessária a consolidação só surgiu após o término dos trabalhos de auditoria e emissão de parecer, em situação na qual a EPILIFE não carecia de consolidação com sua futura controlada;
 - os honorários foram fixados em valor compatível, mesmo porque, na avaliação da extensão e profundidade dos trabalhos a serem realizados, a EPILIFE apresentava movimento de cerca de uma centena de lançamentos, desde sua constituição em 03.2000 até 12.2001. Portanto, para a revisão de todo o movimento contábil e análise de documentos e confrontos, não se usaria os 15 dias, previstos na carta-proposta, em regime integral, o que efetivamente acabou não acontecendo;
 - quanto ao planejamento dos trabalhos, sabendo-se que, na ocasião da avaliação, defrontou-se com situação tão evidente de que a EPILIFE estava praticamente inativa, com o objetivo social único de participação na Taipe, com uma centena de operações contábeis desde sua fundação, não se fazia necessário um planejamento mais aprofundado semelhante a uma empresa complexa de plena e múltipla atividade e com inúmeras operações;
 - para fins de registro, a Resolução CFC nº 936/02 só entrou em vigor em janeiro de 2003, sendo certo que os trabalhos em questão foram realizados em 05.2002;
 - verificou-se, na documentação contábil, que a movimentação da EPILIFE deu-se basicamente com empresas coligadas. Talvez as evidências dos registros devessem ter sido trazidas para comporem os papéis de trabalho, o que não significa que não foram examinados os contratos, as atas de assembleias e recibos;
 - em 23.05.02, data da emissão do parecer dos Defendentes, não havia notícia de que a Deloitte estivesse executando trabalhos de auditoria na Taipe, emitindo seu parecer em 16.08.02;
 - não se deve confundir a situação da EPILIFE na data de fechamento do exercício de 2001 com a situação futura, a partir de 01.2002, pois a empresa para a qual se emitiu o parecer de 2001 era pequena, modesta, de movimento operacional e de registros em quantidade mínima;
 - quanto à carta de responsabilidade da administração, ela existiu e é regularmente solicitada aos clientes. Sucede que, à época da inspeção da CVM, tal carta estava trocada nos arquivos, tendo sido fornecida ao inspetor carta de outra empresa, razão pela qual a mesma não constou do presente processo;
 - deve-se notar que, especialmente no tocante à elaboração dos relatórios financeiros e de consolidação, o assunto ficou superado com os novos demonstrativos apresentados e que culminaram com o imediato registro da EPILIFE na CVM e da emissão, imediatamente após a apresentação;
 - não houve prejuízo ao mercado, já que se tratava de registro inicial da EPILIFE, sem ações de mercado ainda.

É o Relatório.

Rio de Janeiro, 9 de junho de 2005

Wladimir Castelo Branco Castro
Diretor-Relator

1^[1] “1.4.1 – O auditor deve estabelecer e **documentar** seus honorários mediante avaliação dos serviços, considerando os seguintes fatores:

- a) a relevância, o vulto, a complexidade do serviço, e o custo do serviço a executar;
- b) o número de horas estimadas para a realização dos serviços;
- c) a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;
- d) a qualificação técnica dos profissionais que irão participar da execução dos serviços; e
- e) o lugar em que os serviços serão prestados, fixando, se for o caso, como serão cobrados os custos de viagens e estadas” – grifou-se.

2^[1] “11.2.1 – **PLANEJAMENTO DA AUDITORIA**

11.2.1.1 – O auditor deve planejar seu trabalho consoante as Normas Profissionais de Auditor Independente e estas normas, 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, legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade, e o nível geral 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; e
- 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 à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão.

11.2.1.5 – Os programas de trabalho devem ser detalhados de forma a servir como guia e meio de controle de sua execução.

11.2.1.6 – O planejamento da auditoria, quando incluir a designação de equipe técnica, deve prever a orientação e supervisão do auditor, que assumirá total responsabilidade pelos trabalhos executados.

11.2.1.7 – A utilização de equipe técnica deve ser prevista de maneira a fornecer razoável segurança de que o trabalho venha a ser executado por pessoa com capacitação profissional, independência e treinamento requeridos nas circunstâncias.

11.2.1.8 – O planejamento e os programas de trabalho devem ser revisados e atualizados sempre que novos fatos o recomendarem.

11.2.1.9 – Quando for realizada uma auditoria pela primeira vez na entidade, ou quando as demonstrações contábeis do exercício anterior tenham sido examinadas por outro auditor, o planejamento deve contemplar os seguintes procedimentos:

- a) obtenção de evidências suficientes de que os saldos de abertura do exercício não contenham representações errôneas ou inconsistentes que, de alguma maneira, distorçam as demonstrações contábeis do exercício atual;
- b) exame da adequação dos saldos de encerramento do exercício anterior com os saldos de abertura do exercício atual;
- c) verificação se as práticas contábeis adotadas no atual exercício são uniformes com as adotadas no exercício anterior;
- d) identificação de fatos relevantes que possam afetar as atividades da entidade e sua situação patrimonial e financeira; e
- e) identificação de relevantes eventos subseqüentes ao exercício anterior, revelados ou não revelados.”

³[1] **11.1.2 – PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA**

11.1.2.1 – Os procedimentos de auditoria são o conjunto de técnicas que permitem ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas e abrangem testes de observância e testes substantivos.

11.1.2.2 – Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento.

11.1.2.3 – Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade, dividindo-se em:

- a) testes de transações e saldos; e
- b) procedimentos de revisão analítica.

11.1.3 – PAPÉIS DE TRABALHO

11.1.3.1 – Os papéis de trabalho são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor, preparados de forma manual, por meios eletrônicos ou por outros meios, que constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião.

11.1.3.2 – Os papéis de trabalho são de propriedade exclusiva do auditor, responsável por sua guarda e sigilo.

11.2.2 – RELEVÂNCIA

11.2.2.1 – Os exames de auditoria devem ser planejados e executados na expectativa de que os eventos relevantes relacionados com as demonstrações contábeis sejam identificados.

11.2.2.2 – A relevância deve ser considerada pelo auditor quando:

- a) determinar a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria;
- b) avaliar o efeito das distorções sobre os saldos, denominações e classificação das contas; e
- c) determinar a adequação da apresentação e da divulgação da informação contábil.

11.2.6 – APLICAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

11.2.6.1 – A aplicação dos procedimentos de auditoria deve ser realizada, em razão da complexidade e volume das operações, por meio de provas seletivas, testes e amostragens, 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 dos testes de observância e substantivos, o auditor deve considerar os seguintes procedimentos técnicos básicos:

- a) inspeção – exame de registros, documentos e de ativos tangíveis;
- b) observação – acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução;
- c) investigação e confirmação – obtenção de informações junto a pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade;
- d) cálculo – conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis e outras circunstâncias; e
- e) revisão analítica – verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas.

11.2.6.3 – Na aplicação dos testes de observância, o auditor deve verificar a existência, efetividade e continuidade dos controles internos.

11.2.6.4 – Na aplicação dos testes substantivos, o auditor deve objetivar as seguintes conclusões:

- a) existência – se o componente patrimonial existe em certa data;
- b) direitos e obrigações – se efetivamente existentes em certa data;
- c) ocorrência – se a transação de fato ocorreu;
- d) abrangência – se todas as transações estão registradas; e
- e) mensuração, apresentação e divulgação – se os itens estão avaliados, divulgados, classificados e descritos de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

11.2.6.5 – Na aplicação dos procedimentos de revisão analítica, o auditor deve considerar:

- a) o objetivo dos procedimentos e o grau de confiabilidade dos resultados alcançáveis;
- b) a natureza da entidade e o conhecimento adquirido nas auditorias anteriores; e
- c) a disponibilidade de informações, sua relevância, confiabilidade e comparabilidade.

11.2.6.6 – Se o auditor, durante a revisão analítica, não obtiver informações objetivas suficientes para dirimir as questões suscitadas, deve efetuar verificações adicionais, aplicando novos procedimentos de auditoria, até alcançar conclusões satisfatórias.

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

- a) confirmar os valores das contas a receber e a pagar, através de comunicação direta com os terceiros envolvidos; e
- b) acompanhar o inventário físico realizado pela entidade, executando os testes de contagem física e procedimentos complementares aplicáveis.”

4[1] “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 método 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, considerando:

- a) o tamanho e complexidade das atividades da entidade;
- b) os sistemas de informação contábil, para efeitos tanto internos quanto externos;
- c) as áreas de risco de auditoria;
- d) a natureza da documentação, em face dos sistemas de informatização adotados pela entidade;
- e) o grau de descentralização de decisão adotado pela administração da entidade; e
- f) o grau de envolvimento da auditoria interna, se existente.

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.

11.2.5.4 – A avaliação do sistema contábil e de controles internos pelo auditor deve considerar os seguintes aspectos:

- a) o ambiente de controle existente na entidade; e
- b) os procedimentos de controle adotados pela administração da entidade.

11.2.5.5 – A avaliação do ambiente de controle existente deve considerar:

- a) a definição de funções de toda a administração;
- b) o processo decisório adotado na entidade;
- c) a estrutura organizacional da entidade e os métodos de delegação de autoridade e responsabilidade;
- d) as políticas de pessoal e segregação de funções; e
- e) o sistema de controle da administração, incluindo as atribuições da auditoria interna, se existente.

11.2.5.6 – A avaliação dos procedimentos de controle deve considerar:

- a) as normas para elaboração de demonstrações contábeis e quaisquer outros informes contábeis e administrativos, para fins quer internos quer externos;
- b) a elaboração, revisão e aprovação de conciliações de contas;

- c) a sistemática revisão da exatidão aritmética dos registros;
- d) a adoção de sistemas de informação computadorizados e os controles adotados na sua implantação, alteração, acesso a arquivos e geração de relatórios;
- e) os controles adotados sobre as contas que registram as principais transações da entidade;
- f) o sistema de aprovação e guarda de documentos;
- g) a comparação de dados internos com fontes externas de informação;
- h) os procedimentos de inspeções físicas periódicas em ativos da entidade;
- i) a limitação do acesso físico a ativos e registros; e
- j) a comparação dos dados realizados com os dados projetados.”

5^[1] “**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 à 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 do auditor sobre as demonstrações contábeis a que ela se refere.”

6^[1] “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.”

“Art. 35. O Auditor Independente – Pessoa Física, o Auditor Independente – Pessoa Jurídica e os seus responsáveis técnicos poderão ser advertidos, multados, ou ter o seu registro na Comissão de Valores Mobiliários suspenso ou cancelado, sem prejuízo de outras sanções legais cabíveis, quando:

I - atuarem em desacordo com as normas legais e regulamentares que disciplinam o mercado de valores mobiliários, inclusive o descumprimento das disposições desta Instrução;”

“Art. 37. Constitui infração grave, para o efeito do disposto no § 3º do art. 11 da Lei n° 6.385/76, o descumprimento do disposto nos art. 20, 22, 23, 25, 31, 32, 33 e nos incisos II e III do art. 35 desta Instrução.”

7^[1] “Art. 38 - Os ajustes iniciais, decorrentes das alterações introduzidas por esta Instrução, deverão ser registrados como receita ou despesa de equivalência patrimonial, no resultado não operacional, com divulgação do fato e os valores envolvidos em nota explicativa.

§ 1º - Aplica-se, ainda, o disposto no caput deste artigo aos investimentos que, por se tornarem relevantes, passarem a ser avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

§ 2º - O disposto neste artigo não implicará reelaboração das demonstrações contábeis individuais ou consolidadas relativas ao exercício social anterior.”

PROCESSO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR N° 2004/7001

INTERESSADOS: Ademar Gonzalez Casquet
SOCIVAL Auditoria Independente S/C

RELATOR: Diretor Wladimir Castelo Branco Castro

VOTO

Senhores Membros do Colegiado,

DA ORIGEM

1. O presente processo originou-se da análise das demonstrações contábeis referentes ao exercício findo em 31.12.2001 e das Informações Trimestrais de 2002 - ITR/02 da EPILIFE Empreendimentos e Participações S.A., que suportaram o pedido de registro protocolado por essa companhia nesta Autarquia (fl. 17/34).

2. A área técnica desta Comissão, a partir do exame das indigitadas demonstrações contábeis da EPILIFE - acompanhadas de

parecer de auditoria, sem ressalva, emitido pela SOCIVAL Auditoria Independente S/C e assinado por seu responsável técnico, Sr. Ademar Gonzalez Casquet (fl. 28) – verificou diversas irregularidades (fl. 11), sobre as quais questionou a SOCIVAL em duas oportunidades (fl. 05 e 11).

3. Em decorrência das respostas da empresa (fl. 03/04 e 08/10), apresentadas de forma insatisfatória, tornou-se necessária uma série de providências adicionais, inclusive a realização de inspeção na SOCIVAL, com a finalidade de avaliar se a atividade de auditoria realizada na EPILIFE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A estava ou não em consonância com os padrões estabelecidos em normas profissionais de auditoria independente (fl. 120/135).

4. Conseqüentemente, conforme farta documentação acostada aos autos, foi apurada uma série de irregularidades nos papéis de trabalho que suportaram o parecer de auditoria para as demonstrações contábeis da EPILIFE de 31.12.2001 e para as ITR/2002, indicando desconhecimento dos procedimentos mínimos de contabilidade pela SOCIVAL, conforme disposto em Termo de Acusação apresentado pelo Superintendente de Normas Contábeis e de Auditoria – SNC (fl. 434/446).

DA ANÁLISE DAS IRREGULARIDADES

5. Passo, então, à análise das irregularidades constatadas.

A. Quanto aos Honorários:

6. Mediante carta-proposta de prestação de serviço emitida pela SOCIVAL em 04.04.02, tal empresa estabeleceu prazo de 15 dias para a execução dos serviços, ao custo de R\$ 4.850,00 (fl. 139/140).

7. Não obstante a afirmação da Defesa no sentido de ter fixado os honorários mediante a avaliação da extensão e profundidade dos trabalhos a serem realizados, na referida carta-proposta só há o estabelecimento do prazo e custo do trabalho a ser prestado, sem nenhum tipo de documentação comprovando a existência de tal avaliação de serviços, tal como disposto no item 1.4 da NBC-P-1, aprovada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC n° 821/97, que determina sejam não só estipulados, mas também documentados os honorários referentes aos serviços de auditoria acordados (fl. 461).

B. Quanto ao Planejamento de Auditoria:

8. Observou-se que o único documento a esse respeito consta às fl. 138 dos autos, o qual é intitulado de “Programa de Trabalho” e traz apenas algumas informações resumidas, sem o detalhamento exigido pelo item 11.2.1 da NBC-T-11^[8], aprovada pela Resolução CFC n° 820/97, a fim de que servisse como guia e meio de controle da execução dos trabalhos.

9. Nesse sentido, percebo terem os Defendentes assumido que, ao se depararem “ *com situação tão evidente da empresa praticamente inativa..., não se faria necessário um planejamento mais aprofundado*”, o que só vem a confirmar a inexistência, de fato, de papéis de trabalho e documentos que comprovem a adoção dos procedimentos aplicáveis (fl. 462).

10. Com efeito, é cediço que o planejamento de auditoria deve refletir a existência de um 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 de auditoria seja realizado de forma eficiente e eficaz.

11. A Defesa atenta, ainda, para o fato de que a Resolução CFC n° 936/02 entrou em vigor em janeiro de 2003, enquanto que os trabalhos de auditoria realizado na EPILIFE datam de maio de 2002, pelo que não seria aplicável ao caso a interpretação técnica NBC-T-11-IT-07, aprovada por aquela Resolução (fl. 463).

12. Nesse ponto, saliento que, não obstante tal consideração, a NBC-T-11, aprovada pela Resolução CFC n° 820, de 17 de dezembro de 1997, já tratava, em seu item 11.2.1, sobre o “Planejamento de Auditoria”.

C. Quanto aos Papéis de Trabalho e Procedimento de Auditoria:

13. A documentação constante dos autos, referente aos Papéis de Trabalho, não é passível de ser aceita como comprobatória da execução de serviços de auditoria.

14. Isso pois, o exame dos papéis de trabalho das demonstrações contábeis de 31.12.2001, bem como os referentes ao exercício de 2002, demonstrou não ter sido adotado o procedimento de circularização – mediante o envio de carta, para confirmar se os valores registrados estão corretos - tendo sido realizada uma análise periférica e restrita à citação dos montantes constantes desses documentos, sem nenhum sinal confirmatório do valor apresentado, apesar de serem bastante expressivos, de vez que representam cerca de 20% do total do ativo da empresa (fl. 144/170).

15. A Defesa, por sua vez, talvez corroborando o próprio equívoco, admite que as evidências da alegada análise deveriam “ *ter sido trazidas para comporem os papéis de trabalho, mas tal não significa que (estes) não foram analisados*” (fl. 463).

16. Especificamente em relação ao documento intitulado “Participações Societárias” – referente ao percentual patrimonial de participação da EPILIFE na Taipe Trancoso Empreendimentos S.A. - verificou-se que a data do parecer de auditoria da SOCIVAL (25.04.2002) é incompatível com a documentação apresentada como suporte para o valor apurado, qual seja, o relatório de revisão da sociedade investida Taipe, emitido pela Deloitte Touche e datado de 16.08.2002, ou seja, quase quatro meses de diferença (fl. 173).

17. Eis que tais fatos, em conjunto, demonstram a inconsistência da opinião manifestada pela SOCIVAL em relação à adequação das demonstrações contábeis da entidade controlada (Taipe), auditada por outra empresa de auditoria independente (Deloitte), de vez que emitida antes da existência de tal análise.

18. Contraditoriamente, os Defendentes afirmam desconhecer, à época, que seria emitido parecer pela Deloitte, mas, para tanto – com bem lembrado no Termo de Acusação pelo SNC - deveriam ter feito menção, no parecer de auditoria de sua autoria, sobre a indisponibilidade do exame a ser efetuado por outros auditores em sociedade investida (fl. 464).

19. Nesse ponto, depreende-se a importância da existência de papéis de trabalho, de vez que não só representam as informações e provas coligidas pelos auditor, mas constituem evidência da execução do trabalho, assim como fundamentam a opinião expressada e permitem a identificação de eventos relevantes, nos termos dos itens 11.1.3 e 11.2.2 da NBC-T-11, aprovada pela Resolução CFC n° 820/97.

20. Destaco, ademais, que – por força dos itens 11.1.2 e 11.2.6 da citada Norma Profissional de Auditoria Independente - a finalidade da aplicação dos procedimentos de auditoria é justamente permitir ao auditor obter provas suficientes e adequadas a fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas, visando à obtenção (i) de evidências acerca da exatidão dos dados contábeis e (ii) de razoável segurança quanto ao funcionamento e cumprimento dos procedimentos adotados.

D. Quanto ao Estudo e Avaliação do Sistema Contábil e de Controles Internos :

21. Constatou-se, outrossim, não ter havido comprovação de que foram adotados os citados procedimentos, haja vista a ausência de menção, nos papéis de trabalho da SOCIVAL, sobre o tamanho e a complexidade das atividades da entidade auditada – EPILIFE, do sistema de informação contábil, das áreas de risco de auditoria, tampouco foram feitas sugestões acerca de melhorias ou de falhas encontradas.

22. Nesse ponto, a Defesa discorre sobre a situação econômico-patrimonial, à época, da EPILIFE, ressaltando que “ *a empresa para a qual se emitiu o parecer de 2001 é uma pequena, modesta, de movimento operacional e de registros em quantidade mínima*” (fl. 466).

23. Ora, há de se destacar que, por mais simples que sejam as operações da empresa auditada, faz-se mister a avaliação do ambiente de controle interno, para fins de avaliação dos “*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*”, tal qual determina o item 11.2.5 da NBC-T-11, aprovada pela Resolução CFC n° 820/97.

E. Quanto à Carta de Responsabilidade da Administração:

24. Examinando-se a documentação constante dos autos, verificou-se não existir Carta de Responsabilidade da Administração, a qual deve ser exigida pelo auditor, com vistas a garantir que a administração venha a se responsabilizar pelas informações e dados utilizados, assim como pelas demonstrações contábeis submetidas ao exame pelos auditores independentes, por força do disposto no 11.2.14 da NBC-T-11, aprovada pela Resolução CFC n° 820/97.

DAS CONSIDERAÇÕES

25. Com efeito, ressalto que todos os equívocos contábeis aqui arrolados deveriam ter motivado ressalva no parecer emitido pela SOCIVAL e assinado por seu responsável técnico, o Sr. Ademar Gonzalez Casquet, o que não ocorreu, conforme parecer sem ressalva às fl. 28.

26. A Defesa, por sua vez, quer por suas alegações, quer por meio dos documentos apresentados, não logrou descaracterizar a acusação que lhe foi formulada; ao contrário, trouxe novos elementos a confirmar o entendimento desta Autarquia quanto às irregularidades cometidas.

27. Dessa forma, carecem de escusa as irregularidades apontadas no Termo de Acusação, as quais dizem respeito à

documentação dos honorários acordados, ao planejamento e procedimento de auditoria, aos papéis de trabalho, ao estudo e avaliação do sistema contábil e de controles internos da entidade auditada – EPILFE, além da ausência de carta de responsabilidade da administração, restando, ao fim, caracterizado o descumprimento, pela SOCIVAL e seu responsável técnico, das:

- (i) NBC-P-1 – Normas Profissionais de Auditor Independente, item 1.4.1, aprovada pela Resolução CFC n° 821/97; e
- (ii) NBC-T-11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, itens 11.1.2, 11.1.3, 11.2.1, 11.2.2, 11.2.5, 11.2.6 e 11.2.14, aprovada pela Resolução CFC n° 820/97.

28. Tais irregularidades culminaram, por conseguinte, com a infração ao art. 20 da Instrução CVM n° 308/99, haja vista que a auditoria realizada pela SOCIVAL e seu responsável técnico, Sr. Ademar Gonzalez Casquet, não atendeu aos requisitos mínimos previstos nas normas profissionais de auditoria independente editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, para a execução dos trabalhos de auditoria para os quais foram contratados, configurando a inobservância aos dispositivos apontados pela acusação.

29. Faz-se, pois, mister discorrer, de forma breve e clara, sobre a importância de que se reveste o papel do auditor independente na construção de um mercado de capitais atraente para o investidor.

30. É de suma deferência que os auditores desempenhem seu trabalho de forma diligente e eficiente, tendo em vista a divulgação, em seu parecer, de informações idôneas, precisas e atualizadas, contribuindo, dessa forma, para a credibilidade e confiança depositadas nos números constantes das demonstrações contábeis das companhias.

31. Há de se destacar que esta CVM, em nota explicativa à Instrução CVM n° 308, de 14 de maio de 1999 - a qual dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente - enfatiza, na letra "b" do item 25 da aludida nota que: "*a figura do auditor independente como elemento imprescindível para a credibilidade do mercado e como instrumento de inestimável valor na proteção dos investidores, na medida que a sua função é zelar pela fidedignidade e confiabilidade das demonstrações contábeis da entidade auditada*".

32. Isso posto, tem-se que a auditoria independente deve concorrer para que o público em geral tenha acesso a informações contábeis e financeiras confiáveis, não devendo o trabalho de auditoria ser considerado mera formalidade para o cumprimento de determinações normativas.

DA DECISÃO

33. Assim, voto no sentido de aplicar à SOCIVAL Auditoria Independente S/C e a seu responsável técnico, Sr. Ademar Gonzalez Casquet, pena de multa pecuniária no valor de R\$ 5.000,00, por indiciado, pelo descumprimento do disposto no artigo 20 da Instrução CVM n° 308/99

, o que constitui infração grave para o efeito do disposto no § 3º do artigo 11 da Lei n° 6.385/76, conforme artigo 37 daquele normativo.

34. Proponho, por fim, seja dada ciência da presente decisão ao Conselho Federal de Contabilidade - CFC.

É o meu voto.

Rio de Janeiro, 9 de junho de 2005

Wladimir Castelo Branco Castro
Diretor-Relator

¹ Especificamente os itens 11.2.1.4 e 11.2.1.5 da NBC-T-11.

PROCESSO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR
CVM Nº RJ2004/7001

Voto proferido pela Diretora Norma Jonssen Parente, na Sessão de Julgamento do dia 09/06/2005.

Senhor presidente, eu acompanho o voto do relator.

Norma Jonssen Parente
Diretora

Voto proferido pelo Diretor Sergio Weguelin, na Sessão de Julgamento do dia 09 de junho de 2005.

Senhor presidente, eu acompanho o voto do diretor-relator.

Sergio Weguelin
Diretor

Voto proferido pelo Diretor Pedro Oliva Marcilio de Sousa, na Sessão de Julgamento do dia 09 de junho de 2005.

Senhor presidente, eu acompanho o voto do diretor-relator.

Pedro Oliva Marcilio de Sousa
Diretor

Voto proferido pelo presidente da sessão, Doutor Marcelo Fernandez Trindade, na Sessão de Julgamento do dia 09 de junho de 2005.

Eu também acompanho o voto do Relator e proclamo o resultado do julgamento na forma por ele anunciada, informando aos indiciados que poderão interpor recurso voluntário, no prazo regulamentar, ao Conselho de Recursos do Sistema Financeiro Nacional.

-
Marcelo Fernandez Trindade
Presidente da Sessão de Julgamento

[1] *"1.4.1 – O auditor deve estabelecer e **documentar** seus honorários mediante avaliação dos serviços, considerando os seguintes fatores:*

- a) a relevância, o vulto, a complexidade do serviço, e o custo do serviço a executar;*
- b) o número de horas estimadas para a realização dos serviços;*
- c) a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;*
- d) a qualificação técnica dos profissionais que irão participar da execução dos serviços; e*
- e) o lugar em que os serviços serão prestados, fixando, se for o caso, como serão cobrados os custos de viagens e estadas” – grifou-se.*

[2] **"11.2.1 – PLANEJAMENTO DA AUDITORIA**

11.2.1.1 – *O auditor deve planejar seu trabalho consoante as Normas Profissionais de Auditor Independente e estas normas, 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, legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade, e o nível geral 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; e*

- 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 à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão.*

11.2.1.5 – *Os programas de trabalho devem ser detalhados de forma a servir como guia e meio de controle de sua execução.*

11.2.1.6 – *O planejamento da auditoria, quando incluir a designação de equipe técnica, deve prever a orientação e supervisão do auditor, que assumirá total responsabilidade pelos trabalhos executados.*

11.2.1.7 – *A utilização de equipe técnica deve ser prevista de maneira a fornecer razoável segurança de que o trabalho venha a ser executado por pessoa com capacitação profissional, independência e treinamento requeridos nas circunstâncias.*

11.2.1.8 – *O planejamento e os programas de trabalho devem ser revisados e atualizados sempre que novos fatos o recomendarem.*

11.2.1.9 – *Quando for realizada uma auditoria pela primeira vez na entidade, ou quando as demonstrações contábeis do*

exercício anterior tenham sido examinadas por outro auditor, o planejamento deve contemplar os seguintes procedimentos:

- a) obtenção de evidências suficientes de que os saldos de abertura do exercício não contenham representações errôneas ou inconsistentes que, de alguma maneira, distorçam as demonstrações contábeis do exercício atual;
- b) exame da adequação dos saldos de encerramento do exercício anterior com os saldos de abertura do exercício atual;
- c) verificação se as práticas contábeis adotadas no atual exercício são uniformes com as adotadas no exercício anterior;
- d) identificação de fatos relevantes que possam afetar as atividades da entidade e sua situação patrimonial e financeira; e
- e) identificação de relevantes eventos subseqüentes ao exercício anterior, revelados ou não revelados.”

[3] “11.1.2 – PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

11.1.2.1 – Os procedimentos de auditoria são o conjunto de técnicas que permitem ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas e abrangem testes de observância e testes substantivos.

11.1.2.2 – Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento.

11.1.2.3 – Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade, dividindo-se em:

- a) testes de transações e saldos; e
- b) procedimentos de revisão analítica.

11.1.3 – PAPÉIS DE TRABALHO

11.1.3.1 – Os papéis de trabalho são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor, preparados de forma manual, por meios eletrônicos ou por outros meios, que constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião.

11.1.3.2 – Os papéis de trabalho são de propriedade exclusiva do auditor, responsável por sua guarda e sigilo.

11.2.2 – RELEVÂNCIA

11.2.2.1 – Os exames de auditoria devem ser planejados e executados na expectativa de que os eventos relevantes relacionados com as demonstrações contábeis sejam identificados.

11.2.2.2 – A relevância deve ser considerada pelo auditor quando:

- a) determinar a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria;
- b) avaliar o efeito das distorções sobre os saldos, denominações e classificação das contas; e
- c) determinar a adequação da apresentação e da divulgação da informação contábil.

11.2.6 – APLICAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

11.2.6.1 – A aplicação dos procedimentos de auditoria deve ser realizada, em razão da complexidade e volume das operações, por meio de provas seletivas, testes e amostragens, 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 dos testes de observância e substantivos, o auditor deve considerar os seguintes procedimentos técnicos básicos:

- a) inspeção – exame de registros, documentos e de ativos tangíveis;
- b) observação – acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução;
- c) investigação e confirmação – obtenção de informações junto a pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade;
- d) cálculo – conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis e outras circunstâncias; e
- e) revisão analítica – verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas.

11.2.6.3 – Na aplicação dos testes de observância, o auditor deve verificar a existência, efetividade e continuidade dos controles internos.

11.2.6.4 – Na aplicação dos testes substantivos, o auditor deve objetivar as seguintes conclusões:

- a) existência – se o componente patrimonial existe em certa data;
- b) direitos e obrigações – se efetivamente existentes em certa data;
- c) ocorrência – se a transação de fato ocorreu;
- d) abrangência – se todas as transações estão registradas; e
- e) mensuração, apresentação e divulgação – se os itens estão avaliados, divulgados, classificados e descritos de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

11.2.6.5 – Na aplicação dos procedimentos de revisão analítica, o auditor deve considerar:

- a) o objetivo dos procedimentos e o grau de confiabilidade dos resultados alcançáveis;
- b) a natureza da entidade e o conhecimento adquirido nas auditorias anteriores; e
- c) a disponibilidade de informações, sua relevância, confiabilidade e comparabilidade.

11.2.6.6 – Se o auditor, durante a revisão analítica, não obtiver informações objetivas suficientes para dirimir as questões suscitadas, deve efetuar verificações adicionais, aplicando novos procedimentos de auditoria, até alcançar conclusões

satisfatórias.

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

- a) confirmar os valores das contas a receber e a pagar, através de comunicação direta com os terceiros envolvidos; e
- b) acompanhar o inventário físico realizado pela entidade, executando os testes de contagem física e procedimentos complementares aplicáveis.”

[4] “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 método 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, considerando:

- a) o tamanho e complexidade das atividades da entidade;
- b) os sistemas de informação contábil, para efeitos tanto internos quanto externos;
- c) as áreas de risco de auditoria;
- d) a natureza da documentação, em face dos sistemas de informatização adotados pela entidade;
- e) o grau de descentralização de decisão adotado pela administração da entidade; e
- f) o grau de envolvimento da auditoria interna, se existente.

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.

11.2.5.4 – A avaliação do sistema contábil e de controles internos pelo auditor deve considerar os seguintes aspectos:

- a) o ambiente de controle existente na entidade; e
- b) os procedimentos de controle adotados pela administração da entidade.

11.2.5.5 – A avaliação do ambiente de controle existente deve considerar:

- a) a definição de funções de toda a administração;
- b) o processo decisório adotado na entidade;
- c) a estrutura organizacional da entidade e os métodos de delegação de autoridade e responsabilidade;
- d) as políticas de pessoal e segregação de funções; e
- e) o sistema de controle da administração, incluindo as atribuições da auditoria interna, se existente.

11.2.5.6 – A avaliação dos procedimentos de controle deve considerar:

- a) as normas para elaboração de demonstrações contábeis e quaisquer outros informes contábeis e administrativos, para fins quer internos quer externos;
- b) a elaboração, revisão e aprovação de conciliações de contas;
- c) a sistemática revisão da exatidão aritmética dos registros;
- d) a adoção de sistemas de informação computadorizados e os controles adotados na sua implantação, alteração, acesso a arquivos e geração de relatórios;
- e) os controles adotados sobre as contas que registram as principais transações da entidade;
- f) o sistema de aprovação e guarda de documentos;
- g) a comparação de dados internos com fontes externas de informação;
- h) os procedimentos de inspeções físicas periódicas em ativos da entidade;
- i) a limitação do acesso físico a ativos e registros; e
- j) a comparação dos dados realizados com os dados projetados.”

[5] “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 à 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 do auditor sobre as demonstrações contábeis a que ela se refere.”

[6] “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.”

“Art. 35. O Auditor Independente – Pessoa Física, o Auditor Independente – Pessoa Jurídica e os seus responsáveis técnicos poderão ser advertidos, multados, ou ter o seu registro na Comissão de Valores Mobiliários suspenso ou cancelado, sem prejuízo de outras sanções legais cabíveis, quando:

I - atuarem em desacordo com as normas legais e regulamentares que disciplinam o mercado de valores mobiliários, inclusive o descumprimento das disposições desta Instrução;”

“Art. 37. Constitui infração grave, para o efeito do disposto no § 3º do art. 11 da Lei nº 6.385/76, o descumprimento do disposto nos art. 20, 22, 23, 31, 32, 33 e nos incisos II e III do art. 35 desta Instrução.”

[7] *“Art. 38 - Os ajustes iniciais, decorrentes das alterações introduzidas por esta Instrução, deverão ser registrados como receita ou despesa de equivalência patrimonial, no resultado não operacional, com divulgação do fato e os valores envolvidos em nota explicativa.*

§ 1º - Aplica-se, ainda, o disposto no caput deste artigo aos investimentos que, por se tornarem relevantes, passarem a ser avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

§ 2º - O disposto neste artigo não implicará reelaboração das demonstrações contábeis individuais ou consolidadas relativas ao exercício social anterior.”

[8] Especificamente os itens 11.2.1.4 e 11.2.1.5 da NBC-T-11.