

RBC

ANO VI - Nº 19
OUTUBRO-DEZEMBRO
1976

REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE

ÓRGÃO OFICIAL DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

19

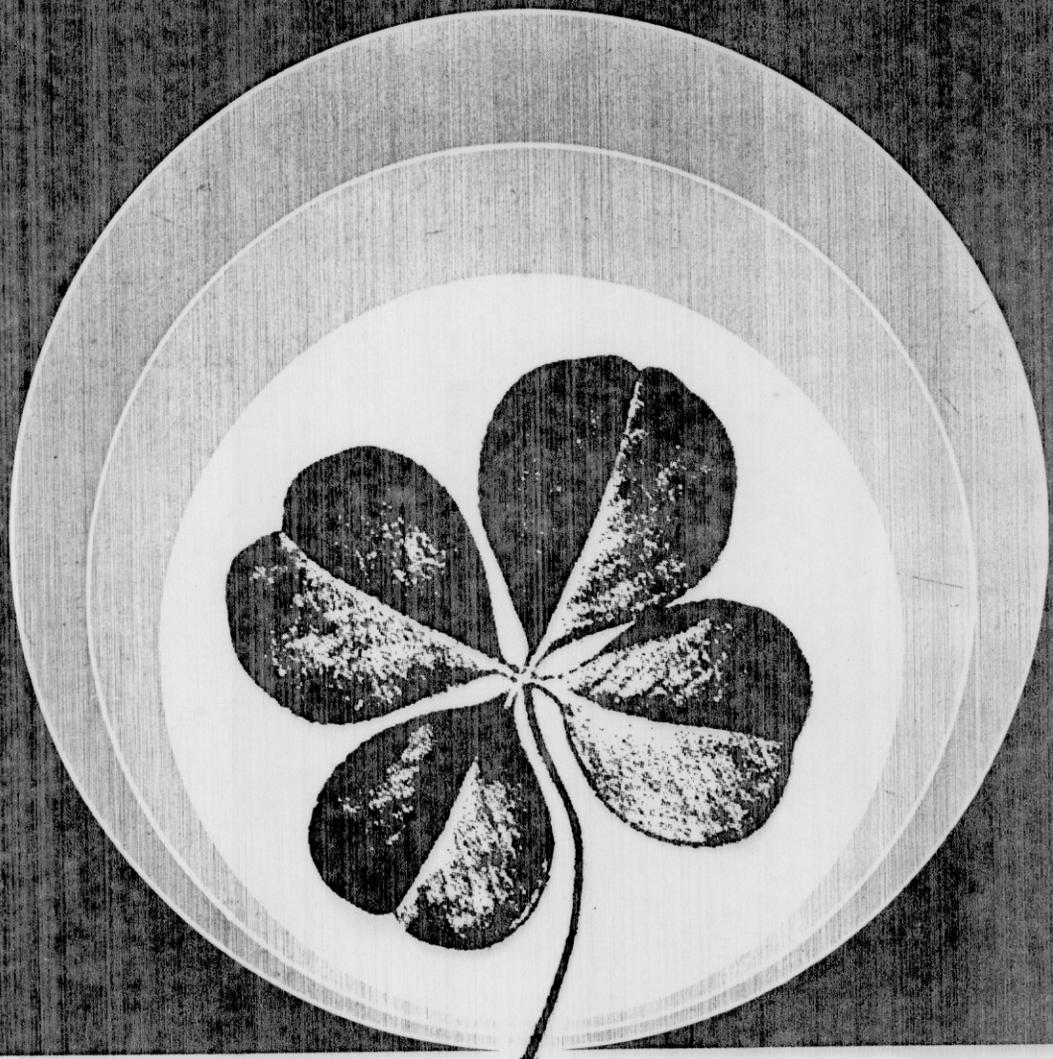


PONTE HERCÍLIO LUZ - FLORIANÓPOLIS/SC

É SEMPRE POSSÍVEL ACHAR A PORTA DO ENTENDIMENTO MÚTUO, QUANDO NOS DISPOMOS A

Que a Paz e a Prosperidade
sejam uma constante
em todos os dias de 1977,
são os votos do

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE



PER

3	Editorial - A Vontade de Acertar
4	Homenagem à Cultura Catarinense
5	As Partidas Dobradas e Napoleão Bonaparte
6	A Cisão de Empresas
10	Controle Indiciário e Revisão
16	Introdução à Auditoria
24	Reminiscência
25	A Função do Auditor e a Consistência do seu Relatório
29	Seminário de Orientação Tributária e Previdenciária
30	A Necessidade da Utilização do Método de Auditoria Através do Computador na Avaliação do Controle dos Sistemas de Informações Computarizados das Empresas.
36	Honra ao Mérito aos Veteranos
38	O Português na Comunicação Didática
40	X Congresso Brasileiro de Contabilidade
44	Página Jurídica - A Nova Lei das S.A.
53	Redução para Investimentos na Área da Sudene
57	Valorização Profissional
58	Colação de Grau
63	Exame Supletivo na Área da Contabilidade
65	Ecos do "Dia do Contabilista"
66	Prestação de Contas - A Comunicação a Serviço da Integração
70	Resoluções do CFC
74	Departamento de Cadastro
CAPA	Ponte Hercílio Luz - Florianópolis-SC

A REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE publicará, a critério de sua direção, todo o noticiário que lhe for remetido pelos órgãos de classe dos contabilistas, bem como estudos ou trabalhos técnicos enviados pelos contabilistas do País. Tais artigos, entretanto, não refletirão, obrigatoriamente, a opinião da Revista.

REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE

Órgão oficial do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE
Av. Franklin Roosevelt, nº 115 – 10º andar – Rio de Janeiro – ZC-39
Estado do Rio de Janeiro – Brasil

DIRETOR RESPONSÁVEL:
DIRETOR SECRETÁRIO:

Prof. Ynel Alves de Camargo
Sylvio Romero C. Coutinho

COMPOSIÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

Contadores Efetivos:

Nilo Antônio Gazire Minas Gerais
Ivo Malhães de Oliveira Rio de Janeiro
José Silva de Araujo ... Rio Grande do Sul
Mário Gurjão Pessoa Ceará
Militino Rodrigues Martinez Bahia

Murilo Cavalcanti Canavarro . Pernambuco
Benedicto G.A. Pantoja Pará
Oswaldo Alves de Mattos .. Rio de Janeiro
Elias Mathias Paraná
Ynel Alves de Camargo São Paulo

Técnicos em Contabilidade Efetivos:

Alécio Zanettim São Paulo
Neri Schutz S. Catarina
Alcidino Paulino de Aguiar D. Federal

Manuel Messias Pereira
Lima Rio de Janeiro
Vilma Guida Santos Espírito Santo

Contadores Suplentes:

Orlando de Lemos
Falcone Amazonas
Carlos Barbosa de Souza Ceará
Orlando Rodrigues Teixeira. Paraná
Erly Arno Poisl Rio Grande do Sul
Evaristo Soares Confort ... Rio de Janeiro

José Araújo Filho Pernambuco
Maury Egas Bahia do Prado Bahia
Nilza Corrêa dos Santos ... Rio de Janeiro
Augusta Vicentina
Fonseca Minas Gerais
Ataliba Amadeu Sevá São Paulo

Técnicos em Contabilidade Suplentes:

Acy Castrillon Ferreira Mato Grosso
Durval Alves São Paulo
Antônio Valle Guimarães Maranhão

Mário Rodrigues de Azevêdo Piauí
Walter Ferreira
Vianna Rio de Janeiro

A VONTADE DE ACERTAR

Quem não a terá?

Movidos por mola íntima, que tanto pode chamar-se vaidade, como emulação, todos nós, parece-nos certo e até mesmo evidente, alimentarmos essa vontade . . . O acerto traz euforia, consideração, dá gabarito — é algo que nos convida a repetir a dose, ainda que em outros setores . . .

O “problema” está em conseguir acertar!

A receita, pelo menos, não nos parece lá muito difícil, não. Requer a posse de alguns ingredientes que, pensando bem, todos podemos ter, ou adquirir.

Não seria pecar por falta de método, colocar, em primeiro lugar, o espírito de observação. Situando-nos na posição de quem estuda (é a palavra adequada!) um problema, cuja solução gostaríamos de conseguir, teremos dado um grande passo, no sentido de resolver outro, semelhante. A alheia experiência, como se sabe, é grande mestra para aqueles que sabem aproveitá-la. Quanta gente se defronta com situações pródigas em ensinamentos e tudo se passa, como se nada acontecesse — porque faltou o espírito de observação . . . Alguns poucos, em contrapartida, têm olhos de lince, ouvidos de tísico e Espírito atilado — e o resultado é altamente positivo, no sentido da aprendizagem. Melhor discípulo não é simplesmente o mais dedicado, senão o mais perquiridor, o que vai à raiz das coisas e, ligando-as às consequências, tira conclusões alheias e próprias também, num progressivo desenvolvimento de pensamento e de idéias . . .

Humildade real é outro ingrediente necessário, nessa ordem de raciocínio, que estamos tentando desenvolver.

Sem humildade, o observador não chegará jamais, em consciência, a captar e incorporar aquilo que observou — pela razão de que se julgaria diminuído em adotar idêntico proce-

dimento . . . Poderia, quando muito, aceitar o fruto da observação, como simples modelo, modelo a imitar, com os toques das variantes pessoais, mas nunca, reproduzir talqualmente . . . As farpas do personalismo doentio estão permanentemente envenenadas e não nos permitem, quase sempre, o jogo da sinceridade pura e simples — o que seria tão bom!

AMOR — assim mesmo, em caixa alta, com maiúsculas, é o derradeiro ingrediente de que falávamos — e que, talvez, deverá ser o primeiro . . . Não desse amor piegas, que virou moda proclamar, que está na boca de todo mundo, mas em mui poucos corações se aninha . . . Mas, daquele Amor cósmico, de que nos fala o DANTE, capaz de mover o Sol e as estrelas; daquele Amor que FRANCISCO DE ASSIS, que se despojou de tudo, tudo, tudo — para, não tendo nada, tudo possuir, através da mecânica transcendental do Maior dos Sentimentos; daquele grandioso Amor, manso e verdadeiro, que, um dia, na GALILÉIA distante, floriu nos luminosos lábios de JESUS, proclamando aos quatro ventos do conturbado mundo daqueles tempos, do qual o nosso, hoje, é mera réplica piorada: “ASSIM COMO EU VOS AMEI, QUE TAMBÉM VOS AMEIS UNS AOS OUTROS” (João, 13:34).

Assim dimensionada, a “vontade de acertar” inaugurará, por certo, uma nova era nas relações humanas, atualmente objeto até de especulações científicas, mas, pelo visto, tão distanciadas das realidades sentimentais!

Então, na mitológica antevisão de um Xangrilá incrustado aqui mesmo na Terra, o produto das atividades humanas seria, sem dúvida, a poderosa alavanca a remover todos os obstáculos do caminho das inter-relações humanas, resultando, enfim, na implantação da Paz e do AMOR entre os homens, para que a diáfana dessa FELICIDADE possa fazer morada entre nós . . .

HOMENAGEM À CULTURA CATARINENSE

Se existe um poeta cuja vida sempre esteve intimamente ligada à poesia, é Cruz e Souza.

Conseguiu ele transmitir a intimidade entre o homem e o poeta, a vida humana correndo para a vida literária como um rio em busca da sua foz.



Cruz e Souza

CRENÇA

Filha do céu, a pura crença é isto
que eu vejo em ti, na vastidão das cousas,
nessa nudez castíssima das lousas,
no belo rosto sonhador do Cristo.

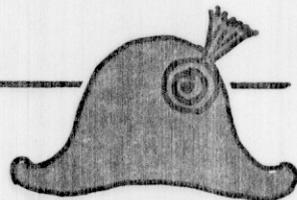
A crença é tudo quanto tenho visto
nos olhos teus, quando a cabeça pousas
sobre o meu colo e que dizer não ousas
todo esse amor que eu venço e que conquisto.

A crença é ter os peregrinos olhos
abertos sempre aos ríspidos escolhos;
tê-los à frente de qualquer farol

e conservá-los, simplesmente acesos
como dois fachos — engastados, presos
nas radiações prismáticas, do sol!



AS PARTIDAS DOBRADAS E NAPOLEÃO BONAPARTE



Prof. Nielsen Franco Ribeiro
Ex-Conselheiro do CFC
Contador

Coube a Napoleão Bonaparte decretar o uso das partidas dobradas na contabilidade pública da França, em 1.º de janeiro de 1808.

Historicamente a contabilidade pública pode ser estudada em dois períodos; isto é, o que vigorou até a Revolução Francesa, em 1789, quando somente os Agentes do Rei a praticavam como primeiro.

Não era propriamente uma contabilidade pública, tanto assim que Tácito faz alusão ao "Rationarum" ou "Breviarium imperii", no qual se registravam os tributos a arrecadar, previsões, dotações para o Império.

Tinha semelhança com o orçamento atual. Com o "Breviarium" havia o "Dodex accepti et expensi", que segundo Budeau, valia como livro da receita e da despesa do Estado, com as atuais funções do Caixa, para o movimento financeiro.

Data do ano de 1357, segundo arquivos de Milão, a gestão da Tesouraria do ducado de Piacenza.

Prevaleceu rudimentarmente no século XV, de Carlos VII.

A Sully, Colbert e Turgot, coube o esforço para pôr em ordem a Contabilidade Pública, dando-lhe feição definitiva.

Surge na Inglaterra, nos princípios do século XVIII, o tratado "Escrituração para os príncipes", segundo tradução de Stevin, de Bruges.

Em Portugal, a contabilidade pública só era conhecida pelos agentes do Governo, tesoureiros do Rei.

Coube, portanto, à Revolução Francesa a conversão das contas do rei em *contas da Nação*.

Necker, Ministro das Finanças de Luís XVI, publicou o extraordinário "*Compte rendu* das finanças de França".

A Assembléia Nacional criou um *bureau* de contabilidade, decidindo a constituição que ela seria tornada pública.

As partidas dobradas na contabilidade pública tiveram início na França, por Mollien, em 1807, quando do Império de Napoleão Bonaparte (das *les écritures des comptables du Trésor*), decretadas em 1.º de janeiro de 1808.

Iniciou o ensaio de auditoria ou peritagem contábil, quando Mollien descobriu muitas fraudes na escrituração, em razão de corrupções, como é certo o caso do Recebedor Geral de La Meurthe, que foi obrigado a recolher ao Tesouro Francês 1 milhão e setecentos mil francos, criminosamente apropriados. Eram mantidas duas escritas: uma certa e outra fraudada.

Segundo elementos históricos, o primeiro a cuidar da contabilidade pública no Brasil foi Manuel Alves Branco, 2.º Marquês de Caravelas, que antes de ser o Ministro foi Contador-Geral do Tesouro. Segue-se o Barão do Rosário.

Registe-se que Luca Paciolo está entre os que a história registra como pioneiros no sistema de demonstrar, distintamente, a gestão patrimonial e a gestão financeira pública, na sua legismografia, quando Diretor-Geral de Contabilidade do Estado Italiano. Em 3 de novembro de 1861 regulamentou no Ministério das Finanças da Itália, a apresentação das contas sobre uma nova modalidade, pela qual o orçamento e os resultados da sua execução passariam a ser demonstrados metodicamente, espalhando as variações do patrimônio do Estado.

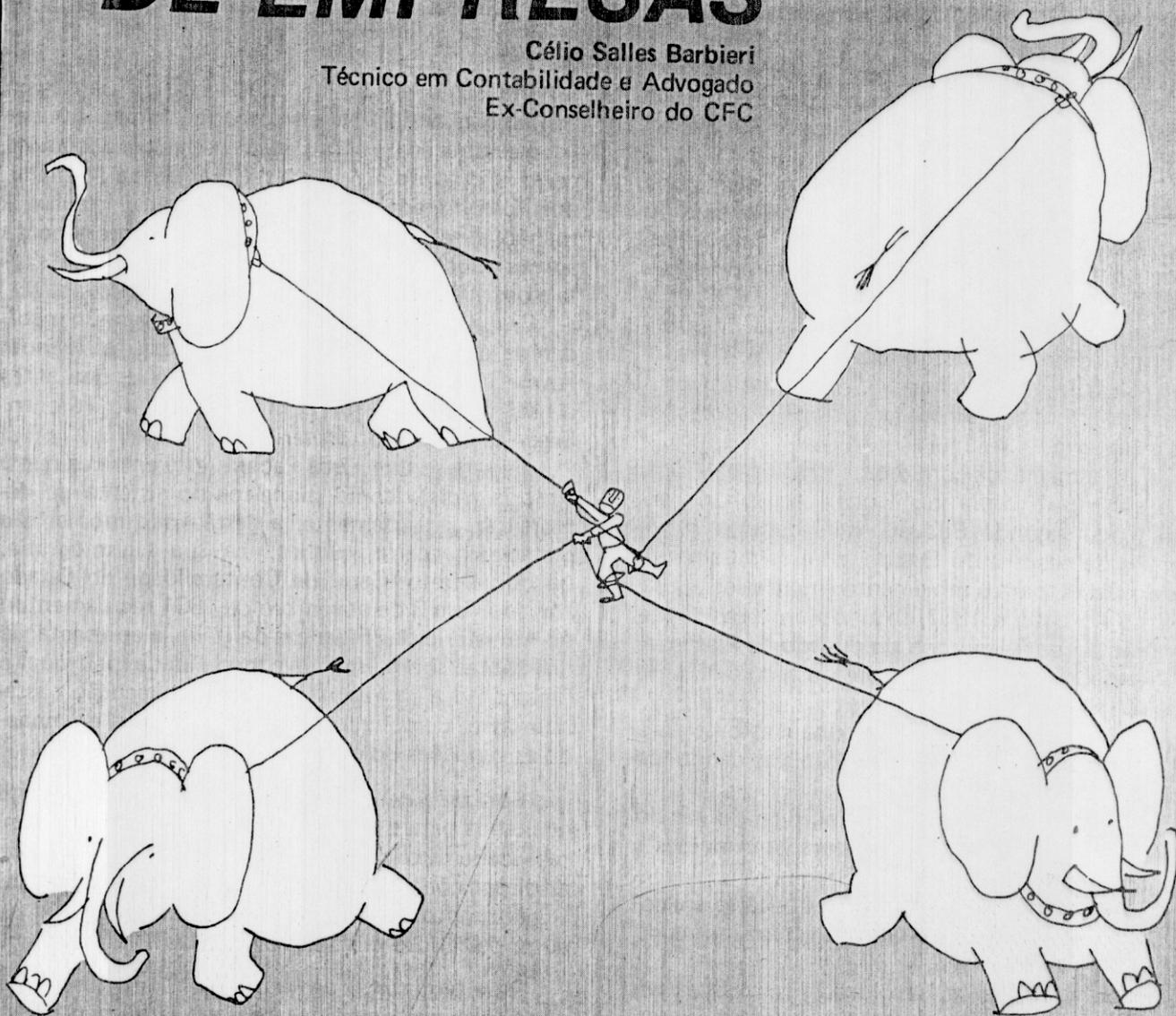
Fora de dúvida que esse processo ensejou novos caminhos para o aperfeiçoamento moderno da contabilidade pública e sistemas de Balanços, haja vista as disposições do Código de Contabilidade Pública, Regulamento Geral e de contabilidade, de que foi autor o saudoso mestre MORAIS JUNIOR.

Vale lembrar o projeto de Lei de Administração Financeira e de Contabilidade Pública, de autoria de uma comissão de alto nível profissional, do Conselho Federal de Contabilidade, constituída dos eméritos Contadores IBERÊ GILSON e PAULO LIRA TAVARES, que dormiu o sono do esquecimento na 1.ª Comissão do Congresso, em legislações vencidas.

Hoje podemos desfrutar de magnífica legislação de contabilidade pública, sob a égide da Inspetoria-Geral de Finanças do Ministério da Fazenda, pós-vigência do Decreto-lei n.º 200, de 25 de fevereiro de 1967 e da Lei 4320, de 17/03/64.

A CISÃO DE EMPRESAS

Célio Salles Barbieri
Técnico em Contabilidade e Advogado
Ex-Conselheiro do CFC



CONCEITO

Ao contrário da fusão e da incorporação (Artigos 153 e 152 do Decreto Lei nº 2.627/40) que são a união de duas ou mais sociedades para formar uma sociedade nova, e a absorção de uma ou mais sociedades por outra, a cisão trata do desmembramento de uma sociedade para, com o total ou parte

de seu patrimônio, formar uma ou mais sociedades novas, permanecendo, ou não, a sociedade cindida.

Adotada e consagrada nas legislações de outros países, a cisão ingressou no direito brasileiro, como de hábito acontece, pelo caminho da doutrina e da prática e agora encontra-se em vias de alcançar a sua disciplina legal, que ocorrerá com a promul-

gação da nova Lei das Sociedades por Ações, em fase de aprovação.

A CISÃO NO PROJETO DA NOVA LEI DE S.A.

O projeto da nova Lei das Sociedades Anônimas, regulando um instituto já praticamente consagrado no país, e rotineiro em outras legislações, tratou de legislar sobre a cisão. E, assim fazendo, colocou a cisão juntamente com a fusão e a incorporação (figuras semelhantes, ao inverso), no capítulo XVIII — seções I e II, no qual se encontram as seguintes disposições:

"ARTIGO 230 — A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas de seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

.....
.....
PARÁG. 3º — A cisão com versão de parcela de patrimônio em sociedade já existente obedecerá às disposições sobre incorporação (art. 228).

PARÁG. 4º — Efetivada a cisão com extinção da companhia cindida, caberá aos administradores das sociedades que tiverem absorvido parcelas do seu patrimônio promoverem o arquivamento e publicação dos atos da operação; na cisão com versão parcial do patrimônio esse dever caberá aos administradores da companhia cindida e da que absorver parcela do seu patrimônio.

PARÁG. 5º — As ações integralizadas com parcelas do patrimônio da companhia cindida serão atribuídas a seus acionistas, em substituição às ações extintas, na proporção das que possuíam".

Os autores do anteprojeto nada mais fizeram do que dar forma a um instituto jurídico que, na prática, vem sendo reconhecido ao longo dos tempos, como um ato lógico e perfeito, não só no Brasil, como em todos os países onde o estudo do direito comercial está mais avançado. Apenas, entre nós, pela falta de atualização das leis comerciais, o instituto da cisão ainda não havia sido tratado em lei específica, mas, nem por isso deixou de ser reconhecido e aplicado em sua plenitude.

NO DIREITO COMPARADO

No direito francês vamos encontrar a cisão assim definida: — "Code de Sociétés", em sua Seção IV, artigos 371 e seguintes (legislação francesa de 1966, alterada pelo D. 68-25 de 2.1.68), que nos dá as características da fusão e da cisão no direito gaulês:

"ARTIGO 371 — Une société, même en liquidation, peut être absorbée par une autre société ou participer à la constitution d'une société nouvelle, par voie de fusion. Elle peut aussi faire apport de son patrimoine à des sociétés existantes ou participer avec celles-ci à la constitution de sociétés nouvelles, par voie de fusion-scission. Elle peut enfin faire apport de son patrimoine à des sociétés nouvelles, par voie de scission".

Claude Chapaud (Le Pouvoir de Concentration de la Société par Actions", Ed. Paris, 1962), ao desenvolver a análise dos vários tipos que ocorrem na divisão (ou cisão) e na cisão parcial de sociedades, distingue:

- a) "A cisão que considera o tipo mais simples e puro de divisão de sociedades, aquele que resulta na constituição de duas ou mais sociedades novas, pela divisão do ativo de uma sociedade pré-existente — havendo portanto sempre o mínimo de três participantes — e se extingue.
- b) A cisão-absorção, em que uma sociedade, repartindo seu patrimônio entre duas ou mais sociedades pré-existentes, desaparece.
- c) "Falsa-cisão", ou o "apport partiel d'actif", também chamada de cisão parcial ou fusão parcial, em que a sociedade transfere uma parte do seu ativo ou patrimônio a outra, permanecendo".

A CISÃO DE EMPRESAS

Esclarecedora, como sempre é a lição de Ripert em seu "Traité, cit: 1559, pág. 872":

"Comme dans les cas de fusion la loi se pré-ocupe de protéger les créanciers, e spécialement les obligataires de la société scindée. Mais les mesures de protection ne peuvent pas être exactement les mêmes parce que la fusion réunit deux ou plusieurs sociétés dans une société unique, existante ou nouvelle tandis que la scission fait éclater l'entreprise scindée entre plusieurs sociétés, existantes ou nouvelles".

Como se depreende da lição de Waldirio Bulgarelli em "A Incorporação das Sociedades Anônimas", a cisão ocorre em quase todas as legislações, a saber:

"Na Itália, duas formas assemelhadas são destacáveis: — a concentração (regulada pelo D.L. de 13 de novembro de 1931, nº 1.434, e atualmente pelo D.L. de 7 de maio de 1948, nº 1.057, prorrogado pelo art. 41 da Lei de 11 de janeiro de 1951, nº 25), consistente na transferência do ativo de uma sociedade a outra (existente ou a constituir para esse fim), remanescendo a sociedade transferente, restringindo seu objeto social e reduzindo o seu capital, enquanto a existente aumenta o seu capital.

E a "scorporazione", consistente na criação de uma sociedade nova, mediante a transferência de parte do patrimônio da sociedade existente (geralmente um estabelecimento especializado), passando as ações da nova sociedade diretamente aos acionistas da sociedade transferente".

"Dispõe o artigo 88 da lei argentina, textualmente: "Hay escisión cuando una sociedad destina parte de su patrimonio a sociedad existente o participa con ella en la creación de una nueva sociedad o cuando destina parte de su patrimonio para crear sociedad nueva. En los dos primeros supuestos se aplicarán las disposiciones de los artículos 83, 85, 86 y 87. En el tercer supuesto se aplicarán las disposiciones de los artículos 78, 79 y 83 incisos 1º, 2º, y 4º. La escisión importa reducción proporcional del capital. Las partes sociales o acciones se atribuirán directamente a los titulares en proporción a las partes o acciones en la sociedad escindida".

Da mesma forma ocorre a cisão no direito alemão e até no direito consuetudinário inglês e americano, para não particularizar outros países.

NA DOCTRINA BRASILEIRA

No Brasil, podemos citar os seguintes autores que trataram do problema da cisão, especialmente agora, face ao anteprojeto da Lei das Sociedades Anônimas:

Fran Martins:

"Cisão. O anteprojeto de lei sobre as sociedades por ações caracteriza a cisão com a operação pela qual a S.A. transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o patrimônio, dividindo-se o seu capital, se a versão for parcial.

As ações integralizadas com parcelas do patrimônio da companhia cindida serão atribuídas aos seus acionistas, na proporção das que possuíam, em substituição às ações extintas". (Curso de Direito Comercial", Forense, Rio, 1976 — 5ª edição re-fundida, pág. 479).

Alcides Jorge Costa:

"A cisão de empresas, até hoje, não era contemplada em nosso Direito... Era uma disciplina legal que já se estava tornando necessária. O que caracteriza exatamente uma cisão é que, efetuada a operação, as ações da sociedade nova são entregues diretamente aos acionistas e não passam pela sociedade cindida. Daí, a regra ser a solidariedade de todas as companhias, quer das novas, quer da antiga que subsiste".

Bulhões Pedreira:

"A cisão tal como é entendida no direito francês está no anteprojeto, não precisaria de nenhuma modificação, porque não se trata de redução de capital.

É uma divisão do capital. Assim como o fisco já

reconheceu que a extinção da sociedade por incorporação ou fusão não é aquela extinção referida na lei fiscal, para submeter ao imposto os lucros incorporados, a cisão é uma fusão ao contrário. Não há nenhuma razão para se tributar, porque não há redução de capital. Se houver cisão completa, há uma extinção da sociedade cindida que se subdivide em duas".

(Simpósio sobre o anteprojeto da Lei das S.A. — sob o patrocínio da ABRASCA—SP, em 21/04/76, com a presença dos autores — José Luiz Bulhões Pedreira e Alfredo Lamy Filho com a apresentação dos trabalhos analíticos dos especialistas, inclusive debates, 5.^a exposição: Incorporação, fusão e cisão; etc. Expositor: Alcides Jorge Costa).

Fernando Rudge Leite:

"Tem-se pois que a cisão é uma espécie do gênero fusão. O anteprojeto, como se viu, trata de dois tipos de cisão:

a) um na qual a companhia versa parte de seu patrimônio a outra, mas subsiste;

A cisão é a operação pela qual o patrimônio de uma sociedade é cindido em duas ou mais partes — seja para formar outro tanto de novas sociedades (cisão propriamente dita).

Por via da cisão, pode-se também cindir uma empresa que se tornou muito grande, a qual, versando parte de seu patrimônio a outra, ou outras menores, solidificam a posição econômico-financeira destas, permitindo-lhes atingir seus objetivos sociais". (Transformação, incorporação, fusão e cisão de S.A. "in "O Estado de São Paulo", edição dominical, maio/76).

A REDUÇÃO DE CAPITAL SOCIAL NA CISÃO

A cisão comporta e obriga uma **conseqüente** redução de capital que é conseqüência e não causa, que é o acessório e não o principal, que é o meio para a consecução do fim almejado: — **o destaque de uma parte de sociedade existente** que passa a ter vida autônoma, como **outra pessoa jurídica**. O objetivo principal é, pois, a nova empresa e não a redução no capital da empresa cindida.

A parte desmembrada da sociedade para a formação de uma sociedade nova, terá de ser dimi-

nuída do patrimônio da sociedade cindida, com a conseqüente diminuição no capital social da parte dele que foi desmembrada. Entretanto, esta diminuição de capital, é mera conseqüência e não o fato em si, não havendo, portanto, que se cogitar de pagamento aos sócios, pois, estes receberão cotas ou ações da nova sociedade, na mesma proporção das que possuem na sociedade cindida.

Ao contrário do que ocorre na redução de capital propriamente dita, não há passagem de bens ou valores da sociedade para seus sócios, e sim da sociedade para a outra que se constitui. Note-se que há transferência de direitos e obrigações, havendo, para os sócios, mera substituição de cotas de capital ou de ações de uma empresa pelas cotas ou ações de outra à qual foram transferidos todos os direitos e obrigações na proporção da parte cindida.

Nesta ordem de idéias entendemos não serem aplicáveis à cisão as normas da legislação fiscal que estabelecem incidências decorrentes da redução de capital social.

A PRÁTICA

Como já dissemos ao início deste trabalho, está ocorrendo com a cisão, no direito brasileiro, o que, de ordinário, acontece na disciplina legal dos institutos jurídicos: a doutrina e a prática precederam à lei.

Assim é que as Juntas Comerciais, não sem antes suscitar as dúvidas normais que motivam os assuntos novos, têm registrado, sob as mais diversas denominações (desmembramento, desincorporação, cisão) diversos casos de cisão, formando o que já se pode preceituar como uma verdadeira jurisprudência do Registro dos Atos do Comércio.

Todos estes casos, quaisquer que sejam as denominações com que são batizados, são, indubitavelmente, casos de cisão típica, quer sob a forma que é tratado este instituto jurídico nas legislações estrangeiras que precederem a nossa, quer sob as conceituações das doutrinas alienígena e nacional, quer ainda sob o prisma do projeto da nova Lei das Sociedades Anônimas.

Como se vê, em matéria de cisão, o que falta entre nós é exclusivamente a lei.



Uma frase de bondade e compreensão opera prodígios na construção do êxito.

CONTROLE INDICIÁRIO

CONCEITOS PRELIMINARES

Um dos mais vigorosos auxiliares da revisão contábil, na atualidade, é o controle indiciário. O desenvolvimento do assunto assumiu nestes últimos anos um destaque especial e tende a ampliar-se. Entende-se por "controle indiciário" aquele controle realizado através de "indícios" de acontecimentos. Assim, por exemplo, se uma empresa adota critérios constantes de vendas e o custo de comissões eleva-se proporcionalmente mais que as vendas, alguma coisa "fora do normal" ocorreu. Há, no caso, um "indício" de erro ou de ocorrência anormal. É óbvio que o exemplificado é demasiadamente singelo, mas é o ponto de partida para um entendimento. Os fenômenos possuem "correlações" no universo patrimonial e baseado neste juízo é que os conceitos indiciários se moldam. Modernamente, quer na Europa, quer nas Américas, a matéria desenvolveu-se, paralelamente aos estudos de "análise de balanços" utilizando-se de todos os meios ao alcance destes. Estabelecer o "indício" de fatos "inadequados", "anormais" ou "destoantes" passou a ser a preocupação "preliminar" do revisor a fim de orientar o seu Plano de Trabalho".

METODOLOGIA GERAL

Perseguindo o caminho de encontrar "meios eficientes" para a constatação de indícios tem-se diversas metodologias. A usual foi estabelecer comparações entre situações, quer por confronto de valores, diretamente, quer por aferições de números índices e percentuais. Obviamente, o número índi-

ce é um fator de grande valia, mas depende da formação de um sistema que o coordene. Assim, por exemplo, não basta saber que em relação a 1970, tomando-se este exercício como 100, as vendas em 1971 foram de 150, em 1972: 180, em 1973: 210, em 1974: 300. Isoladamente o indício é de "crescimento" da receita operacional, mas, "que influências" foram produzidas no sistema patrimonial? Que fatos inadequados ocorreram?

Preferimos, por esta razão, trabalhar baseado nos seguintes suportes:

- a) Cálculos em bases de números índices e percentuais;
- b) Montagem de quadros dinâmicos baseados em conjuntos de "correlação conveniente";
- c) Cálculos de pontos de equilíbrio dos "conjuntos" e dos "componentes".

No presente trabalho enfocaremos os itens a e b, considerando que o c demandaria a exposição de nossa Teoria do Equilíbrio, bastante específica (ver sobre a matéria o nosso livro Teoria do Capital das Empresas, editado pela Fundação Getúlio Vargas).

OS QUADROS DINÂMICOS DE CORRELAÇÕES CONVENIENTES

O uso de quadros e matrizes para fins contábeis é milenar. Em recente artigo que escrevemos sobre a Contabilidade Matricial tivemos ocasião de oferecer noções sobre o assunto, todavia, aplicáveis ao regime de escrituração.

No caso da análise para fins indiciários de controle, a metodologia é outra; não existe a preocupação das "correlações obrigatórias" (causa e efeito como no caso das partidas dobradas) mas de "correlações convenientes". Assim, fatos como: Vendas

E REVISÃO

Prof. A. Lopes de Sá
Contador e Auditor

e Comissões estão interligados e podem originar a formação de um quadro simples:

VENDAS	
COMISSÕES	100

Pode tornar-se dinâmico se reunir a posição de 2 ou mais períodos:

VENDAS			
	1	2	3
COMISSÕES	100	150	180

Pode tornar-se complexo se reunirmos todo um conjunto:

		VENDAS		LUCRO BRUTO		LUCRO LÍQUIDO	
		1	2	1	2	1	2
a1	COMPRAS	50	40	100	75	500	240
a2	TRANSPORTES	20	19	40	35	200	112
a3	COMISSÕES	15	13	30	25	150	80
a4	PESSOAL	5	5	10	9	50	28

Base: Percentual sobre as Verticais

O quadro demonstra a percentagem das compras sobre as vendas no anos 1 e 2, tal como, igualmente os componentes transportes, comissões e pessoal; a venda, considerada como 100 passa a ser o parâmetro de aferição dos custos tomados para comparação; o percentual representa a participação dos elementos das "horizontais" (compras, transportes, comissões, pessoal) sobre as verticais (vendas, lucro bruto, lucro líquido) em dois períodos: 1 e 2.

Quanto mais forem analíticos os elementos tanto melhores resultados tendem a oferecer. O teor técnico ficará tanto mais aprimorado quanto mais eficientes forem as constituições dos "conjuntos de correlações convenientes".

No exemplo oferecido reuniu-se, por ordem lógica:

- A origem básica para o lucro (vendas);
- O lucro em seu primeiro estágio, no setor apenas técnico (bruto);
- O resultado final (líquido).

O conjunto abc demonstra as "fontes" por ordem:
a = global b = bruta c = líquida

Observa-se, no caso, uma seqüência rigorosamente lógica, nos elementos verticais do quadro (e que são tomados como base para encontrar-se o percentual).

As correlações (apenas para servirem de exemplo) são encontradas nos elementos do custo que formam a base, também:

- O investimento básico dos custos (compras);
- O investimento complementar básico do custo (transportes);
- O investimento promocional da venda fundamental (comissões);
- O investimento adicional ou complementar para a venda (pessoal)

Obviamente o exemplo é apenas teórico para dar uma idéia das correlações convenientes.

CONTROLE INDICIÁRIO E REVISÃO

O confronto entre os componentes permite, "a priori", concluir que o exercício 2 apresentou melhores resultados, alguns bastante discrepantes, dignos de observação.

No que tange a compras e transportes o problema pode ser explicado através de uma política de preços de venda mal aplicada no exercício 1, todavia, não tão discrepante porque os elementos a1 e a2 em relação ao elemento a não acusam grandes variações.

O elemento aproveitável para fins indiciários está na área de pessoal posto que ficou inexplicável a relação a1 e a em relação àquela a4 e a.

Embora em relação ao elemento b e ao c tenha a4 apresentado queda, percebe-se desproporcionalidade, ou seja, não existe um desequilíbrio nas quedas. O controle indiciário portanto (na singeleza do exemplo tomado) indicaria o elemento a4 (Pessoal) como objeto de exame. Após o exame, na realidade, tudo poderia estar perfeitamente de acordo; isto, entretanto, não invalida o teor do indício. No exemplo, o comportamento do componente Pessoal indica possibilidades de discrepâncias e por isto merece verificação. A virtude dos "quadros dinâmicos" é exatamente a de oferecer comparações capazes de aferirem o curso de participação dos valores nos conjuntos dos quais participam.

APERFEIÇOAMENTO DO MÉTODO

Uma das missões das técnicas é a busca de maiores índices de segurança; é normalmente a doutrina que oferece meios para o aperfeiçoamento. A estrutura dos controles depende de "amadurecimento" para que se torne mais rigorosa.

Informa a doutrina contábil que "os giros" e os "processos de formação do lucro" é que devem ditar os "limites" de equilíbrio ou de "composições adequadas" do patrimônio (já que as composições ótimas são apenas teóricas). Isto obriga a um exame das "tendências dos comportamentos", ou seja, dentro de que limites ocorrem regularmente os fatos. Logicamente isto só é possível "comparando" situações e acompanhando-as em um período não inferior a 3 exercícios. O ideal é prolongar para conhecer a medida de cada "correlação necessária" através do:

- 1 — máximo índice; 3 — índice médio;
- 2 — mínimo índice; 4 — índice moda (aproximado).

Assim, por exemplo, em um período de 5 exercícios o percentual de participação das compras nas vendas pode apresentar:

Exercícios

1 — 42; 2 — 43; 3 — 42; 4 — 40; 5 — 42;

No caso o máximo índice é 43, o mínimo 40, a moda 42 e a média 41,8. Tais limites passam a servir de base de observação a fim de analisar-se o comportamento dos valores e são parâmetros que aperfeiçoam o método.

Grandes discrepâncias, fora dos limites de tolerância, são "indícios" que devem ser examinados. No exemplificado existe uma "proximidade" adequada.

CRITÉRIOS AUXILIARES

Recentemente introduziu-se, como um meio auxiliar de aferição, os "quocientes derivados". São eles decorrências de "correlações convenientes", comparando dois conjuntos através do conhecimento da "participação" relativa. Assim por exemplo, podemos tomar dois conjuntos:

1º — O da liquidez financeira
composto do ativo circulante e do passivo circulante;

2º — O da imobilização do capital
composto do capital próprio e do ativo fixo.
Se a liquidez é de 2,40 e o quociente de imobilização de 1,20 o quociente "derivado" será:

$$\text{Liquidez} = 2,40$$

$$\text{Imob. Capital} = 1,20$$

A significação da "derivação" está em indicar que a capacidade de pagamento era o dobro em relação ao que do capital se imobilizara. Obviamente são termos "relativos", mas, instrumentos de aferição que comparados nos dão a projeção de "conjuntos correlatos".

O primeiro conjunto confronta as "circulações" (tanto de investimentos como de fontes de recursos) e o segundo as "paralisações" ou "partes fixas" (tanto de investimentos como de fontes de recursos).

O primeiro deriva-se de:

Investimentos Circulantes
Financiamentos Circulantes

e o segundo de:

Investimentos Fixos
Financiamentos Fixos

O princípio é o mesmo: coteja investimentos contra financiamentos, variando, apenas, a natureza (em um circulante, em outro fixa). O primeiro mede a capacidade de pagar, o segundo o imobilizado no capital e o derivado coteja tais medidas (de forma estática e relativa).

CONTROLE INDICIÁRIO E REVISÃO

ces percentuais de comparação entre os componentes do sistema do rédito. Por esta razão a escolha dos "conjuntos de estudos"   da maior importância para a excelência dos julgamentos ou "avalia es".

Na limita o deste trabalho não podemos, senão, indicar o quanto   primordial para o êxito do método a escolha das correla es e a forma o de conjuntos realmente adequados.

CONVERSÃO DE VALORES

Embora o valor isolado possa ser um indício (como por exemplo saldos de Caixa demasiadamente elevados por longos períodos) não consegue, na "análise superior" oferecer todos os meios necessários de medida. Esta   razão pela qual selecionam-se conversões dos mesmos em percentuais, números índices e quocientes. O valor técnico está em saber escolher a "base" de compara o. Entendemos que bases devem ser os componentes que exercem "maior influência" sobre o conjunto.

O conhecimento da doutrina contábil vem, no caso, mais uma vez, em auxílio da técnica. A disciplina no elenco dos elementos da estrutura   fundamental.

Na realidade duas grandes estruturas existem:

- 1 - Patrimonial, propriamente dita e a
- 2 - Reditual

A primeira   a "elementar" ou "integral" (segundo alguns doutrinadores) a segunda   a "derivada" ou a "diferencial" (promotora das varia es de aumento e redu o da estrutura elementar).

Dentro de cada uma delas existe todo um complexo de conjuntos. A Patrimonial compõe-se de "elementos básicos" que são:

- I - Imobiliza es Técnicas; II - Imobiliza es Financeiras e de R dito; III - Bens Operacionais ou de Venda; IV - Créditos de Funcionamento; V - Créditos de Financiamento; VI - Bens Num rarios; VII - Valores de Diferimentos; VIII - Capital Próprio; IX - Débito de Funcionamento; (Débito de Financiamento).

Ou como resumem, ainda mais, outros estudiosos:

- I - Imobiliza es; II - Estoques; III - Créditos; IV - Num rario; V - Pendências; VI - Capital Próprio; VII - Débitos;

A Reditual compõe-se, também, de "elementos básicos":

- I - Receitas Técnicas; II - Receitas Complementares; III - Custos Técnicos; IV - Custos Complementares;

Cada componente, seja de que estrutura for, oferece um razoável número de divisões e subdivisões.

Esta complexidade, para ser medida, necessita de "bases" adequadas e de números que a elas se prendam para oferecer meios de julgamento.

DEMONSTRATIVOS E LIMITES DE TOLERÂNCIA

Os meios demonstrativos são de sele o do técnico, de modo que possam dar ao mesmo a maior quantidade de meios possível. Matrizes, diagramas, fluxogramas etc. são da livre conveniência do manuseio e de cada caso.

Se, por exemplo, o Ministério da Fazenda desejasse instalar um serviço de Controle Indiciário, nos moldes que descrevemos, para controlar as 500 maiores empresas do País, deveria fazê-lo em bases de computa o eletrônica, apelando, preferivelmente, para matrizes e memorizando em discos (do computador) os limites de tolerância selecionados.

A sele o dos limites já demandaria um trabalho preliminar. Todo um complexo de organiza o deveria ser estabelecido.

Se entretanto,   o agente fiscal que necessita do estabelecimento de "indícios" para um exame importante, deverá contar com os seus recursos manuais (o local onde está às vezes não lhe oferece outras op es). Neste caso,   o levantamento de "quadros" que vai ajudar sua missão.

Se   um escritório de auditoria, com muitos clientes, também deve processar eletronicamente o controle, mas, se de médio porte poderá fazê-lo utilizando-se de máquinas convencionais. Tudo, obviamente, depende das circunstâncias.

Não existem "padrões" de demonstrativos capazes de atenderem a todos os casos. Recomenda-se, todavia, grupar os conjuntos pelas suas "estruturas" (patrimonial e reditual) e os demonstrativos por tipo de conversão (percentuais, números índices, quocientes simples, quocientes padrões, quocientes limites, percentuais limites, índices limites).

Os "limites", que representam o grau de "tolerância" podem ser fixados matematicamente ou por "proximidades lógicas" (já que em matéria patrimonial a matemática   muito relativa, como s i acontecer nas demais ciências sociais e onde está envolvida a participa o da "vontade humana").

Um critério razoável   aquele encontrado em rela o aos volumes básicos de "giro" e "crédito", considerado o comportamento relativo do componente em fun o daqueles volumes e da elasticidade do elemento dentro de seu conjunto genuíno. Assim, por exemplo, a tolerância para gastos de administra o depende da estrutura da empresa, do seu regime administrativo, e, também, das condi es financeiras e de resultados da empresa.

INTRODUÇÃO

À AUDITORIA

Prof. José Rojo Alonso
Contador

CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

A Auditoria, na área contábil, consiste principalmente num exame de registros contábeis e outros de empresas, órgãos e entidades, sob a responsabilidade desse exame de Contador registrado em Conselho Regional de Contabilidade, para a verificação do controle interno e do sistema contábil existentes e da aplicação ou não de normas estabelecidas pelas empresas, órgãos e entidades auditadas, bem como para apurações outras, inclusive, via de regra, concluindo o Auditor se as demonstrações contábeis examinadas refletem ou não a posição patrimonial e financeira e o resultado das operações realizadas, bem como se foram ou não preparadas de acordo com os princípios de Contabilidade geralmente aceitos e se tais princípios foram ou não aplicados no período ou exercício anterior.

A Auditoria pode ser exercida, conforme seu objetivo ou o interesse em questão, por Auditores Internos, geralmente empregados ou funcionários da empresa, órgãos ou entidade cujos registros examinam, nesse caso, quase sempre, possibilitando um exame em maior extensão, ou por Auditores Externos ou Independentes, nesse caso, utilizando mais o critério de testes e concentrando-se mais em exames de demonstrações contábeis e em comprovar sua veracidade, face às operações realizadas e

aos documentos e registros respectivos, a primeira sendo mais de interesse da própria administração da empresa, órgão ou entidade auditada e a segunda sendo também de interesse da citada administração, mas interessando muito a terceiros, inclusive a investidores.

Convém salientar aqui que embora todo Auditor Independente exerça a chamada Auditoria Externa, nem todo Auditor Externo pode ser considerado Auditor Independente face aos interessados em seus serviços e a terceiros, dependendo essa situação do atendimento ou não a vários requisitos previstos inclusive na Resolução CFC nº 321/72, da qual trataremos mais adiante.

Sem nos descuidarmos da Auditoria de um modo geral, voltaremos nossa atenção mais ao campo profissional especializado dos Auditores Independentes, que, inclusive, além de estar mais em evidência, possibilita com mais rigor a efetiva fiscalização dos órgãos de controle da profissão no sentido de ser constatado se sua prática está ocorrendo, em cada caso, por profissionais da Contabilidade, o que nem sempre ocorre com o campo profissional dos Auditores Internos, pois embora estes, igualmente, quando atuando na área contábil, devam ser Contabilistas registrados em CRC, por uma série de fatores há maior dificuldade em seu controle pelos CRCs, o que possibilita a participação de leigos em Contabilidade nessa área, assim como, verificamos, sua estruturação através de entidade(s) de classe, no Brasil, não vem tendo o mesmo sucesso que a dos Auditores Independentes.

Cumpramos salientar que de acordo com o Artigo 25 do Decreto-lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, são atribuições profissionais de Contador registrado em Conselho Regional de Contabilidade, entre outras, a "revisão de balanços e de contas em geral" e a "revisão permanente ou periódica de escritas" (na época, a terminologia "Auditoria" ainda

não prevalecia no Brasil). A Resolução CFC nº 107, de 13 de dezembro de 1958, que regulamentou o citado Artigo 25 do Decreto-lei nº 9.295, em seu artigo 6º, já usou a terminologia "Auditoria", indicando-a como uma das atribuições privativas do Contador evidentemente na área contábil.

Todavia, os trabalhos dos Auditores Independentes em nosso país, atualmente, devem obedecer ao disposto na mencionada Resolução CFC nº 321, de 14 de abril de 1972 (não obstante ela se refira à Auditoria em geral, valendo boa parte também para o trabalho dos Auditores Internos, constatamos que a citada Resolução está voltada mais à área dos Auditores Independentes, cujo item II - NORMAS RELATIVAS À PESSOA DO AUDITOR, prevê que "A Auditoria deverá ser exercida por profissional legalmente habilitado, registrado no CRC, na categoria de "Contador", nos termos do Decreto-lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, e cadastrado nos termos da Resolução CFC nº 317/72, de 14 de janeiro de 1972, e que tenha reconhecida experiência adquirida e mantida pelo treinamento técnico na função de Auditor".

Por sua vez, a referida Resolução CFC nº 317/72, que dispôs sobre a inscrição de Auditor Independente em Cadastro Especial mantido nos CRCs, estipulou, em seu artigo 5º que "As Normas e procedimentos de Auditoria serão, sob pena de nulidade do ato ou da documentação respectiva, as elaboradas pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil e aprovadas pelo CFC".

Assim, sem entrar no mérito da discussão quanto à validade jurídica ou não das duas últimas Resoluções mencionadas, a situação presente, para o exercício da função de Auditor Independente, no Brasil, é a de que além da condição de Contador registrado em CRC o profissional também deve inscrever-se em Cadastro Especial de Auditores Independentes mantido pelos CRCs, para que o efetivo exercício da função de Auditor Independente não traga nenhum problema a si mesmo e nem ao seu cliente.

Além desse Registro e Cadastro, vários outros existem em nosso país, dos quais trataremos oportunamente.

PRIMÓRDIOS DA AUDITORIA

Quanto à parte histórica da Auditoria, o consagrado tratadista brasileiro de Contabilidade, Prof.

Dr. ANTÔNIO LOPES DE SA, em sua obra "CURSO DE AUDITORIA" informa que "Na Idade Média muitas foram, nos diversos países da Europa, as associações profissionais que se incumbiam de executar as funções de Auditoria, destacando-se, dentre eles, os Conselhos londrinos, em 1310; o Tribunal de Contas em 1640, em Paris (ao tempo de Colbert, notabilizado por Bertrand François Barene); o Collégio dei Raxonati em 1581, na cidade de Veneza, na Itália, e a Academia del Regioniere, em 1658, nas cidades de Milão e Bolonha".

Todavia, aproximadamente nos termos atuais, a Auditoria só foi efetivamente praticada a partir da chamada Revolução Industrial ocorrida na segunda metade do século XVIII, destacando-se então os Auditores ingleses que não só exerciam essa função em seu país como em outros, inclusive nos Estados Unidos, onde grandes aplicações de capitais ingleses foram feitas principalmente no século passado, requerendo os exames de Auditores, que, em consequência, foram transferindo sua tecnologia aos próprios Auditores americanos que hoje se apresentam, nessa especialização, como os mais organizados e com maior projeção mundial.

A mais importante entidade profissional que existe de Auditores é o AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS (INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES PÚBLICOS CERTIFICADOS, ou, em nossa terminologia, INSTITUTO AMERICANO DE AUDITORES INDEPENDENTES), que conta hoje com mais de 100.000 membros, todos admitidos após rigorosos exames preparados pelo citado Instituto e submetidos a bancas governamentais, o que ocorre duas vezes por ano naquele país, obtendo o interessado, se aprovado, o título de Certified Public Accountant (Contador Público Certificado ou Auditor Independente), emitindo essa entidade importantes pronunciamentos técnicos e inclusive editando, entre outras publicações, a consagrada revista JOURNAL OF ACCOUNTANCY, que temos a satisfação de assinar há anos e um de cujos exemplares, correspondente a março de 1976, temos a satisfação de oferecer à Biblioteca dessa Faculdade, igualmente entregando exemplar da valiosa REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, editada pelo CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, referente ao primeiro trimestre de 1976, que contém inclusive valiosos trabalhos sobre Auditoria.

Na Inglaterra que, como dissemos, foi praticamente o berço da moderna Auditoria, os Auditores Independentes, ali chamados de Chartered Accountants, estão reunidos principalmente em

INTRODUÇÃO À AUDITORIA

torno do THE INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS IN ENGLAND AND WALES, que tivemos a oportunidade de visitar no ano passado, o qual inclusive edita a Revista Mensal ACCOUNTANCY, que igualmente assinamos, o mesmo fazendo com a revista independente inglesa THE ACCOUNTANT, que é um semanário com edição há mais de um século, ou seja, desde 1874, por onde se infere como a profissão é tradicional e pujante naquele país.

No Brasil, quase que como decorrência do que acabamos de expor, a Auditoria foi praticada, inicialmente, por firmas internacionais do ramo, principalmente inglesas e americanas e num sentido mais restrito por colegas que se qualificavam, primeiramente, como Revisores e Peritos.

A primeira notícia que temos de aplicação efetiva da Auditoria como tal, em nosso país, consta de histórico de tradicional firma internacional de Auditoria, a qual, no Capítulo referente à América do Sul, cita ter aberto escritório no Rio de Janeiro em 1915.

Antes da regulamentação, entre nós, da profissão de Contabilista, ocorrida em 1946, outras firmas internacionais de Auditoria se estabeleceram em nosso país, principalmente entre as chamadas "Big Eight" dos Estados Unidos, que estão entre as maiores do mundo (tais firmas, segundo a Revista EXAME, de 12 de maio de 1976, faturaram 2,5 bilhões de dólares em 1975), bem como surgiram as primeiras firmas tipicamente nacionais de Auditoria.

LEGISLAÇÃO PROFISSIONAL

Em 27 de maio de 1946, o Governo Federal baixou o Decreto-lei nº 9.295, que criou o Conselho Federal de Contabilidade e os respectivos Conselhos Regionais e definiu as atribuições do Contador e o Técnico em Contabilidade, regulamentando a profissão em nosso país e complementando em boa parte uma série de medidas anteriores, entre as quais se destacam o Decreto-lei nº 20.158 de 30 de junho de 1931, que organizou primeiramente o ensino comercial e regulamentou a então chamada profissão de Contador, seguido do Decreto-lei nº 6.141, de 28 de dezembro de 1943, estabeleceu novas condições para o registro de Contadores e dos então chamados Guarda-Livros; o Decreto-lei nº 6.141, de 28 de dezembro de 1943, que se constituiu na lei orgânica do ensino comercial, em nosso país, e o Decreto-lei nº 7.988, de 22 de setembro de 1945, que inclusive criou o Curso Superior de Ciências Contábeis.

Devemos destacar que em virtude do vertiginoso progresso do país e da profissão nas últimas décadas, o mencionado Decreto-lei nº 9.295, que se constitui na chamada lei orgânica de nossa profissão, já está em boa parte superado, preocupando-se as lideranças da classe, há muitos anos, em sua reformulação, tendo o Conselho Federal de Contabilidade, em outubro de 1974, apresentado ao Governo Federal anteprojeto decorrente da soma de esforços das entidades da classe (Conselhos de Contabilidade, entidades sindicais e outras Associações, Instituto dos Auditores Independentes etc.), cumprindo-nos transcrever, a propósito, e como nossa homenagem aos esforços que nesse sentido tem feito o atual Presidente do CFC, Prof. YNEL ALVES DE CAMARGO, trecho de seu pronunciamento ocorrido recentemente em São Paulo, ou seja, em 25 de abril de 1976, por ocasião de banquete no Hilton Hotel, quando da comemoração do Jubileu de Ouro da instituição do Dia do Contabilista, seguido de sua manifestação sobre o assunto, nos seguintes termos: "Vamos alcançar o que nos falta, somando-nos com o sentimento com que nos abraçamos na cordialidade desta confraternização, em torno da chama que ilumina a festa do cinquentenário do "Dia do Contabilista". Na quadra histórica em que, à base de dramática concentração de forças e esforços, nos arremetemos em busca da conquista maior — a aprovação da nova Lei Orgânica da Profissão — não há de faltar e não nos faltará a dimensão de grandeza indispensável a compor a grandeza da dimensão de nossa maioridade".

O mencionado Decreto-lei nº 9.295, repetimos agora com mais detalhes, em seu Capítulo IV — Das Atribuições Profissionais — artigos 25 e 26, incluiu como trabalhos técnicos de Contabilidade privativos do Contador, entre outros, as perícias extrajudiciais, a revisão de Balanços e de contas em geral e a revisão permanente ou periódica de escritas, com isso abrangendo o campo da Auditoria, que, todavia, como salientado e agora reiteramos com mais ênfase, somente seria identificada como tal, em termos oficiais, em nosso país, na década seguinte, pela já citada Resolução CFC nº 107/58, de 13 de dezembro de 1958, que dispôs em seu artigo 6º que seriam atribuições do Contador, entre outras, a Auditoria Pública do Estado, bem como a Auditoria de Balanços, de Contabilidade, de peças contábeis, e a Auditoria Analítica, compreendendo-se como tais serviços, exames, pesquisas, interpretações, orientação e pareceres, como também investigações de caráter financeiro e contábil, assim como a elaboração de certificados

de exatidão de Balanços, de Contabilidade e de peças contábeis, em forma de Auditoria.

LITERATURA ESPECIALIZADA

É escassa a literatura especializada sobre Auditoria, em nosso idioma, cumprindo salientar que o primeiro setor nacional que tratou de Auditoria de modo aproximado ao como é ela hoje tratada foi o saudoso Prof. FRANCISCO D'ÁURIA, em seu livro em 3 volumes editado em 1950 e intitulado "REVISÕES E PERÍCIAS CONTÁBEIS", quando ainda não era aceita em nosso país a nomenclatura Auditoria.

Em sua moderna acepção, a primeira obra exclusivamente sobre Auditoria é de autoria do Prof. ANTÔNIO LOPES DE SÁ ("CURSO DE AUDITORIA"), em 2 volumes, com primeira edição em 1957. Esse mesmo Autor lançaria, em 1968, outro livro sobre Auditoria intitulado "AUDITORIA INTERNA". Em 1966, o então INSTITUTO DOS CONTADORES PÚBLICOS DO BRASIL editou o livreto "NORMAS DE AUDITORIA E NORMAS DISCIPLINADORAS DA ESCRITURAÇÃO E DA ELABORAÇÃO DE BALANÇOS" e em 1967 o INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL lançou o livro "AUDITORIA INTERNA", onde reuniu vários trabalhos de diversos de seus dirigentes e associados. O Colega JORGE FISCHER JÚNIOR traduziu do original em inglês "AUDITING STANDARDS AND PROCEDURES" o chamado Boletim nº 33 do AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS (publicado naquele país pela Comissão de Pronunciamento de Auditoria do referido Instituto), editado em outubro de 1971 sob os auspícios do então INSTITUTO DOS CONTADORES PÚBLICOS DO BRASIL sob o título "NORMAS E PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA". Em 1972 (com nova edição em 1974 atualizada e ampliada), foi publicado o livreto AUDITORIA, editado pelo INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL — 5ª Seção Regional (São Paulo e Paraná), a qual temos a honra de presidir, livreto esse que reúne as principais Resoluções e demais atos relacionados com a Auditoria emanados do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE e do BANCO CENTRAL DO BRASIL.

Além dessas obras, incluindo os livretos citados, à guisa de colaboração com os interessados, consignamos a existência, atualmente, em nosso idioma, entre outras (algumas das quais trazem no título a palavra Auditoria mas não tratam efetiva-

mente do assunto ou apenas lhe dedicam alguns trechos), das seguintes obras que tratam de Auditoria:

"PRINCÍPIOS DE AUDITORIA", em 2 volumes, de R.K. MAUTZ, traduzido pelo Consagrado colega patricio Prof. HILÁRIO FRANCO, que é inclusive Presidente da Comissão de Normas Técnicas da 5ª Seção Regional do IAIB, lançado em 1975; "AUDITORIA ANALÍTICA", de R.M. SKINNER e R.J. ANDERSON, cuja tradução foi supervisionada pelo colega GERALDO FERREIRA DA PONTE, Membro da referida Comissão de Normas Técnicas, também lançado em 1975; "MÉTODOS DE AUDITORIA", de CHARLES LAWRENCE, editado em 1973 e "EXPOSIÇÃO DE NORMAS DE AUDITORIA Nº 1 (CODIFICAÇÃO DE NORMAS E PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA)", que consiste em tradução por firma de Auditoria para o português, em 1974, do STATEMENT ON AUDITING STANDARDS (CODIFICATION OF AUDITING STANDARDS AND PROCEDURES Nº 1), editado em 1973 pelo AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, e que substitui, entre outros, o já citado Boletim nº 33.

ENTIDADES DE CLASSE E CONCLAVES

Na III CONFERÊNCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDADE, realizada em 1954, em São Paulo, o Prof. AMÉRICO OSWALDO CAMPILGLIA, atual Presidente da Comissão de Normas Éticas da 5ª Seção Regional do IAIB, apresentou Comunicação Técnica sob o título "FUNÇÕES DE AUDITORIA EXTERNA", concluindo pelas seguintes recomendações:

"Considerando o evento da III Conferência Interamericana de Contabilidade como altamente auspicioso e oportuno, sugere-se as seguintes recomendações:

- a) Seja lançada em plenário da Conferência a iniciativa da organização da Associação dos Contadores Públicos de São Paulo, congregando Auditores e firmas Auditoras;
- b) Seja recomendada idêntica iniciativa para criação de Associações regionais nos demais Estados da Federação;
- c) Seja estabelecida, como base, a futura Associação de Contadores Públicos do Brasil, órgão de centralização federativa.

Os objetivos estatutários das Associações deverão ser fixados na Constituição de cada uma, competindo a elas, depois de organizadas, a elaboração do Código de Ética e de Princípios Técnicos de Auditoria Externa cujas disposições serão obrigato-

INTRODUÇÃO À AUDITORIA

riamente observadas pelos membros componentes.

Cumprirá ainda às Associações o estudo de medidas legais compatíveis com a aplicação das normas de Auditoria Externa e que deverão integrar-se, progressivamente, na legislação brasileira".

Esse foi o embrião do INSTITUTO DOS CONTADORES PÚBLICOS DE SÃO PAULO, fundado em 26 de março de 1957 e depois transformado no INSTITUTO DOS CONTADORES PÚBLICOS DO BRASIL, com sede na Capital de São Paulo, que além de congregar dezenas de Auditores componentes, muitos deles, inclusive das maiores firmas de Auditoria nacionais e internacionais existentes no Brasil, foi a entidade credenciada para representar nosso país nas Conferências Interamericanas de Contabilidade, tendo patrocinado vários estudos e publicações e apresentado interessantes sugestões no campo da Auditoria, além de participar através de vários de seus membros das citadas Conferências.

Na área da Auditoria Interna, por sua vez, surgiu o INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL, que inclusive, em 1965, promoveu seu primeiro curso intensivo e publicou vários livretos e o livro já citado.

Ainda na área da Auditoria Interna, mais recentemente, constatamos que está sendo criado o Capítulo ou Chapter do THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA), Instituto esse com sede na cidade de Orlando, nos Estados Unidos, e com Capítulos em dezenas de países nos vários Continentes, em São Paulo, sob a coordenação do Colega Contador JOSÉ VICENTE BURZO, Chefe da Auditoria Interna de importante empresa paulista e temos tido oportunidade de participar, como convidado, de várias promoções dessa entidade em São Paulo, bem como, em Londres, em 1975, de Seminário, por convite do Prof. NORMAN A. SMITH, Governador do Capítulo de Londres do IIA e Chefe Internacional da Auditoria Interna de uma das mais importantes empresas do mundo.

Retornando à área da Auditoria Externa e Independente, lembramos que o citado INSTITUTO DOS CONTADORES PÚBLICOS DO BRASIL, não obstante suas realizações, não conseguiu congregiar parcela maior dos profissionais dessa especialização e em 1970, conforme trabalho publicado pelo já citado Prof. HILÁRIO FRANCO, na REVISTA PAULISTA DE CONTABILIDADE, o Instituto reunia apenas cerca de 60 membros.

Neste mesmo ano de 1970, aliás, fora ativado o IBAI – INSTITUTO BRASILEIRO DE AUDITORES INDEPENDENTES, do qual tivemos a honra de ser Membro fundador e Presidente da Regional

Paulista, entidade criada na então Guanabara em 1968 pelo Prof. ALBERTO ALMADA RODRIGUES, atual Presidente Nacional do IAIB, contando ela, na época, com colegas de destaque como, entre outros, os Profs. DR. ANTÔNIO LOPES DE SÁ, IBERÉ GILSON, ÁLVARO PORTO MOITINHO e REYNALDO DE SOUZA GONÇALVES, incluindo vários Presidentes e Conselheiros de Conselhos de Contabilidade e do próprio Presidente do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, então o Prof. IVO MALHÃES DE OLIVEIRA, entidade essa que passou a arregimentar Auditores Independentes em todo o país, enquanto o ICPB se concentrava quase que exclusivamente em São Paulo, adotando o IBAI no próprio nome a nomenclatura de Auditores Independentes e realizamos uma série de reuniões, palestras e estudos, bem como mantendo contatos com as autoridades.

Esses movimentos classistas, fortalecidos pela participação dos membros Auditores do ICARGS – INSTITUTO DOS CONTADORES E ATUÁRIOS DO RIO GRANDE DO SUL, da ACEG – ASSOCIAÇÃO DOS CONTADORES DO ESTADO DA GUANABARA e do então recém-criado INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO NORDESTE, culminaram, graças inclusive à soma de esforços das lideranças da classe e do incentivo do BANCO CENTRAL DO BRASIL e do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, com a criação, na sede do CFC, em 13 de dezembro de 1971, do IAIB – INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL, entidade que veio congregiar e unir os antigos membros das citadas entidades, as duas primeiras já extintas, como fora combinado, tendo a 5ª Seção Regional do IAIB, que abrange os Estados de São Paulo e do Paraná, sido instalada na Capital de São Paulo em 6 de janeiro de 1972.

O IAIB vem coordenando, em âmbito nacional, o movimento dos Auditores Independentes em nosso país, especialmente em contato com as autoridades e particularmente com os responsáveis pelo BANCO CENTRAL DO BRASIL e pelo CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, sendo hoje esse Instituto a entidade credenciada para representar nosso país perante as Conferências Interamericanas de Contabilidade, organizadas pela Associação Interamericana de Contabilidade, da qual é Vice-Presidente o Prof. IBERÉ GILSON, Diretor do Brasil, por recomendação do IAIB, perante a citada Associação e as mencionadas Conferências. Atualmente, o IAIB se compõe de 6 Seções Regionais, que abrangem todo o território nacional

e além de uma série de estudos elaborou as Normas e Procedimentos de Auditoria aprovadas pelo CFC através da mencionada Resolução CFC n.º 321/72, tendo inclusive colaborado na elaboração do atual anteprojeto da nova Lei das Sociedades Anônimas, conforme consta expressamente de ofício dirigido ao Sr. Ministro da Fazenda pelos Professores Juristas ALFREDO LAMY FILHO e JOSÉ LUÍS BULHÕES PEDREIRA, incumbidos pelo Governo Federal de elaborar anteprojeto ouvindo os interessados, os quais haviam consignado, também expressamente em mensagem anterior dirigida igualmente ao Sr. Ministro da Fazenda, por ocasião da apresentação do primeiro anteprojeto, a valiosa colaboração que receberam do Contador MANOEL RIBEIRO DA CRUZ FILHO, atual Vice-Presidente Nacional de Normas Técnicas do IAIB.

Ainda quanto a conchaves, assunto que está intimamente ligado aos movimentos de classe citados e que em parte possibilitaram a atual união da classe e particularmente, no caso dos Auditores Independentes, sua junção numa única entidade classista, temos a destacar mais o seguinte:

No Brasil, em 1968, a VI CONVENÇÃO NACIONAL DOS CONTABILISTAS, realizada em Curitiba, aprovou, entre outros, trabalho sobre o Auditor Independente — já então essa expressão ia se consagrando em nosso país — de autoria do Colega Prof. AMICIS BRANDI BERTOLOTTI, na época Conselheiro do CRC/SP e atual Diretor Bibliotecário do SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO, conforme deliberação do Plenário do seguinte teor:

“Aprovar a proposição apresentada no sentido de que se impõe a audiência do Conselho Federal de Contabilidade em todos os assuntos que se relacionem com Contabilidade e Auditoria, emanem estes de qualquer órgão público federal, estadual, municipal ou autárquico, com o aditamento do Prof. JOSÉ ROJO ALONSO, de São Paulo, no sentido de que o CFC, que vem tratando do assunto, tome providências junto ao BANCO CENTRAL para que este baixe a Resolução complementar à Resolução n.º 7, necessária ao efetivo exercício da função de Auditor Independente”.

Aqui convém esclarecer que o BANCO CENTRAL DO BRASIL havia baixado, em setembro de 1965, a mencionada Resolução n.º 7, que estabelecia a obrigatoriedade de Auditoria por Auditor Independente registrado naquele Banco principalmente para as Sociedades Anônimas de Capital Aberto, mas, embora publicada essa Resolução no Diário Oficial da União em 13 de setembro de

1966, não vinha o citado órgão aceitando o pedido de registro de Auditores Independentes, acreditamos que em parte devido à própria falta de unidade da classe já exposta, alegando os porta-vozes do aludido Banco que a implementação daquela Resolução ficava na dependência de Resolução complementar, da qual, aliás, chegou a haver projeto publicado pelo próprio Banco Central, mas que não chegou a se transformar em Resolução ou em Circular. Apenas em maio de 1972, após a criação do IAIB e do Cadastro Especial de Auditores Independentes pelo CFC é que o Banco Central definiu a questão através da Resolução n.º 220, de 10 de maio de 1972, que inclusive em seu item III revogou expressamente a Resolução n.º 7, complementada aquela nova Resolução pelas Circulares n.ºs 178 e 179 do dia seguinte: 11 de maio de 1972, sobre as quais nos referiremos logo mais.

Ainda sobre conchaves, convém destacar que a Convenção Nacional seguinte, realizada no Recife em 1970, da qual fomos Vice-Presidente, definiu a nomenclatura “Auditor Independente” como a que deveria ser adotada no Brasil, de acordo com a aprovação da seguinte proposta:

“Face ao uso simultâneo dos títulos: Contador Público, Auditor Externo, Auditor Autônomo e Auditor Independente, propõe-se que este último seja adotado oficialmente para distinguir os profissionais da Contabilidade que militam na área de Auditoria Externa, no campo profissional”.

Essa mesma Convenção Nacional se pronunciou também sobre a unidade das entidades que então congregavam os Auditores Independentes, principalmente o ICPB e o IBAI, de acordo com a seguinte proposta aprovada pelo plenário daquele conclave:

“Segundo se tem conhecimento, já existem duas entidades de âmbito nacional que se propõem a congregar os profissionais contábeis que militam no campo de Auditoria Independente, havendo outros movimentos em torno da criação de outras de âmbito local ou regional.

Propõe-se a recomendação no sentido de que seja, o quanto possível, evitada a proliferação de entidades de Auditores Independentes, que se proponham a um mesmo fim, devendo se incentivar a união e a unidade associativa para o fim de congregar em âmbito nacional os Auditores Independentes, defender suas prerrogativas e elevar cada vez mais o nível e o conceito moral e social dos profissionais dessa especialidade”.

Os reflexos da união obtida dos profissionais da Contabilidade e particularmente dos Auditores Independentes em nosso país já se fizeram sentir até mesmo no exterior, como pudemos verificar até

INTRODUÇÃO À AUDITORIA

mesmo pelo número de participantes da Delegação Brasileira nas últimas Conferências Interamericanas de Contabilidade, que de 17 participantes na IX CIC, em Bogotá, na Colômbia, em 1970, passou para quase uma centena nas duas Conferências seguintes, realizadas em 1972, em Punta Del Este, no Uruguai, e em 1974, em San Juan, em Porto Rico.

ESTRUTURA ATUAL DA FUNÇÃO DE AUDITOR NO BRASIL

Atualmente, a função de Auditor encontra-se estruturada, em nosso país, principalmente através das Resoluções do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE de n.ºs 317, de 14 de janeiro de 1972, e 321, de 14 de abril de 1972, a primeira tendo criado o Cadastro Especial de Auditores Independentes nos CRCs e a segunda disciplinando as Normas e Procedimentos de Auditoria elaboradas pelo IAIB, como já tivemos oportunidade de nos referir.

No caso específico do Auditor Independente (em boa parte preponderando nas duas Resoluções citadas), seu trabalho encontra-se apoiado também inclusive pela legislação de mercado de Capitais (Lei n.º 4.728, de 14 de julho de 1965), nessa área cumprindo reiterar a citada Resolução n.º 220, de 10 de maio de 1972, que estabeleceu condições para a Auditoria das demonstrações contábeis das empresas registradas no Banco Central e para o registro nesse Órgão de Auditores Independentes (pessoas físicas e pessoas jurídicas), e as Circulares que complementaram tal Resolução, de n.ºs 178 e 179, de 11 de maio de 1972, do mesmo Banco, a primeira baixando normas relativas ao registro dos Auditores Independentes junto ao Banco Central e a segunda baixando normas gerais de Auditoria e princípios e normas de Contabilidade.

Na área privada, além dos mencionados, uma série de outros atos principalmente do Banco Central, do BNH, do BNDE e da SUSEP, vieram ampliar o mercado de trabalho de tais profissionais, tornando obrigatória a Auditoria numa série de ramos, incluindo às distribuidoras de títulos e valores mobiliários; os fundos mútuos de investimento e os fundos fiscais do DL 157; as empresas que operam com arrendamento mercantil ou "leasing"; as Sociedades de Investimentos especialmente constituídas para a captação de recursos no exterior com base no Decreto-lei n.º 1401; as companhias construtoras e outras do ramo que operam com recursos provenientes do sistema financeiro habitacional a partir de um Capital de 20.000 UPCs; as companhias seguradoras e, no caso do BNDE, ao qual o Governo passou a confiar, a partir de 1975, a ges-

tão das aplicações do PIS e do PASEP em títulos mobiliários, particularmente em ações, o Banco ampliou sua atuação a todo o mercado de capitais. Assim, além de sua atenção tradicional, foram criadas três novas subsidiárias do BNDE: a EMBRAMEC, o FIBASE e a IBRASA, que, de acordo com programação desse Banco publicada juntamente com seu Balanço Geral em 28 de abril de 1976, investem em ações e debêntures conversíveis, sendo que, nos termos dessa programação "as empresas apoiadas devem adotar um comportamento compatível com a condição de capital aberto, ainda que não o seja, tratando judiciosamente os acionistas minoritários", realçando-se nesse comportamento a própria contratação de Auditores Independentes pelas empresas apoiadas.

Inúmeros outros atos têm reforçado a Auditoria na área privada e na área pública, além da própria necessidade inerente das empresas, órgãos e entidades, face ao seu crescimento e complexidade, demandando não só a Auditoria Externa como também a Interna, sendo que vários desses outros atos estão citados em precioso trabalho intitulado "AUDITORIA OBRIGATÓRIA E INDICATIVA NOS SETORES PÚBLICO E PRIVADO", de autoria do já citado Prof. ALBERTO ALMADA RODRIGUES, o que poderá ser consultado pelos interessados no número que oferecemos à Biblioteca dessa Faculdade da REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE.

O FUTURO DA AUDITORIA NO BRASIL

É, sem dúvida alguma, bastante animador o futuro da Auditoria no Brasil, mercê das conquistas passadas e presentes e da regulamentação existente, bem como do trabalho desenvolvido pelo IAIB — INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL, e graças à imagem positiva atual do Auditor, tanto o interno como o externo (geralmente Independente), no meio empresarial e perante as autoridades governamentais, especialmente agora que o Brasil vem obtendo um desenvolvimento vertiginoso nos últimos 12 anos, ainda recentemente reconhecido o novo papel de nosso país no cenário internacional pelo próprio Secretário de Estado HENRY KISSINGER, dos Estados Unidos, que em sua viagem ao Brasil em fevereiro deste ano o classificou de "potência mundial emergente", como pelo sucesso obtido nas recentíssimas negociações em Paris e em Londres pelo Presidente Geisel e seus Ministros e Assessores, constituindo-se hoje o Brasil, como todos sabem, num dos mercados mais promissores para o investimento de capitais, tudo demandando, como uma de suas conse-

quências, o trabalho do Auditor em prol da defesa dos próprios interesses envolvidos.

Por outro lado, com a nova Lei das Sociedades Anônimas, que deverá ainda neste ano de 1976 ser convertida em realidade, e que, de acordo com o anteprojeto em apreciação, representa uma grande evolução em confronto com a existente, mormente nos capítulos relacionados com as demonstrações contábeis, normas de escrituração, correção monetária e outros de perto relacionados com a Contabilidade e com a própria Auditoria, a função do profissional envolvido nesse ramo tende a cada vez mais ser imprescindível e valorizada, inclusive também com a prevista criação da Comissão de Valores Mobiliários, que deverá reunir funções equivalentes à prestigiosa SEC (SECURITIES AND EXCHANGE COMMISSION) dos Estados Unidos, dando mais confiança aos investidores em nosso mercado de capitais e inclusive atribuindo novas

responsabilidades ao Auditor, o que, em contrapartida, tornará tal função mais respeitada e procurada.

Concluindo, esperamos que as informações prestadas possam ter utilidade aos participantes desse Curso, cujo interesse sentimos através de contato mantido com sua coordenação e fazemos votos de bom aproveitamento dos estudos que ora realizam e de sucesso em sua vida profissional e de felicidades a todos os que nos distinguiram com sua atenção que pelo fato de se inscreverem em tal Curso já perceberam a importância cada vez maior que está tendo a Auditoria em nosso País, a qual necessita, em escala crescente, de profissionais qualificados, colocando-nos, por outro lado, desde já, ao seu inteiro dispor para eventuais outros esclarecimentos que possamos prestar ou para atender a questões e debater assuntos relacionados com o tema proposto.



PRESIDENTES EM DEBATE



2a. Reunião de Presidentes de CRC, realizada nos dias 15 e 16 de dezembro deste ano, cujo temário constou dos seguintes assuntos: Auditoria e Contabilidade e Orientação Técnica e Jurídica.

Reminiscência



Foto, tirada em 21.11.1954, ao ensejo de uma recepção oferecida pelo Conselho Federal de Contabilidade, no Rio de Janeiro, aos participantes da II Conferência Interamericana de Contabilidade, realizada em São Paulo, vendo-se os Contadores Adamastor Vergueiro da Cruz, então Presidente do CFC e o ex-Presidente e primeiro dirigente do órgão, Paulo de Lyra Tavares, ladeando o busto do Senador JOÃO LYRA.

A FUNÇÃO DO AUDITOR E A CONSISTÊNCIA DO SEU RELATÓRIO

Enorme é a responsabilidade dos auditores independentes diante de sua comunidade. Pois, como seqüela de sua atuação, muitas decisões são adotadas.

Por tratar-se de um setor de atividade profissional relativamente novo, até bem pouco tempo, poucos aspectos poderiam ser definidos no concernente aos direitos e responsabilidades dos auditores.

A bem da verdade, é que a situação anterior não poderia perdurar, pois, malgrado a insólita relevância do mercado de capitais brasileiro, a posição da auditoria independente, como serviço de utilidade pública era bastante obscura.

As autoridades baixaram diplomas legais, com conotação econômica por excelência, invocando, sempre, a necessidade da auditoria independente, mas, lamentavelmente, essas normas jurídicas nunca passaram de letras mortas, porquanto sempre se pautou pela sua inobservância sem quaisquer conseqüências.

Caso típico é a ignorância generalizada dos empresários do texto da Resolução nº 76, de 22-11-1967, do Banco Central do Brasil, e a omissão deste no que se refere à ação fiscalizadora, pois, o inciso XI deste diploma impõe obrigatoriedade às sociedades que tenham por objetivo a subscrição de títulos para revenda ou sua distribuição e intermediação no mercado, sendo irrelevante se sua forma jurídica é sociedade anônima ou sociedade por quotas de responsabilidade limitada, de:

- a) — publicar o balanço geral e a demonstração da conta de Lucros e Perdas;
- b) — remeter ao Banco Central, o balanço geral e a demonstração de Lucros e Perdas devidamente certificados por auditor independente.

Prof. Francisco Moreno Corrêa
Contador-Auditor-Advogado
Prof. de Direito Tributário
na PUC de São Paulo

Tais prerrogativas e responsabilidades provêm da natureza "sui generis" do trabalho desses profissionais.

Entrementes, atendendo aos reclamos da atual conjuntura econômica brasileira o Banco Central do Brasil, em consonância com o Conselho Federal de Contabilidade, baixou a Resolução nº 220, de 1º de maio de 1972, e as circulares nºs. 178 e 179, de 11 de maio de 1972, definindo de uma vez o campo da atuação dos auditores, no contexto do nosso mercado de capitais, bem como suas prerrogativas e responsabilidades.

A função primordial dos auditores consiste em expressar sua opinião sobre as demonstrações financeiras (balanço patrimonial demonstrativos de resultados) das empresas, com a mais absoluta independência profissional.

Aliás, é condição essencial nessa profissão, para que se atinja a finalidade colimada, que o trabalho dos auditores seja executado com total independência. Os auditores têm de ter independência em todos os sentidos em relação ao seu cliente, sem qualquer grau de subordinação, de tal forma que os métodos de trabalho sejam aplicados da maneira como lhes aprouver, sem sofrer qualquer tipo de interferência.

Os auditores em seu relatório emitem parecer sobre o exame efetuado, devendo fazê-lo com irrestrita imparcialidade.

É certo que os auditores são os únicos a assumirem a responsabilidade pela opinião expressada, mas, a principal responsabilidade pelas demonstrações financeiras auditadas, incluindo quaisquer explicações adicionais, recai sobre a direção da empresa e esta responsabilidade não pode ser reduzida pela contratação de uma firma de auditoria independente.

É, pois, fora de dúvida, que os auditores devem concluir o exame com a referida imparcialidade, expressando a sua opinião em consonância com os fatos, sem qualquer preocupação relativamente às pessoas diretamente interessadas, correndo, apenas, o risco de perder o cliente.

A independência profissional unida à competência técnica e à observância de normas de natureza ética é que efetivamente valorizam a atividade dos auditores independentes. Afinal, em termos de mercado aberto, que valor tem um parecer ilusório, que não condiz com a realidade? Nenhum, porque nessas circunstâncias esse parecer não serve de subsídio aos acionistas, aos investidores e muito menos ao próprio governo.

O escopo da auditoria das demonstrações financeiras consubstancia-se basicamente no exame de documentos, registros contábeis, controle interno e dos estatutos da companhia, sob a égide dos princípios de contabilidade geralmente aceitos. Por conseguinte, os auditores fazem um julgamento no que tange à propriedade da apresentação das demonstrações financeiras, emitindo, depois, o seu parecer a respeito.

Muitos empréstimos e mesmo muitas pessoas intelectualizadas não têm a mínima idéia do que vem a ser auditoria.

É comum o pensamento no sentido de que os auditores têm em mira o descobrimento de fraudes. A assertiva é profundamente inadequada. Elas vêm à baila, justamente porque os auditores buscando atingir seu mister, verificam que as peças contábeis apresentam "defeitos técnicos". Muitas vezes, tais "defeitos técnicos" são meramente efeitos e as causas podem ter os mais diversos significados, inclusive estarem relacionados com desvios de bens que implicaram em redução do patrimônio da companhia auditada. Ora, os auditores, ao esbarrarem nas causas, não obstante possam ser nefastas, dão evidência das mesmas à diretoria da firma cliente. Mas, é óbvio que o objetivo da auditoria independente não é investigar, rudimentarmente, fatos com o fito de encontrar "causas" que eventualmente possam inexistir. As aludidas causas surgem como

resultados dos exames efetuados, pois, as irregularidades são apuradas, e para saná-las e determinar o grau de responsabilidade existente, é indispensável o exame profundo das operações, retroagindo às suas origens, inferindo-se "in limine" as causas inerentes a essas ocorrências.

Não obstante a extraordinária extensão dos auditores independentes, em palavras mais simples e objetivas, destaca-se o exame dos demonstrativos financeiros, visando aquilatar a sua exatidão, sendo esse trabalho de interesse dos diretores da empresa-cliente, dos acionistas, dos estabelecimentos creditícios e em especial das instituições que atuam no mercado de capitais.

O campo de atuação dos auditores é bastante amplo pois, dão pareceres na área jurídico-tributária, sistemas e métodos, bem como sobre a implantação e suas implicações, de sistemas de processamento de dados, através da computação eletrônica.

Mas, em geral os auditores ficam adstritos ao exame das mencionadas peças contábeis, cabendo-lhes apenas, atestar a situação no patrimônio objeto do trabalho, expressando, tecnicamente, sua opinião acerca do mesmo.

Em certos casos, as demonstrações financeiras não representam adequadamente o patrimônio, motivo por que os auditores devem evidenciar em seu relatório essa circunstância, dando um parecer com ressalva, com opinião adversa ou mesmo enfatizando a impossibilidade de formar uma opinião, obviamente, expondo os motivos.

Os motivos que impedem os auditores de expressarem sua opinião de forma "positiva" podem ser os mais variados, *v.g.*, desfalques, falhas técnicas, etc. E em virtude dos inúmeros casos de desvios de bens, descobertos pelas firmas de auditoria, muitos administradores firmaram o conceito de que aos auditores cabe a investigação sobre a possibilidade da existência de fraudes. As fraudes e as falhas técnicas não são a meta desses profissionais. São apenas conseqüências do trabalho desenvolvido por eles, e, também, a causa da inexatidão das demonstrações financeiras do patrimônio auditado.

O número de operações praticadas normalmente é grande, mesmo nas empresas de pequeno porte. Com efeito, os registros contábeis quantitativamente são muitos, por isso, afigura-se inadequado aos auditores analisar todas as transações, uma a uma. Impõe-se, portanto, o exame mediante o emprego de testes específicos da auditoria, utilizando

do-se, outrossim, de técnicas estatísticas, de amostragem, devendo-se, sempre, observar a vantagem da referida amostragem em cada caso.

Os auditores pelas características de seu trabalho, estão sempre atentos à suscetibilidade da existência de fraude, porque se esta existir, inevitavelmente haverá uma sensível influência na formação de sua opinião sobre as demonstrações financeiras. Destarte, o trabalho é realizado com a independência necessária, e os auditores assumem responsabilidade pela sua execução quanto à tecnologia aplicada no que diz respeito a observância das normas usuais de auditoria e geralmente aceitas. Se for possível o descobrimento de fraudes ou irregularidades os auditores devem descobri-las, mas, se não for, não lhes cabe assumir a responsabilidade pelos atos de improbidade praticados por diretor ou empregados da empresa. Existirá responsabilidade dos auditores quando o não descobrimento de irregularidades comprovadamente for resultante da inobservância da aplicação das normas de auditoria.

Cotidianamente a imprensa divulga pareceres de auditores independentes, porém, os mesmos pela sua forma e o seu conteúdo técnico não são de

alcance da maioria das pessoas. Geralmente, o seu exato significado é de conhecimento apenas dos contadores profissionais.

Os auditores expressam seu parecer em relatório, o qual pode ser feito em forma breve ou em forma longa. O usual é a forma breve, porque tem formato bastante prático e objetivo e é exatamente por isso, que a sua aceitação é universal relativamente às demonstrações financeiras destinadas a publicação.

Os relatórios de forma longa expõem detalhadamente as conclusões do trabalho, dando ênfases concernentes às contas indexadas nas peças contábeis, abordando, outrossim, aspectos relativos a impostos, controles internos, e outras informações que geralmente não são de natureza contábil.

Muitas companhias preferem o relatório em forma breve sobre as demonstrações financeiras, de vez que ele resumidamente fornece as principais informações, evitando com isso, o custo adicional que o relatório em forma longa impõe.

Quando ao relatório em forma breve, o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil recomenda o seguinte modelo de parecer:

"PARECER DOS AUDITORES"

Destinatário

data

Examinamos o balanço patrimonial, anexo, da empresa X, levantado em..... e a respectiva demonstração do resultado econômico do exercício findo naquela data. Nosso exame foi efetuado de acordo com as normas de auditoria geralmente aceitas, e, conseqüentemente, incluiu as provas nos registros contábeis e outros procedimentos de auditoria que julgamos necessários nas circunstâncias.

Em nossa opinião o balanço patrimonial e a demonstração do resultado econômico acima referidos, representam adequadamente, a posição patrimonial e financeira da Empresa X, em..... e o resultado de suas operações correspondentes ao exercício findo naquela data, de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, aplicados com uniformidade em relação ao exercício anterior.

Assinatura e números de registro do auditor.

O Conselho Federal de Contabilidade através da Resolução nº 321, de 14 de abril de 1972, aprovou as normas e procedimentos de auditoria, e, no tocante às normas relativas ao parecer, assim se manifestou, "in verbis":

I — considerando que o auditor ao expressar sua opinião assume uma responsabilidade, inclusive

de ordem pública, é essencial que o parecer atenda no mínimo aos seguintes requisitos:

- a) indicação da pessoa ou entidade à qual é dirigido o parecer;
- b) indicação das demonstrações contábeis examinadas, respectivas datas, e/ou período a que correspondem.
- c) declaração de que o exame foi efetuado de

A FUNÇÃO DO AUDITOR ...

acordo com as normas de auditoria geralmente aceitas e com aplicação de todos os procedimentos de auditoria considerados necessários nas circunstâncias;

d) declaração de que na opinião do auditor, as demonstrações contábeis representam (ou não representam) adequadamente a posição específica indicada;

d1) em se tratando de balanço patrimonial, a declaração de que ele representa (ou não representa) adequadamente a posição patrimonial e financeira da empresa, na data de seu levantamento;

d2) em se tratando de demonstração do resultado econômico (Lucros e Perdas), a declaração de que representa (ou não representa) adequadamente o resultado das operações realizadas no período findo a que corresponde.

e) declaração de que, na opinião do auditor, as demonstrações contábeis examinadas foram (ou não foram) elaboradas de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, aplicados com uniformidade em relação ao exercício anterior;

f) Data do parecer, correspondente ao dia da conclusão do trabalho na empresa;

g) Assinatura do auditor, números de registro no CRC, no Cadastro Especial dos auditores independentes e de inscrição no Cadastro de Pessoa Física (CPF). Quando o auditor assinar como responsável por empresa de auditoria, os números de registro desta deverão também ser mencionados.

Este tipo de relatório é conhecido como opinião sem ressalva. Aliás todos os exames de auditoria têm início com o escopo de se omitir essa forma de parecer. Porém, devido às circunstâncias nem sempre é possível a emissão desse parecer. Nessa hipótese, cabe expressar uma opinião com ressalva, uma opinião adversa, ou, dar parecer com negativa de opinião.

O relatório com ressalva de opinião deve ser muito objetivo, devendo referir-se especificamente ao motivo da ressalva, explicando de maneira clara às repercussões sobre a posição financeira, patrimonial e econômica do patrimônio auditado.

Caso a ressalva venha a ser bastante significativa e considerando a impossibilidade de apreciar os efeitos da anomalia apurada, pelas limitações podem negar-se a opinar sobre as demonstrações financeiras tomadas em conjunto, dependendo da natureza e relevância das referidas limitações, caso em que emitirão parecer com negativa de opinião.

Se as demonstrações não representam com propriedade a posição financeira ou o resultado das operações de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, cabe focalizar a causa que suscitou a distorção "com exceção de", ou ainda dependendo essencialmente da natureza e importância do problema, emitir uma opinião frontalmente adversa.

Os relatórios com ressalva de opinião, basicamente estão assentados em duas premissas: quando o resultado de um assunto considerado importante não solucionado, depende de acontecimentos ou decisões futuras, fora do controle da administração, ocasião em que se recomenda o uso das seguintes expressões: "com ressalva", "ressalvando", "exceto quanto", "com exceção de" ou similares.

Sempre que possível, quer se trate de ressalva, da impossibilidade de formar uma opinião adversa o relatório evidenciará especificamente os motivos, declarando o valor aproximado envolvido, e o respectivo efeito sobre a posição financeira e o resultado das operações. Assim sendo, as pessoas interessadas nas demonstrações financeiras têm à disposição todas as informações necessárias para proceder aos ajustes.



IMAGENS

EGOÍSMO — gás mortífero, tende sempre a ocupar todo o espaço que se lhe oferece. Intoxica e faz sofrer.

LISONJA — beberagem da invigilância, adapta-se ao recipiente da intenção que a conserva. Embriaga e cria a frustração.

SINCERIDADE — aço moral, demonstra forma determinada e resistência própria. Útil às construções duradouras.

Da semente brota a haste da planta.

Do ovo nasce o corpo do animal.

Da consciência desabrocha a diretriz do destino.

Bem, calor da Vida.

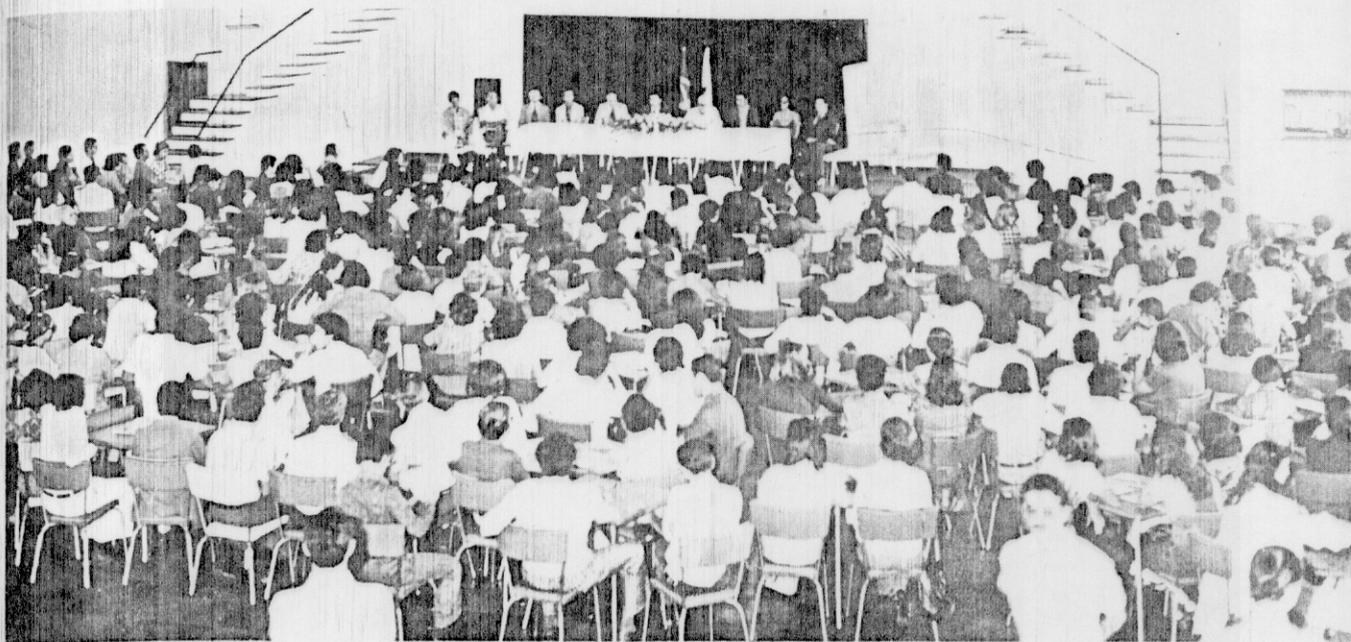
Há bons e maus condutores de calor.

A condutibilidade do bem, entre os homens, demonstra o valor de cada um.

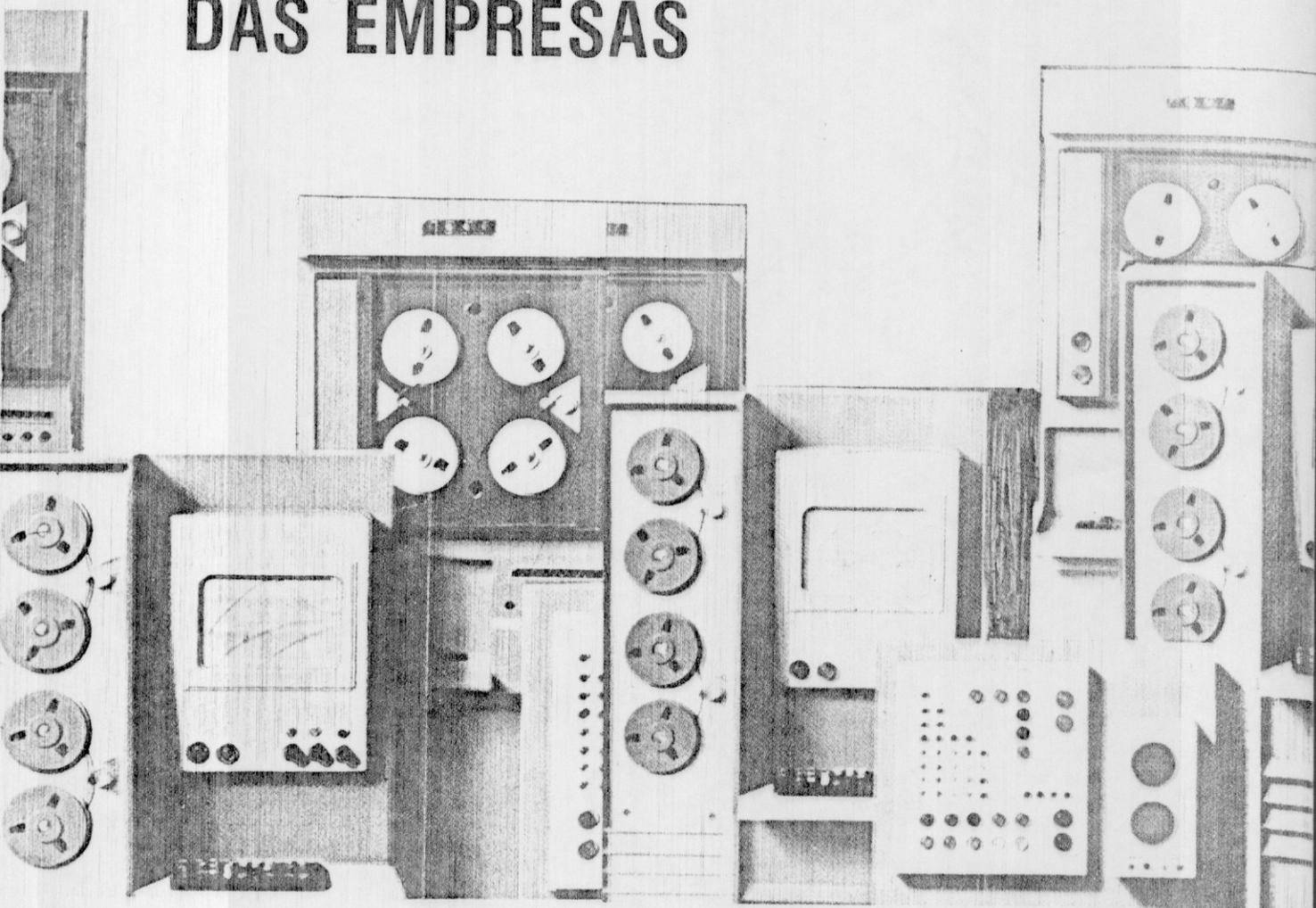
SEMINÁRIO DE ORIENTAÇÃO TRIBUTÁRIA E PREVIDENCIÁRIA

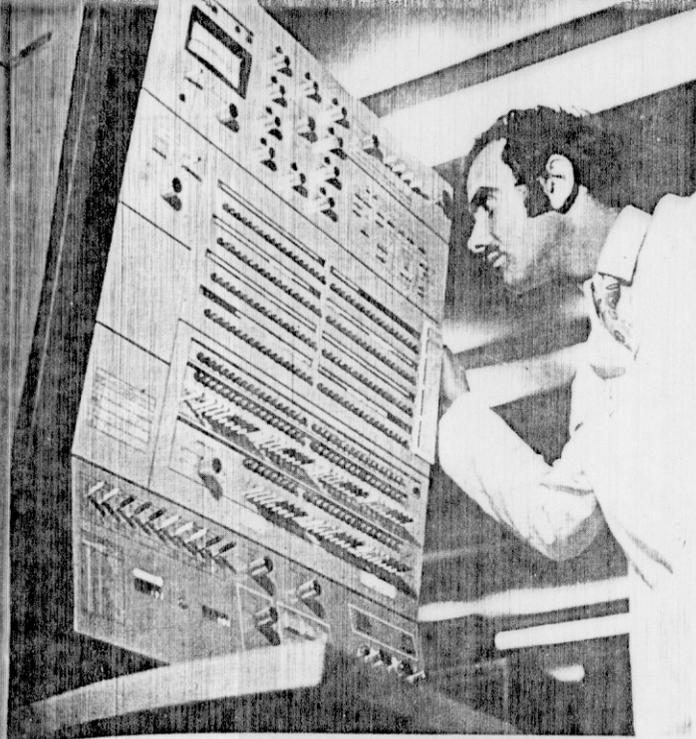
Realizou-se, em Uberaba — Estado de Minas Gerais — de 24 a 26.8.1976, um Seminário de Orientação Tributária e Previdenciária, que contou com a participação de 480 contabilistas. Estiveram presentes, entre outras, as autoridades seguintes: Nilo Antônio Gazire, Presidente do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais; Dr. Roberto Antônio Pinto de Melo Carvalho — Secretário Adjunto da Fazenda de Minas Gerais; Dr. Hugo Rodrigues da Cunha, Prefeito Municipal de Uberaba; Sr. Geraldo Francisco Vieira, Delegado do Porto da Receita Federal em Uberaba; Domingos Rodrigues Andrade, Delegado Seccional do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais; Elídio Gomes Braga, Superintendente Regional da Fazenda de Minas Gerais, em Uberaba; Eluí Neto de Oliveira, Agente do INPS em Uberaba.

Num dos flagrantes, representando o Presidente do CRC—MG, na abertura do Seminário, discursou o Contador Márcio Chaves, Conselheiro-Suplente do CRC—MG. No outro, um aspecto do auditório.



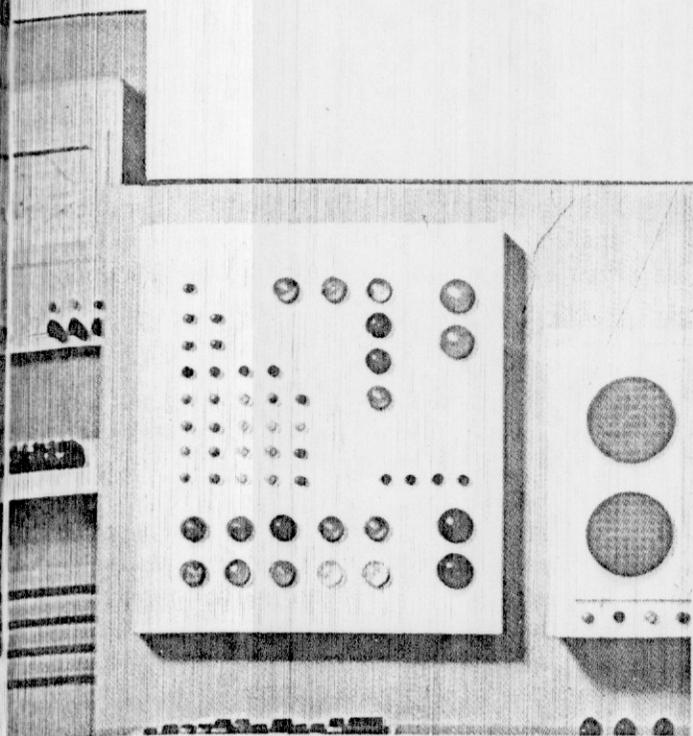
A NECESSIDADE DA UTILIZAÇÃO DO MÉTODO DE AUDITORIA ATRAVÉS DO COMPUTADOR NA AVALIAÇÃO DO CONTROLE DOS SISTEMAS DE INFORMAÇÕES COMPUTARIZADOS DAS EMPRESAS





Prof. Antonio de Loureiro Gil

• Mestre em Contabilidade pela Universidade de S. Paulo (USP) • Professor Assistente do Dept^o de Economia e Administração da Universidade de São Paulo (USP) • Professor do Dpt^o de Contabilidade da Faculdade de Economia de São Paulo, da Fundação Escola de Comércio "Alvares Penteado"



A EVOLUÇÃO DO PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS

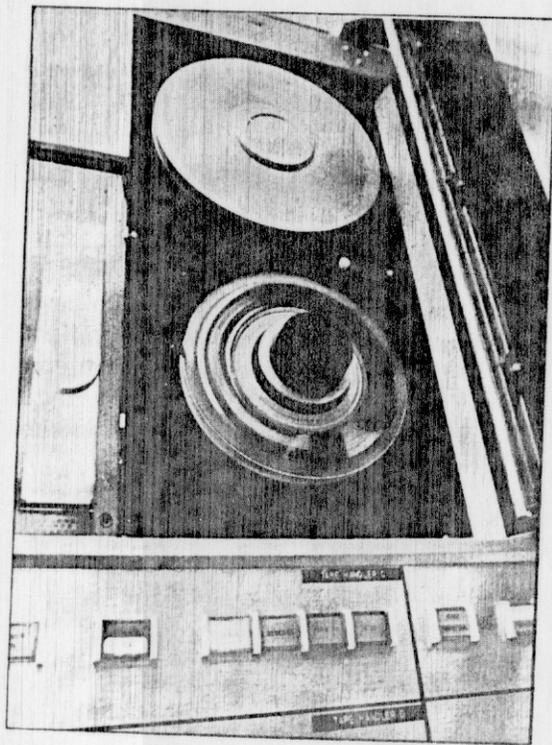
A participação das técnicas e equipamentos de processamento eletrônico de dados na dinâmica operacional dos sistemas de informação das empresas vem acentuando-se nos últimos anos.

Das máquinas convencionais que trabalhavam cartões perfurados, com grau de flexibilidade aquém do desejado, à diversidade de equipamentos de processamento eletrônico de dados, tornados, hoje, disponíveis, um longo caminho foi percorrido.

Entretanto, o tempo em que tal evolução transcorreu foi, no nosso entender, insuficiente para que a aclimação e a sedimentação dessas novas técnicas ocorressem.

Em virtude dessas transformações, não só as condicionantes operacionais dos sistemas modificaram-se, mas também, uma nova dimensão passou a vigorar para o planejamento e o controle desses mesmos sistemas. Em particular, os parâmetros da atividade de controle de sistema foram objeto de redimensionamento tornando obsoletas uma série de técnicas de controle, anteriormente utilizadas. Novas conceituações teóricas sobre o assunto foram ensaiadas. O treinamento do pessoal envolvido nesse controle foi intensificado.

A realidade, porém, se nos afigura mais contundente quando especulamos acerca da continuidade das transformações e da intensidade da penetração das técnicas e dos equipamentos de processamento eletrônico de dados nos sistemas de informação das empresas. A indústria de processamento eletrônico de dados provavelmente, não tenha, desde seu início, passado por dias tão marcantes quanto os atuais; do advento dos computadores de primeira geração e por ocasião dos aprimoramentos levados a efeito e que redundaram nos computadores de segunda e de terceira geração, colocou-se à disposição das empresas conhecimentos e técnicas novos e refinados. Entretanto, continuava a existir, como que alijando do processo, considerável parcela dos sistemas de informação das empresas, um fator restritivo — CUSTO. A intensa penetração dos minicomputadores na década de 70, diminuiu a intensidade de atuação do parâmetro custo e, presente-mente, podemos arriscar a ter como certa a minimização total do fator custo, na próxima década, pela penetração maciça, no mercado, dos microprocessadores. Apenas para termos uma idéia, estima-se que um microprocessador, já em 1980, poderá ter preço de venda ao redor de 200 dólares.



É importante frisar que, as técnicas de utilização desses equipamentos — computadores, minicomputadores, microprocessadores — são análogas e complementares, ou seja, a lógica de utilização dos equipamentos de processamento eletrônico de dados nos sistemas de informação das empresas, é única e, somente, será necessário ter-se em conta as características particulares dessas máquinas para uma perfeita utilização e integração das mesmas.

AS TÉCNICAS DE AVALIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

Um dos fatores determinantes da auditoria, tanto interna quanto externa, dos sistemas de informação da empresa, é o CONTROLE INTERNO. Segundo a definição do AICPA, dividir o controle interno em duas grandes áreas:

a primeira diz respeito aos aspectos de segurança, reserva, controle e fidelidade no trato da informação;

a segunda diz respeito à eficiência e eficácia do sistema de informação da empresa, bem como, à obediência às diretrizes da alta administração.

Poderíamos relacionar, mais intensamente, a

auditoria externa à primeira área e dizer que a auditoria interna preocupa-se com ambas.

Portanto, pela caracterização acima apresentada, a evolução ocorrida e aquela que venha a ocorrer com os sistemas de informação das empresas, devem ser acompanhadas pelas técnicas de auditoria.

Tão logo a penetração do processamento eletrônico de dados ocorreu junto aos sistemas das empresas, caracterizou-se um método de auditoria, desses mesmos sistemas, dito ao redor ("around") do computador.

Fundamentalmente, esse método preconiza o abandono da auditoria a nível do Centro de Processamento de Dados, ou seja, no tocante à aplicação ao sistema das técnicas e equipamentos de processamento eletrônico de dados. Tal método, obviamente, era discutível quanto à validade de sua aplicação nos primórdios da indústria de processamento eletrônico de dados, porém, face à exigüidade do tempo para a aculturação de novas técnicas, treinamento do pessoal envolvido, etc., persiste como ponto de discussão teórica e, mesmo, como aplicação prática.

Consideramos que, face às considerações apresentadas nos parágrafos iniciais, quanto à penetração dos computadores, minicomputadores e microprocessadores, o método "ao redor" do computador não é mais representativo das técnicas de auditoria de sistemas de informação que se utilizam de processamento eletrônico de dados.

Afigura-se como válido, portanto, o método de auditoria através — "through" — do computador. Este método tem como base a utilização integrada ou não de três técnicas distintas chamadas:

- "test-deck"
- questionários de auditoria para PED
- programas de computador para auditoria.

O método "através" diz respeito à identificação, análise e teste dos pontos de controle interno do sistema de informação contábil computarizado que se quer auditar.

Para sua aplicação, o método "através", carece dos seguintes parâmetros:

- há necessidade de que o auditor conheça com relativa profundidade as técnicas, os conceitos e os equipamentos de processamento eletrônico de dados;
- os sistemas precisam estar perfeitamente documentados para serem passíveis de estudo, compreensão e análise por parte do auditor;
- o sistema deverá ter sido projetado de tal sorte que os pontos de controle interno estejam encadeados de forma a constituírem-se numa "crista de auditoria".

O "TEST-DECK"

A técnica do *test-deck* tem por finalidade a obtenção de evidências materiais, segundo os padrões de auditoria de que um sistema e seus controles estão operando de acordo com a documentação do sistema que foi apresentada.

É importante ressaltar que o "test-deck" testa os procedimentos contidos dentro dos programas componentes do sistema, mas não testa os dados processados por esses mesmos programas.

O propósito do "test-deck" é, portanto, determinar exatamente como um específico processamento do sistema reagirá a tipos particulares de transações.

As técnicas de aplicação do "test-deck" podem ser apresentadas, segundo a seguinte sistemática:

- identificação do sistema a ser auditado;
- compreensão do sistema pela análise de sua documentação;
- determinação das rotinas dos programas do sistema serão avaliadas;
- preparo dos dados para o teste das rotinas dos programas consideradas passíveis de verificação;
- transcrição dos dados de teste para uma forma e um meio físico aceitos pelo computador eletrônico;
- utilização dos programas de computador, componentes do sistema de informação contábil, para processamento dos dados de teste;
- análise das informações obtidas a partir dos dados de teste e avaliação da eficiência e do funcionamento das rotinas dos programas determinadas quando da análise da documentação do sistema;
- formação de um consenso para a posterior emissão de opinião quanto à validade das rotinas dos programas;
- avaliação do grau de controle interno do sistema.

Uma das etapas críticas da sistemática acima apresentada é a que diz respeito à identificação das rotinas dos programas que serão testadas. Esta identificação diz respeito ao conhecimento que o auditor deve ter da trilha de auditoria, com vistas a aplicar o "test-deck" naqueles pontos em que se faz mais útil a sua utilização do que qualquer uma das outras técnicas.

A etapa de preparo dos dados está intimamente ligada com aquela de identificação das rotinas a serem testadas, visto que, deverão ser levadas em consideração todas as alternativas que afetem significativamente os pontos de controle considerados.

Podemos verificar, ainda, que independente do

conhecimento de processamento eletrônico de dados, deverá o auditor manter o seu espírito aguçado e independente face à subjetividade de seu trabalho, com vistas à emissão de um Relatório de Auditoria onde conste a sua avaliação do grau de controle interno do sistema auditado.

QUESTIONÁRIOS DE AUDITORIA PARA PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS

Os Questionários de Auditoria para Processamento Eletrônico de Dados visam avaliar:

- o grau de controle interno do Centro de Processamento Eletrônico de Dados;
- o grau de controle interno dos Sistemas de Informação a nível do Centro de Processamento Eletrônico de Dados;
- o controle interno integrado do Centro de Processamento Eletrônico de Dados e do Departamento Usuário do Sistema de Informação.

Esses questionários, para efeito de utilização prática, podem ser subdivididos em áreas de aplicação, dentre as quais destacamos as seguintes:

- Informações Gerais; ● Organização; ● Padronização de Procedimentos; ● Controle; ● Acesso à Console; ● Práticas Gerenciais; ● Manutenção de Programação do Computador; ● Procedimentos para Processamento pelo Computador; ● Segurança Física e Manutenção; ● Arquivos.

Os Questionários de Auditoria para Avaliação do controle interno, do Centro de Processamento de Dados e do Sistema de Informação, quando de seu processamento no Centro de Processamento de Dados, têm que ser aplicados coordenadamente e consistentemente com os Questionários de Auditoria para Avaliação do Controle Interno do Departamento Usuário e do Sistema de Informação, quando de seu processamento no Departamento Usuário.

Este entrosamento e acoplamento dos dois tipos de questionários, é o ponto crítico quando da elaboração do programa de auditoria para a verificação do controle interno de uma determinada área da empresa.

Ora, sabemos que a aplicação de um questionário de auditoria não é tarefa das mais fáceis, visto ser matéria de julgamento, ou seja, sua aplicação e a obtenção criteriosa de resultados depende da capacidade de análise, avaliação e julgamento do auditor, face aos dados e aos fatos que lhe são apresentados.

Uma outra forma de apresentação e consequente aplicação desses questionários, seria:

A NECESSIDADE DA UTILIZAÇÃO DO MÉTODO DE AUDITO

A. Questionário para o Departamento Usuário:

- seria avaliado o grau de organização, estrutura e atribuições de cada departamento que trabalhasse tarefas de um determinado sistema de informação (exemplo: Departamento de Pessoal, Departamento de Orçamento, etc.)

B. Questionário para o Centro de Processamento de Dados:

- seria verificada a organização do Centro de Processamento de Dados à semelhança dos procedimentos auditoriais aplicados aos Departamentos Usuários;
- e de se ter em conta que as particularidades desse departamento dizem respeito à existência em seu âmbito de atuação do computador eletrônico o qual condiciona e orienta o questionário em evidência.

C. Questionário para Avaliação de um Sistema de Informação como um todo:

- particular ênfase deve ser dada à elaboração de um questionário que avalie o controle interno de um dado sistema de informação, desde o nascimento de um dado, quer seja em um departamento usuário, quer seja no Centro de Processamento de Dados, até a elaboração e utilização da informação final.
- discrepâncias, redundâncias, duplicatas e omissões deverão ser avaliadas durante todos os procedimentos operacionais componentes do sistema de informação, tanto no tocante à segurança, quanto à fidelidade da informação.

Quando da aplicação, pela primeira vez, em um determinado sistema de informação que se utiliza de computador eletrônico, do Questionário de Auditoria, particular atenção deve ser dada ao fator TEMPO, visto que, é freqüente perdermos em demasiados detalhes quando da elaboração das primeiras perguntas sacrificando a visão de conjunto que devemos ter do sistema de informação contábil. Este aspecto é facilmente caracterizado, face a que, freqüentemente, dedicamos maior espaço de tempo à aplicação e análise das perguntas e respostas iniciais de um determinado questionário do que à aplicação e análise das perguntas finais.

PROGRAMAS DE COMPUTADOR PARA AUDITORIA

A utilização do computador eletrônico como um instrumento de auditoria veio solidificar o mé-

todo através do computador e, ao mesmo tempo, abriu um campo enorme para discussões, desenvolvimento de novas teorias, elaboração de métodos e procedimentos originais, acerca da auditoria de sistemas de informações contábeis que se utilizam de computador eletrônico.

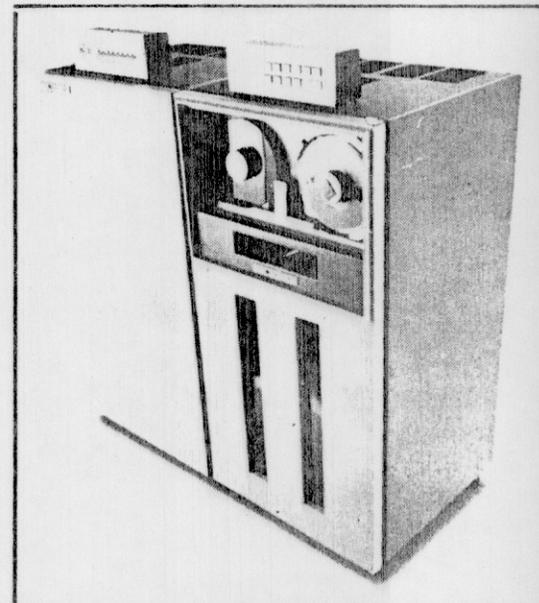
Os programas de computador para auditoria podem ser classificados em duas categorias:

a) Programas específicos:

- são programas elaborados especialmente para testar um ponto de controle particular em um determinado sistema de informação contábil;
- são de custo elevado, devido a ser de caráter único, e somente se justificam quando da reconhecida significância do ponto de controle analisado e, principalmente, quando da impossibilidade de aplicação de programas de características genéricas.

b) Programas genéricos:

- têm características tais que, sob certas condições cuja abrangência é bastante ampla, são aplicados para a avaliação do grau de controle interno dos pontos de controle de um sistema de informação de forma, praticamente, universal;
- necessitam de poucos conhecimentos de processamento eletrônico de dados por parte do auditor que o vai aplicar;



- são de custo reduzido, se aplicados segundo premissas corretamente estabelecidas.

É importante notar que os programas de computador para auditoria foram elaborados para se testar os arquivos trabalhados pelos sistemas de informações.

Tanto os programas específicos quanto os programas genéricos desempenham o mesmo tipo de tarefas.

Essas tarefas podem ser reunidas em dois grandes grupos, cada um dos quais é representado por um programa típico.

Chamemos de "*programas de análise de arquivo*" ao programa que desempenha as seguintes tarefas:

- soma de dados;
- seleção de registros;
- extensão de dados em um determinado registro;
- contagem de registros;
- seleção de registros por idade.

Chamemos de "*programa de confronto de arquivos*" ao programa que compara dois arquivos A e B, dando como resultado:

- os registros do arquivo A, que não estão no arquivo B;
- os registros do arquivo B, que não estão no arquivo A;
- os registros que estão tanto no arquivo A quanto no arquivo B.

É importante se notar que os programas de análise de arquivo e de confronto podem ser utilizados de forma integrada e complementar. Particularmente no caso da circulação, tal procedimento é altamente desejável, visto que:

- o programa de análise de arquivo extrai do arquivo-cadastro uma amostra, para efeito de circularização, segundo uma lei de formação previamente definida;
- esta amostra é encaminhada, para efeito de obtenção de confirmação dos dados constantes do arquivo-cadastro;

- quando do recebimento das confirmações, são as mesmas perfuradas e constituídas em um arquivo de confirmações;
- com o programa de confronto de arquivos, comparamos o arquivo-cadastro inicial com o arquivo de confirmações, que contém as respostas à amostra feita, obtendo assim os registros iguais e/ou desiguais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

É nossa opinião que estamos no limiar de um novo período de criação e evolução das técnicas de avaliação de controle interno dos sistemas de informações computarizados.

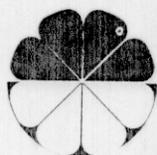
As três técnicas, neste artigo apresentadas, não extinguem as possibilidades de concepção e utilização de novas formas de avaliação do controle interno dos sistemas que usam processamento eletrônico de dados.

Em particular, é fundamental destacar que as técnicas — "test-deck", questionários de auditoria para P.E.D. e programas de computador para auditoria — devem ser usadas de forma integrada e complementar com vistas a uma eficiente avaliação do controle interno.

Para avaliar a eficiência do sistema de informação, deveríamos também, recorrer a uma série de "packages", tais que, avaliam desde a utilização adequada dos recursos de processamento eletrônico de dados, até a rapidez com que um sistema de informação computarizado se desempenha de suas atribuições.

Uma alternativa, ou mais propriamente, uma complementação para o uso mais eficiente dos programas de computador para auditoria está na aplicação dos programas utilitários, fornecidos pelos fabricantes de computadores eletrônicos, para a avaliação do controle interno dos sistemas de informação.

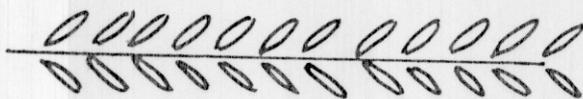
Em suma, procuramos, neste artigo, dar um ampla abertura para reflexões acerca da crescente importância da avaliação do controle interno dos sistemas de informações computarizados.



Quantas vezes um problema aparentemente insolúvel pede tão-semente uma palavra calmante para ser resolvido.



HONRA AO MÉRITO



AOS VETERANOS

A RBC presta uma homenagem aos profissionais da contabilidade de que obtiveram os três primeiros registros dos Conselhos Regionais de Contabilidade, conforme abaixo transcrito. Aos que continuam, em nosso meio, honrando a Classe Contábil, com o seu trabalho e sua dedicação, um preito de reconhecimento e aos que já não se encontram entre nós, a nossa homenagem póstuma:

- CRC-AM** – LEONEL GONÇALVES PEREIRA (falecido), JOÃO MARTINS DA SILVA e ORLANDO DE LEMOS FALCONE.
- CRC-PA** – LUIZ NASCIMENTO, VITOR MANOEL PELAEZ e LONGOBORDIS RODRIGUES DE SOUZA (falecido).
- CRC-MA** – ANTONIO LEÔNICIO MACHADO (falecido), WALDEMAR DA SILVA CARVALHO e JOSÉ RIBAMAR SARAIVA.
- CRC-PI** – JOSÉ TOBIAS DUARTE, JOÃO DE OLIVEIRA E SOUZA e MARIA DOLORES DA SILVEIRA RIBEIRO.
- CRC-CE** – ANTONIO RIBEIRO COELHO, GERALDO SOARES MENEZES (falecido) e VICENTE DE PAULA CARVALHO PEREIRA.
- CRC-RN** – JURANDIR SÍTARO DA COSTA, ARGEMIRO LINS CAVALCANTI e ILLISSES CELESTINO DE GOES.
- CRC-PB** – GERARDO BRÍGIDO, JOSÉ ALVES DA SILVA e JOÃO GALVÃO DE MIRANDA.
- CRC-PE** – JOÃO CÍCERO VALENÇA (falecido), ANTÔNIO FALCÃO DE ALBUQUERQUE MARANHÃO (falecido) e JOÃO RODRIGUES DE LIMA.
- CRC-AL** – SAMUEL LIMA, HERMES SALVADOR CALDAS e JOSÉ GOMES DA SILVA RÉGO.
- CRC-SE** – JOSINO MARQUES DE ALMEIDA (falecido), MERCEDES AMORIM e MARIA DALVA CAMPOS DE ANDRADE.
- CRC-BA** – MILITINO RODRIGUES MARTINEZ, JOÃO ALVENTINO DE SOUZA (falecido) e ALTAIR DE ABREU.
- CRC-ES** – ARGILANO DARIO, JOSÉ FRANCISCO LELLIS HORTA e OTTON DO AMARAL.
- CRC-RJ** – (antigo CRC-RJ): EMÍLIO DIAS FILHO, AURÉLIO DOS SANTOS MACHADO e ARMANDO LIMA ALBUQUERQUE (falecido).
(antigo CRC-DF): PAULO DE LYRA TAVARES (falecido), JOÃO FERREIRA DE MORAIS JUNIOR (falecido) e OVÍDIO PAULO DE MENEZES GIL.
- CRC-SP** – PEDRO PEDRESCHI (falecido), MILTON IMPROTA e ANTONIO PERES RODRIGUES FILHO.
- CRC-PR** – CARLOS STERNBERG VALLE (falecido), NEWTON DE FRANÇA BITTENCOURT (falecido) e OSWALDO HERRERA.

CRC-SC – LINDOLFO ANATÉRCIO GONÇALVES PEREIRA (falecido), OSMAR CUNHA E JÚLIO PINTO DA LUZ.

CRC-RS – HENRIQUE DESJARDINS (falecido), ZILMAR BAZERQUE VASCONCELLOS e ROLY RAVANELLO.

CRC-MG – ISMAIL CORRÉA E CASTRO, JOSÉ DE CASTRO e LUIZ FRANCISCO SERRA.

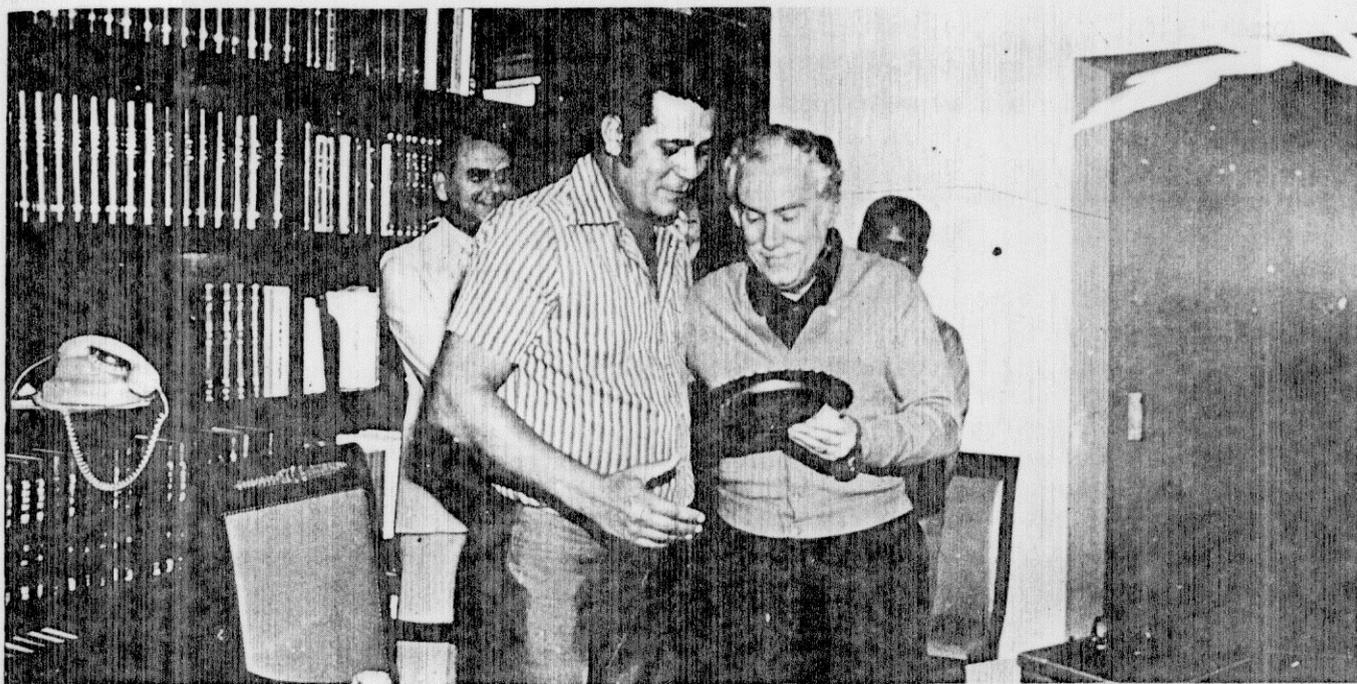
CRC-MT – CLOVIS SABO DE OLIVEIRA (falecido), JOÃO CORBELINO e PERSIO LUIZ ESTEVES.

CRC-GO – ENIO CARRAMACHI, BERNARDINO GONÇALVES CORDEIRO e SEBASTIÃO GERALDO DO ESPÍRITO SANTO FLEURY.

CRC-DF – JOSÉ ALVARENGA, NIVALDO CARVALHO SIMÕES (falecido) e RÔMULO MARTINS LAGE.

SERVIDOR COMPLETA 25 ANOS DE SERVIÇO

O Servidor Gilvaldo Pery Ribeiro, AUDITOR–Chefe do Conselho Federal de Contabilidade, completou 25 anos de serviço, dia 27 de julho de 1976. Pelo evento, seus colegas o recepcionaram, ofertando-lhe uma lembrança, que perpetuasse a data. No flagrante, o Presidente do Conselho Federal, Prof. Ynel, quando fazia a entrega da bandeja de prata, com a assinatura de todos os servidores do CFC.



O PORTUGUÊS NA COMUNICAÇÃO DIDÁTICA

Circular enviada aos Senhores Diretores de Faculdades, pelo Diretor do DEPARTAMENTO DE ASSUNTOS UNIVERSITÁRIOS, do Ministério da Educação e Cultura:

"Da palavra tem se valido historicamente a docência. É o seu instrumento habitual de trabalho. A despeito dos modernos multimeios, é à palavra oral e escrita que, em geral, recorremos para o desempenho das funções inerentes ao magistério. Daí que nos preocupa a deterioração da linguagem em tantos momentos da comunicação didática.

Queremos, em conseqüência, recomendar solicitamente aos Magníficos Reitores, aos Sr. Diretores e a todos quantos participam de autoridade nas IES que promovam atividades e deflagrem movimentos que levem os docentes a aprimorar cada vez mais o uso da língua portuguesa no processo do ensino e da aprendizagem.

Não se trata, fique patente, de reinstalar a antiga rigidez de posturas gramaticais. Também, por outro lado, não é tarefa a que se possa recusar nenhum docente com um fácil "Não sou professor de Português". Uma análise do assunto, por mais superficial, revela-o complexo e nada leviano.

Há nele dois aspectos a considerar. Relaciona-se o primeiro com o caráter exemplarista que reveste o magistério, e que inelutavelmente modela ou induz o comportamento (até em hábitos de comunicação) da clientela jovem. O segundo diz respeito à precisão vocabular exigida dos docentes no trato científico de

sua área de conhecimento, qualquer que seja. Sob esses ângulos, todos nós devemos ensinar Português.

Outrossim, não cabe aqui repetir a estreita inter-relação vigente entre pensamento (conteúdo) e palavra (forma), a ponto de não se saber se é o pensamento que precede à palavra ou se é a palavra que estimula e fecunda o pensamento. Pelo que, na debilidade e na incorreção da expressão oral e escrita é o próprio conteúdo que se enfraquece em substância e em vigor lógico.

As ponderações aqui estampadas referem-se a todos os docentes, mas adquirem conotação especial quando atinentes aos professores de Português. À criatividade institucional incumbem-se a montagem de cursos de aperfeiçoamento (de especialização para os professores de Português), a oferta de treinamento, a distribuição de material gráfico, que motivem à consecução dos objetivos expostos. Solicita-se, de modo particular, que se faça chegar a todo o corpo docente cópia deste ofício.

Atento a execução de medidas de tão eleva do alcance pedagógico e cultural, o Departamento de Assuntos Universitários deseja tomar conhecimento de todas as iniciativas que possam colaborar para o melhoramento do uso do idioma vernáculo no cotidiano da comunicação didática.

Valemo-nos do ensejo para reiterar-lhe expressões de subido apreço.

as) EDSON MACHADO DE SOUZA
Diretor-Geral do DAU"

HOJE E NÓS

"Tempo, capital inesgotável ao nosso dispor. Hoje, cheque em branco que podemos emitir, sacando recursos, conforme a nossa vontade. Comparemos a Providência Divina a estabelecimento bancário, operando com reservas ilimitadas, em todos os domínios do mundo. Pela Bolsa de Causa e Efeito, cada criatura retém depósito particular, com especificação de débitos e haveres, nitidamente diversos, mas pela Carteira do Tempo, todas as concessões são iguais para todos. Para sábios e ignorantes, felizes ou menos felizes, a hora se constitui do valor matemático e invariável de sessenta minutos.

Hoje é a partícula de crédito que possuis, em condomínio perfeito com todos aqueles que conheces e desconheces, que estimas ou desestimias, dom que te cabe, a fim de angariar novos dons.

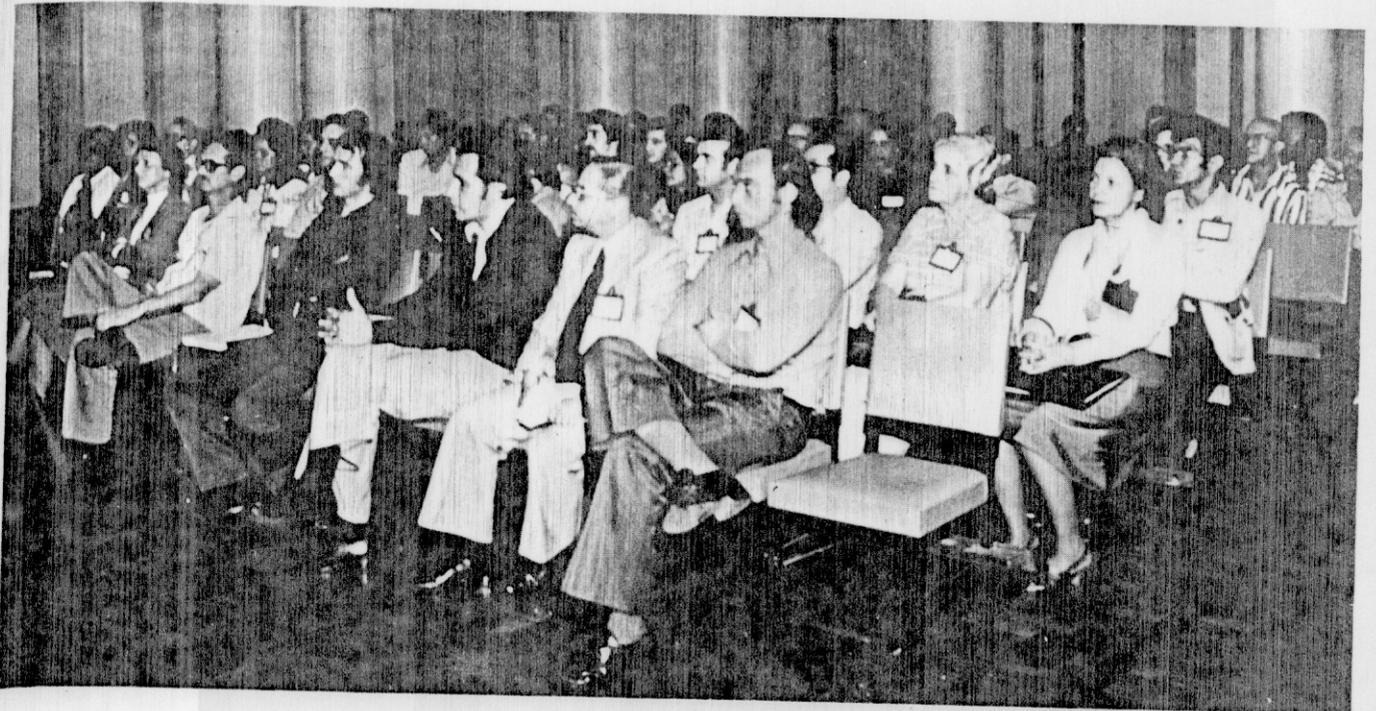
Aproveita, assim, agora em renovação e promoção. Renovação é progresso, promoção é serviço".

II SEMINÁRIO NO RIO



Realizou-se, de 20 a 22 de outubro de 1976, o II Seminário sobre Organização e Funcionamento de CRC, que contou com a presença de representantes de todos os Conselhos Regionais de Contabilidade. O certame foi realizado no Hotel Glória – Rio de Janeiro.

Nas fotos, flagrantes da Mesa, nos trabalhos de encerramento, quando falava o Professor Ynel Alves de Camargo, e dos Seminaristas participantes.

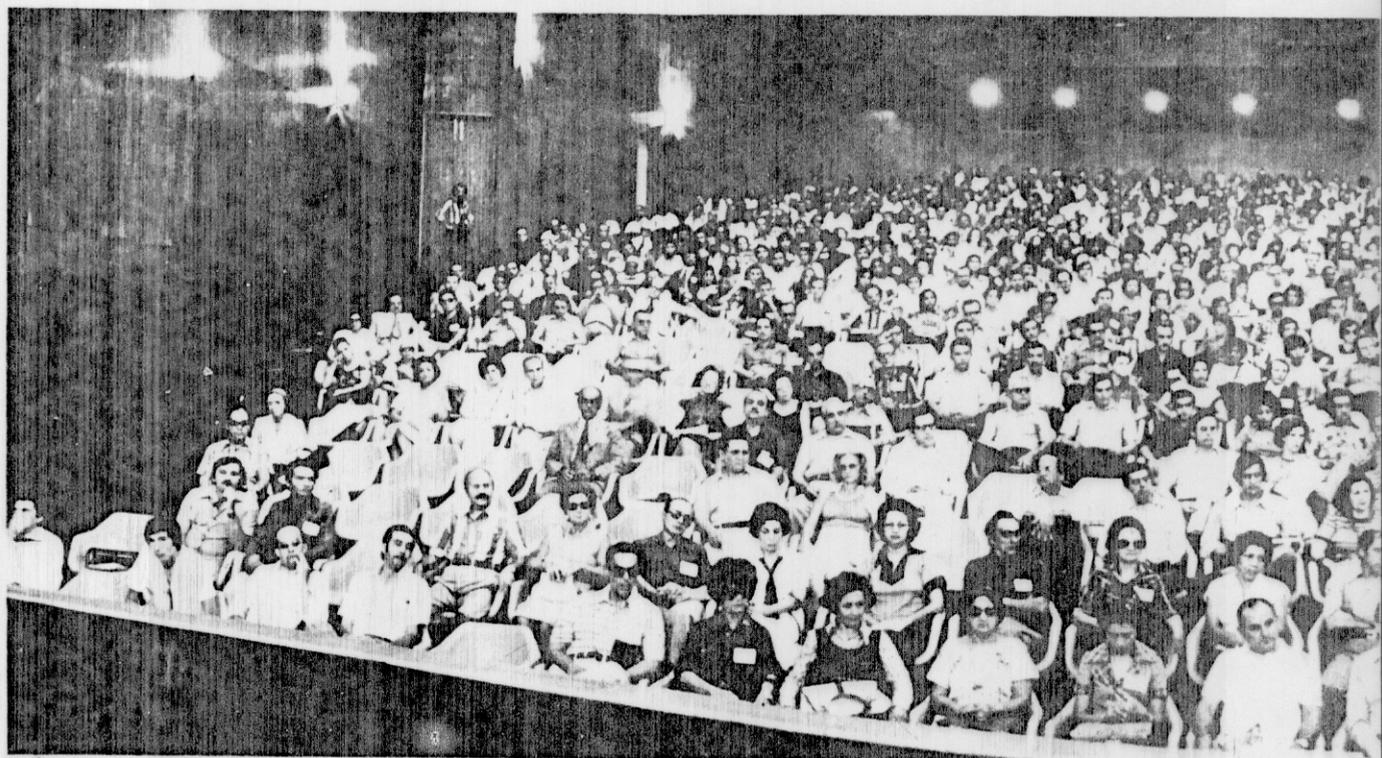


X CONGRESSO BRASILEIRO

Fortaleza - 21 a 26 de novembro

Com invulgar brilhantismo, ultrapassando a todas as expectativas, realizou-se, de 21 a 26 de novembro, o X Congresso Brasileiro de Contabilidade, promoção do Conselho Federal de Contabilidade, dos Conselhos Regionais de Contabilidade, das Federações e Sindicatos de Contabilistas do País, de todas as Entidades da Classe do Estado do Ceará e que teve o patrocínio do Governo do Estado do Ceará, Prefeitura Municipal de Fortaleza e Banco do Nordeste do Brasil. Presidiu os trabalhos o Presidente de sua Comissão Organizadora, Dr. Mário Gurjão Pessoa.

Com a participação de cerca de 1.500 contabilistas de todos os quadrantes do país, alcançou o Congresso plenamente o seu objetivo: exposição, debate, apreciação de conceitos, princípios, critérios, normas e procedimentos de contabilidade, para o aperfeiçoamento técnico e cultural dos profissionais de contabilidade.



DE CONTABILIDADE

1976



O Temário foi o seguinte:

Tema 1 – EFEITOS DA INFLAÇÃO SOBRE O BALANÇO;

Tema 2 – CUSTOS E AVALIAÇÃO DOS ESTOQUES;

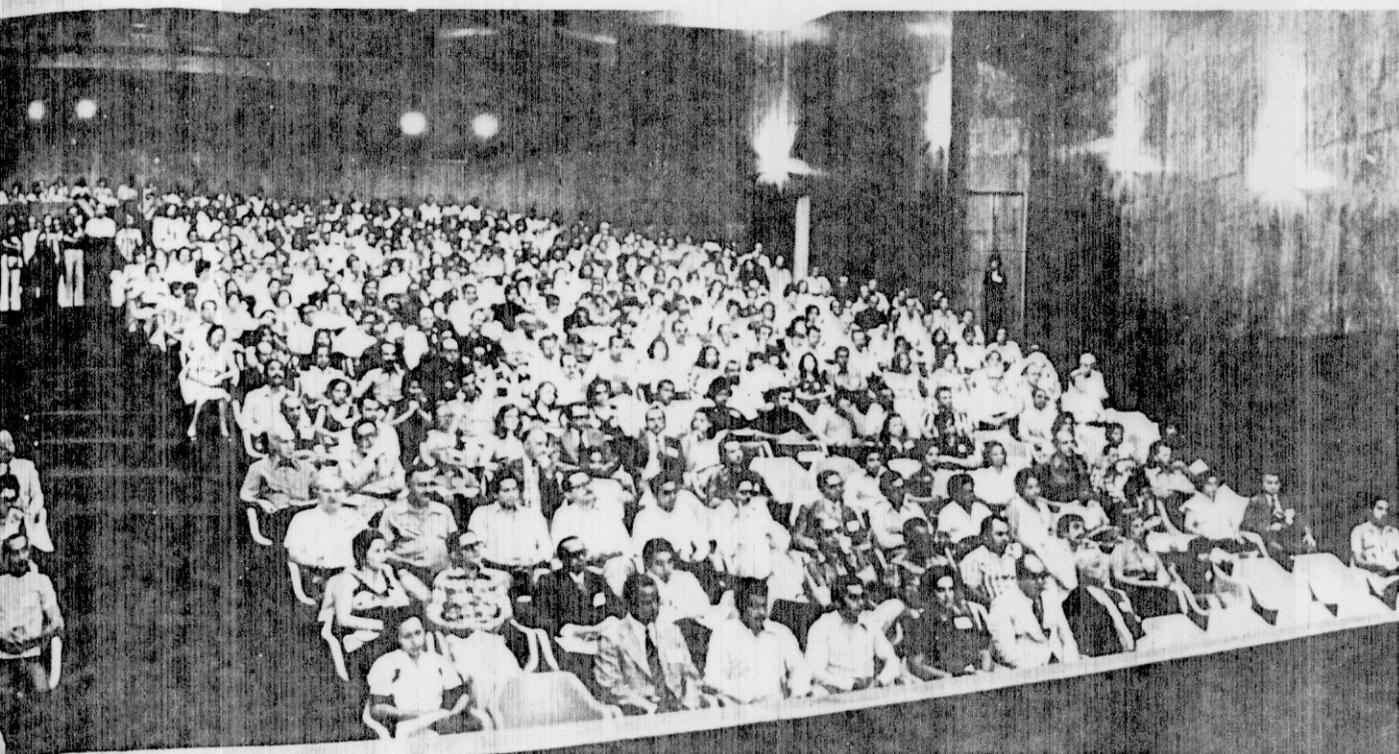
Tema 3 – CONTABILIZAÇÃO DAS IMOBILIZAÇÕES TÉCNICAS;

Tema 4 – CONTABILIZAÇÃO DAS IMOBILIZAÇÕES FINANCEIRAS;

Tema 5 – CONSOLIDAÇÃO DE BALANÇOS;

Tema 6 – SISTEMAS E PLANEJAMENTO CONTÁBIL.

Na próxima RBC – Janeiro/Março/1977 – publicaremos várias das principais teses apresentadas no Congresso. Na foto à esquerda, aspecto da Mesa Diretora, na sessão de abertura. Embaixo, uma panorâmica do Plenário.

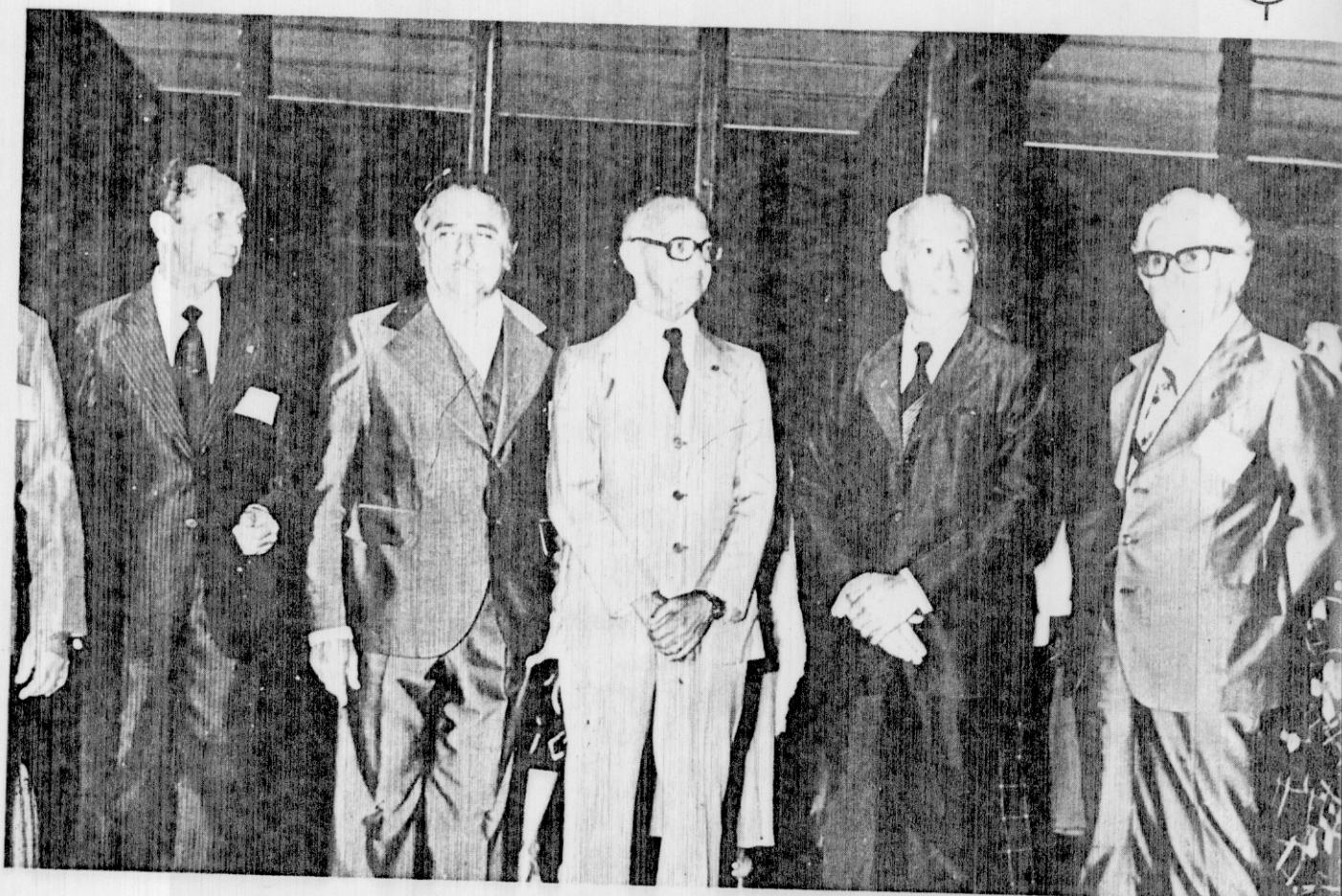


FLAGRANTES DO X CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE

- (1) — Recepção oferecida pelo Governo do Estado do Ceará aos Congressistas, vendo-se o Presidente do CRC—Maranhão, Sebastião Franco Teixeira; o Contador Mário Gurjão Pessoa, Presidente do Congresso; Ministro Paulo de Mello Kale, Presidente da Academia de Ciências Contábeis do Estado do Rio de Janeiro; o vice-Governador do Estado do Ceará, Dr. Waldemar Alcântara, representante do Governador Aduino Bezerra e o Professor Ynel Alves de Camargo, Presidente do Conselho Federal de Contabilidade.
- (2) — Hasteamento da Bandeira, vendo-se, em primeiro plano, o Presidente do Conselho Federal de Contabilidade.
- (3) — Missa solene, na Catedral Metropolitana, celebrada pelo Monsenhor Oscar Peixoto.

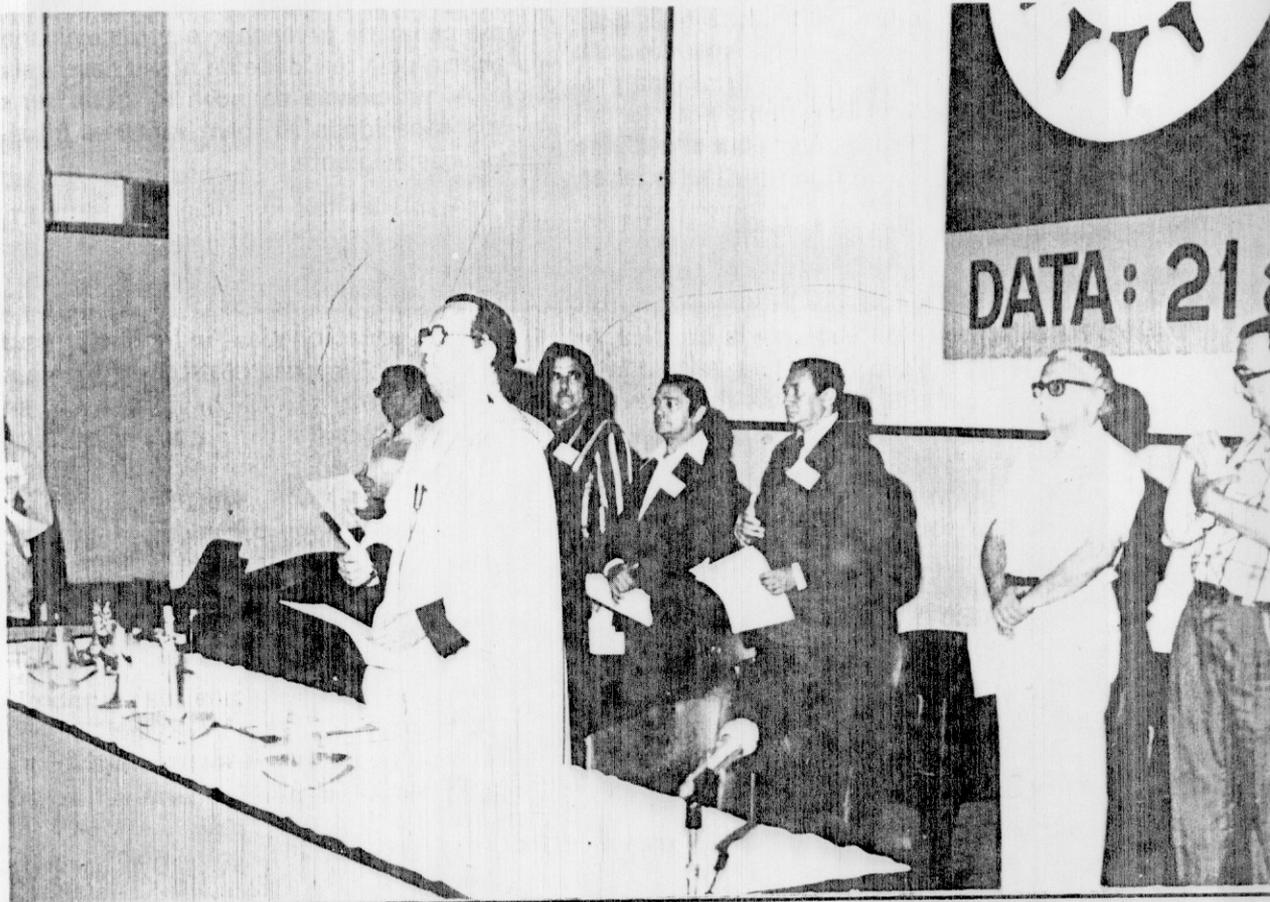
Fortaleza - 21 a 26 de novembro de 1976

1





2



3

A NOVA LEI DAS SOCIEDADES

I — CONSIDERAÇÕES GERAIS

1. O Decreto-lei nº 2627 realizou o milagre de continuar vestindo, nos anos setenta, o corpo da realidade econômica brasileira, com base nas medidas tomadas em 1940.

Apesar da notável elasticidade revelada pelas malhas do tecido legal, já se tornara evidente o domínio da parte nua sobre a vestida, com os naturais abusos ensejados pela insuficiência de disciplina normativa.

É muito comum o inominado propiciar o inominável.

O legislativo, seduzido pelas tarefas de pequena remodelação, especialmente nas áreas da cirurgia plástica onde a aparência conta mais ponto, não encontrava tempo ou oportunidade para o difícil confronto com o gigantesco problema proposto pela necessidade de elaborar uma nova lei das sociedades por ações. Prefere ficar com o máximo de dedicação ao mínimo, do que resulta lhe faltar, não raro, até o mínimo para atender ao máximo.

A safda técnica consistiu em o Governo confiar o empreendimento aos juristas Alfredo Lamy Filho e José Luiz Bulhões Pedreira.

Doutos na difícil arte da engenharia jurídica, os dois mestres edificaram o projeto que, aprimorado ao longo de larga e aberta discussão, inclusive nas duas Casas do Congresso, se transformou em nova lei das sociedades anônimas.

Obra projetada sobre postulados filosóficos definidos e armada em torno da sábia união entre o conservador e o revolucionário, esse produto híbrido de talentosa lucidez e notável consequência, abre-se e entrega-se inteira ao desafio da interpretação para, habilmente traduzida, poder ser corretamente aplicada.

Embora o trabalho completo de desbravamento hermenêutico deva vir pelas mãos dos tratadistas, constituindo-se natural convite à brilhante dupla

Bulhões Pedreira — Lamy Filho, está aberta a oportunidade para as incursões mais rápidas, sobretudo em busca da identificação dos aspectos-chaves de delimitação do campo de dimensionamento da massa conceitual da nova realidade legislativa.

2. O ponto de partida foi o fato de o Decreto-lei nº 2627, de 1940 ter esgotado sua capacidade de regência do setor onde, de há muito, o conteúdo se torna maior do que o continente.

O ponto de chegada foi a necessidade-conveniência de, na oportunidade dessa substituição da lei velha pela nova, oferecer-se, ao País, um diploma capaz de preencher o novo e gigantesco espaço aberto pela realidade de nosso desenvolvimento.

A suficiência da nova lei pode ser medida por sua capacidade em bem suprir as insuficiências reveladas pela anterior.

Arroladas tais insuficiências, cumpre conhecer e avaliar as fórmulas utilizadas pela nova lei para supri-las, de modo a apurar, sob a luz dos subsídios ofertados pelos métodos de análise e previsão, se as normas equacionadas "in hipotesy" revelam capacidade para, "in concreto", realizarem a missão a que se destinam.

3. Quando o homem, isoladamente, não mais logrou, à base dos próprios recursos, cumprir os objetivos econômicos a que se propunha, uniu-se a outros, formando a sociedade, a que a ordem legal reconheceu personalidade jurídica, isto é, autonomia para ter direitos e assumir obrigações com independência relativamente a cada um e a todos os sócios que a constituem.

Numa primeira etapa da economia primitiva, bastou a soma dos capitais dos sócios que pretendiam conjugar seus esforços para formar a força de trabalho a ser alocada ao empreendimento.

Desenvolveu-se e atingiu plenitude a chamada empresa familiar porque os sócios, ou já pertenciam à mesma família consangüínea ou passaram a constituir uma família pelos interesses sociais delimitados a um grupo personalizado.

O Decreto-lei nº 2627, de 1940, foi elaborado para atender aos reclamos dessa realidade.

O desenvolvimento econômico impôs novas dimensões aos empreendimentos, para os quais a força limitada das sociedades familiares se revelava insuficiente, tanto e especialmente na área dos recursos financeiros, quanto na dos humanos alocados às funções dirigentes.

Para suprir a insuficiência de recursos somente o apelo aos capitais de terceiros não bastou, nem se revelou adequado porque trouxe o endividamento. O preço deste significa sacrifício que a estrutura financeira nem sempre resiste.

O suprimento do déficit dos recursos humanos necessários a atender aos quadros dirigentes processou-se através de preparação e contratação dos executivos.

A saída para a capitalização consistiu em democratizar o capital, que se abriu à participação do

povo, cujas poupanças foram convocadas para essa genial integração.

Assim como grande banco é o que tem grande número de depositantes, grande empresa teria que ser a que se apresenta com grande número de sócios ou acionistas.

Entretanto, enquanto os sócios familiares, que fazem a empresa constituindo-a e dirigindo-a, cuidam de bem definir e melhor defender seus interesses dentro da sociedade sobretudo os das maiorias, os minoritários (maior quantidade com menor participação) passaram a viver ao do "Deus nos dará" da vontade e até do capricho dos donos das empresas (sócios majoritários).

O tratamento menos equitativo e mesmo odioso que a maioria dispensa à minoria acaba matando a galinha dos ovos de ouro, uma vez que os exemplos formados pela imagem dos que participam sem ter participação, constitui-se espantinho para os detentores de pequenas poupanças, afastando-os do mercado de capitais de risco.

Esse afastamento vem impedindo, no Brasil, a formação da grande empresa capaz de realizar sua missão na escala que lhe propõe o desenvolvimento econômico.

II – A DEFESA DO ACIONISTA MINORITÁRIO

4. Um dos principais, senão o principal objetivo da nova lei teria que ser, como foi, tentar adequada e equitativa disciplina para o relacionamento "empresa-acionista minoritário", de modo a assegurar que a participação acionária deste último (partida) lhe garanta justa contrapartida (participação nos resultados).

Tal objetivo deveria ser alcançado sem violar o sagrado equilíbrio empresarial, que repousa, basicamente, na alocação do poder dirigente ao sócio majoritário.

Considerável carga normativa está endereçada, na nova lei, ao cumprimento dessa missão angular.

5. Há preceitos onde o propósito de amparo da mi-

noría vem declarado, direta e ostensivamente. Há outros onde tal finalidade aparece implícita, por via indireta, através do resultado.

5.1 A exigência de que o objeto da empresa seja definido de modo preciso e completo (art. 2º § 2º), limitando o poder discricionário do acionista controlador, significa proteção ao minoritário, inclusive porque estabelece limite básico de cuja superação resultará conceituado o abuso de poder da maioria.

5.2 A obrigatoriedade da correção monetária do dividendo fixo ou mínimo, quando estipulado em determinada importância (art. 17, § 3º), embora

não se destine especificamente ao minoritário, constitui proteção mais destacada para ele.

5.3 A norma imperativa de que o valor de reembolso disciplinado no estatuto não poderá ser inferior ao de patrimônio líquido das ações, de acordo com o último balanço atualizado, apesar de endereçada expressamente ao acionista dissidente, detém maior significação para o minoritário (art. 45, §§ 1º e 2º).

5.4 Ao estender o elastério do direito de preferência, alcançando as partes beneficiárias, as debêntures conversíveis em ações e os bônus de subscrição, o disposto no art. 109, inciso IV, objetivou, fundamentalmente, pôr fim à manobra destinada a, mediante tal prática, diluir a participação minoritária.

Ainda no terreno do direito de preferência, urge alusão ao disposto no § 2º do art. 172, que, para prevenir práticas abusivas anteriores, esclarece e declara que mesmo no aumento de capital através de capitalização de créditos ou subscrição em bens, o direito de preferência será assegurado a todos os acionistas. Com a finalidade de viabilizar a efetivação desse direito, a regra legal dispõe que o produto da subscrição em dinheiro será convertido em liquidação do crédito ou em pagamento do bem a ser incorporado.

Também em forma imperativa, os §§ 7º e 8º do art. 172 estabelecem os critérios que devem ser observados nos casos de subscrição de sobras.

5.5 A delimitação do campo de legitimidade para o exercício do direito de voto (art. 115) tem alcance universal, mas, indiscutivelmente, ostenta maior expressão de defesa para a minoria. Embora esta também possa praticar abuso, inclusive porque para configurá-lo basta a prova do dano decorrente de voto mesmo quando não tenha prevalecido (art. 115, § 3º), ressalta manifesto que por estar o interesse da companhia em mãos da maioria, esta é que detém maior potencialidade para desviá-lo ou subvertê-lo através do voto abusivo.

Neste tópico, dois aspectos devem ser sublinhados.

O exercício do direito de voto ganhou nova dimensão com a fórmula do § 3º do art. 115, porque, sabiamente, o dano resultante do voto foi colocado acima e independente de seu prevalecimento. Se o preceito for aplicado em sua inteireza conceitual terá fim a irresponsabilidade que sempre caracteriza a simples emissão do voto de mera oposição.

A fórmula da anulabilidade e não da nulidade da deliberação tomada em decorrência do voto de acionista que tem interesse conflitante com o da companhia, visa a assegurar prevalência ao interesse

desta que, ainda na concretização da hipótese prevista pelo § 4º do art. 115, pode julgar de sua conveniência não anular a decisão, limitando-se a cobrar, ao responsável, os danos que dela tenham resultado.

Assinale-se a preocupação de equilíbrio entre maioria e minoria revelada pela norma, inclusive pela abertura de ação capaz de punir eventual abuso do acionista não controlador.

5.6 Conhecidos os abusos que, nas sociedades anônimas fechadas, são perpetrados contra os minoritários em termos de convocação de assembléia, o § 3º do art. 124 assegura ao detentor de, no mínimo, 5% do capital, o direito de ser convocado direta e pessoalmente (telegrama ou carta), desde que manifeste, por escrito, esse propósito.

É evidente que a faculdade não deveria, nem poderia ser outorgada a todo e qualquer sócio, independentemente do nível de participação acionária, dado que, a aceitar essa indiscriminação teríamos não a justa proteção do minoritário, mas o embaraço (autêntico impedimento nas empresas com muitos acionistas) ao normal desempenho da vida da companhia.

5.7 A representação da minoria nos Conselhos de Administração (art. 141) e no Fiscal (art. 141, § 4º, alínea a) é medida de expressivo alcance para sua adequada proteção.

Apesar de reivindicada, não foi aceita a representação minoritária também na Diretoria, atento a que, por se tratar de um órgão de execução da diretriz política traçada pela Assembléia Geral ou pelo Conselho de Administração, sua eventual divisão interna lhe retiraria o sentido de unanimidade de órgão dirigente-executivo que a deve caracterizar.

5.8 A instituição de um quadro genérico de limitações para a assembléia geral fixar o valor da remuneração dos administradores, com expressa vinculação à responsabilidade, ao tempo efetivamente dedicado à função, à competência e à reputação profissional (art. 152), carrega significado de valioso amparo à minoria, pois, arma esta para impedir e punir o abuso comum do administrador que só recebe sem trabalhar, desviando, para si, o que seria lucro para contemplar a participação acionária.

O sentido de proteção ao não controlador resulta mais tipificado nos §§ 1º e 2º, do art. 152, que condicionam:

- a) a participação dos administradores nos lucros à garantia estatutária de distribuição de dividendo obrigatório;
- b) o recebimento daquela participação se e somente depois de pago o dividendo obrigatório.

5.9 A Seção IV, do Capítulo XII, conceitua, nos arts. 153 a 159, os deveres e as responsabilidades dos administradores, estabelecendo o roteiro definidor do **standard** de comportamento, que expressa a conduta correta do dirigente.

A inovação, um passo avançado em busca do estabelecimento dos padrões que configuram o ideal ético para a ação concreta do dirigente ("bonnus vir"), exibe grande valia na edificação do sistema de amparo à minoria, dentro de um mecanismo maior que objetiva bem situar a empresa e o empresário no universo social em que gravita.

O Estado de Direito é a fórmula que a lei encontrou para limitar e controlar o poder da organização que a sociedade concebeu e realizou para dirigi-la.

O crescimento da empresa privada, alcançando maior soma de poderes extraquadro acionário, com reflexos crescentes na vida da comunidade onde atua, está a exigir a resposta que a nova lei das sociedades por ações lhe dá, com especial ênfase através dos preceitos citados.

5.10 Uma das inovações de maior força para defesa do acionista minoritário está disciplinada no § 1º do art. 170, estatuinto que o preço de emissão de novas ações, para aumento do capital mediante subscrição, deve ser fixado tendo em vista sua cotação no mercado, o valor do patrimônio líquido e as perspectivas de rentabilidade da companhia, **sem diluição injustificada da participação dos antigos acionistas, ainda que tenham direito de preferência para subscrevê-las.**

Este aspecto é importantíssimo porque, em nosso mercado distorcido, tem prevalecido entendimento oposto por parte do minoritário, que condena sempre as subscrições por valor superior ao nominal. Julga que, subscrevendo por Cr\$ 1,00 / ação que na Bolsa, vale Cr\$ 3,00, está tendo lucro líquido de Cr\$ 2,00 por ação e que, caso exigido um ágio, por exemplo, de Cr\$ 1,00, tal lucro ficará reduzido de 50%

Contudo, esquece de que o acionista que não tem recursos para exercer a preferência ou que simplesmente deixa de exercitá-la tem sua participação reduzida em favor dos que podem acompanhá-la, inclusive no que tange à subscrição das sobras.

A ação nova deve ter valor compatível com sua expressão econômica, secundarizando o princípio exclusivamente nominalista.

5.11 Para que o objetivo solar da lei — o dividendo obrigatório — não seja frustrado por manobras de esvaziamento ou comprometimento do lucro a distribuir, diversos preceitos foram alocados à sua adequada disciplina.

Na legislação anterior, quando a maioria não desejava distribuir os lucros, bastava, por exemplo, abrir a garganta das reservas, por obra e graça de uma liberdade tangente ao arbítrio.

A nova lei esmera-se nas definições que visam a garantir que o lucro real não se torne simbólico para o acionista não controlador.

Do resultado do exercício, cuja demonstração o art. 187 estabelece pormenorizadamente, serão deduzidos, com prioridade, os prejuízos acumulados e a provisão para o imposto sobre a renda. O prejuízo do exercício será **obrigatoriamente** absorvido, em primeiro lugar, pelos lucros acumulados e, depois, pelas reservas de lucros e pela reserva legal.

As participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas com base no lucro que restar depois de feitas aquelas deduções e, uma vez efetivadas, ter-se-á o lucro líquido, cuja distribuição deverá ser proposta, compulsoriamente, pelos órgãos de administração da companhia à Assembléia Geral.

A inexistência de um estrito regime legal das reservas tem sido uma das válvulas mais utilizadas para frustrar a distribuição de lucros.

Ciente dessa realidade, a nova lei alongou-se na definição dos parâmetros que delimitam e limitam o quadro de formação das reservas e de admissão dos lucros retidos.

A reserva legal, constituída de 5% do lucro líquido do exercício e limitada a 20% do capital social, destina-se a assegurar a integridade deste (art. 193).

Para poder criar reservas o estatuto deverá indicar sua finalidade, fixar os critérios, relacionados à parcela anual dos lucros líquidos que a constituirá e estatuir seu limite máximo (art. 194).

A reserva de contingência somente será admitida se e quando declinada a causa da perda, cuja previsão a justifica, feita a demonstração de que sua constituição é recomendada (art. 195).

A reserva de lucros a realizar somente poderá ser formada com observância das condições expressamente determinadas no art. 197.

A única hipótese de retenção de lucros é a que se destina a atender ao orçamento de capital (art. 196).

As reservas estatutárias (art. 194) e a retenção de lucros (art. 196) não poderão ser realizadas em prejuízo da distribuição do dividendo obrigatório (art. 198).

Finalmente, o saldo das reservas de lucros (com exceção das de contingência e de lucros a realizar) não poderá ultrapassar o capital social.

As limitações que definem o quadro das reservas ostentam expressão relevante como garantia ac

A NOVA LEI DAS SOCIEDADES ANÔNIMAS

acionista minoritário, em defesa do dividendo obrigatório.

5.12 O dividendo mínimo, legalmente assegurado, constitui um dos princípios-essência da filosofia em que se informou a nova lei.

A matéria foi extensa e intensamente debatida, vinda à lume inúmeras fórmulas dedicadas ao propósito de uma solução capaz de satisfazer a gregos e troianos.

Apesar da atoarda que se fez debaixo da alegação de que o dividendo obrigatório iria descapitalizar as empresas, vingou o bom senso, com a manutenção da obrigatoriedade do dividendo. Desse modo se permitiu, à nova lei, realizar seu principal objetivo.

O normal seria que jamais fosse necessário intervir para impor o que a empresa deveria adotar espontaneamente, de modo a assegurar condições para criação e desenvolvimento do mercado de capitais de risco, onde deve e pode abastecer para atender suas necessidades de capitalização.

Como a via natural e espontânea não foi utilizada, aplicou-se o remédio heróico, atento à reconhecida força educativa que na lei se contém.

A fórmula que vingou através da redação do art. 202 alia a prudência à lucidez.

Assegura mínimo satisfatório ao acionista minoritário, segundo esquema apto ao resguardo do equilíbrio econômico-financeiro da companhia.

A obrigatoriedade quanto a distribuir é estabelecida pela lei somente quando o estatuto não a disciplina e fixa. A este é concedida razoável liberdade para determinar o dividendo como percentagem do lucro ou do capital ou segundo qualquer outro critério, desde que definido com precisão e minúcia, e sem torná-lo dependente do arbítrio dos órgãos de administrações ou da maioria.

Caso o estatuto seja omissivo, duas hipóteses podem ocorrer:

- a) o dividendo corresponderá à metade do lucro líquido distribuível (sendo certo que lucro líquido distribuível é o reajustado em função das reduções e acréscimos elencados nos incisos I a III do art. 202);
- b) a assembléia geral poderá alterá-lo, para regular sua atribuição, desde que não seja inferior a 25% do lucro líquido distribuível.

Se a companhia for fechada, a assembléia geral, desde que a unanimidade dos acionistas presentes (é bom grifar: acionistas presentes), pode decidir a distribuição de dividendo inferior ao obrigatório, ou a retenção de todo o lucro.

Ainda em resguardo da incolumidade financeira

da empresa, o dividendo obrigatório deixará de ser no exercício social em que os órgãos de administração informarem à assembléia geral que sua atribuição se mostra incompatível com a situação da companhia. Sobre tal informação deverá dar parecer o Conselho Fiscal, caso esteja funcionando. Na companhia aberta, a matéria será justificadamente comunicada à Comissão de Valores Mobiliários, dentro de cinco dias a contar da assembléia geral.

O preceito não se apresenta muito religioso porque, em verdade, a suspensão da obrigatoriedade do dividendo está definida como descrição dos órgãos de administração, bastando, para tanto, simples informação à assembléia geral, que, na espécie, deixa de ser soberana, pois se transforma em simples endereço de uma informação-decisão.

Atento ao longo rosário de abusos praticados pela maioria dirigente contra os direitos da minoria, não será difícil encontrar, aí, a porta que, aberta a todo tipo de pretexto, acabará trancando o dividendo obrigatório nas malhas da não obrigatoriedade.

É preciso que essa alternativa não venha a se transformar na **esquerda** capaz de esvaziar o que a **direita** promete dar através do **caput** e dos §§ 1º e 2º do art. 202.

As companhias existentes e somente estas, se o estatuto for omissivo quanto à fixação do dividendo ou se o determinar alguém das condições previstas no art. 202, § 1º, poderão, no prazo de um ano, fixá-lo em percentagem inferior a 25% do lucro líquido distribuível, assegurando-se aos acionistas dissidentes o direito de recesso (art. 296, § 4º).

Embora resulte óbvio, não será demais deixar evidenciado que o regime legal do dividendo obrigatório somente será devido se houver lucro distribuível.

A permissão de um mecanismo de formação de reservas capaz de prevenir as surpresas da adversidade, obstados, apenas, os excessos que visam a esvaziar o lucro distribuível, ao lado da garantia de um processo de correção monetária hábil a deflacionar os lucros, eliminando esse terrível inimigo da empresa chamado "lucro inflacionário ou fictício", abre a fórmula adequada para que a sociedade atenda as suas obrigações mínimas para com o capital (dividendo obrigatório), sem o perigo da descapitalização.

Sabido que, dos dois elementos básicos à constituição, sobrevivência e desenvolvimento da companhia, o trabalho detém prioridade para ser remunerado, até mesmo quando há prejuízo e até na insolvência, urge não secundarizar demasiado o

capital, inclusive porque a presença deste define o regime econômico em que vivemos.

5.13 Nas operações de incorporação, fusão e cisão, a exigência do protocolo e da justificação, com minudentes esclarecimentos sobre as condições básicas a serem observadas (arts. 224 e 225), objetivam oferecer ao acionista o exato conhecimento do que vai ocorrer e de como vai ficar dentro da nova situação, para o fim de, caso deseje, exercer o direito de recesso (arts. . . 225, inciso IV e 230).

5.14 A participação do Estado na companhia, transformando-a em sociedade de economia mista, não altera o sistema de defesa legal do acionista minoritário, observando-se apenas alguns ajustes determinados nela qualidade do acionista controlador (arts. 235; 236, parágrafo único; 237, caput; 238; 239 e seu parágrafo único; e 240).

5.15 O mecanismo legal de proteção ao acionista minoritário também se faz presente — e com redobradas cautelas — no processo que disciplina a associação de sociedades, através da coligação e do grupamento. A esse propósito dedicam-se, de modo direto ou indireto, os preceitos integrantes dos arts. 245 (proibição de favorecimento a companhia coligada e exigência de comutatividade nas operações interassociadas); 246 (equiparação da sociedade controladora ao acionista controlador, assegurada ação reparadora ao minoritário); 250, § 1º (destaque da participação dos sócios minoritários no patrimônio líquido e no lucro líquido do exercício no balanço patrimonial e na demonstração consolidada); 252, §§ 1º e 2º (direito de recesso a acionistas dissidentes no caso de incorporação de ações para converter companhia em subsidiária integral); 255, § 1º (na alienação de controle de companhia aberta que depende de autorização do governo, obrigação deste em zelar para que seja assegurado tratamento equitativo ao acionista minoritário); 264 (norma especial de

amparo ao minoritário no caso de incorporação, pela controladora, de companhia controlada); 270, parágrafo único (direito de recesso ao dissidente da deliberação de se associar a grupo); 254 (direito da minoria no processo de transferência, por venda, do controle acionário nas sociedades anônimas de capital aberto); 276 (proteção do acionista minoritário no caso de grupo de sociedades); 277 (direito da minoria solicitar o funcionamento do Conselho Fiscal da companhia filiada a grupo e dele participar).

5.16 Cada uma das medidas analisadas em os n.ºs 5 a 5.15, isoladamente, e todas, em conjunto, formam o que podemos considerar razoável cinturão protetor das minorias, dentro de um mecanismo hábil a não se constituir obstáculo ao indispensável exercício do poder empresarial pela maioria.

Oportuno grifar que, no anverso dos direitos endereçados à minoria, não aparecem apenas os deveres da maioria, porque bem definida se encontra, também, a responsabilidade da própria minoria. Assim, o direito de voto deve ser exercido no interesse da companhia. Será abusivo o voto exercido com o fim de causar dano à companhia ou a outros acionistas, ou de obter, para si ou para outrem, vantagem a que não faz jus de que resulte, ou possa resultar, prejuízo para a companhia ou para outros acionistas (art. 115). Pelos danos, o acionista responde, mesmo que seu voto não haja prevalecido (art. 115, § 3º).

A cláusula “com o fim de” (art. 115) vai tornar penosa, hermeneuticamente, a aplicação da salutar norma, porque pressupõe a intenção endereçada ao propósito (dolo). Assim, embora na parte final, a regra alcance dilatado elastério, acolhendo a hipótese do simples dano potencial (“de que resulte, ou possa resultar prejuízo”), em seu ponto de partida surge o gargalo da exigência da intencionalidade.

III — A MAIORIA: PODER, DEVER E RESPONSABILIDADE

6. A pessoa jurídica é instrumento para melhor disciplinar a realização de objetivos permanentes que, por sua magnitude, reclamam a associação dos homens.

A personalidade jurídica resulta de uma das muitas concessões que o direito necessita fazer no campo da ficção jurídica.

A independência e autonomia entre sócios e sociedade, não automatiza esta a ponto de per-

mitir que viva sem o concurso permanente dos sócios que se uniram sob o contrato que a constituiu.

A pessoa jurídica realiza os atos praticados por seus administradores e estes são o produto de indicação ou escolha da maioria, quando não a própria maioria.

Embora sagrado o direito da minoria, seria inaceitável qualquer proteção a ela dispensada que significasse embargo à gestão da empresa para o

A NOVA LEI DAS SOCIEDADES ANÔNIMAS

fim de conduzi-la ao cumprimento de seu objeto social.

Seria o acessório comandando o primordial e destruindo o todo.

A nova lei conserva e até amplia o poder de gestão sob o comando da maioria.

Em benefício da empresa e, pois da minoria (porque ela também integra a sociedade), arrola medidas de larga expressão no propósito de conceituar, ao lado do poder, a responsabilidade do acionista controlador.

A institucionalização da figura do acionista controlador exigiu sacrifícios, como, por exemplo, a supressão do direito de voto da ação ao portador (art. 112).

O conceito do que se considera acionista controlador está enunciado à luz de justas cautelas, somente se configurando quando a pessoa, natural ou jurídica ou o grupo de pessoas vinculadas por acordo de voto ou sob controle comum, **detém e exercita, em caráter permanente**, o controle acionário que delibera nas assembleias e pode eleger a maioria dos administradores, o que importa em dirigir as atividades sociais e orientar o funcionamento dos órgãos da companhia.

Embora o art. 116 formule o conceito, enunciando dupla condição (alíneas a e b), na realidade, o requisito previsto na alínea b é consequência do poder definido na alínea a. A duplicidade é apenas aparente e foi adotada com o propósito de realçar a necessidade de máximo cuidado na verificação da hipótese.

O poder do acionista controlador é definido, basicamente, como dever. Dever de conduzir a companhia a realizar seu objeto (que o estatuto deve conceituar de modo preciso e completo — art. 2º § 2º), a cumprir sua função social (a cláusula destaca a realidade da posição da moderna empresa dentro da comunidade onde nasce e vive), e a respeitar e atender, lealmente, os direitos e interesses dos demais acionistas, dos que nela trabalham e da comunidade onde atua (art. 116, parágrafo único).

Pelos danos causados por atos praticados com abuso de poder responde o acionista controlador (art. 117).

A *definitio legis* pressupõe duas condições cumulativas: a existência de dano e sua atribuição a ato praticado com o abuso do poder. Um ou outro — dano e abuso de poder — não basta isoladamente, ostentando neutralidade sob a luz do conceito legal.

A matéria — “exercício abusivo de poder” — é relativa e elástica. Seria temerário tentar

aprisioná-la nas malhas de conceito genérico. Dir-se-ia sempre menos do que o necessário, atento a que, sobretudo nesse terreno, a **riqueza do verbo** se torna pobre — ou, no mínimo, remediada — diante da **riqueza dos fatos**.

Daí porque o legislador, aconselhado pela doura prudência, preferiu a espécie ao gênero, elencando exemplificativamente, hipóteses de exercício abusivo do poder (art. 117, § 1º).

O rol, embora esgotando, aparentemente, as hipóteses prováveis, não ostenta pretensão de exaurir o possível.

As modalidades descritas, além de configurarem os casos que abrangem expressa e tipicamente, carregam o mérito de fornecer os parâmetros e os qualificativos para definir e enquadrar outras possíveis.

Não se pretenda que a linguagem imperativa empregada — “são modalidades de exercício abusivo de poder” (art. 117, § 1º), e a ausência de uma válvula de generalização na última alínea, significariam que a lei está fechada a outras modalidades, que são sempre possíveis à vista da versatilidade que serve o poder da imaginação dos que operam no mundo sem fim da fraude.

As espécies inventariadas são as possíveis face à experiência acumulada e tendo em vista a evolução até agora alcançada.

Oportuno e conveniente ressaltar que as responsabilidades de acionista controlador (art. 117), de administrador (art. 158) e de membro do Conselho Fiscal (art. 165) são autônomas e independentes, cumulando-se caso o acionista controlador seja também diretor e/ou conselheiro (art. 117, § 3º).

As normas definidoras dos deveres e responsabilidades de acionista controlador são aplicáveis à pessoa jurídica que controla a sociedade de economia mista, observada a circunstância de prevalecer o interesse público em sua orientação (art. 238).

Na coligação de sociedades, à controladora aplicam-se os princípios que conceituam os deveres e as responsabilidades do acionista controlador (art. 246), observada a agravante, de caso condenada em ação de reparação de dano, pagará, ao autor da ação, 5% do valor da indenização (art. 246 e § 3º).

No grupo de sociedades, a posição de acionista controlador cabe à sociedade de comando (art. 265, § 1º) que deve ser expressamente mencionada na convenção (art. 269, inciso II), inclusive para definir a nacionalidade do controle (art. 269, parágrafo único) e estabelecer o local

da sede do grupo, esta com vistas ao registro do comércio (art. 271). Juntamente com as da sociedade de comando serão publicadas as demonstrações consolidadas do grupo (art. 275, § 1º) e mesmo que ela não seja sociedade anônima fica obrigada ao regime desta (art. 275, § 2º). A sociedade de comando responde perante os sócios minoritários das filiadas pelos prejuízos que lhes ocasionar (art. 276 e seus §§ 1º e 3º).

7. À empresa, que a maioria orienta e comanda, a lei abre o leque de novas e significativas faculdades em termos de meios para melhor realizar seus fins.

Em síntese, podem ser arrolados como instrumentos que ampliam os horizontes da atuação da empresa:

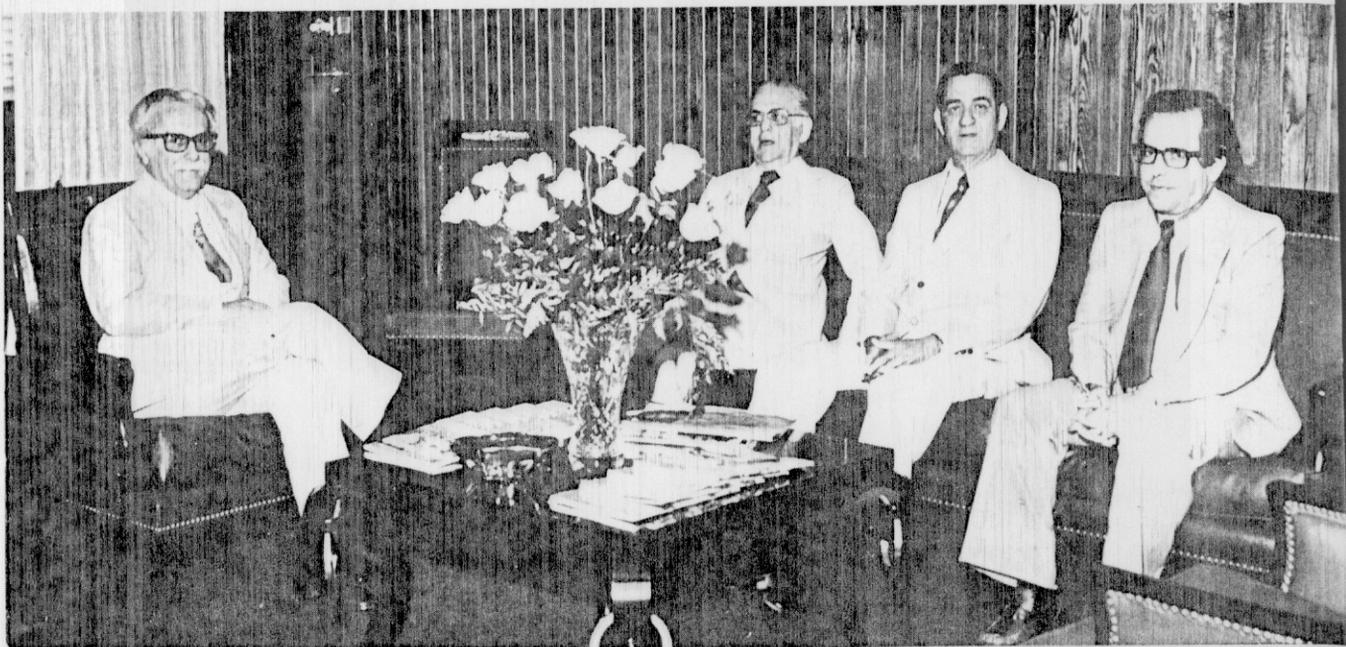
- a) a participação em outras empresas, sem necessidade de previsão estatutária, desde que para realizar o objeto social ou beneficiar-se de incentivos fiscais (art. 2º, § 3º);
- b) as ações poderão ter ou não valor nominal, autorizada a cumulação de ambas (art. 11);
- c) ampliação de 50% (lei anterior) para 2/3 do limite de emissão de ações preferenciais (art. 15, § 2º);
- d) nas companhias fechadas é admitida mais de uma classe de ação ordinária (art. 16);
- e) ampliação das exceções ao princípio de que a companhia não pode negociar com as próprias ações (art. 30);
- f) a disciplina das ações endossáveis foi simplificada (art. 32);
- g) é facultada a criação de ações escriturais (arts. 34 e 35);
- h) é prevista a possibilidade da custódia de ações fungíveis (art. 41);
- i) o novo tratamento emprestado às debêntures poderá transformá-las em valioso e eficaz meio de financiamento da companhia (arts. 52 a 74);
- j) à empresa é facultado emitir bônus de subscrição (arts. 75 a 79);
- l) a transcrição, no registro público, da transferência de bens atribuídos à formação do capital, foi simplificada (art. 98, §§ 2º e 3º);
- m) a disciplina do acordo de acionista, além de legalizar prática já habitual, facilita a

- n) formação e atuação de blocos majoritários (art. 118);
- o) O pedido de concordata e a confissão de falência, em casos de urgência, poderá ser feito pelos administradores (art. 122, parágrafo único);
- o) para a reunião da assembléia geral exige-se apenas o regime de dupla convocação (art. 124, § 1º);
- p) é previsto o sistema de pedido público de procuração (art. 126, §2º);
- q) no regime das atas são introduzidas regras de simplificação (art. 130);
- r) na assembléia ordinária poderão ser tratados assuntos de competência da assembléia extraordinária (art. 131, parágrafo único);
- s) o **quorum** para as deliberações, nas companhias abertas com a propriedade das ações dispersas no mercado, pode ser reduzido pela Comissão de Valores Mobiliários (art. 136, § 2º);
- t) a deliberação que dá margem a recesso de mais de 10% de acionistas dissidentes, poderá ser revista pela assembléia, evitando-se abalo na vida da companhia (art. 137, § 3º).
- u) ao estatuto é reservado liberdade para exigir ou dispensar garantia de gestão do administrador (art. 148);
- v) o Conselho Fiscal é obrigatório, mas, seu funcionamento será permanente ou eventual, na conformidade do que dispuser o estatuto (art. 161);
- x) para aumentar o capital basta que tenham sido realizados 3/4 do capital atual (art. 170) e a empresa poderá receber as entradas e as prestações independentemente de depósito bancário (art. 170, § 4º);
- y) a disciplina, em termos generosos, dos vários tipos de associação de empresas (coligação, grupo e consórcio) constitui instrumento valioso para o empresário realizar objetivos situados além das forças de sua organização (arts. 243 e 279);
- z) o disposto no art. 251 admite e disciplina, sob a designação de subsidiária integral, a companhia um único acionista.

(Continua no próx. número)

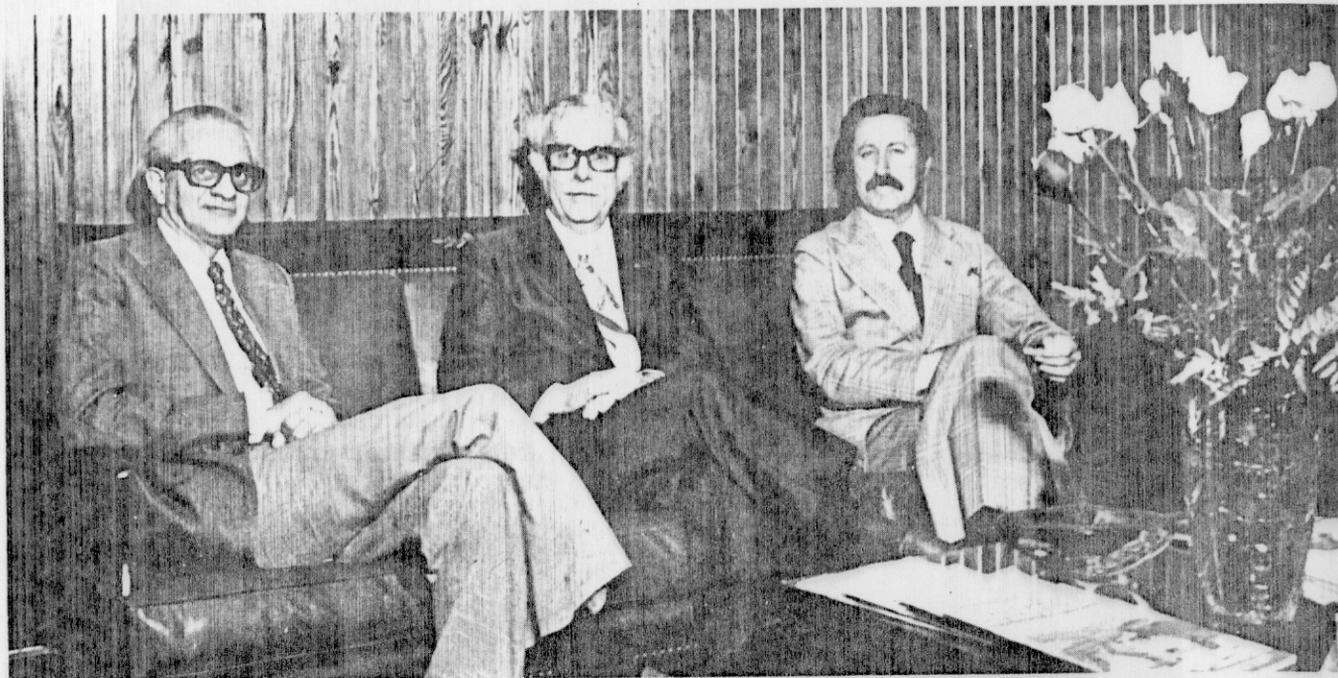
Estude a si mesmo, observando que o autoconhecimento traz humildade e sem humildade é impossível ser feliz.

VISITAS ILUSTRES AO CFC



Em 28/10/1976, (foto acima) estiveram em visita à sede do Conselho Federal os ex-conselheiros CUSTODIO CLEMENTE DE SOUZA PINTO e FLORENTINO SIERRA FILHO. A Presidência, valendo-se de grande experiência e inestimável dedicação reveladas pelos visitantes, quando atuando no Plenário do Órgão, com eles tratou de problemas de interesse do Conselho Federal e da Profissão.

Em 11/11/1976 (foto abaixo), o Presidente Ynel Alves de Camargo recebeu, na sede do CFC, os ex-conselheiros Gêlsio Quintanilha Pinto, Ary Pinto de Carvalho e José Paulon Júnior.



REDUÇÃO PARA INVESTIMENTO NA ÁREA DA SUDENE - FINOR

Prof. Wilson Sardinha - Contador

REDUÇÃO PARA INVESTIMENTO é um dos capítulos do programa da disciplina, **CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA**, aprovada no IX Congresso Brasileiro de Contabilidade, realizado em Salvador, em outubro de 1973, já implantada em algumas Faculdades de Ciências Contábeis, notadamente no Estado da Bahia

O Decreto-lei nº 1376/74 introduziu profundas modificações na sistemática de captação de recursos, oriundos dos incentivos fiscais de que tratam os seguintes dispositivos legais:

- a) artigo 18 da Lei nº 4.239/63 (SUDENE);
- b) artigo 1º do Decreto-lei nº 756/69 (SUDAM);
- c) artigo 81 do Decreto-lei nº 221/67 (SUDEPE);
- d) artigo 1º do Decreto-lei nº 1.134/70 (IBDF);
- e) artigo 4º do Decreto-lei nº 1.191/71 (EMBRATUR);
- f) artigo 7º do Decreto-lei nº 770/69 (EMBRAER);
- g) artigo 4º do Decreto-lei nº 880/69 (GERES);

Na ocasião foram instituídos os seguintes FUNDOS:

- a) Fundo de Investimentos do Nordeste (FINOR);
- b) Fundo de Investimentos da Amazônia (FINAM);
- c) Fundo de Investimentos Setoriais (FISSET).

Neste trabalho trataremos, exclusivamente, do FINOR, que tem o Banco do Nordeste do Brasil S.A. (BND) como o seu operador, sob a supervisão da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE).

1 - OPÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A pessoa jurídica para gozar da redução do Imposto de Renda deve fazer opção através da sua declaração de rendimentos.

2 - LIMITE DE REDUÇÃO - Até 50% do Imposto de Renda devido.

3 - PROGRAMAS GOVERNAMENTAIS - Com a criação do Programa de Integração Nacional (PIN) e do Programa de Redistribuição da Terra e de Estímulo à Agroindústria do Norte e do Nordeste (PROTERRA), respectivamente, pelos Decretos-leis nº 1.106/70 e 1.179/71, 50% dos incentivos fiscais são destinados aos citados programas governamentais.

4 - RECOLHIMENTO DO BENEFÍCIO FISCAL - O benefício fiscal é recolhido juntamente com o Imposto de Renda e com os valores correspondentes aos Programas Governamentais, em um único DARF - Documento de Arrecadação das Receitas Federais. São preparados tantos DARFs, quanto for o número de parcelas.

A contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), retirada do Imposto de Renda devido é recolhida em DARFs, à parte.

5 - APLICAÇÃO DOS RECURSOS - Com base feita, através da declaração de rendimentos e nos recolhimentos efetuados durante o ano, a Receita Federal fornece um Certificado de Aplicação no FINOR.

A empresa, após a data da expedição do Certificado, terá um ano para trocar por quotas do FINOR. Não as adquirindo dentro do prazo previsto, ela perderá o direito, devendo ser canalizados os recursos para o referido Fundo.

6 - QUOTAS DO FINOR - A empresa de posse das quotas do FINOR, poderá utilizá-las para caução junto aos órgãos do poder público.

O Banco do Nordeste do Brasil S.A., operador do FINOR, fará cotação diária das quotas.

De acordo com a vontade das empresas investidoras, as quotas poderão ser convertidas em títulos pertencentes ao FINOR.

REDUÇÃO PARA INVESTIMENTO NA ÁREA DA SUDENE - FINOR

As quotas do FINOR são intransferíveis pelo prazo de 4 anos.

7 - EMPRESAS IMPEDIDAS DA OPÇÃO -

- 7.1 - As Concessionárias de serviços públicos de energia elétrica e telecomunicações (Lei nº 5.655/71 e Decreto-lei nº 1330/74);
- 7.2 - As empresas que optarem pela tributação simplificada (Decreto-lei nº 1.350/74);
- 7.3 - As empresas agrícolas com tributação reduzida (Decreto-lei nº 1.382/74).

8 - FORMAS DE APLICAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL -

- 8.1 - Aquisição de quotas do FINOR;
- 8.2 - Conversão de quotas em títulos do FINOR;
- 8.3 - Aquisição de ações por firmas jurídicas ou empresas coligadas, que

detenham, pelo menos, 51% do capital votante das sociedades beneficiárias do projeto;

- 8.4 - Exclusivamente quanto ao exercício de 1975 foi garantido às firmas jurídicas que receberam Certificado de valor superior a Cr\$ 100.000,00, a aplicação do excedente desta importância em projeto que já vinham aplicando até o exercício de 1974.

9 - APLICAÇÃO NA EMBRAER - Além dos 50% previstos no item 2, a empresa pode optar em mais de 1% do Imposto de Renda devido, para aquisição de ações da EMBRAER. Juntamente com as parcelas do imposto é recolhido o valor do incentivo para aquisição de ações da referida empresa. A Receita Federal, por ocasião do fornecimento do Certificado de aquisição de quotas do FINOR, fornece, também, um Certificado para aquisição de ações da EMBRAER.

10 - CÁLCULO DAS PARCELAS -

10. 1 - Lucro Tributável	100.000,00
10. 2 - Imposto de Renda Devido	30.000,00
10. 3 - FINOR = 50% de 30.000,00 = 15.000,00 x 50%	7.500,00
10. 4 - PIN = 30% de 15.000,00	4.500,00
10. 5 - PROTERRA = 20% de 15.000,00	3.000,00
10. 6 - MOBRAL = 1% de 30.000,00	300,00
10. 7 - PIS = 5% de 30.000,00	1.500,00
10. 8 - EMBRAER = 1% de 30.000,00	300,00
10. 9 - SUBTOTAL	17.100,00
10.10 - Imposto de Renda	12.900,00
10.11 - TOTAL	30.000,00

11 - CONTABILIZAÇÃO -

11.1 - Regime de Competência:

Consiste em fazer provisão para o Imposto de Renda, para os incentivos fiscais e demais obrigações. As parcelas mencionadas são tiradas do lucro líquido, conforme lançamentos seguintes:

- a) Pela provisão para o Imposto de renda:
 - Lucros e Perdas
 - a Provisão para Imposto de Renda 12.900,00
- b) Pela Provisão para Incentivos Fiscais:
 - Lucros e Perdas
 - a Provisão para Incentivos Fiscais
 - FINOR 7.500,00
 - EMBRAER 300,00 7.800,00

c) Pela provisão para Programas Governamentais:

- Lucros e Perdas
- a Provisão para Programas Governamentais
 - PIN 4.500,00
 - PROTERRA 3.000,00
 - PIS 1.500,00
 - MOBRAL 300,00 9.300,00

No exercício seguinte, por ocasião do recolhimento das prestações, são feitos os seguintes lançamentos:

- a) Pelo recolhimento do Imposto de Renda:
 - Provisão para Imposto de Renda

a	Caixa (ou Bancos)	12.900,00
	b) Pelo recolhimento dos Incentivos Fiscais:	
	Provisão para Incentivos Fiscais	
	FINOR	7.500,00
	EMBRAER	300,00
		7.800,00
a	Caixa (ou Bancos)	7.800,00

Feito o recolhimento das parcelas, automaticamente deve ser efetuado o seguinte lançamento:

	Depósitos para Incentivos Fiscais	
	FINOR	7.500,00
	EMBRAER	300,00
		7.800,00

a	Reserva para Aumento de Capital	7.800,00
---	---------------------------------	----------

Nota: A constituição da "Reserva" não é uma imposição legal, mas, uma solução contábil, para evitar que a empresa faça um registro que afete o seu resultado no exercício do recolhimento.

c) Pela troca dos Certificados por quotas do FINOR e ações da EMBRAER:

	Participações Societárias	
	FINOR	7.500,00
	EMBRAER	300,00
		7.800,00

	Depósitos para Incentivos Fiscais	
	FINOR	7.500,00
	EMBRAER	300,00
		7.800,00

d) Pelo recolhimento das parcelas para Programas Governamentais:

	Provisão para Programas Governamentais	
	PIN	4.500,00
	PROTERRA	3.000,00
	PIS	1.500,00
	MOBRAL	300,00
		9.300,00

a	Caixa(ou Bancos)	9.300,00
---	----------------------------	----------

11.2 - REGIME DE CAIXA:

A empresa, por ocasião do balanço, não faz qualquer provisão, ficando, conseqüentemente, o lucro líquido com uma parcela a maior, correspondente a 30% do lucro tributável, que constitui um erro técnico, o qual provoca um falso resultado líquido, tanto no exercício que se encerra, quanto no exercício seguinte.

Vejamos:

a) No exercício que se encerra o lucro líquido disponível fica aumentado da importância correspondente a 30% do lucro tributável. Conseqüentemente, fica à disposição dos participantes do capital um valor a maior;

b) No exercício seguinte, o lucro líquido fica diminuído em uma importância igual ao Imposto de Renda acrescido das parcelas dos Programas Governamentais, uma vez que ditas importâncias são levadas ao custo operacional.

Sabemos que o mesmo erro pode ser repetido nos exercícios seguintes, o que provocará sérios prejuízos para a empresa, principalmente de ordem econômica, pois se os lucros forem distribuídos ela estará se descapitalizando, gradativamente.

Vejamos os lançamentos:

a)	Pelo recolhimento das parcelas do Imposto de Renda:	
	Despesas Tributárias	
	Imposto de Renda	
	a Caixa (ou Bancos)	12.900,00

b)	Pelo recolhimento das parcelas dos Incentivos Fiscais	
	Depósitos para Incentivos Fiscais	
	FINOR	7.500,00
	EMBRAER	300,00
		7.800,00

a	Caixa (ou Bancos)	7.800,00
---	-----------------------------	----------

c)	Pelo recolhimento das parcelas dos Programas Governamentais:	
	Despesas Não Dedutíveis	
	PIN	4.500,00
	PROTERRA	3.000,00
	PIS	1.500,00
	MOBRAL	300,00
		9.300,00

a	Caixa (ou Bancos)	9.300,00
---	-----------------------------	----------

d)	Pela troca dos Certificados fornecidos pela Receita Federal:	
	Participações Societárias	
	FINOR	7.500,00
	EMBRAER	300,00
		7.800,00

a	Depósitos para Incentivos Fiscais:	
	FINOR	7.500,00
	EMBRAER	300,00
		7.800,00

11.3 - REGIME MISTO:

A empresa por ocasião do balanço faz provisão para as parcelas do Imposto de Renda e para as dos Programas Governamentais, deixando de fazer a provisão para os Incentivos Fiscais. Neste caso, o

REDUÇÃO PARA INVESTIMENTO NA ÁREA DA SUDENE - FINOR

lucro líquido do exercício que se encerra fica acrescido das parcelas dos Incentivos Fiscais, conseqüentemente, se for distribuído ele será a maior, em igual importância das mencionadas parcelas.

O resultado do exercício seguinte não será afetado, porque os lançamentos dos Incentivos Fiscais são feitos em contas patrimoniais.

a) Pela provisão do Imposto de Renda:	
Lucros e Perdas	
a	Provisão para Imposto de Renda 12.900,00
b) Pela provisão para Programas Governamentais:	
Lucros e Perdas	
a	Provisão para Programas Governamentais:
	PIN 4.500,00
	PROTERRA 3.000,00
	PIS 1.500,00
	MOBRAL 300,00 9.300,00

No exercício seguinte, por ocasião do recolhimento das prestações são feitos os seguintes lançamentos:

a) Pelo recolhimento do Imposto de Renda:	
Provisão para Imposto de Renda	
a	Caixa (ou Bancos) .. 12.900,00

b) Pelo recolhimento para os Programas Governamentais:	
Provisão para Programas Governamentais	
	PIN 4.500,00
	PROTERRA 3.000,00
	PIS 1.500,00
	MOBRAL 300,00
	9.300,00

a	Caixa (ou Bancos)	9.300,00
c) Pelo recolhimento dos Incentivos Fiscais:		
Depósitos para Incentivos Fiscais		
	FINOR	7.500,00
	EMBRAER	300,00
	7.800,00	
a	Caixa (ou Bancos)	7.800,00
d) Pela troca dos Certificados da Receita Federal:		
Participações Societárias		
	FINOR	7.500,00
	EMBRAER	300,00
	7.800,00	
a	Depósitos para Incentivos Fiscais	
	FINOR	7.500,00
	EMBRAER	300,00
	7.800,00	

NOTICIÁRIO

Elementos da Turma de Contabilistas de 1926, do Instituto Comercial Mineiro, de Juiz de Fora, festejaram, dia 19 de novembro, o 50º aniversário de formatura. A reunião se deu em Belo Horizonte, cabendo ao Professor Nielsen Franco Ribeiro, um dos integrantes da turma, prestar homenagem à memória do diretor daquele estabelecimento de ensino, Antonio Vieira Machado Sobrinho.



Boucinhas, Campos & Claro S/C Ltda. e Boucinhas & Campos – Consultores S/C Ltda. pelos seus sócios José, da Costa Boucinhas,

Eduardo Sampaio, José Fernando da Costa Boucinhas e Nilton Claro comunicam a alteração das anteriores denominações Boucinhas, Campos, Coopers & Lybrand Ltda. e Boucinhas, Campos, Coopers & Lybrand – Consultores Ltda., em virtude da retirada da sócia Lybrand, Ross Bros. & Montgomery.

Ambas as firmas prosseguem suas atividades, normalmente, nas áreas de auditoria independente e consultoria administrativa, respectivamente, mantidos seus quadros de pessoal, bem como os registros nos órgãos de fiscalização e credenciamento profissionais.

CONTABILISTA – CONTRIBUA PARA A ELEVAÇÃO CULTURAL DA CLASSE, ESCRIVENDO ARTIGOS DE ALTO NÍVEL PARA A NOSSA RBC

VALORIZAÇÃO PROFISSIONAL

É com satisfação que tomamos conhecimento da programação, em todo o território nacional, visando a elevação do padrão cultural do profissional da Contabilidade. Conscientiza-se o contabilista da real necessidade de aperfeiçoar os seus conhecimentos, a fim de que possa responder ao desafio da Contabilidade do futuro.

E isto vem de encontro à campanha de valorização profissional que vem sendo encetada pelo Conselho Federal de Contabilidade. Temos ciência de:

- CEAPEC — Centro Piloto de Aperfeiçoamento e Especialização Contábil "Senador João Lyra" — do Sindicato dos Contabilistas de São Paulo.
- Curso de Auditoria Externa;
 - Curso sobre Correção Monetária do Ativo Imobilizado e Manutenção do Capital de Giro Próprio.
- PEBE — Programa Especial de Bolsas de Estudo — do Sindicato dos Contabilistas de São Paulo
- Concurso de Composições e Cartazes

- ITT — Instituto de Técnica Tributária — da Secretaria da Fazenda
- Curso Básico de Contabilidade
- ESP — Escola de Serviço Público — Rio de Janeiro
- Curso de Treinamento Intensivo de Contabilidade e Auditoria
- IAIB e Bco. Central e Fundação Armando Álvares Penteado — São Paulo.
- Curso de Especialização em Auditoria Independente
- CEPAM — Centro de Estudos e Pesquisas de Administração Municipal — S. Paulo
- Curso sobre Contabilidade Pública a Nível Municipal
- CTE — Centro de Treinamento Empresarial — São Paulo
- Contabilidade de Custos
- CEAG/MG — Centro de Assistência Gerencial de Minas Gerais
- Curso s/Legislação do Imposto de Renda

A VALORIZAÇÃO PROFISSIONAL EM FOCO

Palestra pronunciada pelo Presidente do Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo, Contador Francisco Rodrigues Dias, aos alunos da Escola Técnica de Comércio de Vila Industrial — Campinas — São Paulo, presentes o Presidente do CFC, Prof. Ynel Alves de Camargo, Vice-Presidente e Conselheiros do CRC—São Paulo. O Tema abordado versou sobre a valorização profissional.





COLAÇÃO DE GRAU

Discurso do Paraninfo, Contador *FERNANDO CARNEIRO DA MOTA*, na solenidade de colação de grau dos Economistas, Administradores de Empresas e Bacharéis em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal de Minas Gerais, em 10.7.76.

Senhores Formandos:

Na honrosa oportunidade em que uma centena de formandos — Economistas, Administradores e Contadores — houve por bem distinguir, em sua escolha para paraninfo entre tantas outras mais expressivas áreas de representação de suas acatadas profissões, a pessoa modesta de um profissional liberal, contador-auditor, seja-nos permitido não lhes apresentar um discurso formal, mas sim uma mensagem despreziosa de confiança e solidariedade de um colega mais vivido, sofrido nos embates profissionais, porém ainda hoje imbuído de ardor e idealismo acendrados pelo Brasil e pela profissão que abraçou.

Em nostálgico mas benfazejo retrospecto, diremos que, há três decênios, ocupávamos idêntica tribuna, para, como orador, também em nome de mais de uma centena de contadores, falar dos anseios e das aspirações de uma geração que, hoje, vive o seu fastígio e que, naquela época, iniciava sua caminhada profissional num País que se lançava em novo e definitivo impulso de industrialização.

Como outrora, dentro de uma coerência jamais esmaecida na longa trajetória da nossa atuação, lutamos e clamamos, com firmeza, pela autonomia do profissional brasileiro e pela independência econômica do Brasil.

Desde a nossa formatura até agora, podemos afirmar-lhes, Senhores Formandos, com justo orgulho, o nosso esforço não esmoreceu e o nosso ânimo não se quebrantou na porfia diária. No labor da nossa profissão, na ação junto às entidades de classe, nas escolas e cursos onde lecionamos ou nos certames nacionais e no exterior de que participamos, a nossa posição, como contador e auditor, foi a de um brasileiro genuinamente voltado para o Brasil e sua realidade.

Fizemos, por estes anos afora, nossa diretriz imposterável a grande mensagem contida no pensamento de Manuel Bernardes, quando sentenciou que "Há três sortes de infelizes: Os que não sabem e não perguntam; os que sabem e não ensinam; e, os que ensinam e não praticam".

Neste momento, fiel a estes princípios, mercê da indicação que vocês fizeram, sinto-me tranqüilo na fala de profissional mais experimentado que deve e pode, sob as naturais limitações, oferecer-lhes idéias, sugestões e conselhos, obedecendo, vale dizer, ao natural revesamento da vida, através da sucessão das gerações.

Como vocês, vimos o nascedouro de nossas lides de contador em cenário nacional de regime político de estilo singular. Ademais disto, nos dias atuais, como em nosso início, em que a II Guerra Mundial deixava suas marcas, temos a economia do mundo conturbada pelo problema do petróleo, ocasionan-

do, em nosso País, o agudo recrudescimento da inflação, um avultado endividamento externo, oriundo dos alentados déficits da nossa balança comercial, provocados, em grande parte, pela ação negativa de empresas transnacionais, tudo isto clamando a união dos brasileiros em favor de um esforço de exportação, expansão do mercado interno, correção do processo de estatização, de molde a se buscar uma nova estratégia de Governo, cujo planejamento, entendemos nós, deverá ser repensado, atendidas as nossas peculiaridades, com brasilidade e desassombro.

Senhores Formandos:

O progresso de uma nação em desenvolvimento como o Brasil, de envergadura continental e economia multiforme, dependerá, de modo marcante, de homens como Vocês, ligados, nos três estágios, às atividades econômicas: PLANEJAMENTO e ANÁLISES, ADMINISTRAÇÃO E EXECUÇÃO e CONTROLE e REGISTRO.

E, na medida em que, superando vicissitudes, obstáculos, contestações e óticas sinuosas, Vocês se conservarem autênticos, ciosos mais das suas responsabilidades para com o Brasil e a sua profissão do que com os seus direitos individuais, o nosso País caminhará para, com desenvolvimento e democracia, ocupar a sua posição de Grande Potência Mundial.

Senhores Economistas:

Voltados primordialmente para o planejamento e análises macroeconômicas, deverão Vocês se dedicarem, obrigatoriamente, aos problemas específicos do País, tornando-os imunes às ortodoxias internacionais. É óbvio que os princípios e leis de economia de eficácia já comprovada devam ser respeitadas, todavia sem a adoção de um pragmatismo radical e sem esdrúxulas e tendenciosas adaptações.

Também na área empresarial, é preciso que os Economistas se façam atuantes, pela visão global que detêm, através de sua formação acadêmica, dos enfoques da contabilidade nacional, mercado internacional, estudos de mercado, câmbio, formação de preços, projecção de rentabilidade e necessidades de capitais e outros itens de grande expressão e ressonância na atividade microeconômica.

Há que se desfazer a injusta ótica de que o economista é apenas um técnico voltado para o planejamento governamental ou de entidades estatais, situando-o como um simples teórico, desajustado nas soluções práticas e objetivas. Mais do que um mero

espectador, o economista, pela sua formação científica, deve participar obrigatoriamente do desenvolvimento empresarial, já pela sua inegável visão de conjunto, já pela sua concepção e percepção dos problemas e soluções em níveis harmônicos de questões de macro e microeconomia.

Percebe-se que, no Brasil, a insuficiência de recursos materiais e a deficiência de elementos humanos habilitados muitas vezes têm determinado a procura de soluções políticas para problemas econômicos, ou, então, o deslocamento de áreas de decisão e atuação, gerando distorções e desajustes.

O debate sobre a estatização nos parece revelar que, no caso das atividades cobertas pelos poderes públicos, o fenômeno decorreu, em seus marcos principais, da omissão dos próprios empresários, que, de certa forma, foram os fomentadores dessa substituição, na medida em que, incapazes de conseguir seus próprios recursos ou planejar sua ação para encontrar soluções para problemas que, nos países desenvolvidos, são encontradas sem o apelo à intervenção do Estado, criaram o hábito de nada fazer sem apelar para o Governo.

Estamos propensos a acreditar que, no passado, talvez tenha sido também a menor presença ou omissão dos economistas na área privada que tenha forçado o empresário a procurar soluções mais cômodas, através da proteção paternal do Estado.

Sabe-se que cabe, ao Economista, encontrar caminhos para que o nível de aspiração econômica de uma coletividade possa ser atingido. Felizmente, os economistas brasileiros, por possuírem uma consciência profissional nacional, já gozam hoje de um grande prestígio junto aos empresários e governantes, o que lhes abre um vastíssimo e promissor campo para o exercício de sua dignificante profissão, mormente porque, apesar de ter buscado seus primeiros ensinamentos nas diversas escolas estrangeiras, tiveram oportunidade de formar uma mentalidade e um conjunto de conhecimentos completamente autônomos e perfeitamente ajustados às peculiaridades brasileiras. Este processo de formação, julgamos nós, deu origem a um singular exemplo de comportamento profissional, digno de admiração e respeito de seus pares.

Senhores Administradores de Empresas:

O atual estágio da economia nacional reclama, agudamente, administradores realmente capacitados e habilitados para as empresas brasileiras e estrangeiras aqui sediadas.

Deixando para trás o velho estilo dos "donos de negócios" ou "negociantes", onde o empirismo e a intuição eram paradigmas ou parâmetros, surge, no

Brasil, a necessidade do Administrador Profissional.

O problema gerencial mereceu estudos especiais do Governo e o CEBRAE, desdobrado pelos CEAGS regionais, aí está a comprovar a preocupação na formação hábil do empresário nacional para a nova fase da economia brasileira.

A nova Lei das Sociedades Anônimas, ora em fase final de estudos, apresenta os contornos da função do Administrador Profissional, distinguindo-o definitivamente dos acionistas controladores.

O planejamento das atividades das empresas, por intermédio de orçamentos-programas, fluxos de caixa, "marketing", a determinação de "pontos de equilíbrio" e de índices de produtividade, surge como medida irretorquível de sua sobrevivência, nos dias atuais, se desejada a manutenção de sua competitividade.

Recente pesquisa divulgada por empresa de consultoria internacional, que, além do Brasil, abrangeu treze outras nações, revelou que os executivos brasileiros, assim definidos o presidente e os dirigentes das áreas de finanças, "marketing" e pessoal, são remunerados em bases que somente são inferiores às do dirigente alemão, francês e o holandês, igualando-se à do belga.

Em nosso contato diuturno com empresários, temos constatado a grande preocupação em recrutar administradores para a direção de suas empresas, conscientes que estão, cada vez mais, de que a falência dos negócios de família e o insucesso de empreendimentos dirigidos sem a moderna técnica de administração já deixaram patente que, no contexto da economia nacional, o empresário que não se ajustar ao processo de gestão planejada e estruturada sob moldes técnicos será, inexoravelmente, marginalizado.

Responsáveis, portanto, por uma grandiosa missão — modernização e reestruturação da empresa nacional — os Administradores já possuem mercado de trabalho de alto nível. A Vocês, recém-formados, impende a tarefa de atenderem a demanda do mercado, que, presentemente, é superior à oferta.

Senhores Bacharéis em Ciências Contábeis:

A Contabilidade das empresas é a espinha dorsal de suas estruturas. A elaboração do balanço patrimonial, da demonstração de resultados, mutações patrimoniais, origens e aplicações de fundos e de resultados acumulados, são peças básicas da contabilidade da empresa moderna e requerem, pelos seus fundamentos, profissionais de nível superior.

Extensos dispositivos do anteprojeto da nova Lei das Sociedades Anônimas estabelecem a nova apre-

sentação das demonstrações das empresas daquele tipo societário, ao mesmo tempo que copiosa regulamentação de mercado de capitais fixa toda uma sistemática de informações obrigatórias, além do balanço.

A condução da contabilidade das empresas, Senhores Bacharéis em Ciências Contábeis, é mister de alta relevância e magnitude, pois todo o planejamento dos administradores e suas relações com fornecedores, financiadores, fornecedores, fisco e funcionários, dependerão da sua adequação e sanidade.

O contador brasileiro deve, pois, alinhar-se, como os economistas e os administradores, nesta luta que a vida econômica nacional reclama. Basilarmente, a sua missão é a de assegurar a fidedignidade e adequabilidade dos balanços e contabilidade das empresas de todos os tipos e portes.

Menção toda especial faremos, neste ensejo, à auditoria externa, o ramo nobre de sua profissão.

Se não necessitamos de economistas estrangeiros, se os nossos administradores figuram entre os quatro melhores remunerados do mundo, por que deveremos, no ramo de auditoria independente, estar jungidos às firmas multinacionais?

O nosso profissional da contabilidade é, de longa data, acatado e respeitado no cenário nacional e no contexto mundial. Os balanços de nossas grandes empresas estatais e privadas aí estão para confirmar que não há porque aceitar a hegemonia ultrajante de empresas estrangeiras em exames e verificações nos meandros dos segredos das grandes sociedades nacionais.

A pretensa e inaceitável existência de um "know-how" supostamente superior, tão defendida pelos interessados e por alguns brasileiros mal orientados ou desnacionalizados, desaparece e cai por terra quando se conhece os resultados do inquérito promovido por um subcomitê do Senado Norte-Americano que investigou as atividades das empresas transnacionais no mundo, detectando falhas administrativas, subornos, superfaturamento, subfaturamento e fraudes em medidas de volume e quantidade, e nos aponta que, naquela grande nação irmã, pela falência das multinacionais de auditoria, as grandes empresas, visando resguardar-se de fraudes e desmandos, constituíram "comissões de auditoria". E, por outro lado, ainda se fazem sentir os efeitos da punição que a Securit Exchange Commission aplicou na maior das multinacionais de auditoria, com grande penetração em nosso País e auditando as maiores empresas mineiras, por falhas e deficiências em seus métodos de trabalho, causadoras, naquele país, de grandes prejuízos, por derrocada e falência de clientes cujos balanços auditava imperfeitamente.

Em nosso País também já se fizeram sentir os malefícios da atuação dessas multinacionais de auditoria. Não se esqueceram os mineiros, quiçá os brasileiros, ainda, do célebre e vergonhoso "mercado paralelo" que assinalou um dos maiores escândalos do meio financeiro, e que, apesar de conhecido por milhares de investigadores e pelo público em geral, era totalmente ignorado pelos auditores estrangeiros, que, ano após ano, apresentavam seus pareceres isentos de ressalvas.

Permitimo-nos alertar para os riscos da abertura de dados confidenciais de nossas empresas aos auditores estrangeiros, filiais de organizações sediadas no exterior e a elas totalmente subordinadas. Sabemos que, no caso das transnacionais, os auditores multinacionais, conforme ficou evidenciado no inquérito examinado pelo Senado Norte-Americano, falharam, nada obstante o seu decantado "know-how". Na verdade, falharam ou se omitiram por inidoneidade ou falta de independência profissional, de vez que, acompanhando as transnacionais pelo mundo, às quais se acasalaram, deixaram de ser auditores no termo lato da palavra.

Curiosamente, há meses, nós, auditores brasileiros, constatávamos, satisfeitos, que o principal ramo da economia nacional — construção de estradas —, através de suas dez maiores empresas, só

tem confiado o exame de seus balanços a auditores exclusivamente nacionais, mantendo-se, talvez por isso, imune à absorção de grupos estrangeiros, e, até muito pelo contrário, está sendo projetado no exterior, vencendo concorrências de obras em outros países.

Pugnamos, Senhores Contadores, pela tomada de posição em favor do auditor brasileiro, autenticamente nacional. Sabemos que, em outras décadas, em seus países de origem, esses estrangeiros também tiveram esta mesma luta nossa, alijando alienígenas do exercício da auditoria em suas nações. Usando uma ética que eles não utilizaram no passado, mas para a qual apelam sob a voz de brasileiros mal orientados, não adotaremos os seus métodos nessa luta pelo profissional brasileiro, capaz e idôneo, mais do que estrangeiros passíveis de sanções e desconfiança em seus países de origem.

Senhores Paraninfados, Meus Senhores e Minhas Senhoras:

Escusando-nos pela exposição mais extensa, justificamo-nos, como já dissemos, na necessidade de lhes apresentar uma mensagem, que contém, ainda, um apelo: lutem conosco, pelo Brasil e pelos brasileiros, integrando esta cruzada.



SOCORRER OS POBRES É UM ATO DE JUSTIÇA E NÃO UM FAVOR

A propósito, ocorre contar um fato que revela o modo de compreender desta forma a caridade:

"Rab Safra era um dos doutores da Lei e colaborador do Thalmud.

Rico e cumpridor das prescrições mosaicas, tinha seu esmoler que todos os meses distribuía uma certa soma entre os pobres sob seu amparo.

Morre o esmoler em tempo de distribuir as esmolas e Rab Safra incumbe dessa missão o filho. Este, ao voltar, disse: "Não fora a

obediência que lhe devo e não entregava o óbulo a F".

— Por que? fez o pai.

— Porque chegando à hora da refeição notei que passavam com as melhores iguarias e se serviam de bons vinhos e portanto não me pareceu que fossem necessitados e antes exploradores da generosidade de meu pai.

— Não, meu filho; ninguém precisa mais do que essa família que foi boa e opulenta. É nosso dever não humilhá-la deixando-a cair pelo aviltamento da pobreza. Não devem padecer essa provação".

Lembre-se: por vezes, basta apenas um martelo para arrasar aquilo que os séculos construíram.

CURIOSIDADE

FATURA D'ANTANHO — Cópia do original de curiosa fatura datada do ano de 1853, proveniente da obra executada por certo mestre, na capela do Bom Jesus de Braga (Portugal), transcrita na íntegra:

— "POR CORRIGIR os 10 mandamentos, embelezar o Sumo Sacerdote e mudar-lhe a fita	17\$.000
— DOURAR e pôr penas novas na asa esquerda do Anjo-da-guarda	8\$.000
— LAVAR o criado do Sumo Sacerdote e pintar-lhe as suíças	12\$.000
— TIRAR as nódoas ao Filho de Tobias	4\$.000
— UNS brincos novos para a Filha do Abraão	1\$.000
— AVIVAR as chamas do inferno, pôr um rabo ao diabo e vários concertos aos condenados	30\$.000
— FAZER um menino ao colo da Senhora	18\$.000
— RENOVAR o céu, arranjar as estrelas e lavar a lua	12\$.000
— RETOCAR o purgatório e pôr-lhe almas novas	32\$.000
— COMPOR o fato e a cabeleira de Herodes	8\$.000
— ALARGAR as pernas de Saul	10\$.000
— ADORNAR a Arca de Noé, compor a burrica do Filho Pródigo e limpar a orelha esquerda de São Tinoco	25\$.000
— UMAS botas novas para São Miguel e limpar-lhe a espada	2\$.000
— LIMPAR-LHE as unhas e pôr os cornos ao diabo	5\$.000

Bom Jesus de Braga, 18-2-1953".

CONTESTAÇÃO

Ficaria uma pessoa convencida dos princípios que lhe são apresentados, se nos limitássemos a expô-los, sem estabelecer os necessários contrastes, face aos pontos de vista contrários ou discordantes? Acreditamos que não, porque é precisamente da apreciação de conceitos diversos que o espírito humano parte para a opção do que julga melhor. Claro, que tal modo de proceder requer tato, conhecimento

aprofundado de causa, senso de oportunidade, etc. Mas daí abjurar à crítica legítima, comparativa, fundamentada — sob a alegação (falsa alegação!) de que se deve respeitar as opiniões alheias — a distância é grande. Respeito merecem todas as opiniões, ninguém de bom senso o contestará, mas não o abuso ou distorções de que elas, porventura, se façam instrumento!

EXAME SUPLETIVO NA ÁREA DA CONTABILIDADE

As Entidades da Classe de São Paulo enviaram, em 19.7.1976, expediente do Exmo. Sr. Ministro da Educação e Cultura, Ney Braga, no tocante a exames supletivos na área da Contabilidade, como segue:

Senhor Ministro:

As entidades de classe que este subscrevem, no cumprimento do dever legal de colaborar com os poderes públicos, vêm à presença de Vossa Excelência para expor e solicitar-lhe o seguinte:

1. Com fundamento nos artigos 1º, 3º, 4º, § 3º, 6º, 8º e 26 da Lei nº 5692, de 11 de agosto de 1971, e louvando-se no parecer nº 45/72, homologado pelo então titular dessa Pasta, ora superiormente dirigida por Vossa Excelência, a digna Presidência do Conselho Federal de Educação baixou a Resolução nº 2, de 27 de janeiro de 1972, fixando os currículos mínimos a serem exigidos em cada habilitação profissional (ou conjunto de habilitações afins) no ensino de 2º grau.

No anexo "C" dessa Resolução é esclarecido ser o currículo mínimo do Técnico em Contabilidade constituído de várias matérias, com um total de 80 créditos e 2.400 horas.

2. À primeira vista, o poder público se revelou coerente com a diretriz que vem seguindo, de adaptar nosso sistema educacional à transformação por que vêm passando, e de modo singularmente rápido, nossas estruturas sociais e econômicas, sobretudo na última década.

Pesa-nos confessar, porém, que, no encaminhamento do caso particular do Técnico em Contabilidade, faltou objetividade, pois não houve exame mais aprofundado das peculiaridades deste grupo profissional.

Senão, vejamos.

Quando da bipartição da profissão de contabilista em Técnico em Contabilidade e Contador há cerca de 30 anos, atribuíram-se ao primeiro certas prerrogativas que, na época, refletiam a etapa de nossa marcha para a prosperidade e a riqueza, etapa marcada pela predominância de nossas atividades agrícolas sobre as de índole industrial.

A partir do Decreto-lei nº 9.295, de 27/05/1946, começaram a proliferar em todo o ter-

ritório nacional as Escolas Técnicas de Comércio, procuradas com sofreguidão por legiões de adolescentes, ansiosos por "status" profissional, o qual lhes era inacessível no plano universitário, em virtude dos requisitos que neste se exigiam e que superavam as possibilidades dos assalariados. É de recordar-se ainda, que só em data recente se manifestaram condições sócio-econômicas propícias ao florescimento de escolas de nível superior funcionando no período noturno.

Da conjugação destes fatores derivou o fenômeno que hoje preocupa a todos nós: elevado número de técnicos em Contabilidade, muitas vezes superior às necessidades do mercado.

De outro lado, o crescimento acelerado de nossa economia deu novo dimensionamento aos problemas contábeis das empresas e cujo trato demanda formação profissional que o programa tradicional de Técnico em Contabilidade não consegue satisfazer.

3. Não é por outra razão que o Conselho Federal de Contabilidade, ofereceu, em data recente, ao Ministério do Trabalho um anteprojeto de lei tendente a dar maior valorização à profissão do contabilista, pondo-a em adequação às atuais necessidades de nosso mundo empresarial.

4. Consoante o artigo 24 da Lei nº 5.692, de 11 de agosto de 1971, o ensino supletivo tem por finalidade "suprir a escolarização regular para os adolescentes e adultos que não a tenham seguido ou concluído na idade própria e proporcionar, mediante repetida volta à escola, estudos de aperfeiçoamento ou atualização para os que tenham seguido o ensino regular no todo ou em parte".

Informa-se, nesse diploma legal, artigo 26, que "os exames supletivos compreenderão a parte do currículo resultante do núcleo comum, fixado pelo Conselho Federal de Educação, habilitando ao prosseguimento de estudos em caráter regular e poderão, quando realizados para o exclusivo efeito de

habilitação profissional de 2º grau, abranger somente o mínimo estabelecido pelo mesmo Conselho”.

E o Curso de Técnico em Contabilidade classifica-se no segundo grau.

Quer isto significar que esse Curso se enquadra nas disposições da Lei nº 5.692, relativas ao ensino supletivo?

O artigo 25 da Lei em foco estatui que o ensino supletivo “abrangerá”, conforme as necessidades a atender, desde a iniciação no ensino de ler, escrever e contar e a formação profissional definida em lei específica”. Temos que concluir incontestavelmente, pela inexistência de qualquer necessidade coletiva no que tange à formação de Técnicos em Contabilidade, pois como já dissemos anteriormente, é inquestionável o excesso desses profissionais na atualidade.

Sob o prisma da conveniência social, a Resolução do Conselho Federal de Educação é inaceitável e, colocada à luz do conteúdo do prefalado artigo 25, da Lei nº 5.692, é de manifesta ilegalidade. Segundo o disposto nesse preceito legal, admite-se o ensino supletivo onde houver uma necessidade coletiva a ser atendida e, incorrendo ela, tal modalidade de ensino fica à margem da lei. É o que acontece com o curso de Técnico em Contabilidade. Não há o pressuposto da necessidade coletiva a atender.

Procedimento contrário à regra legal pertinente é agravar um mal em detrimento de todo social, e de cada um dos profissionais em particular.

5. No Estado de São Paulo — onde já atuam mais de 75.000 (setenta e cinco mil) contabilistas devidamente registrados no Conselho Regional de Contabilidade — o problema agora se apresenta com particularidades que justificam nossa preocupação com o futuro da profissão e vêm dar maior força ao apelo que, dentro em pouco, iremos dirigir a Vossa Excelência.

O Conselho de Educação deste Estado, através da Deliberação CEE nº 11-74, fixou normas sobre exames supletivos, para exclusivo efeito de habilitação profissional a nível de 2º grau, dispondo em seu artigo 1º:

“Os exames supletivos, para efeito exclusivo da habilitação profissional a nível de 2º grau, nos termos do art. 25 e seus parágrafos, da lei federal nº 5.692 de 11 de agosto de 1971, serão destinados aos can-

didatos maiores de vinte e um anos de idade que, comprovadamente, exerçam ou tenham exercido, em empresas ou instituições ou como trabalhadores autônomos, pelo prazo mínimo de 3 anos, funções relacionadas com uma das modalidades de Técnico, constante de catálogo anexo à Resolução nº 2-72, do Conselho Federal de Educação e suas posteriores atualizações, bem como as fixadas ou que vierem a ser fixadas, em âmbito estadual, pelo Conselho Estadual de Educação”.

No art. 9º dessa mesma Deliberação é estabelecido que serão exigidos dos candidatos, além de outros, os seguintes requisitos: prova de conclusão do ensino de 1º grau ou de estudos equivalentes e documento comprobatório do exercício de funções mencionadas no art. 1º da referida Deliberação.

Mas, se a categoria do Técnico em Contabilidade é disciplinada pelo Decreto-lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, é evidente que quem a exerceu durante três anos sem estar legalmente habilitado para tanto, praticou o ilícito penal de exercer irregularmente uma profissão.

Temos, aí, uma contradição que vem reforçar nossa convicção de que os exames supletivos não são aplicáveis ao Técnico em Contabilidade.

6. Faz algum tempo dirigimos ao Conselho Estadual de Educação uma representação no sentido de que modificasse sua Resolução sobre a relevante matéria, mas até hoje não se manifestou a respeito do nosso pedido.

E agora, senhor Ministro, quando todos os Contabilistas do País assistem ao ingresso, em sua área profissional, de numerosos diplomados de Cursos Supletivos que virão agravar sobremaneira a situação acima delineada, permitindo-nos solicitar a Vossa Excelência que use dos meios e processos previstos em nosso ordenamento jurídico, a fim de que o Técnico em Contabilidade seja excluído dos efeitos da Resolução nº 2, de 27 de janeiro de 1972, do Egrégio Conselho Federal de Educação.

Servimo-nos da oportunidade para assegurar a Vossa Excelência que certamente mais de 200.000 (duzentos mil) contabilistas devidamente registrados em Conselhos Regionais de Contabilidade de todo o País esperam com ansiedade a solução do problema que tão intimamente diz respeito ao seu bem-estar.

Queira aceitar nossos protestos de elevada estima e distinta consideração.

NOTA — Em audiência concedida, dia 10 do corrente, aos Presidentes do Conselho Federal de Contabilidade, do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil e das Federações dos Contabilistas do Rio Grande do Sul, São Paulo e Norte-Nordeste, o Senhor Ministro Ney Braga, após demorado debate sobre a matéria, decidiu suspender a realização de exame supletivo na área da contabilidade, determinando, desde logo, as providências necessárias.

ECOS DO "DIA DO CONTABILISTA"

TRECHO do Discurso pronunciado pelo Contabilista recém-formado, LUIZ FERNANDO MUSSOLINI JUNIOR, nas solenidades comemorativas ao "Dia do Contabilista", realizadas no SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO, dia 24 de abril de 1976:

"De início, cumpre ressaltar que inexistente um esquema de orientação vocacional capaz de esclarecer o exato conteúdo dos cursos médios e superiores de Contabilidade e de, pelo menos, projetar as possibilidades de atuação profissional futura.

Esse fato, a nosso ver, é causa do desencanto presente de muitos alunos e a frustração posterior de não poucos profissionais, tendo uns e outros passado longo tempo na preparação para atividades que não se coadunam com suas aptidões, nem correspondem aos seus anseios.

Mais que isso, impõem-se a reformulação dos currículos dos Cursos Técnicos de Contabilidade e dos Cursos Superiores de Ciências Contábeis, visando à efetiva adequação dos itens lecionados com as necessidades do mercado de trabalho.

Nesse sentido, há que existir maior sintonização entre a Escola, a Empresa, os Órgãos de Classe e o próprio Governo, objetivando proporcionar aos futuros profissionais a formação científica e técnica que lhes possibilite a prestação de serviços ao nível desejado pelos seus tomadores.

Finalmente, nos parece que a crescente disseminação das Escolas Técnicas de Contabilidade e das Faculdades de Ciências Contábeis é fator determinante da saturação do mercado de trabalho e do conseqüente aviltamento do exercício profissional.

Ousamos sugerir o reexame aprofundado dos critérios que regem a criação e o funcionamento dessas Escolas, bem como clamamos, desde já, por uma mais aguda atuação dos órgãos de classe, tudo no sentido da elevação dos padrões profissionais dos contabilistas."

LOUVOR À RBC

A Direção da RBC agradece ao Professor A. Lopes de Sá expediente que lhe foi remetido, em data de 25.11.1976, e que vai transcrito a seguir:

"SUGESTÕES:

- 1) manutenção da parte "Reminiscências" sob o título "HISTÓRIA DA CONTABILIDADE", tornando-a freqüente;
- 2) criação de uma seção especial e constante sobre "ÉTICA PROFISSIONAL";
- 3) Seção de BIBLIOGRAFIA com orientação de "onde adquirir os livros" que são recém-editados;

A RBC está excelente.

Supera a maioria das editadas em todo o mundo e é um orgulho para a nossa Nação.

Devemos ampliar sua distribuição no EXTERIOR para PROMOVER a Cultura Brasileira.

Devemos ampliar sua distribuição nos órgãos da cúpula governamental para PROMOVER o padrão cultural da classe. Mantida a alta seletividade dos artigos, a linha nacionalista que segue ela tende sempre a elevar-se, cada vez mais.

Renovamos Parabéns ao CFC.

Não faltaremos com a nossa Cooperação."

CONTABILISTA — COLABORE NA RBC COM ARTIGOS DE INTERESSE GERAL

A COMUNICAÇÃO A SERVIÇO DA INTEGRAÇÃO



Cumprindo os dias finais do 1º ano do segundo mandato, biênio 76/77, na Presidência do Conselho Federal de Contabilidade, em que fomos investidos em 9 de janeiro de 1976, pela honrosa escolha de nossos eminentes Pares, valemo-nos do último número deste ano da RBC, para uma prestação de contas com duplo endereço: em especial, aos que nos elegeram e, em geral, a todos os que se interessam pela vida do órgão máximo da autarquia de fiscalização do exercício da profissão do contabilista.

Continuamos presos aos pontos básicos, expressos quando assumimos a Presidência do CFC, em 1974, para o biênio 1974/75, quais sejam: UNIÃO DA CLASSE, com diálogo entre os dirigentes das diversas áreas; RESPEITO À HIERARQUIA dos órgãos que a representam; DESPERTAMENTO de toda a categoria profissional, para uma participação mais ativa nos organismos que lhes dizem respeito; REGULAMENTAÇÃO PROFISSIONAL, com a reformulação da Lei de Regência dos Conselhos de Contabilidade, o que redundaria na VALORIZAÇÃO PROFISSIONAL, com a elevação da profissão ao nível superior (Editorial — RBC nº 16).

Conforme enunciado, no início do corrente ano, voltamos particular atenção para a reestruturação, em âmbito nacional dos Conselhos de Contabilidade, onde ocuparam destaque fiscalização profissional e auditoria.

A função precípua dos Conselhos é a fiscalização. Para ativá-la, procuramos dar-lhe meios e normas. Com o Fundo de Desenvolvimento e Integração, procuramos dotar os Conselhos Regionais com

o menor número de profissionais, de recursos suficientes para uma efetiva fiscalização. Promovemos o II Seminário sobre Organização e Funcionamento de CRC, com a presença de servidores de todos os Conselhos Regionais, procurando levar o exemplo e a experiência dos maiores, dos que têm realmente uma fiscalização efetiva. Estamos procurando desenvolver a fiscalização integrada em todos os recantos do Brasil.

A Auditoria, criado no CFC um setor, dotado de pessoal especializado, já está a campo, seja com auditoria interna no CFC, seja com auditoria nos Conselhos Regionais. As instruções emanadas do Tribunal de Contas da União, onde as inovações apresentadas, tais que prestações de contas consolidadas e certificados de auditoria expedidos pelo CFC, nas contas dos Conselhos Regionais, deram a este órgão Federais maiores responsabilidades que, foram, de inteiro, assumidas. No corrente ano foram auditados todos os 21 Conselhos Regionais de Contabilidade.

Reconhecemos que as nossas responsabilidades, na direção do Órgão Máximo, aumentaram, a cada passo, porém procuramos, neste ano de 1976, dividi-las com os nossos Companheiros do Plenário, contando ainda com o concurso de nossos colegas de todo o país, concurso que não nos faltou no biênio passado. Assim, juntos, alcançaremos o melhor para os Conselhos e para a Classe.

Durante o ano de 1976, continuamos com a nossa programação de estar presente em Estados do Brasil, onde nossa palavra se fizesse necessária. Em assim sendo, vejamos:

30/01/76

Fortaleza — Ceará. Para a posse da Comissão Organizadora do X Congresso Brasileiro de Contabilidade

20/02/76

Petrolina — Pernambuco. Inauguração de Delegacia local do CRC—PE. Palavras proferidas sobre o anteprojeto de reformulação do DL 9295/46.

10/03/76	Recife — Pernambuco. Palestra no Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal de Pernambuco, sobre anteprojeto de Reformulação da Lei de Regência dos Conselhos de Contabilidade.	22/09/76	Regência dos Conselhos de Contabilidade.
30/04/76	Juazeiro do Norte — Ceará. Semana do Contabilista local, onde também nos pronunciamos sobre a Lei de Regência dos Conselhos de Contabilidade.	12/11/76	Porto Alegre — Rio Grande do Sul. Semana do Bacharel em Ciências Contábeis
13/14/05/76	Sete Lagoas — Minas Gerais. Seminário sobre assuntos fiscais, onde também pronunciamos palestra sobre Ética Profissional e Reformulação da Nossa Lei de Regência.	19/11/76	Curitiba — Paraná. Reunião com Delegados do CRC-PR, sobre certificado de habilitação profissional em forma de etiqueta gomada.
26/27/05/76	João Pessoa — Paraíba — I Seminário de Auditoria da Paraíba, aproveitando o ensejo para prestar esclarecimentos sobre o anteprojeto de reformulação da nossa lei de regência.	21/26/11/76	Fortaleza — Ceará. X Congresso Brasileiro de Contabilidade e Reunião Plenária do CFC, onde pronunciamos palestra no encerramento do Congresso, sobre valorização profissional.
9/10/06/76	Curitiba — Paraná. Inauguração das novas instalações do CRC-PR e reunião do IAIB — Seção Regional.	10/12/76	Viajamos à Brasília — D. Federal — quando mantivemos uma reunião com os Conselheiros do CRC-DF, para tratar de assuntos atinentes ao órgão.
21 a 24/07/76	Duque de Caxias — Estado do Rio de Janeiro — XXVIII Convenção dos Contabilistas do Estado do Rio de Janeiro onde pronunciamos palestra sobre o ensino supletivo.	13/12/76	Ainda, em Brasília, tivemos um encontro informal com diversas autoridades do MTB, quando foram debatidos diversos problemas relacionados aos Conselhos Regionais de Contabilidade e aos Contabilistas, especialmente ao anteprojeto.
27/08/76	Salvador — Bahia. Entrega de Carteiras pelo CRC-BA, aos formandos da Universidade da Bahia.	14/12/76	Estivemos em audiência com o Sr. Ministro Ney Braga, da Educação e Cultura, em Brasília, para tratar do anteprojeto e do problema do ensino supletivo.
15/09/76	Petrópolis — Estado do Rio de Janeiro. Posse da nova Diretoria da Associação Profissional dos Contabilistas, onde, também, pronunciamos palestra sobre a Lei de	18/12/76	Participamos num jantar de confraternização, do CRC-SP, em São Paulo, quando proferimos palestra aos contabilistas presentes.

A COMUNICAÇÃO A SERVIÇO DA INTEGRAÇÃO

A campanha de Valorização Profissional, uma de nossas metas, não se restringiu somente às áreas dos Conselhos, Federações, Sindicatos, Associações, Universidades, Faculdades ou Escolas. Entramos, muitas vezes, em contato com autoridades dos Ministérios da Educação, e do Trabalho, Tribunal de Contas da União e outras, sempre em busca de soluções para problemas com que nos defrontamos, diariamente, como, por exemplo, na área do Ministério da Educação, sobre ensino profissionalizante. O CFC, órgão situado na solução da problemática, procurou se integrar no trabalho de cooperação de todos, em busca da melhor realização da tarefa. Na área do Ministério do Trabalho, outro assunto palpitante foi focalizado, qual seja a cobrança de contribuição sindical, quando se procurou dar solução, dentro do quadro da legalidade.

Ainda na área do Ministério da Educação, contatos inúmeros foram mantidos, no tocante à nossa meta primordial: a reformulação da Lei de Regência dos Conselhos de Contabilidade. Uma comunicação a todos os companheiros da Classe, da maior importância, e ao fazê-lo, julgamos necessário um ligeiro retrospecto.

Antes de iniciar os trabalhos de estudo e elaboração do anteprojeto de reforma da lei orgânica, estivemos com os Srs. Ministros Arnaldo Prieto e Ney Braga para lhes expor o problema e esclarecer a solução que nos parecia correta.

A partir daí, arregaçamos as mangas e pusemos em execução um gigantesco procedimento com a finalidade de auscultar todas as correntes de opinião interessadas, para o fim de chegar a um denominador comum capaz de definir a orientação filosófica que deveria prevalecer na redação do anteprojeto.

Simultaneamente, iniciamos contatos com técnicos em ensino, dentro e fora do Governo, visando a submeter-lhes a diretriz estabelecida, de modo a aferir suas oportunidades, viabilidade e eficácia.

Estivemos no Departamento de Ensino Médio do Ministério da Educação, onde a idéia central do anteprojeto foi proposta, logrando aprovação.

Antes de o anteprojeto estar concluído, recebemos o ofício nº DEM/COPEL/2913, de 2.9.1974, do Senhor Diretor do DEM, solicitando-nos que lhe remetêssemos cópia do mesmo. Por telefone, comunicamos a S.Sa. que tão logo apresentássemos o anteprojeto ao Senhor Ministro do Trabalho, faríamos chegar às suas mãos uma cópia. Isso foi feito através do ofício CFC nº 1410/74/DV.374, de 31.10.1974.

No dia 22.1.75, fomos recebidos pelo Professor Torquato Jardim, Diretor do Departamento do Ensino Médio, oportunidade em que, após debatermos a matéria com os assessores do órgão, nos foi lido o seu parecer favorável ao anteprojeto. Ainda mais: nos foi solicitado que fornecêssemos ao DEM 50 exemplares do anteprojeto, porque era intenção do Departamento remetê-los às Escolas Técnicas que haviam representado ao Senhor Ministro contra o mesmo, acompanhando aquele parecer.

Alguns acontecimentos desagradáveis atrasaram excessivamente a tramitação do anteprojeto no Ministério do Trabalho, até que, após muito esforço, descobrimos que fora remetido ao Ministério da Educação, através do Aviso nº 149, um substitutivo, elaborado naquele Ministério, que redefinia pontos fundamentais de nosso trabalho, adotando soluções antípodas, que jamais poderíamos aceitar. Pusemo-nos em campo para derrubar a nova fórmula totalmente espúria. Não foi fácil.

Na parte de educação, como esperávamos, recebeu parecer contrário, porque é conhecida a posição do MEC contra a equiparação pura e simples entre profissionais de nível médio e de nível superior.

No que tange aos demais absurdos, que foram incluídos ao anteprojeto, sobretudo com a finalidade de garrotear os Conselhos, foi necessário enorme esforço adicional para derrubá-los. Tivemos que chegar novamente ao Senhor Ministro do Trabalho (22.1.1975).

Somente em 22.4.76 foi possível sair do Ministério do Trabalho, rumo ao da Educação e Cultura, o nosso anteprojeto (Aviso nº 279).

Retornando, em 12.5.76, os contatos no DEM para tratar da matéria, fomos surpreendidos com a mudança ocorrida no órgão técnico que deveria apreciar o anteprojeto. Lá não mais encontramos técnicos com que havíamos mantido contato antes da elaboração do trabalho.

Mais ainda: a negativa ao substitutivo que havia sido remetido antes, instaurou clima adverso, desparecendo a receptividade obtida anteriormente.

Diante desse quadro, invocamos a existência do parecer anterior.

Sentindo a adversidade do DEM, além de passarmos a acompanhar mais de perto a tramitação do processo, fomos ao Prof. Euro Brandão — Secretário Geral do MEC, em 15.5.76, a quem expusemos o problema, encarecendo que nenhum parecer contrário fosse dado sem nos convocar para um debate ao vivo.

CONTROLE INDICIÁRIO E REVISÃO

ces percentuais de comparação entre os componentes do sistema do rédito. Por esta razão a escolha dos "conjuntos de estudos" é da maior importância para a excelência dos julgamentos ou "avaliações".

Na limitação deste trabalho não podemos, senão, indicar o quanto é primordial para o êxito do método a escolha das correlações e a formação de conjuntos realmente adequados.

CONVERSÃO DE VALORES

Embora o valor isolado possa ser um indício (como por exemplo saldos de Caixa demasiadamente elevados por longos períodos) não consegue, na "análise superior" oferecer todos os meios necessários de medida. Esta a razão pela qual selecionam-se conversões dos mesmos em percentuais, números índices e quocientes. O valor técnico está em saber escolher a "base" de comparação. Entendemos que bases devem ser os componentes que exercem "maior influência" sobre o conjunto.

O conhecimento da doutrina contábil vem, no caso, mais uma vez, em auxílio da técnica. A disciplina no elenco dos elementos da estrutura é fundamental.

Na realidade duas grandes estruturas existem:

- 1 - Patrimonial, propriamente dita e a
- 2 - Reditual

A primeira é a "elementar" ou "integral" (segundo alguns doutrinadores) a segunda é a "derivada" ou a "diferencial" (promotora das variações de aumento e redução da estrutura elementar).

Dentro de cada uma delas existe todo um complexo de conjuntos. A Patrimonial compõe-se de "elementos básicos" que são:

- I - Imobilizações Técnicas; II - Imobilizações Financeiras e de Redito; III - Bens Operacionais ou de Venda; IV - Créditos de Funcionamento; V - Créditos de Financiamento; VI - Bens Numéricos; VII - Valores de Diferimentos; VIII - Capital Próprio; IX - Débito de Funcionamento; (Débito de Financiamento).

Ou como resumem, ainda mais, outros estudiosos:

- I - Imobilizações; II - Estoques; III - Créditos; IV - Numérico; V - Pendências; VI - Capital Próprio; VII - Débitos;

A Reditual compõe-se, também, de "elementos básicos":

- I - Receitas Técnicas; II - Receitas Complementares; III - Custos Técnicos; IV - Custos Complementares;

Cada componente, seja de que estrutura for, oferece um razoável número de divisões e subdivisões.

Esta complexidade, para ser medida, necessita de "bases" adequadas e de números que a elas se prendam para oferecer meios de julgamento.

DEMONSTRATIVOS E LIMITES DE TOLERÂNCIA

Os meios demonstrativos são de seleção do técnico, de modo que possam dar ao mesmo a maior quantidade de meios possível. Matrizes, diagramas, fluxogramas etc. são da livre conveniência do mar-nuseio e de cada caso.

Se, por exemplo, o Ministério da Fazenda desejasse instalar um serviço de Controle Indiciário, nos moldes que descrevemos, para controlar as 500 maiores empresas do País, deveria fazê-lo em bases de computação eletrônica, apelando, preferivelmente, para matrizes e memorizando em discos (do computador) os limites de tolerância selecionados.

A seleção dos limites já demandaria um trabalho preliminar. Todo um complexo de organização deveria ser estabelecido.

Se entretanto, é o agente fiscal que necessita do estabelecimento de "indícios" para um exame importante, deverá contar com os seus recursos manuais (o local onde está às vezes não lhe oferece outras opções). Neste caso, é o levantamento de "quadros" que vai ajudar sua missão.

Se é um escritório de auditoria, com muitos clientes, também deve processar eletronicamente o controle, mas, se de médio porte poderá fazê-lo utilizando-se de máquinas convencionais. Tudo, obviamente, depende das circunstâncias.

Não existem "padrões" de demonstrativos capazes de atenderem a todos os casos. Recomenda-se, todavia, grupar os conjuntos pelas suas "estruturas" (patrimonial e reditual) e os demonstrativos por tipo de conversão (percentuais, números índices, quocientes simples, quocientes padrões, quocientes limites, percentuais limites, índices limites).

Os "limites", que representam o grau de "tolerância" podem ser fixados matematicamente ou por "proximidades lógicas" (já que em matéria patrimonial a matemática é muito relativa, como sói acontecer nas demais ciências sociais e onde está envolvida a participação da "vontade humana").

Um critério razoável é aquele encontrado em relação aos volumes básicos de "giro" e "crédito", considerado o comportamento relativo do componente em função daqueles volumes e da elasticidade do elemento dentro de seu conjunto genuíno. Assim, por exemplo, a tolerância para gastos de administração depende da estrutura da empresa, do seu regime administrativo, e, também, das condições financeiras e de resultados da empresa.

Resoluções do CFC

N.º 436/76 e 440/76

RESOLUÇÃO C.F.C. N.º 436/76

DISPÕE SOBRE REGISTRO PROVISÓRIO.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que se faz mister enfatizar que o registro provisório, tanto quanto definitivo, somente pode ser concedido se e quando o estabelecimento de ensino e o curso onde se tenha originado o diploma ou certificado, for reconhecido oficialmente, na forma da legislação vigente;

CONSIDERANDO que o advento da Lei 5.692, de 11 de agosto de 1971, que fixa diretrizes e bases para o ensino de 1.º e 2.º graus, estabeleceu uma completa modificação de procedimento na concessão de diplomas e certificados por parte das escolas de nível médio, agora chamadas de escolas de ensino de 2.º grau;

RESOLVE:

Art. 1.º — O REGISTRO PROVISÓRIO será solicitado ao Presidente do Conselho Regional de Contabilidade, com jurisdição sobre o domicílio profissional do Contabilista, mediante requerimento instruído como:

a) certidão ou declaração fornecida pela escola contendo todos os elementos mínimos, necessários e indispensáveis, constantes do diploma ou certificado, nos termos das normas que regem a matéria, assinada pelo Diretor, declarando que o requerente concluiu o curso e que foi feito o pedido de registro do certificado ou diploma, que se encontra em processamento no órgão competente do Ministério da Educação e Cultura;

b) prova de que o estabelecimento de ensino e o curso são oficialmente reconhecidos; c) três (3) fotografias tamanho 3 x 4 cm.

§ 1.º — Em se tratando de concluinte de curso de 2.º grau ao qual deverá ser concedido certificado, indispensável será a citação do título a que fará jus e sua base legal.

§ 2.º — Não se aceitará como provas, para os fins do disposto na alínea "b", documento atestando a existência no órgão competente, do processo de reconhecimento oficial do estabelecimento de ensino e do curso.

§ 3.º — No ato de entrega do requerimento deverá ser paga a taxa de registro provisório e a respectiva anuidade.

Art. 2.º — A todo profissional registrado de acordo com esta resolução, será entregue um cartão de registro provisório, conforme modelo aprovado pelo CFC.

§ 1.º — O registro provisório será concedido pelo prazo de 1 (um) ano, podendo ser renovado mediante substituição do respectivo cartão.

§ 2.º — O prazo de validade do cartão será mencionado expressamente através de anotação, em cor vermelha, do dia, mês e ano do seu vencimento.

§ 3.º — Esgotado o prazo de registro provisório sem que tenha sido solicitada sua renovação, ou pedido de registro definitivo, o Conselho Regional de Contabilidade adotará as providências necessárias para apurar e punir o eventual exercício ilegal da profissão.

§ 4.º — A substituição do cartão para renovação do registro provisório dependerá de requerimento instruído com a certidão ou declaração da escola, assinada pelo Diretor, declarando que o registro do certificado ou diploma continua em processamento no órgão competente do Ministério da Educação e Cultura.

§ 5º — A renovação será concedida uma única vez, por igual período consecutivo.

§ 6º — O Conselho Regional de Contabilidade cobrará, pela renovação, nova taxa de registro provisório.

Art. 3º — Os Conselhos Regionais de Contabilidade adotarão as medidas necessárias para o efetivo controle dos registros provisórios.

Art. 4º — Esta resolução entra em vigor na data de sua aprovação, revogadas as Resoluções CFC nºs. 255/69, 258/70 e 409/75.

Rio de Janeiro, 20 de março de 1976.

YNEL ALVES DE CAMARGO, Presidente — NILO ANTÔNIO GAZIRE, Vice-Presidente — ALCIDINO PAULINO DE AGUIAR — ALÉCIO ZANETTIN — BENEDICTO GILBERTO DE AZEVEDO PANTOJA — IVO MALHÃES DE OLIVEIRA — JOSÉ SILVA DE ARAÚJO — MANUEL MESIAS PEREIRA LIMA — MÁRIO GURJÃO PESOA — MÁRIO RODRIGUES DE AZEVEDO — MILITINO RODRIGUES MARTINEZ — MURILO CAVALCANTI CANAVARRO — NERI SCHUTZ — ORLANDO RODRIGUES TEIXEIRA — OSWALDO ALVES DE MATTOS

RESOLUÇÃO C.F.C. N.º 440/76

INSTITUI A MEDALHA “MÉRITO CONTÁBIL JOÃO LYRA” E DISPÕE SOBRE A SUA CONCESSÃO.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

— CONSIDERANDO que a classe contábil está comemorando, solenemente, em todo o território nacional, o cinquentenário da instituição do “DIA DO CONTABILISTA” — 25 de abril —;

— CONSIDERANDO que ao eminente Senador JOÃO LYRA, de cuja iniciativa resultou aquela significativa efeméride, a classe contábil deve inúmeras e expressivas realizações;

— CONSIDERANDO que dentre as formas de reconhecimento do trabalho realizado que se dedicam, alcançando notoriedade, ao aprimoramento das atividades relacionadas com a contabilidade, a outorga de medalhas se apresenta como uma das mais importantes e expressivas,

RESOLVE:

CAPÍTULO I

— DA INSTITUIÇÃO E DAS FINALIDADES

Art. 1º — É instituída a MEDALHA MÉRITO CONTÁBIL JOÃO LYRA, destinada a conceder os que, no campo das atividades científicas, educacionais, culturais, administrativas e profissionais, relacionadas com a Contabilidade, se tenham distinguido de forma notável ou relevante e contribuído, direta ou indiretamente, para elevação da classe contábil.

Parágrafo único — A concessão da medalha ocorrerá nos anos de realização de Congresso Brasileiro de Contabilidade e em cada oportunidade poderão ser agraciadas, no máximo, três pessoas.

CAPÍTULO II — DAS INSÍGNIAS

Art. 2º — As insígnias da medalha “MÉRITO CONTÁBIL JOÃO LYRA” obedecem às seguintes características: forma circular, com 5 (cinco) centímetros de diâmetro, em ouro, tendo ao centro a efígie do Patrono, contendo na parte lateral à direita a expressão “Senador JOÃO LYRA”; no reverso, insculpido em círculo, ramos de loureiro, tendo ao centro os dizeres:

- a) “CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE”;
- b) “MÉRITO CONTÁBIL JOÃO LYRA”;
- c) “a data da criação da medalha”.

Parágrafo único — Os desenhos da MEDALHA MÉRITO CONTÁBIL JOÃO LYRA, acompanham a presente Resolução e dela ficam fazendo parte integrante.

CAPÍTULO III — DOS CRITÉRIOS DE SELEÇÃO

Art. 3º — A MEDALHA MÉRITO CONTÁBIL JOÃO LYRA será concedida àquele que, atendida a condição prevista no art. 1º, possua reputação ilibada e conte, no mínimo, 20 (vinte) anos de exercício da profissão.

Parágrafo único — O autor de obra contábil de reconhecido valor será dispensado do requisito estabelecido na última parte desse artigo.

CAPÍTULO IV — DO PROCESSO SELETIVO

Art. 4º — No semestre imediatamente anterior à data fixada para realização de Congresso Bra-

sileiro de Contabilidade e no prazo assinalado pelo CFC, a este cada Conselho Regional de Contabilidade enviará lista tríplice de nomes dos candidatos ao recebimento da medalha, acompanhada do "curriculum vitae" de cada um.

§ 1º — A escolha dos nomes obedecerá a rigorosa seleção, com observância das condições e requisitos estabelecidos nesta Resolução, podendo cada CRC indicar somente 1 (um) candidato em sua jurisdição.

§ 2º — Os Conselheiros efetivos e suplentes dos Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade não poderão ser agraciados com a concessão de medalha enquanto exercerem os seus mandatos.

Art. 5º — O CFC escolherá, por maioria absoluta, dentre os nomes com maior número de indicações pelos CRC, aqueles a serem agraciados com a medalha.

§ 1º — Se for inferior a três os nomes que tiverem recebido mais de uma indicação, o CFC selecionará, previamente, tantos quantos bastem para completar aquele número.

§ 2º — Se não houver candidato com mais de uma indicação, o CFC fará a escolha dentre todos os nomes apresentados.

Art. 6º — Excepcionalmente a medalha poderá ser concedida a estrangeiro, desde que indicado e escolhido pelo voto de 2/3 (dois terços) dos membros do CFC, independente do que prescreve o art. 5º.

CAPÍTULO V — DA CONCESSÃO

Art. 7º — A entrega das condecorações dar-se-á em solenidade pública, durante a realização de Congresso Brasileiro de Contabilidade.

§ 1º — As condecorações serão entregues pelo Presidente do Conselho Federal de Contabilidade ou por pessoa por ele designada.

§ 2º — Em caráter excepcional, a entrega das condecorações poderá ser feita em época diversa, desde que assim delibere a maioria de 2/3 (dois terços) do Plenário do Conselho Federal de Contabilidade.

CAPÍTULO VI — DO REGISTRO

Art. 8º — O Conselho Federal de Contabilidade fará registrar cronologicamente, em livro especial, o nome de cada agraciado, os seus dados biográficos e títulos que o credenciaram.

CAPÍTULO VII

— DA PERDA DA CONDECORAÇÃO

Art. 9º — Perderá o direito de usar a MEDALHA MÉRITO CONTÁBIL JOÃO LYRA:

a) os agraciados brasileiros que, nos termos da legislação em vigor, tenham perdido a nacionalidade;

b) os condenados pela Justiça, em qualquer foro, por crime contra a integridade e a soberania nacionais, ou atentado contra o erário, contra as instituições e a sociedade, desde que apurados em investigação, sindicância, inquérito ou sentença transitada em julgado;

c) os que tenham praticado atos que invalidem as razões pelas quais foram agraciados;

d) os que não comparecerem à solenidade oficial para receberem a condecoração, salvo motivo justificado;

e) os agraciados estrangeiros que forem expulsos do País;

Art. 10 — Em todo e qualquer processo de cassação do direito de usar a MEDALHA MÉRITO CONTÁBIL JOÃO LYRA será assegurada a mais ampla defesa ao interessado.

Art. 11 — Aplicada a penalidade, será solicitada a devolução da medalha ao CFC, através de notificação escrita, via postal, com aviso de recebimento (AR).

Parágrafo único — Decorrido o prazo de 10 (dez) dias a contar da data do recebimento da notificação, sem que o agraciado, punido pelo CFC, tenha devolvido a medalha, poderá ser requerida sua devolução judicialmente, sem prejuízo de outras providências legais e regimentais inclusive publicação de avisos e editais.

CAPÍTULO VIII

— DAS DISPOSIÇÕES ESPECIAIS

Art. 12 — A concessão da MEDALHA MÉRITO CONTÁBIL JOÃO LYRA, que não amplia, nem restringe quaisquer direitos profissionais, assegura a seu titular a condição de destaque de presença em mesas diretoras de solenidades promovidas pelos Conselhos de Contabilidade.

Art. 13 — Esta Resolução entra em vigor na data de sua aprovação.

Rio de Janeiro, 20 de agosto de 1976.

YNEL ALVES DE CAMARGO, Presidente — NILO ANTÔNIO GAZIRE, Vice-Presidente — ALCIDINO PAULINO DE AGUIAR — ALÉCIO ZABETTIM — BENEDICTO GILBERTO DE AZEVEDO PANTOJA — IVO MALHÃES DE OLIVEIRA — JOSÉ SILVA DE ARAÚJO — MANUEL MES-

SIAS PEREIRA LIMA — MÁRIO GURJÃO PESSOA — MÁRIO RODRIGUES DE AZEVEDO — MILITINO RODRIGUES MARTINEZ — MURILO CAVALCANTI CANAVARRO — NERI SCHUTZ — ORLANDO RODRIGUES TEIXEIRA — OSWALDO ALVES DE MATTOS

MODELO DA MEDALHA MÉRITO CONTÁBIL
JOÃO LYRA

Anexo à Resolução CFC nº 440/76, art. 2º. parágrafo único.



FRENTE



VERSO



NOVA SEDE PARA A ACADEMIA



Entrega das chaves da Sala de Reuniões do antigo CRC—Rio de Janeiro, em Niterói, em comodato, à Academia de Ciências Contábeis do Estado do Rio de Janeiro, na sede do Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro, dia 27.10.76, vendo-se de pé, o Presidente do CRC — Contador Milton Martins dos Santos e o Presidente da Academia — Contador Paulo de Mello Kalle, além do Presidente do CFC — Prof. Ynel Alves de Camargo e Conselheiros do CRC—RJ.

DEPARTAMENTO DE CADASTRO

Rio de Janeiro, 31 de agosto de 1976

CIRCULAR DCD-0000/004/76 - (BNH)

Publicada no Diário Oficial da União de 13.09.76
- Seção I - Parte II - páginas 3.699 a 3.703.

Comunicamos que o Senhor Diretor Superior da Área de Administração e Controle Operacional, em despacho de 27.08.76, tendo em vista o disposto na RD nº 20/74, de 22 de abril de 1974, aprovou a seguinte 5ª (quinta) lista de Auditores Independentes cadastrados, considerados idôneos para certificar demonstrativos contábeis:

a) das empresas de construção civil e/ou incorporação imobiliária com capital registrado ou autorizado superior a 20.000 UPC (vinte mil Unidades Padrão de Capital do BNH), que venham a contratar ou executar obras financiadas com recursos do Sistema Financeiro da Habitação (RD nº 66/73, de 17.01.74);

b) das companhias de saneamento, integrantes do Sistema Financeiro do Saneamento (ID/SFS nº 02/76, 19.01.76).

A presente 5ª (quinta) lista consolida as anteriores, e terá validade por 6 (seis) meses a partir da data de sua publicação no Diário Oficial da União.

PESSOAS FÍSICAS - AUDITORES INDEPENDENTES AUTÔNOMOS

Alberto Mendes Corrêa
Rua Vasconcelos Tavares, 25 - 7º and. - conj. 71 - Santos-SP

Alberto Vieira de Barros Leite
Rua Dias da Cruz, 147 s/308 - Rio de Janeiro - RJ

Alcides Ramos
Av. Jabaquara, 993 - conj. 1 - São Paulo - SP

Aldo Hamilton Pereira dos Anjos (*)
Rua XV de Novembro, 172 - 12º and. - conj. 1208 - 8 - Curitiba - PR

Amaro Pedro de Freitas
Rua dos Andradas, 1560 - 2º and. - s/10 - Porto Alegre - RS

Américo Previsto
Rua Manoel Coelho, 500 - conj. 404, 5 - São Caetano do Sul - SP

André Scagliusi
Largo de São Bento, 64 - 11º and. - conj. 118 - São Paulo - SP

Antônio Rocha Miranda
Av. Afonso Pena, 262 - s/1.107 - Belo Horizonte - MG

Augusto Geraldo Noco (*)
Rua Pres. Faria, 51 - 9º and. - conj. 903, 5 - Curitiba - PR

Bernardo Leo Wajchenberg
Rua Silva Pinto, 449 - 1º and. - conj. 12 - São Paulo - SP

David Rafael Blochtein
Av. Oswaldo Aranha, 580 - conj. 2 e 3 - Porto Alegre - RS

Ducinaí Gomes Barbosa (*)
Av. Goiás, 310 - s/505 - Goiânia - GO

Elmiro José Hellmann
Rua dos Andradas, 1234 - conj. 612 - Porto Alegre - RS

Esther Marques Neves da Silva
Rua Pe. Antonio Ribeiro Pinto, 56 aptº 103 - Praia do Suá
Vitória - ES

Euclides Paulin (*)
Pça. Barão de Pirapama, 199 - São Paulo - SP

Fábio Bertocco
Rua Barão do Rio Branco, 63 - 17º and. - conj. 1704 - Curitiba - PR

Fiorello Zucchi
Av. Otávio Rocha, 116 - 4º and. - conj. 42 - Porto Alegre - RS

Geraldo de La Rocque
Av. N. S. de Copacabana, 680 - s/502 - Rio de Janeiro - RJ

Hélio Fava
Rua João Adolfo, 118 - 3º and. - s/310, 12 - São Paulo - SP

Heraldo Rodrigues da Silva
Rua Vig. José Inácio, 566 - conj. 1004 - Porto Alegre - RS

Herbert Jorge Fritsch
Rua José de Alencar, 137 - Ivoti - RS

Holy Ravanello
Rua Almirante Abreu, 258 - Porto Alegre - RS

Jales Lucas Machado (*)
Edifício Presidente - sobreloja 01 - ECS - Brasília - DF

João Pestana Filho
Praça da República, 36 - 4º and. - s/13 - Santos - SP

José Antônio Ramão (*)
Alameda Joaquim Eugênio de Lima, 1195 aptº 51 - São Paulo - SP

José Gonçalves Viana
Travessa Frutuoso Guimarães, 215 s/204 - Belém - PA

José Gorgulho (*)
Rua México, 111 - s/704, 7 - Rio de Janeiro - RJ

(*) Os asteriscos assinalam modificações em relação à lista anterior.

José Toledo
Rua São Bento, 279 - 4.º andar - conj. 415 - São Paulo - SP

Livio Taufer
Rua Dr. Flores, 105 - conj. 805 - Porto Alegre - RS

Luiz Sá Carvalho
Rua Pe. João Crippa, 495 - Campo Grande - MT

Manoel Ingber
Av. Pres. Vargas, 583 - s/2006, 7 - Rio de Janeiro - RJ

Mário Gracioso Dourado
Rua México, 119 - gr. 205 - Rio de Janeiro - RJ

Maurício Carneiro Santiago
Av. Pres. Vargas, 542 s/1.612 - Rio de Janeiro - RJ

Nelson Deiro González
Rua Sinke, 11 - M. Deus - Porto Alegre - RS

Oldemar Justus
Rua Mal. Deodoro, 252 - 7.º e 8.º ands. - conj. 701, 5 e 801 - Curitiba - PR

Olívio Koliver
Rua Dr. Vale, 254, 6 - Porto Alegre - RS

Olmiro Andrade
Av. Rio Branco, 156 - s/703 - Rio de Janeiro - RJ

Otto Kutscher de Oliveira (*)
Rua do Príncipe, 330 - 1.º and. s/108 - Joinville - SC

Paulo Noronha (*)
Rua dos Caetés, 530 - s/1212 - Belo Horizonte - MG

Paulo Ribeiro
Av. Pres. Vargas, 590 - s/1208 - Rio de Janeiro - RJ

Petrônio de Araújo Pereira
Rua Arquimedes de Oliveira, 204 - Recife - PE

Raimundo Andrade Moraes
Rua Castro e Silva, 121 - 4.º and. - s/406, 8 - Fortaleza - CE

Roland Hans Kumm (*)
Rua Pres. Nereu Ramos, 39 - 1.º and. - Lages - SC

Ruben Muratore Schmitz
Rua Dr. Florêncio Ygartua, 359 - Porto Alegre - RS

Salvador Luiz Di Fiori
Pça. da República, 250 - 7.º and. - São Paulo - SP

Seizi Toma
Rua Fernando de Albuquerque, 276 - 1.º and. - conj. 1 - São Paulo - SP

Silvino Guinzani
Rua Vig. José Inácio, 371 - conj. 624 - Porto Alegre - RS

Talmo Páscoli
Rua Senador Dantas, 117 - s/2032 - Rio de Janeiro - RJ

Tarcízio Danillo de Queiroz
Rua do Ouvidor, 50 - s/601 (parte) - Rio de Janeiro - RJ

Valério José de Matos (*)
Rua Felipe Schmidt, 21 - 7.º and. - conj. 701 - Florianópolis - SC

Waldemar Cabral
Av. Treze de Maio, 23 - s/608 - Rio de Janeiro - RJ

Walter Jotta
Rua Evaristo da Veiga, 35 - s/810 - Rio de Janeiro - RJ

Wanir Cerqueira Marinho
Rua Senador Dantas, 20 - s/308 - Rio de Janeiro - RJ

PESSOAS JURÍDICAS

- com indicação das Pessoas Físicas vinculadas que poderão certificar demonstrativos contábeis, em nome da Sociedade.

ADNER - Auditoria e Planejamento S/C (*)
Rua 7 de Abril, 277 - 5.º and. - São Paulo - SP
Ruggero Angelo Alpinolo Bittolo
Sylvio Feliciano Soares

Arthur Young Auditores Associados S/C Ltda.
Matriz: Rua Bráulio Gomes, 36 - 18.º and. - São Paulo - SP
Filiais: Rua Pedro Pereira, 460 - s/911 - Fortaleza - CE
Av. Dantas Barreto, 512 - s/805, 7 - Recife - PE
Av. Rio Branco, 99 - 16.º and. - Rio de Janeiro - RJ
Rua Gen. Andrade Neves, 90 - conj. 23 - Porto Alegre - RS
Barry John Westmore Cleaver
Elsio Raimondi
Geraldo Ferreira da Ponte

(*) ASCOP LTDA. - Assessoria, Consultoria, Planejamento e Auditoria
Rua Miguel Tostes, 290 - Porto Alegre - RS
Antônio Carlos Nasi
Arthur Nardon Filho

AUDICONT - Auditoria e Contabilidade Ltda.
Rua Santo Afonso, 44 - s/708 e 806 - Rio de Janeiro - RJ
Maurício da Costa
Otto Fuchshuber

AUDICONTROL - Auditoria Ltda.
Av. Almirante Barroso, 6 - conj. 1104, 6 - Rio de Janeiro - RJ
Paulo dos Santos Netto

AUDIN - Auditores Associados S/C Ltda.
SCS - Edifício Maristela, s/914 - Brasília - DF
Erasini de Salles Gallindo

AUDIPEC - Auditoria e Perícia Contábil S/C Ltda.
Av. Nilo Peçanha, 50 - s/1407 - Rio de Janeiro - RJ
Jayme Pereira de Andrade

AUDIT - Serviços de Auditoria S/C
Rua Blumenau, 569 - Joinville - SC
Celso Moreira Lopes
Sergio Alexandre de Oliveira

(*) Os asteriscos assinalam modificações em relação à lista anterior.

DEPARTAMENTO DE CADASTRO

Auditoria Confidor Ltda.

Matriz: Trav. Azevedo, 178 - Porto Alegre - RS
Filiais: Rua Barão de Cotegipe, 341 - São Paulo - SP
Rua Paissandu, 381 - conj. 11 - Recife - PE
Rua Ermelindo Leão, 15 - 10.º and. - Curitiba - PR
Edemar de Mello
Jaime Moschini
Ruben Rohde

Auditoria Crusius Ltda.

Rua Felicíssimo de Azevedo, 771 - Porto Alegre - RS
Carlos Oscar Crusius
Paulo Miguel Fabres

BINAH - Auditores e Consultores Associados Ltda.

Matriz: Rua 24 de Maio, 77 - 8.º and. - conj. 803 - São Paulo, - SP
Filial: Rua México, 119-21 - 8.º and. - s/2105, 6 - Rio de Janeiro - RJ
Fiore Capece

Boucinhas, Campos, Coopers & Lybrand Ltda. (*)

Matriz: Rua Barão de Itapetininga, 140 - 4.º a. - São Paulo - SP
Filiais: Av. Amazonas, 311 - 15.º and. - conj. 1506 - Belo Horizonte - MG
Ed. Antônio Venâncio da Silva, s/111, 4 - Bloco C - SCS - Brasília - DF
Rua Mal. Deodoro, 497 - 12.º and. - conj. 125, 7 - Curitiba - PR
Rua Mons. Coutinho, 61 - 1.º and. - Manaus - AM
Av. Dantas Barreto, 1.200 - gr. 204 - Recife - PE
Av. Pres. Wilson, 165 - 13.º and. - Rio de Janeiro - RJ
Eduardo Sampaio Campos
José da Costa Boucinhas
José Fernando da Costa Boucinhas
Nilton Claro

CAMPIGLIA & CIA. LTDA. (*)

Alameda Santos, 1827 - 18.º and. - conj. 182 - São Paulo - SP
Américo Oswaldo Campiglia

Castro, Serra, Nirdo - Auditores Independentes S/C Ltda.

Av. Afonso Pena, 981 - 10.º and. - s/1001, 4 - Belo Horizonte - MG
Antônio de Oliveira Pereira
José de Castro
Luiz Francisco Serra
Marcelo Leite Penna
Nirdo Nister dos Reis

Contábil Paulista Ltda.

Rua Santo Amaro, 526 - 2.º and. - São Paulo - SP
Sérgio Approbato Machado

Contabilidade e Auditoria A. M. Sousa S/C

Rua Prates, 460 - 5.º and. - s/51 - São Paulo - SP
Alexandre Moreira de Sousa

Contábil Auditoria S/C Ltda

Rua Barão de Monte Santo, 95 - São Paulo - SP
Jair Georgan

CRONIN - Auditoria e Contabilidade Ltda. (*)

Av. Rio Branco, 156 - gr. 2225 e 2238 (parte) Rio de Janeiro - RJ
Gustavo Almeida Nunes Leite

DELFA - Auditoria Ltda.

Rua Sergipe, 475 - 7.º and. - s/706, 8 - São Paulo - SP
Daniel Delphim Vanetti
Pedro Cafaro

Diehl, Biedermann & Bordsasch Ltda.

Matriz: Rua Gen. Andrade Neves, 90 - 2.º and. - Porto Alegre - RS
Filial: Pça. Antônio Prado, 33 - s/702, 4 - São Paulo - SP
Alberto Reinaldo Bordsasch
Anton Karl Biedermann

EASE - Escritório de Auditoria Independente S/C Ltda. (*)

Matriz: Av. Gen. Osório, 415 - 6.º and. - apto. 601 - João Pessoa - PB
Filial: Av. Rio Branco, 177 - s/909 - Natal - RN
José Edison do Nascimento

ECOPAL S/C de Auditoria e Assessoria Contábil Ltda.

Matriz: Rua Major Sertório, 212 - 8.º and. - São Paulo - SP
Filial: Av. Rio Branco, 120 - 8.º and. - s/814, 6 - Rio de Janeiro - RJ
Duralv Moretto

Escritório Técnico de Auditoria de Empresas "ETAET" Ltda. (*)

Rua Barão de Itapetininga, 255 - 8.º and. - s/811 - São Paulo - SP
Norberto Alonso

EXACTO - Auditoria e Planejamentos Contábeis Ltda.

Av. Salgado Filho, 94 - 9.º and. - Porto Alegre - RS
Silvino Guinzani

Fernando Motta & Auditores Associados - Auditores Independentes

Av. Afonso Pena, 732 - 12.º and. - Belo Horizonte - MG
Fernando Carneiro da Motta

Fidam Auditores S/C

Matriz: Rua 7 de Setembro, 54 - Rio de Janeiro - RJ
Filial: Av. Paulista, 1754 - 13.º and. - São Paulo - SP
Isolda Lourdes Mueller

Franzoni & Cia. - Auditores e Contadores

Rua Joaquim Silva, 11 - 9.º and. - Rio de Janeiro - RJ
Ilson Ribeiro de Almeida

GAPLAN - Auditoria Externa Ltda.

Av. Conde de Boa Vista, 121 - conj. 706 - Recife - PE
José Carneiro de Assis
Otacílio Otávio de Carvalho

IBS - Auditores Fiscais Ltda. (*)

Rua Andrade Neves, 14 - 13.º and. - Porto Alegre - RS
Luiz Gonzaga de Abreu

Instituto de Organização e Revisão de Contabilidade Ltda.

Av. Rio Branco, 277 - gr. 1.401, 3 - Rio de Janeiro - RJ
Erymá Carneiro (usa também Erymá Antunes Carneiro)

L.M. Vianna & Associados - Auditores Independentes S/C Ltda.

Rua México, 70 - gr. 901 - Rio de Janeiro - RJ
Luiz Venancio Monteiro Vianna

Loudon, Blomquist & Co.

Matriz: Rua Uruguiana, 55 - gr. 1004 - Rio de Janeiro - RJ
Filiais: Rua Barão de Itapetininga, 124 - gr. 71 - São Paulo - SP
Rua Espfrito Santo, 466 - s/1208 - Belo Horizonte - MG
Ary Casemiro de Menezes
George Stewart Loudon
Humberto Nogueira Pereira

Magalhães Andrade Auditores Independentes S/C Ltda.

Av. Brig. Faria Lima, 1580 - 6.º and. - conj. 61 - São Paulo - SP
Arthur Magalhães Andrade

Moreira - Auditores Brasileiros Associados Ltda. (*)

Matriz: Rua Corcovado, 252 - Porto Alegre - RS
Filiais: Rua Gonçalves Dias, 85 - 6.º and. - Rio de Janeiro - SP
Rua Riachuelo, 275 - conj. 1107 - São Paulo - SP
Rua Felipe Schmidt, 27 - conj. 813 - Florianópolis - SC
João Verner Juenemann

(*) Os asteriscos assinalam modificações em relação à lista anterior.

Moreno & Cia. Auditores Independentes (*)

Av. Brig. Luiz Antônio, 1700 - 2.º and. - São Paulo - SP
Francisco Moreno Corrêa

Normas - Auditoria e Consultoria S/C

Av. Paulista, 1159 - 15.º and. - conj. 1513, 14 - São Paulo - SP
João Damiano

Olmedo Auditores Ltda. (*)

Rua Gen. Vitoriano, 330 - 5.º and. - conj. 502 - Porto Alegre - RS

Nelson do Canto Olmedo
Wilson Dalmé Olmedo

Orconfis - Organização Contabilidade e Fisco S/C Ltda.

Pça. Carlos Gomes, 67 - 11.º and. - conj. M - São Paulo - SP
Osmar Fernandes

Organização Contábil Ort - Auditores e Contadores Ltda.

Av. dos Eucaliptos, 214 - São Paulo - SP
João Rey Ortiz Filho

Orplan - Consultores e Auditores Independentes S/C

Av. Amazonas, 311 - conj. 508 - Belo Horizonte - MG
Walter Alberto Prosdociami Pinto

Price Waterhouse Peat & Co. (*)

Matriz: Rua Gen. Jardim, 36 - 7.º and. - São Paulo - SP

Filiais: Av. Rio Branco, 138 - 16.º and. - Rio de Janeiro - RJ
Av. Amazonas, 311 - 13.º and. - Belo Horizonte - MG
Rua da Grécia, 8 - 7.º and. - Salvador - BA
Praça Machado de Assis, 63 - 13.º and. - Recife - PE
Trav. Campos Sales, 63 - 6.º and. - Belém - PA
Av. Francisco Glicério, 1046 - 10.º and. - Campinas - SP
Rua Mai. Deodoro, 314 - 8.º and. - Curitiba - PR
Av. Borges de Medeiros, 308 - 12.º and. - Porto Alegre - RS
Rua Major Facundo, 844 - 9.º and. - Fortaleza - CE
Álvaro Ayres Couto
Arnaldo de Carvalho Leite Filho
Carlos de Souza Carvalho
Donald Malpas
Edmundo Simões Bastos
Manoel Orlando de Moraes Pinho
Newton Avelino de Mello
Osmar Schwacke
Pedro Ozires Predeus
Raphael Bernardo D'Almeida Junior
Ruy Dell'Avanzi
Wallace Zornig

Ratio S/C Contadores Auditores Ltda.

Rua Marconi, 124 - 12.º and. - conj. 1204 - São Paulo - SP
Octávio de Mello Castanho Filho

Recoplan - Auditoria, Consultoria, Planejamento S/C Ltda.

Rua Caravelas, 341 - São Paulo - SP
Arnaldo Bilton

Revisa - Auditoria e Consultoria Ltda. (*)

Rua México, 41 - s/208 - Rio de Janeiro - RJ
Nelson Fonseca de Medeiros
Osmar Benjamim

Revisora Nacional - Auditores Independentes S/C Ltda.

Av. Ipiranga, 318 - Bloco A - 6.º and. - São Paulo - SP
Emílio Bacchi
Ernesto Marra
Hilário Franco
Iris Miguel Rotundo
Luiz Fernando Mussolini

Revisora Paulista "Expert" S/C Ltda.

Rua Cons. Crispiniano, 398 - conj. 1202 - São Paulo - SP
Ceslau Las
Luiz Lopes de Souza

Roberto Dreyfuss & Cia. S/C (*)

Matriz: Av. Paulista, 326 - 19.º and. - São Paulo - SP

Filiais: Rua México, 31 - 13.º and. - Rio de Janeiro - RJ
Rua dos Andradas, 1137 - 19.º and. - Porto Alegre - RS
Av. Afonso Pena, 732 - 11.º and. - Belo Horizonte - MG
Rua Visc. Rosário, 4 - 7.º and. - Salvador - BA
Helmuth Probst
Jorge Fischer Junior
Paulo Vasconcelos
Roberto Dreyfuss

Rodyo's Auditores Independentes S/C Ltda.

Rua Cons. Crispiniano, 344 - 11.º and. - conj. 1103, 4 - São Paulo - SP

Antonio Royo Franco
Horácio Rodrigues

Serra Lima & Companhia - Auditores Independentes

Rua Barão do Flamengo, 22 - gr. 1001 - Rio de Janeiro - RJ
Otelo Sarmento Serra Lima

Soltz, Matoso & Mendes - Auditores Independentes S/C Ltda.

Av. Afonso Pena, 732 - 3.º and. - Belo Horizonte - MG
Fernando Antônio Lopes Matoso
José Roberto de Almeida Mendes

Sotec-Aud - Auditores Independentes S/C Ltda. (*)

Av. Paulista, 2073 - 15.º and. - conj. 153, 4 - São Paulo - SP

Antônio de Rosa
Francisco Catalano Júnior
José Maria Pinto Zilli
Milton Improta

Soteconti - Auditores Independentes S/C Ltda.

Av. Paulista, 1754 - conj. 171 - São Paulo - SP

João Paulo Antônio Pompeo Conti
Salvador Francisco Antônio Carlos Santoro Conti

Steinstraser & Bianchessi Ltda. (*)

Matriz: Av. Goethe, 184 - Porto Alegre - RS

Filial: Rua 7 de Setembro, 967 - s/203 - Blumenau - SC
Albino Mathias Steinstraser
Eliseu Artur Bianchessi
Jairo Coelho da Silva

Tecnom Serviços Técnicos de Auditoria S/C

Pça. Franklin Roosevelt, 200 - 14.º and. - São Paulo - SP
Takuya Nakamura

Vieira de Mello & Associados (*)

Pça. Machado de Assis, 63 - 13.º and. - Recife - PE

Álvaro Ayres Couto
Carlos de Souza Carvalho
Donald Malpas
João Magalhães Vieira de Mello

Walter Hauer Auditores Independentes (*)

Matriz: Av. Almirante Barroso, 2 - 13.º e 17.º ands. - Rio de Janeiro - RJ

Filiais: Rua Cons. Crispiniano, 379 - 9.º and. - São Paulo - SP
Rua Barão do Rio Branco, 63 - s/1810 - Curitiba - PR
Rua XV de Novembro, 226 - s/1013, 4 - Belém - PA
Trav. São João, 2 - s/1103, 4 - Salvador - BA
Rua Riachuelo, 189 - s/805, 7 - Recife - PE
Av. Augusto de Lima, 468 - Sobreloja - Belo Horizonte - MG
Armando Róscia
Gilson Miguel de Bessa Menezes
Ilmar Alves dos Santos

Zalberg, Aizenman & Cia. Ltda.

Av. Rio Branco, 131 - 14.º and. (parte) - Rio de Janeiro - RJ
Chaim Henocho Zalberg

(*) Os asteriscos assinalam modificações em relação à lista anterior.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL

Diretoria Nacional

Sede provisória — São Paulo — Rua Antônio de Godói, 88 — 16º — Fone 34-5595.

Presidente	— Alberto Almada Rodrigues
Vice-Presidente p/assuntos técnicos	— Manoel Ribeiro da Cruz Filho
Vice-Presidente p/assuntos internos	— Gílson Miguel de Bessa Menezes
Vice-Presidente p/assuntos externos	— Hamilton Parma
Vice-Presidente Financeiro	— Jorge Fischer Junior
Vice-Presidente de Exercício Profissional	— Luiz Fernando Mussolini
Vice-Presidente Administrativo	— Olívio Koliver

1ª Seção Regional

Sede: Fortaleza — Ceará — Rua Barão do R. Branco, 1.092 (altos) — Caixa Postal, 1.398 — Fone: 26-2685.

Presidente: Mário Gurjão Pessoa.

2ª Seção Regional

Sede: Recife — Pernambuco — Av. Conde da Boa Vista, 121 — Edifício Tabira — Conj. 1.005 — Fones: 21-5973 — 22-6525.

Presidente: Jair Brelaz de Castro.

3ª Seção Regional

Sede: Rio de Janeiro — Rio de Janeiro — Av. Presidente Vargas, 446 — 19º andar Grupo 1.903.

Presidente: Otto Fucshuber.

4ª Seção Regional

Sede: Belo Horizonte — Minas Gerais — Av. Bernardo Guimarães, 2.530.

Presidente: Augusta Vicentina Fonseca.

5ª Seção Regional

Sede: São Paulo — São Paulo — Rua Antônio de Godói, 88 — 16º andar — Fone: 34-5595.

Presidente: José Rojo Alonso.

6ª Seção Regional

Sede: Porto Alegre — Rio Grande do Sul — Av. Dr. Vale, 254 — Fone: 24-5898.

Presidente: Antônio Carlos Nasi.

Diretor pelo Brasil, indicado pelo IAIB, e Vice-Presidente da Associação Interamericana de Contabilidade: Iberê Gilson

RELAÇÃO DAS FEDERAÇÕES E DOS SINDICATOS DE CONTABILISTAS EXISTENTES NO PAÍS COM RESPECTIVOS ENDEREÇOS E NOMES DOS PRESIDENTES

Federação dos Contabilistas do Estado de São Paulo

Presidente: ALCIDES RAMOS

Rua Álvaro de Carvalho, 118 — 4º e 5º andares

SÃO PAULO — SP

Federação dos Contabilistas do Estado do R.G. do Sul

Presidente: ADALBERTO HAESER

Rua Riachuelo, 1.641 — 1º andar

PORTO ALEGRE — RS

Federação dos Contabilistas do Norte e Nordeste

Presidente: CARLOS BARBOSA DE SOUZA

Palácio do Comércio, sala 13

FORTALEZA — CE

DISTRITO FEDERAL — 1

Sindicato dos Contabilistas de Brasília

Presidente: TOMAZ ZUZARTE ADORNO FILHO

Edifício Gilberto Salomão, sala 111

BRASÍLIA — DF

AMAZONAS — 1

Sindicato dos Contabilistas no Estado do Amazonas

Presidente: WILSON DE CASTRO MACIEL

Rua Monsenhor Coutinho, 64

MANAUS — AM

PARÁ — 1

Sindicato dos Contabilistas do Estado do Pará

Presidente: JORGE SULEIMAN KAHWAGE

Rua 28 de Setembro, 291

BELÉM — PA

MARANHÃO - 1

Sindicato dos Contabilistas do Estado do Maranhão
 Presidente: JOAQUIM MOREIRA BAYMA
 Praça Gomes de Souza, 536 - sala 5 (altos)
 SÃO LUÍS - MA

PIAUÍ - 1

Sindicato dos Contabilistas do Estado do Piauí
 Presidente: EXPEDITO COUTINHO MARINHO
 Av. Presidente Vargas, 212 - sala 103
 PARNAIÁBA - PI

CEARÁ - 1

Sindicato dos Contabilistas do Estado do Ceará
 Presidente: CLÁUDIO GADELHA DA ROCHA
 Rua Pocinho, 33 - P. Progresso - Cx. Postal, 1.285
 FORTALEZA - CE

RIO GRANDE DO NORTE - 1

Sindicato dos Contabilistas no Estado do R.G. do Norte
 Presidente: FABIANO DE CRISTO E SILVA
 Rua João Pessoa, 219 - conj. 607/08
 NATAL - RN

PARAÍBA - 1

Sindicato dos Contabilistas do Estado da Paraíba
 Presidente: PEDRO GOMES DA SILVA
 Rua Rodrigues de Aquino, 208
 JOÃO PESSOA - PB

PERNAMBUCO - 1

Sindicato dos Contabilistas de Pernambuco
 Presidente: RUY DO RÉGO PIRES
 Rua da Soledade, 136
 RECIFE - PE

ALAGOAS - 1

Sindicato dos Contabilistas de Alagoas
 Presidente: RAMSES GOMES DE MELO COSTA
 Rua 2 de Dezembro, 110 - 1º andar
 MACEIÓ - AL

SERGIPE - 1

Sindicato dos Contabilistas do Estado de Sergipe
 Presidente: OSVALDO REZENDE SILVA
 Rua João Pessoa, 320 - sala 320
 ARACAJU - SE

BAHIA - 1

Sindicato dos Contabilistas do Estado da Bahia
 Presidente: ALLAN KARDECK PEREIRA VIANNA
 Av. 7 de Setembro, 31 - Ed. Santa Rita - sala 704
 SALVADOR - BA

ESPÍRITO SANTO - 1

Sindicato dos Contabilistas do Estado do Espírito Santo
 Presidente: VICTORINO MONTEIRO GASPARINI
 Rua Quintino Bocaiúva, 16 - Ed. Navemar - sala 903
 VITÓRIA - ES

RIO DE JANEIRO - 3

Sindicato dos Contabilistas de Niterói
 Presidente: JOÃO FRANÇA DA SILVA
 Av. Amaral Peixoto, 71 - salas 210 e 216
 NITERÓI - RJ

Sindicato dos Contabilistas de Volta Redonda
 Presidente: DÉLIO AVELLAR
 Rua Norival de Freitas, 52 - 1º andar
 VOLTA REDONDA - RJ

Sindicato dos Contabilistas do Município do Rio de Janeiro
 Presidente: ZEUXIS SOARES PESSOA
 Rua Buenos Aires, 283
 RIO DE JANEIRO - RJ

SÃO PAULO - 10

Sindicato dos Contabilistas de São Paulo
 Presidente: ALTAIR JULIANO
 Rua Formosa, 367 - 3º andar - Cx. Postal, 7.042
 SÃO PAULO - SP

Sindicato dos Contabilistas de Avaré
 Presidente: ADILSON LUIZ CARPES
 Rua Maranhão, 1.460
 AVARÉ - SP

Sindicato dos Contabilistas de Bauru
 Presidente: DOMINGOS JOSÉ DE SOUZA
 Rua Batista de Carvalho, 6 - 77 - 4º andar
 BAURU - SP

Sindicato dos Contabilistas de Campinas
 Presidente: ANTÔNIO JONAS
 Rua Benjamin Constant, 1.214 - 6º andar - conj. 68/69
 CAMPINAS - SP

Sindicato dos Contabilistas de Olímpia
 Presidente: ÍTALO VERGAMINI
 Rua São João, 660
 OLÍMPIA - SP

Sindicato dos Contabilistas de Piracicaba
 Presidente: VALDOMIRO SILVANO
 Rua Alferes José Caetano, 890 - sala 11
 PIRACICABA - SP

Sindicato dos Contabilistas de Presidente Prudente
 Presidente: GETÚLIO HIDEO NAGAL
 Rua Dr. Gurgel, 1.218 - Cx. Postal, 763
 PRESIDENTE PRUDENTE - SP

Sindicato dos Contabilistas de Ribeirão Preto
 Presidente: LUIZ RAMOS RUSSO
 Rua Américo Brasiliense, 658
 RIBEIRÃO PRETO - SP

Sindicato dos Contabilistas de Santos
 Presidente: SINÉSIO DE SÁ
 Av. Conselheiro Nébias, 592
 SANTOS - SP

Sindicato dos Contabilistas de Sorocaba
 Presidente: HERMINO DE OLIVEIRA
 Rua Dr. Braguinha, 45, 9º andar., salas 96/97
 SOROCABA - SP

PARANÁ - 3

Sindicato dos Contabilistas do Paraná
 Presidente: ELIAS SIQUEIRA SALIBA
 Rua José Loureiro, 133 - conj. 1.111/13
 CURITIBA - PR

Sindicato dos Contabilistas de Londrina
 Presidente: PAULO DOMINGUES DE ASSIS
 Rua Sen. Souza Naves, 132 - sala 11
 LONDRINA - PR

Sindicato dos Contabilistas de Ponta Grossa
 Presidente: DARCY MIASA
 Rua Augusto Ribas, 595 - Cx. Postal, 699
 PONTA GROSSA - PR

SANTA CATARINA – 4

Sindicato dos Contabilistas de Florianópolis
 Presidente: ZELIR ELIAS EUFRÁZIO
 Rua Jerônimo Coelho nº 1-B s/18 – Ed. João Alfredo
FLORIANÓPOLIS – SC

Sindicato dos Contabilistas de Brusque
 Presidente: GUNTHER KRIEGER
 Av. Cônsul Carlos Renaux, 48 – 1º andar
BRUSQUE – SC

Sindicato dos Contabilistas de Criciúma
 Presidente: RENÉ VICENTE BEZ
 Rua Padre Pedro Baldoncini, 36
CRICIÚMA – SC

Sindicato dos Contabilistas de Joinville
 Presidente: NÉLSON GONÇALVES GRUNNER
 Rua do Príncipe, 115 – 2º andar – sala 26
JOINVILLE – SC

RIO GRANDE DO SUL – 8
 Sindicato dos Contabilistas de Porto Alegre
 Presidente: CARLOS FALKENBERG
 Rua Riachuelo, 1.641 – 1º andar
PORTO ALEGRE – RS

Sindicato dos Contabilistas de Pelotas
 Presidente: RODOLFO FETTER
 Rua XV de Novembro, 607 – Cx. Postal, 514
PELOTAS – RS

Sindicato dos Contabilistas de Rio Grande
 Presidente: ALBERTO RIBEIRO DE BASTOS
 Rua Francisco Campelo, 461
RIO GRANDE – RS

Sindicato dos Contabilistas de Santa Cruz do Sul
 Presidente: LUCEVAL JOSÉ SCHIEDECK
 Rua Venâncio Ayres, 641 – sala 101
SANTA CRUZ DO SUL – RS

Sindicato dos Contabilistas de Santa Maria
 Presidente: BRAZ CAMILO SONEGO
 Rua Venâncio Ayres, 2.061
SANTA MARIA – RS

Sindicato dos Contabilistas de Passo Fundo
 Presidente: SANTO CLAUDINO VERZELETI
 Rua Moron, 1.731
PASSO FUNDO – RS

Sindicato dos Contabilistas de Caxias do Sul
 Presidente: ANGELO BIAGIO SPIANDORELLO
 Rua Garibaldi, 370 – Cx. Postal, 705
CAXIAS DO SUL – RS

Sindicato dos Contabilistas de Bagé
 Presidente: AUGUSTO PINHEIRO GRANDE
 Rua General Osório, 1.106 – Cx. Postal, 357
BAGÉ – RS

MINAS GERAIS – 3
 Sindicato dos Contabilistas de Belo Horizonte
 Presidente: JOÃO BATISTA DE ALMEIDA
 Rua Goitacazes, 43 – 4º
BELO HORIZONTE – MG

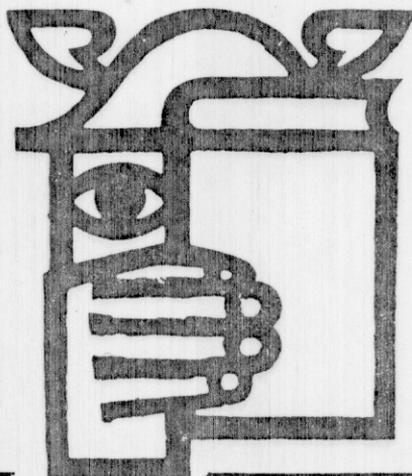
Sindicato dos Contabilistas de Juiz de Fora
 Presidente: JAIR DE CASTILHO
 Rua Halfeld, 828 – 5º andar – sala 501 – Cx. Postal, 229
JUIZ DE FORA – MG

Sindicato dos Contabilistas de Ponte Nova
 Presidente: HERMÍNIO CUNHA VITAL
 Praça Getúlio Vargas, 8 – Cx. Postal, 65
PONTE NOVA – MG

MATO GROSSO – 1
 Sindicato dos Contabilistas de Cuiabá
 Presidente: JÚLIO SANTANA DA ROSA
 Rua Barão de Melgaço, 3.980
CUIABÁ – MT

GOIÁS – 1
 Sindicato dos Contabilistas do Estado de Goiás
 Presidente: JOSÉ DA SILVA NEVES
 Av. Goiás, 400 – 6º andar – sala 67 – Ed. Bradesco
GOIÂNIA – GO

Entidades Sindicais: Informem-nos seu endereço e Diretoria para que este registro se mantenha atualizado.



Contabilistas:
Enviando artigos,
estarão contribuindo
para a elevação
técnico-cultural
de nossa revista