



SELEÇÃO DE PARECERES

**CÂMARA TÉCNICA DO CONSELHO FEDERAL DE
CONTABILIDADE**

1994 - 2002

2003



CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

SAS Quadra 5 - Bloco J - Edifício CFC

Telefone: (61) 314-9600

FAX: (61) 322-2033

Site: www.cfc.org.br

E-mail: cfc@cfc.org.br

70070-920 Brasília - DF

Elaboração: Rosangela Bekman dos Santos – Coordenadora da Câmara Técnica
Irineu De Mula – Vice-Presidente Técnico

Diagramação e Arte Final: VGArte – (61) 344-5027

Revisão Final: Andréa Ribas S. de Azevedo

Tiragem: 3.500 exemplares

DISTRIBUIÇÃO GRATUITA

FICHA CATALOGRÁFICA

C755d

Conselho Federal de Contabilidade

Seleção de pareceres: Câmara Técnica do Conselho
Federal de Contabilidade: 1994 – 2002 / Conselho Federal
de Contabilidade. -- Brasília : CFC, 2003.

812 p.

1. Pareceres - Contabilidade - Câmara Técnica. I.
Título.

CDU-657(083.74)

Ficha Catalográfica elaborada pela Bibliotecária Lúcia Helena Alves de Figueiredo – CRB 1/1.401

SUMÁRIO

PROPOSTA DE LIVRO SOBRE OS PARECERES DA CÂMARA TÉCNICA	01
APRESENTAÇÃO	21
I – EXERCÍCIO PROFISSIONAL.....	23
I.1 – PRERROGATIVAS PROFISSIONAIS	25
Parecer número:	
13/95	25
16/95	26
27/95	27
32/95	27
34/95	29
45/95	30
51/95	31
52/95	32
55/95	33
58/95	34
68/95	35
69/95	36
71/95	36
11/96	37
13/96	38
14/96	39
16/96	40
17/96	41
26/96	41
30/96	42
32/96	43
36/96	44
43/96	51
48/96	58
63/96	59
64/96	61
67/96	62
70/96	63
74/96	67
82/96	68
83/96	69
03/97	70
04/97	74

05/97	75
10/97	78
16/97	83
33/97	85
42/97	88
48/97	88
49/97	90
57/97	93
01/98	95
06/98	96
07/98	97
10/98	100
14/98	101
22/98	103
30/98	105
31/98	106
27/99	107
37/99	108
43/99	109
57/99	112
64/99	114
66/99	114
69/99	116
70/99	117
01/00	118
03/00	118
09/00	121
11/00	122
24/00	123
27/00	124
50/00	124
56/00	125
04/01	126
05/01	127
10/01	128
16/01	129
21/01	131
33/01	132
40/01	133
42/01	134
53/01	135
55/01	136
09/02	137
14/02	138

40/02.....	139
43/03.....	140
58/02.....	141
II – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE PROFISSIONAIS.....	143
II.1 – NBC P 1 – NORMAS PROFISSIONAIS DE AUDITOR INDEPENDENTE.....	145
Parecer número: 15/00.....	145
II.2 – NBC P – IT – 01 – APROVA REGULAMENTAÇÃO DO ITEM 1.9 DA NBC P 1 – NORMAS PROFISSIONAIS DO AUDITOR INDEPENDENTE.....	146
II.3 – NBC P – IT – 02 – APROVA REGULAMENTAÇÃO DOS ITENS 1.2 – INDEPENDÊNCIA E 1.6 – SIGILO DA NBC P 1- NORMAS PROFISSIONAIS DO AUDITOR INDEPENDENTE	146
II.4 – NBC P 2 – APROVA E REDENOMINA AS NORMAS PROFISSIONAIS DO PERITO.....	146
II.5 – NBC P 3 – APROVA AS NORMAS PROFISSIONAIS DO AUDITOR INTERNO	146
II.6 – NBC P 4 – APROVA AS NORMAS PARA A EDUCAÇÃO CONTINUADA	146
III – PRÍNCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE	147
Parecer número:	
59/95	149
76/95	151
04/96.....	152
06/96.....	152
22/96.....	153
56/96.....	154
09/97.....	155
17/97.....	156
38/97.....	158
60/97.....	159
45/98.....	164
08/99.....	165

16/99.....	166
50/99.....	167
04/00.....	167
29/00.....	169
31/00.....	170
52/00.....	172
12/01.....	174
14/01.....	175
15/01.....	177
30/01.....	178
38/01.....	179
42/01.....	180
54/01.....	181
62/01.....	182
10/02.....	183
48/02.....	185
60/02.....	188
IV – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.....	193
IV.1 – NBC T 1 – DAS CARACTERÍSTICAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL.....	195
Parecer número:	
27/98.....	195
50/00.....	196
18/01.....	197
IV.2 – NBC T 2 – DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.....	199
1) NBC T 2.1 – DAS FORMALIDADES DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL	199
Parecer número:	
20/95.....	199
47/95.....	199
62/95.....	202
76/95.....	203
27/96.....	204
73/96.....	205
06/97.....	206
21/97.....	208
22/97.....	210
32/97.....	223
35/97.....	224

39/97	227
44/97	229
09/98	229
24/98	231
26/98	233
37/99	234
39/99	235
48/99	237
53/99	238
03/01	240
22/01	240
35/01	241
43/01	242
25/02	244
46/02	246
59/02	248
2) NBC T 2.2 – DA DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL	248
Parecer número:	
25/98	248
16/99	251
3) NBC T 2.3 – DA TEMPORALIDADE DOS DOCUMENTOS	251
Parecer número:	
25/98	251
23/99	253
16/00	254
4) NBC T 2.4 – DA RETIFICAÇÃO DE LANÇAMENTOS	255
Parecer número:	
17/95	255
08/98	256
15/98	258
36/99	259
46/01	260
50/02	260
5) NBC T 2.5 – DAS CONTAS DE COMPENSAÇÃO	262
6) NBC T 2.6 – DAS FILIAIS	262

Parecer número:	
03/94.....	262
7) NBC T 2.7 – DOS BALANCETES	263
Parecer número:	
19/95.....	263
80/96.....	264
55/97.....	266
28/99.....	267
31/99.....	268
IV.3 – NBC T 3 – CONCEITO, CONTEÚDO, ESTRUTURA E NOMENCLATURA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	271
1) NBC T 3.1 - DAS DISPOSIÇÕES GERAIS	271
2) NBC T 3.2 – DO BALANÇO PATRIMONIAL.....	271
3) NBC T 3.3 – DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO	271
4) NBC T 3.4 – DA DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	271
5) NBC T 3.5 – DA DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	271
6) NBC T 3.6 – DA DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS	271
Parecer número:	
24/95.....	271
67/95.....	272
37/96.....	274
54/96.....	280
73/96.....	280
18/97.....	282
22/97.....	283
25/97.....	296
35/97.....	300
04/98.....	303
37/98.....	304
17/99.....	304
18/99.....	305
32/99.....	306
35/99.....	308
58/99.....	310
13/00.....	312
19/00.....	313

25/00.....	314
29/00.....	316
45/00.....	317
46/00.....	318
57/00.....	319
14/01.....	320
18/01.....	322
23/01.....	323
32/01.....	325
49/01.....	326
33/02.....	327
47/02.....	329
63/02.....	331
IV.4 – NBC T 4 – DA AVALIAÇÃO PATRIMONIAL.....	334
1) NBC T 4.1 – DO ATIVO.....	333
2) NBC T 4.2 – DO PASSIVO.....	334
Parecer número:	
12/95.....	334
27/95.....	334
58/97.....	335
26/98.....	336
25/99.....	337
30/99.....	338
27/00.....	339
34/00.....	340
52/00.....	341
03/01.....	343
14/01.....	344
23/01.....	346
38/01.....	348
46/01.....	349
49/01.....	350
63/01.....	351
26/02.....	352
41/02.....	353
45/02.....	354
55/02.....	354
61/02.....	356
65/02.....	357

IV.5 – NBC T 5 – DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	361
Parecer número:	
06/96	361
22/96	362
56/96	363
09/97	364
13/98	365
07/00	366
14/01	366
22/01	368
IV.6 – NBC T 6 – DA DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	370
1) NBC T 6.1 – DA FORMA DE APRESENTAÇÃO	370
2) NBC T 6.2 – DO CONTEÚDO DAS NOTAS EXPLICATIVAS	370
3) NBC T 6.3 – DAS REPUBLICAÇÕES	370
Parecer número:	
30/95	370
31/95	371
08/98	372
15/99	374
01/02	375
63/02	376
IV.7 – NBC T 7 – DA CONVERSÃO DA MOEDA ESTRANGEIRA NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	378
IV. 8 – DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONSOLIDADAS	378
Parecer número:	
51/02	378
IV. 9 – NBC T 9 – DA FUSÃO, INCORPORAÇÃO, CISÃO, TRANFORMAÇÃO E LIQUIDAÇÃO DE ENTIDADES	380
IV.10 – NBC T 10 – DOS ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS EM ENTIDADES DIVERSAS	380
Parecer número:	
44/99	380

1) NBC T 10.1 – EMPREENDIMENTOS DE EXECUÇÃO A LONGO PRAZO.....	381
2) NBC T 10.2 – ARRENDAMENTO MERCANTIL	381
Parecer número:	
53/02	381
3) NBC T 10.3 – CONSÓRCIO DE VENDAS.....	386
Parecer número:	
03/02	386
4) NBC T 10.4 – FUNDAÇÕES	388
Parecer número:	
26/99	388
17/01	390
33/02	390
5) NBC T 10.5 – ENTIDADES IMOBILIÁRIAS.....	392
6) NBC T 10.6 – ENTIDADES HOTELEIRAS	392
7) NBC T 10.7 – ENTIDADES HOSPITALARES	392
8) NBC T 10.8 – ENTIDADES COOPERATIVAS:	392
Parecer número:	
66/95	392
64/02	394
66/02	398
9) NBC T 10.9 – ENTIDADES FINANCEIRAS.....	401
10) NBC T 10.10 – ENTIDADES DE SEGURO COMERCIAL E PRIVIDENCIA PRIVADA	401
11) NBC T 10.11 – ENTIDADES CONCESSIONÁRIAS DO SERVIÇO PÚBLICO	401
12) NBC T 10.12 – ENTIDADES PÚBLICAS DA ADMINISTRAÇÃO DIRETA	401
13) NBC T 10.13 – ENTIDADES PÚBLICAS DA ADMINISTRAÇÃO INDIRETA	401
14) NBC T 10.14 – ENTIDADES AGROPECUÁRIAS	401
Parecer número:	
47/01	402
63/01	402
42/02	403

15) NBC T 10.15 – ENTIDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO	404
16) NBC T 10.16 – ENTIDADES QUE RECEBEM SUBVENÇÕES, CONTRIBUIÇÕES, AUXÍLIOS E DOAÇÕES	404
17) NBC T 10.17 – ENTIDADES QUE RECEBEM INCENTIVOS FISCAIS	404
18) NBC T 10.18 – ENTIDADES SINDICAIS E ASSOCIAÇÕES DE CLASSE	404
Parecer número:	
26/99	404
49/99	406
02/02	407
19) NBC T 10.19 – ENTIDADES SEM FINALIDADE DE LUCROS	408
Parecer número:	
39/95	408
30/97	408
02/98	411
38/98	412
24/00	413
55/00	414
06/01	414
45/01	415
46/01	415
65/01	416
08/02	417
15/02	418
17/02	421
31/02	423
37/02	424
38/02	426
39/02	431
47/02	433
57/02	436
20) NBC T 10.20 – CONSÓRCIO DE EMPRESAS	436
21) NBC T 10.21 – ENTIDADES COOPERATIVAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE	436
Parecer número:	
64/02	436
22) NBC T 10.22 – ENTIDADES DE FUTEBOL PROFISSIONAL	441

IV.11 – NBC T 11 – NORMAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	442
Parecer número:	
34/95	442
59/95	443
61/95	445
16/97	445
28/97	448
30/98	451
38/98	453
08/99	454
38/99	455
56/99	456
19/01	464
28/01	465
40/01	465
09/02	467
01) NBC T 11 – IT – 01 – CARTA DE RESPONSABILIDADE DA ADMINISTRAÇÃO	468
02) NBC T 11 – IT – 02 – PAPÉIS DE TRABALHO	468
Parecer número:	
52/00	468
09/02	470
03) NBC T 11 – IT – 03 – FRAUDE E ERRO	471
04) NBC T 11 – IT – 04 – TRANSAÇÕES E EVENTOS SUBSEQÜENTES	471
Parecer número:	
19/01	471
05) NBC T 11- IT – 05 – PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	472
Parecer número:	
08/99	472
19/01	474
28/01	475
06) NBC T 11 – IT – 06 – SUPERVISÃO E CONTROLE DE QUALIDADE.....	475
07) NBC T 11 – IT – 07 – PLANEJAMENTO DE AUDITORIA	475

IV.12 – NBC T 12 – DA AUDITORIA INTERNA	476
IV.13 – NBC T 13 – DA PERÍCIA CONTÁBIL.....	476
Parecer número:	
32/02	476
56/02	480
01) NBC T 13 – IT – 01 – TERMO DE DILIGÊNCIA	481
02) NBC T 13 – IT – 02 – ASSINATURA EM CONJUNTO	481
IV.14 – NBC T 14 – REVISÃO EXTERNA DE QUALIDADE.....	482
Parecer número:	
34/00	482
IV.15 – BALANÇO SOCIAL.....	483
V – CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA	485
Parecer número:	
34/95	487
30/98	488
31/99	489
50/00	492
VI – ENSINO	493
Parecer número:	
07/94	495
21/95	496
25/95	497
36/95	499
44/95	500
60/95	501
63/95	502
65/95	503
78/95	504
12/96	505
25/96	506
28/96	529
44/96	529
49/96	530
59/96	531
60/96	533

66/96.....	535
75/96.....	536
81/96.....	537
01/97.....	538
02/97.....	539
13/97.....	540
27/97.....	542
12/98.....	543
18/98.....	544
45/98.....	545
10/99.....	546
12/99.....	548
13/99.....	549
20/99.....	550
21/99.....	551
22/99.....	553
45/99.....	554
54/99.....	555
57/99.....	557
71/99.....	559
05/00.....	565
20/00.....	566
22/00.....	568
23/00.....	570
28/00.....	573
33/00.....	574
35/00.....	576
42/00.....	578
43/00.....	579
47/00.....	580
54/00.....	582
07/01.....	584
11/01.....	585
13/01.....	586
29/01.....	587
36/01.....	587
04/02.....	588

VII – PEQUENA E MICROEMPRESA 591

Parecer número:

11/95.....	593
19/95.....	594
47/95.....	595

50/95	597
64/95	599
75/95	599
15/96	601
27/96	603
35/96	604
78/96	605
87/96	606
06/97	606
08/97	608
21/97	609
24/97	611
36/97	612
41/97	613
50/97	614
55/97	615
24/98	617
28/98	619
41/98	620
43/98	622
53/99	624
30/00	626
43/01	627
VIII – CONDOMÍNIOS	631
Parecer número:	
68/96	633
84/96	634
11/97	635
40/97	635
IX – LEI ELEITORAL	639
Parecer número:	
05/94	641
08/94	641
77/95	642
18/96	644
52/96	644
37/00	645
38/00	646
39/00	647

46/01	648
52/02	649
X – ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS.....	653
Parecer número:	
07/96	655
23/96	656
33/96	657
58/96	657
72/96	658
73/96	660
78/96	661
08/97	662
12/97	663
22/97	664
27/97	678
50/97	679
41/98	680
12/02	682
XI – CONVÊNIOS	683
Parecer número:	
02/96	685
03/96	685
08/96	686
10/96	687
28/96	687
40/96	688
45/96	689
33/98	689
XII – MERCOSUL	693
Parecer número:	
57/96.....	695
16/98.....	695
33/99.....	696
XIII – LICITAÇÕES	699
Parecer número:	
19/95	701

54/95	702
31/96	703
46/96	705
08/98	706
19/00	709
30/00	710
13/02	711
16/02	712
21/02	714
35/02	717

XIV – LEIS E PROJETOS DE LEI 721

Parecer número:

06/94	723
11/95	723
19/95	724
20/95	725
35/95	726
38/95	730
40/95	731
49/95	732
71/95	733
76/95	734
01/96	735
05/96	735
06/96	736
07/96	737
22/96	738
24/96	739
55/96	740
62/96	741
79/96	742
07/97	743
08/97	744
24/97	745
29/97	746
30/97	748
02/98	751
23/98	752
26/00	753
37/01	755
52/02	756

XV – ASSUNTOS DIVERSOS 759

Parecer número:

34/96.....	761
41/96.....	761
42/96.....	762
47/96.....	763
60/96.....	763
76/96.....	765
34/97.....	766
37/97.....	767
43/97.....	768
46/97.....	769
56/97.....	772
06/99.....	775
55/99.....	775
59/99.....	779
63/99.....	781
14/00.....	782
32/00.....	784
48/00.....	785
51/00.....	788
09/01.....	788
25/01.....	790
39/01.....	791
21/02.....	792
23/02.....	795
24/02.....	796
44/02.....	808
62/02.....	812



APRESENTAÇÃO

Recentemente colocamos à disposição dos Contabilistas um livro contendo a Legislação da Profissão Contábil. Com isso, os Contadores e Técnicos em Contabilidade e, especialmente, a comunidade acadêmica – professores e estudantes de Ciências Contábeis – passaram a contar com mais uma importante fonte de pesquisa sobre a nossa legislação profissional, para melhor exercerem seus misteres. Conhecer a legislação que rege qualquer profissão é requisito essencial para o bom desempenho desta.

Lançamos agora esta seleção de pareceres, a fim de proporcionar mais facilidades àqueles interessados em compreender mais profundamente a legislação que adorna o exercício da profissão contábil. Trata-se de uma obra inédita, resultante do compêndio das principais interpretações técnicas exaradas pelo Conselho Federal de Contabilidade, no período de 1994 a 2002. Uma importante contribuição à pesquisa científica.

A obra é de fácil manuseio, pois condensa os pareceres por assuntos específicos. Os pareceres selecionados enfocam questões variadas. São posicionamentos do CFC, manifestados por meio de sua Câmara Técnica, em resposta às consultas formuladas por profissionais, instituições de ensino, órgãos de governo, dentre outros interessados. Compreendem também dúvidas suscitadas pelos Conselhos Regionais de Contabilidade no exercício de suas funções.

Esperando sempre poder contribuir para o engrandecimento da profissão contábil, por meio de ações que evidenciem a importância da Contabilidade e dos contabilistas, dando-lhes maior visibilidade e promovendo a integral sintonia com a sociedade, é que conclamamos todos à efetiva participação, individual e coletiva, direcionada a conquistas maiores, ao verdadeiro exercício da cidadania, do profissionalismo e do constante aprender.

Contador **Alcedino Gomes Barbosa**
Presidente





I. EXERCÍCIO PROFISSIONAL





I.1. PRERROGATIVAS PROFISSIONAIS

PARECER CT/CFC Nº 13/95

ASSUNTO: folheto denominado “*Manual de Perícias Judiciais*”, editado pela FEBRAD - Federação Brasileira dos Administradores.

Interessado: Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 17/02/94 ATA CFC Nº 738

Senhor Presidente e Senhores Conselheiros,

Através da carta datada de 28 de outubro de 1994 o IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores encaminha missiva do Contador Fernando Carneiro da Mota que tece considerações sobre publicação da Federação Brasileira dos Administradores - FEBRAD, denominada “*Manual de Perícias Judiciais*”.

Estranha o missivista a acertiva contida no Manual, do seguinte teor:

“As atividades de CONSULTOR EMPRESARIAL, AUDITOR INDEPENDENTE E PERITO JUDICIAL, dentro das diversas especialidades em que se desdobra a Administração REPRESENTAM o grande mercado onde o ADMINISTRADOR pode atuar como PROFISSIONAL LIBERAL”.

Recomenda, por fim, que seja acionado o Conselho Federal de Contabilidade “*para coibir a informação de que a Auditoria Independente é uma das especialidades da ADMINISTRAÇÃO e representa mercado de atuação do Administrador*”.

Considerações e Parecer:

É de se louvar, a priori, a preocupação do destacado profissional em defender as prerrogativas da classe contábil.

Para formar a nossa opinião tivemos o cuidado de ler o prefalado Manual que, diga-se de passagem, trata-se de publicação elucidativa e, sem dúvida de bom proveito para os administradores.

Procuramos, em nossa leitura, identificar citações que pudessem evidenciar a interferência nas prerrogativas do profissional da Contabilidade. Entretanto, a bem da verdade, não encontramos, s.m.j., nada que se caracterize orientação ou estímulo à exploração das prerrogativas inerentes à classe contábil. Pelo contrário, na página nº 15 do Manual, tratando sobre “*Normas e Procedimentos de Perícia Judicial para o Administrador*” há uma recomendação para o administrador “*inteirar-se dos autos, verificar se não há incompatibilidade e se realmente se encontra em condições de assumir o compromisso e de realizar o trabalho*”.

No que tange a expressão “*AUDITORIA INDEPENDENTE*” é por demais genérica. Prerrogativa do Contador é a Auditoria Contábil realizada de forma independente ou não.

É perfeitamente possível que ocorram Auditorias Independentes nas áreas da engenharia, de economia, da medicina e, por que não, na de administração.

A expressão “*AUDITORIA INDEPENDENTE*”, por si só, pouco diz.

O importante é coibir a realização de trabalhos de auditoria contábil, de qualquer espécie, por pessoas descredenciadas para o exercício dessa atividade. Para isso, existem os Conselhos Regionais cuja atuação é, cada vez mais, reclamada.

Diante do exposto, ressaltando, mais uma vez, o zelo do insigne colega, Fernando Carneiro da Mota, somos de opinião que a indicação de que a “*AUDITORIA INDEPENDENTE*” é uma das especialidades do administrador, não chega a caracterizar invasão do mercado de trabalho do profissional da contabilidade, por se tratar de expressão genérica.

PARECER CT/CFC Nº 16/95

ASSUNTO: concurso para Auditor do Tesouro Nacional.

Interessada: estudante Sueli de Almeida Luz.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 17/02/94 ATA CFC Nº 738

Senhor Presidente, Senhores Conselheiros

A estudante Sueli de Almeida Luz, da Faculdade de Ciências Humanas de Vitória - Espírito Santo, requer a esse Egrégio Conselho que sejam tomadas as devidas providências junto aos órgãos governamentais no sentido de retificar edital de concurso público, para solicitar do Tesouro Nacional, com o propósito de direcionar o referido concurso apenas aos Contadores, estendendo-se no máximo aos profissionais em Direito.

A insatisfação da estudante, é das mais compreensíveis, e por sua relevância já fora objeto de acirradas discussões em Plenárias do Conselho.

Entretanto, é a Constituição Federal em seu art. 37, que estabelece que “*os cargos, empregos e funções públicas são acessíveis aos brasileiros que preencherem os requisitos estabelecidos em Lei*”.

E a Lei que criou o cargo de Auditor do Tesouro Nacional, não estabelece nenhuma especialidade para a formação de seus quadros, a não ser, tão somente, a de formação em nível superior.

A ação do Conselho Federal de Contabilidade, nessas condições, não seria a de colidir com as normas estabelecidas nos Editais de Concursos dessa natureza, mas por outro lado, a de mover gestões políticas no sentido de mudar a Lei, contemplando a quem de fato, possua a formação e a capacidade técnica para bem desempenhar a função.

PARECER CT/CFC Nº 27/95

ASSUNTO: esclarecimento sobre o termo “*Avaliação do Acervo Patrimonial*”.

Interessado: Sindicato dos Contabilistas de Campo Grande/MS.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 24/03/94 ATA CFC Nº 739

Senhor Presidente e Senhores Conselheiros,

O Sindicato dos Contabilistas de Campo Grande/MS, dirige-se a Câmara Técnica desse Conselho Federal de Contabilidade com o propósito de obter esclarecimento sobre o termo “*Avaliação do Acervo Patrimonial*”, enumerada como atividade privativa do Contador, na forma da Resolução CFC nº 560/83.

Questiona a legalidade da NBR nº 5.676, instituída pela ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas, quando a mesma estabelece ser a avaliação de imóvel urbano “*de competência exclusiva dos profissionais legalmente habilitados pelos Conselhos Regionais de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - CREA*”.

Indaga ao final se os Contadores podem proceder a avaliação de bens móveis e imóveis, com a indicação e uso de revistas especializadas e do cotejo com o mercado.

Preliminarmente, há que se evidenciar que a Resolução CFC nº 560/83, ao enumerar os trabalhos de “*avaliação de acervos patrimoniais*” como sendo privativos dos Contadores, quis se referir a análise do patrimônio societário, englobando todos os seus bens, direitos e obrigações, com base na escrituração e demonstrações contábeis.

Um bem, seja ele móvel ou imóvel, visto de forma isolada, não pode ser maximizado, aponto de ser confundido com um acervo patrimonial a que se reporta a citada Resolução.

Por conseguinte, a avaliação de valor desses bens, não poderia ser entendida como sendo de atribuição do profissional da contabilidade, e muito menos ainda de sua competência privativa. Quando muito, e como qualquer outro profissional, poderia o Contador, até proceder a mensuração desses bens, desde que acompanhado de um outro profissional que disponha de habilitação e capacidade legal para assim proceder, assumindo a responsabilidade técnica por tal avaliação.

PARECER CT/CFC Nº 32/95

ASSUNTO: fax do Instituto dos Auditores Internos do Brasil, que foi enviado ao Auditor Interno da Fundação da Legião Brasileira de Assistência, bem como três faxes do Conselho Federal de Economia sobre ramos de auditoria interna e sobre normas deste Conselho Federal de Contabilidade sobre a matéria.

Interessado: Conselho Federal de Economia.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 05/05/95 ATA CFC Nº 740

Senhor Presidente e Senhores Conselheiros,

Oriundos da Presidência deste Conselho Federal de Contabilidade, chegaram a essa Câmara Técnica, cópias dos ofícios n°s 206 e 265/94, emanados do Conselho Federal de Economia, de idêntico teor, datados de 11/04/94 e 27/04/94, respectivamente.

Através dos referidos ofícios o Conselho Federal de Economia solicita pronunciamento em relação a correspondência anexa, de autoria do AUDIBRA - Instituto dos Auditores Internos do Brasil.

Na carta datada de 18/05/93, o (AUDIBRA) esclarece sobre a atuação dos auditores internos, destacando a possibilidade de exercício da atividade em áreas não contábeis, o que permitiria o emprego de profissionais, devidamente habilitados, das áreas de economia, administração, informática, etc.

Conclui o AUDIBRA, afirmando que aquele Instituto tem mantido um relacionamento cordial com este Conselho Federal de Contabilidade e com seus Regionais, tendo contado com a compreensão sempre que surgem dúvidas sobre a atuação dos auditores internos.

Comentários:

Os ofícios analisados e a carta do AUDIBRA já apagaram velas.

De qualquer maneira, sendo o assunto polêmico, merece ser analisado.

A atuação dos auditores internos nas entidades públicas e privadas têm sido alvo de questionamentos por parte dos Conselhos Regionais que dizem ser essa prerrogativa exclusiva dos profissionais da contabilidade de nível superior.

Certamente, os auditores internos não se limitam ao exame dos procedimentos contábeis e das demonstrações decorrentes do registro dos fatos que afetam os patrimônios. Existem, é claro, práticas que fogem às atribuições do profissional da contabilidade. Difícil, no entanto, é separar, dentre as várias atribuições dos auditores internos, aquilo que deverá ser executado, com exclusividade, por determinado profissional.

Daí, ser perfeitamente aceitável a utilização de equipe de auditoria interna multidisciplinar sem, todavia, prescindir da coordenação de um Contador, visto ser impossível se realizar qualquer exame sem a concorrência da contabilidade como instrumento de controle, por excelência, do patrimônio.

Ressalte-se, todavia, que à época o Conselho Federal de Contabilidade padecia da falta de norma que definisse, com clareza, a área de atuação do auditor interno.

Entretanto, recentemente, tivemos a aprovação e divulgação da Norma Brasileira de Contabilidade NBC P 3 - Normas Profissionais do Auditor Interno, que, por si só, é auto explicativa.

Parecer:

A preocupação do Conselho Federal de Economia, com certeza, é assegurar aos economistas o direito de atuarem como auditores internos.

Conforme deixamos transparecer nos comentários, é aceitável a organização de equipe de auditores internos com a participação de profissionais de áreas afins, desde que coordenada por um Contador, e respeitadas as atribuições que lhe são privativas como no caso do Contador, elencadas na Resolução CFC n° 560/83.

O Instituto de Auditores Internos do Brasil, na carta apensa, é coerente com o raciocínio exarado nesse parecer.

Isto posto, para que não haja qualquer dúvida, recomenda-se que seja consultada a NBC P 3, aprovada pela Resolução CFC nº 781, de 24/03/95.

PARECER CT/CFC Nº 34/95

ASSUNTO: atribuição de responsabilidade técnica em trabalho de auditoria de natureza compartilhada.

Interessada: Secretaria de Controle Interno.

Relator: Contador Luiz Carlos Vaini

Data aprovação: 26/05/95 ATA CFC Nº 741

Parecer:

O Ministério de Minas e Energia, através de sua Secretaria de Controle Interno formula consulta a este Conselho Federal de Contabilidade “*questionando se na prestação de serviços de auditoria independente que seja dividida em fases, as quais compreendam trabalhos como a Revisão das informações trimestrais, auditoria das demonstrações contábeis, revisão dos procedimentos fiscal e tributário, exame das demonstrações contábeis e/ou informações complementares e assessoria em assuntos de natureza fiscal e contábil, é necessário que o responsável técnico indicado pela empresa de auditoria seja membro de todas as equipes responsáveis por cada uma das fases do trabalho ou se ele pode apenas exercer a supervisão, não participando diretamente de nenhuma das equipes*”.

Em atendimento a questão formulada, temos as seguintes considerações:

1. Todo trabalho de auditoria deve ter pelo menos um responsável técnico, podendo também ser desenvolvido de forma compartilhada onde o profissional ou os profissionais devem responder por todos os atos e conclusões advindas dos trabalhos que lhes são atribuídos. Assim sendo a responsabilidade pode ser geral ou segmentada em cada tipo de trabalho desenvolvido. Em quaisquer dos casos sempre será indispensável a atribuição de responsabilidade profissional.

2. No que diz respeito ao nível de extensão de participação destes responsáveis técnicos pelos serviços, fica a critério dos mesmos, as atribuições de tarefas e definição de suas responsabilidades, evidentemente observada a legislação profissional do contabilista.

3. Finalmente, aquele ou aqueles que assumem a responsabilidade técnica de amplitude externa e/ou pública o fazem considerando que a conclusão dos trabalhos é de sua inteira concordância.

A legislação profissional que consubstancia os atos e atividades do Contador está contida no Decreto-Lei nº 9.295/46; que cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Técnico em Contabilidade, e dá outras providências; na Resolução CFC nº 560/83, que dispõe sobre as prerrogativas

profissionais de que trata o artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.295/46; na Resolução CFC nº 700/91, que aprova a NBC T 11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis; na Resolução CFC nº 701/91 que aprova a NBC P 1 - Normas Profissionais de Auditor Independente e na Resolução CFC nº 290/70 que aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista.

PARECER CT/CFC Nº 45/95

ASSUNTO: sugestão para instituir norma obrigando a colocação de carimbo e assinatura em todos os documentos produzidos por contabilistas.

Interessado: Contador Alberto dos Santos Tavares.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 29/09/95 ATA CFC Nº 745

Relatório:

Recebida carta dirigida ao Presidente do Conselho Federal de Contabilidade pelo Contador Alberto dos Santos Tavares, inscrito no CRC-PA sob o nº 7.624, através da qual apresenta sugestões no sentido de que seja criada norma específica que obrigue a utilização de carimbo e de assinatura em todos os documentos exigidos pelas repartições e que são gerados pelos profissionais da contabilidade.

Alega o profissional que corretores e outros profissionais leigos vêm atuando abertamente junto as repartições, afetando significativamente o mercado de trabalho de classe contábil e até confundindo os usuários sobre a obrigatoriedade ou não de recorrer a um profissional da contabilidade nesses casos.

Ciente, o Sr. Presidente do Conselho Federal de Contabilidade encaminhou a Câmara Técnica para emissão de parecer sobre o assunto.

Comentários:

Louve-se, a princípio, a preocupação do profissional quanto a manutenção do mercado de trabalho da classe.

Infelizmente, não compete ao Conselho Federal de Contabilidade ditar normas no tocante ao conteúdo dos formulários exigidos pelas repartições.

Cabe ao Conselho Federal de Contabilidade legislar para a classe, pois sobre ela pode exercer o poder de política, assegurado pelo Decreto-Lei nº 9.295/46.

Nesse tocante, a Resolução CFC nº 110/59 torna obrigatória a qualificação do profissional sempre que assinar algum documento como Contador ou Técnico em Contabilidade.

Ressalta-se, a bem verdade, que os Conselhos Regionais de Contabilidade têm atuado em seus Estados, junto às Secretarias da Fazenda, no sentido de tornarem obrigatória a indicação da qualificação do Contabilista quando da obtenção da inscrição estadual ou da alteração do cadastro de empresas. Essas iniciativas têm logrado êxito em vários Estados.

Conseguir generalizar tal exigência é tarefa impossível para a atual estrutura tributária do nosso país.

Deve-se ressaltar, por outro ângulo, que há uma tendência para a simplificação, através da redução do número de impostos, da burocracia que tem transformado a nossa profissão excessivamente cartorialista. Isso, exige uma reflexão do profissional da contabilidade, pois, caso venha a ocorrer é preciso que ele esteja pronto para atender às novas exigências da profissão.

Enfim, concentrar esforços em defesa de serviços que pouco ou quase nada têm a ver com a Ciência Contábil é adubar árvore que não dará frutos.

De qualquer forma, a realidade do momento é essa e não podemos, simplesmente, esquecê-la, mesmo por que no Brasil se planeja mais do que se faz.

Merece, portanto, ser considerada a sugestão do profissional para ser implementada sempre que oportunidades acontecerem.

Parecer:

Diante do que foi exposto e comentado alhures, opinamos pelo acatamento das sugestões apresentadas pelo profissional, evidando-se esforços, sempre que as oportunidades surgirem, no sentido de se vincular, através de carimbo e assinatura, o preenchimento de formulários e documentos, ao profissional responsável pela sua feitura.

Neste sentido, opinamos, ainda, que o Presidente do Conselho Federal de Contabilidade estude a criação de uma Comissão de alto nível, com o objetivo de viabilizar uma norma que oriente os Conselhos Regionais de Contabilidade no contato com órgãos governamentais, visando a adesão dos mesmos a proposição em tela.

PARECER CT/CFC Nº 51/95

ASSUNTO: orientação para ingresso na profissão.

Interessado: Marlúcio Alves Duarte.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 29/09/95 ATA CFC Nº 745

Relatório:

Oriunda da Presidência, correspondência sem data, de autoria do universitário Marlúcio Alves Duarte, da cidade de Arenópolis - Goiás que afirma ter cursado o Curso Técnico em Contabilidade e estar, hoje, cursando Ciências Contábeis, em Barra do Garças.

O solicitante diz estar encontrando dificuldades para ingressar no mercado de trabalho e pede apoio ao Conselho Federal de Contabilidade através do fornecimento de publicações, informações e outros meios que o habilitem a montar uma empresa de prestação de serviço de contabilidade.

O Presidente do Conselho Federal de Contabilidade tomando conhecimento do pedido encaminhou a esta Câmara Técnica para análise e parecer.

Comentários:

De fato não se trata de matéria pertinente a Câmara Técnica, no entanto, é uma oportunidade que se oferece para orientar um futuro profissional que já se mostra preocupado de como aplicar os conhecimentos recebidos nos cursos que já concluiu ou está para concluir.

Aliás essa tem sido uma das preocupações do Conselho Federal de Contabilidade através do seu programa de educação continuada, bem caracterizada pela recente edição do livreto “*Mensagem a um Futuro Profissional*”.

Ademais, considerando que o estudante já concluiu o curso Técnico de Contabilidade é interessante orientá-lo sobre a possibilidade de requerer registro junto ao Conselho Regional de Contabilidade, o que lhe permitirá ter acesso aos eventos promovidos pelo órgão.

Parecer:

Considerando não se tratar de matéria que exija a emissão de parecer técnico;

Considerando, no entanto, a preocupação do Sistema CFC/CRCs em contribuir para uma boa formação técnica dos futuros profissionais;

Considerando, enfim, tudo que foi exposto, recomendamos:

a) que seja encaminhado ao interessado algumas publicações do Conselho Federal de Contabilidade; e

b) que seja orientado o interessado sobre a existência do CRC-GO a quem devem ser dirigidas suas próximas solicitações, de vez que compete aos regionais o registro, a fiscalização e orientação dos profissionais de suas jurisdições.

PARECER CT/CFC Nº 52/95

ASSUNTO: questiona sobre a prerrogativa de realização de determinadas perícias pelos Contadores.

Interessado: Edésio L. Sousa.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 29/09/95 ATA CFC Nº 745

Relatório:

Encaminhado pelo interessado cópia da Resolução Normativa nº 135 de 21.05.93, do Conselho Federal de Administração, republicada no Diário Oficial da União de 24.08.95.

A referida Resolução elenca uma série de perícias que diz serem de prerrogativa dos administradores.

Questiona o remetente quanto a possibilidade das perícias relacionadas fazerem parte das prerrogativas da Classe Contábil.

O Presidente do Conselho Federal de Contabilidade tomando conhecimento encaminhou o material citado para exame e emissão de parecer por parte da Câmara Técnica.

Comentários:

Parece-nos que o assunto diz mais respeito a Câmara de Registro e Fiscalização, pois trata de prerrogativas profissionais.

Entretanto, não nos furtamos em opinar.

Examinamos, cuidadosamente, a referida Resolução e observamos que as perícias nominadas evidenciam a expressão “*sobre administração...*”, ou seja, Perícias sobre Administração Financeira, Perícias sobre Administração de Material, Perícias sobre Administração Mercadológica etc.

Ora, as nossas prerrogativas dizem respeito à realização de Perícias Contábeis Judiciais e Extrajudiciais.

Portanto, não há como confundir.

Se a perícia envolve o exame de peças, livros ou documentos contábeis, a prerrogativa é da classe contábil. Se a perícia diz respeito apenas aos atos administrativos é prerrogativa dos Administradores.

Parecer:

Considerando o exposto, somos de opinião que a Resolução nº 135 do Conselho Federal de Administração em nada fere as prerrogativas da Classe Contábil.

PARECER CT/CFC Nº 55/95

ASSUNTO: a profissão de contabilista e sua atuação no Mercosul.

Interessado: Paulo Henrique Soares de Moura.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 29/09/95 ATA CFC Nº 745

Relatório:

O estudante do curso Técnico de Contabilidade em destaque, dirigiu correspondência a esse Conselho Federal de Contabilidade formulando questões sobre a profissão do contabilista e as perspectivas de sua atuação com a formação do Mercado Comum dos Países do Cone Sul - Mercosul.

Preliminarmente há de se enaltecer o interesse demonstrado pelo estudante, em matéria de tamanha relevância, notadamente por este, ainda um estudante do segundo grau.

Para responder as suas questões formuladas, necessário se tornaria o desenvolvimento de um trabalho de profundo teor, o que fugiria as atribuições dessa Câmara.

No entanto, a RBC - Revista Brasileira de Contabilidade, tem nos últimos anos dedicado o seu espaço a temas dessa natureza, pelo que sugerimos ao estudante a assinatura da mesma.

A respeito da realização de eventos da profissão, recomendamos entrar em contato com o Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal - CRC-DF, cujo endereço

é: CRS 503 - Bloco B - Lojas 31/33 - 328/331 L-E. 70331-520 Brasília - DF. Tel. (061) 223-6163. Fax: (061) 223.6173.

PARECER CT/CFC Nº 58/95

ASSUNTO: registro como Auditor.

Interessado: Alexandre J.K. Vanin.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 27/10/95 ATA CFC Nº 746

Recebido para análise carta de autoria do estudante de Ciências Contábeis, Alexandre J.K. Vanin, de Cascavel - PR, solicitando esclarecimentos sobre os requisitos necessários para obtenção do Registro de Auditor junto ao Conselho Regional de Contabilidade e a Comissão de Valores Mobiliários.

Após tomar conhecimento do teor da correspondência a Presidência do Órgão encaminhou-a para análise e parecer da Câmara Técnica.

Comentários:

O missivista demonstra desejo de atuar na área de auditoria e deseja saber como obter registro de auditor no Conselho Regional de Contabilidade de sua jurisdição.

Vale esclarecer ao futuro Bacharel em Ciências Contábeis que o seu registro no Conselho Regional de Contabilidade do Estado onde pretenda exercer a sua profissão, já lhe assegurará o direito de atuar na área de auditoria. Não há, portanto, registro específico para o exercício da auditoria nos Conselhos Regionais de Contabilidade.

Quanto a obtenção de registro junto a Comissão de Valores Mobiliários - CVM que assegura a atuação como auditor de Sociedades Anônimas de Capital Aberto e de Instituições Financeiras, dentre outras entidades, depende do cumprimento de exigências estabelecidas em Instrução daquele Órgão. Esclareça-se que, dentre outras exigências, têm acesso àquele registro profissionais que comprovem haver exercido atividade de auditoria de demonstrações contábeis, dentro do território nacional, por período não inferior a 5 (cinco) anos, consecutivos ou não, contados a partir da data de registro em Conselho Regional de Contabilidade, na categoria de Contador, ressalvado o disposto no art. 6º, da Instrução 216, de 29 de junho de 1994, da CVM - Comissão de Valores Mobiliários.

Parecer:

O assunto não exige a emissão de parecer mas, tão somente, de uma orientação para um futuro profissional.

Recomendamos, portanto, que o Relatório seja encaminhado ao interessado, bem como a Instrução nº 216, de 29 de junho de 1994 da CVM - Comissão de Valores Mobiliários.

PARECER CT/CFC Nº 68/95

ASSUNTO: invasão das prerrogativas da Classe Contábil.

Interessada: Federação dos Contabilistas do Estado de São Paulo.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 24/11/95 ATA CFC Nº 747

Em análise Ofício Circular nº 050/1531 oriundo da Federação dos Contabilistas do Estado de São Paulo, datado de 25 de outubro de 1995.

A Federação, através de seu Presidente, comenta sobre a Resolução nº 135, de 21 de maio de 1993, editada pelo Conselho Federal de Administração pertinente a atuação dos administradores na área de perícias judiciais e extra-judiciais, assim como, evidencia a Resolução COFECON nº 1.612, de 27 de maio de 1995, que trata de atuação de economistas em trabalhos de auditoria.

A Presidência do Conselho Federal de Contabilidade tomando conhecimento encaminhou a Câmara Técnica para análise e emissão de parecer.

Comentários:

Sobre a Resolução nº 135, de 21 de maio de 1993, do Conselho Federal de Administração esta Câmara já emitiu parecer que foi aprovado pelo Plenário do Conselho Federal de Contabilidade.

Sobre a Resolução nº 1.612, de 27 de maio de 1995, do Conselho Federal de Economia, depois de analisá-la cautelosamente, apresentamos as seguintes considerações:

a) O assunto é polêmico e merece amplo debate a nível das entidades que congregam a classe dos contabilistas, dos economistas e até mesmo dos administradores;

b) As Resoluções editadas pelo Conselhos Federais, de lado a lado, vêm sendo criticadas, pelo alto grau de corporativismo; e

c) Há, por conseguinte, a necessidade de um entendimento quanto a delimitação do campo de atuação de cada categoria profissional, evitando-se os constantes atritos.

A Resolução do COFECON é abrangente, é genérica sob o ponto de vista das áreas de atuação profissional, podendo criar pontos nebulosos e conflitantes, merecendo uma sugestão sobre as especificações e os procedimentos daquela linha de atuação do economista apregoada na referida Resolução. Portanto, não consideramos produtivo comentar sobre o mérito da Resolução COFECON nº 1612/95, pois, isso, pouco ajudaria na solução do impasse.

Assim sendo, achamos de bom alvitre que o Conselho Federal de Contabilidade, através da presidência, promova a discussão do assunto com os Conselhos Federais de Economia e Administração, podendo ser convidados, também, o IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores e o Instituto de Auditores Internos do Brasil.

PARECER CT/CFC Nº 69/95

ASSUNTO: invasão das atribuições dos Contabilistas.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade da Bahia.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 24/11/95 ATA CFC Nº 747

Encaminhado pela Presidência do Órgão, ofício oriundo do Conselho Regional de Contabilidade da Bahia, datado de 31 de outubro de 1995, através do qual solicita providências do Conselho Federal de Contabilidade contra as Resoluções nºs. 1.612 e 135 do Conselho Federal de Economia e Conselho Federal de Administração, respectivamente.

Argumenta aquele Regional de Contabilidade que as referidas Resoluções ferem as prerrogativas da Classe Contábil e, por isso, devem ser combatidas com a máxima brevidade possível.

Comentários:

As Resoluções questionadas pelo Conselho Regional de Contabilidade da Bahia já mereceram análise, comentários e pareceres dessa Câmara Técnica, os quais recomendamos que sejam encaminhados ao interessado.

Louve-se a vigilância do Conselho Regional de Contabilidade em defesa das prerrogativas da Classe.

Parecer:

Considerando que os assuntos já mereceram emissão de opinião da Câmara Técnica do Conselho Federal de Contabilidade, recomenda-se o envio das referidas apreciações ao Conselho Regional de Contabilidade da Bahia tão logo apreciadas pelo Plenário do Órgão.

PARECER CT/CFC Nº 71/95

ASSUNTO: solicita providências técnicas, jurídicas e políticas deste órgão no sentido de coibir o previsto no Decreto nº 1.105, que em seu art. 1º permite que médico realize Auditoria Contábil.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco - CRC-PE.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 24/11/95 ATA CFC Nº 747

Relatório:

O Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco, por seu Presidente solicita deste Conselho Federal de Contabilidade, "*providências técnicas, jurídicas e políticas*

no sentido de coibir o previsto no Decreto nº 1.105, que em seu art. 1º permite que o Médico realize Auditoria Contábil”(SIC).

O pré-falado dispositivo legal que dispõe sobre o Sistema Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde, em seu art. 1º assim estabelece:

“Art. 1º - O Sistema Nacional de Auditoria - SNA, instituído pelo artigo 6º da Lei nº 8.689, de 27 de junho de 1993, tem como atribuições e acompanhamento, a fiscalização, o controle e a avaliação técnico-científica, financeira e patrimonial das ações e serviços de saúde”.

A Lei nº 8.689, de 27 de junho de 1993, que por seu art. 6º, instituiu o referido Sistema Nacional de Auditoria, também em momento algum aponta ou atribui responsabilidade técnica por essas Auditorias, o que termina por descaracterizar a preocupação do Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco.

Assim por não ver no texto legal qualquer ameaça ou lesão das prerrogativas do profissional contábil é que opinamos pelo seu arquivamento.

PARECER CT/CFC Nº 11/96

ASSUNTO: concurso para Auditor Fiscal do Tesouro Nacional.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade de Tocantis.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 28 e 29/05/96 ATA CFC Nº 752

O Conselho Regional de Contabilidade de Tocantis através do Ofício nº 013/96, enviou a este Conselho Federal de Contabilidade, cópia do Edital 14/96, de 07 de março do corrente exercício, que trata do Concurso para Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, onde é exigido qualquer curso superior para a respectiva habilitação. O referido Conselho Regional de Contabilidade afirma que de acordo com o Decreto-Lei nº 9.295/46, artigos 25 e 26 e a Resolução CFC nº 560/83, artigos 1º e 3º, está previsto que a função mencionada é privativa de Contador. Solicitou deste Conselho Federal de Contabilidade providências no sentido de reverter a medida contida no Edital, explicando que alguns Contadores cobraram daquele Conselho Regional de Contabilidade uma posição sobre o assunto.

Parecer:

Compreendemos a posição dos Contadores e do Conselho Regional de Contabilidade de Tocantins quanto ao assunto em análise, que já foi objeto de discussão em nosso Plenário, por conta de questionamentos semelhantes apresentados anteriormente.

Como já foi expressado no Relatório da Câmara Técnica nº 16/95, sobre o mesmo tema, lembramos que o artigo 37, da Constituição Federal dispõe que são acessíveis aos brasileiros que preencherem os requisitos estabelecidos em Lei, todos os cargos, empregos e funções públicas.

A Lei que criou o cargo de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional não especifica nenhuma formação profissional, mas somente exige que o candidato tenha graduação de nível superior.

Entendemos que, realmente o cargo de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional deveria ser privativo dos profissionais que tenham formação e capacidade técnica para desempenhar a atividade.

No entanto, o Conselho Federal de Contabilidade não pode interferir nas normas estabelecidas nos Editais de Concurso, que estejam embasadas nos dispositivos fixados em Lei.

Assim sendo, resta ao Conselho Federal de Contabilidade apenas promover ações políticas no sentido de tentar mudar a norma legal, que está garantindo o acesso a uma função técnica, de profissionais que não detêm o conhecimento adequado para exercê-la.

PARECER CT/CFC Nº 13/96

ASSUNTO: questionamento sobre critérios para fixação dos valores de anuidade e conceito de colaborador.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro/Contador Leopoldo Mosqueira Gomes.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 28 e 29/05/96 ATA CFC Nº 752

Parecer:

O Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro encaminhou ao Conselho Federal de Contabilidade correspondência recebida do Contador Leopoldo Mosqueira Gomes, manifestando sua opinião de que o aumento da anuidade do exercício de 1996 foi abusivo e apresentando levantamento dos valores fixados nos três últimos anos.

O assunto foi submetido por esta Câmara Técnica ao Departamento Jurídico, que exarou o Parecer nº 174/96, no qual cita os critérios para fixação dos valores das anuidades:

a) Levantamento técnico da receita necessária para manutenção da entidade fiscalizadora a fim de cumprir a sua finalidade; e

b) deliberação conjunta entre o Presidente do Conselho Federal de Contabilidade e os Presidentes dos Conselhos Regionais de Contabilidade, em reunião anual, onde são analisados e conciliados os aspectos regionais, a capacidade econômica por categoria e tempo de atividade.

O artigo 3º, da Resolução CFC nº 789/95 definiu o conceito de colaborador, como sendo aquele que é empregado de organização contábil, com escritório individual ou sob a forma de sociedade.

Esclarece ainda o parecer da Coordenadoria Jurídica, que “o critério de pagamento de anuidade do escritório individual de contabilidade em relação ao número de empregados se destina a melhor avaliar o porte da organização”.

O Conselho Federal de Contabilidade tem procurado fixar as anuidades devidas aos Conselhos Regionais de Contabilidade, com equilíbrio e dentro das necessidades de manutenção das suas atividades-fins.

As várias unidades de valor (BTN, UFIR, etc.) que foram utilizadas para a fixação das anuidades nos últimos anos acabaram provocando distorções financeiras para as entidades e os profissionais.

É importante, no entanto, ressaltar que o Conselho Federal de Contabilidade, nas Resoluções que fixam as anuidades, sempre inclui dispositivos que admitem a isenção, redução parcial ou parcelamento do débito, para os profissionais que comprovem dificuldades financeiras.

PARECER CT/CFC Nº 14/96

ASSUNTO: edital de concurso com salário diferenciado para as categorias de Advogado e Contador.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Maranhão.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 28 e 29/05/96 ATA CFC Nº 752

Relatório:

O Conselho Regional de Contabilidade do Maranhão encaminhou Ofício a este Conselho Federal de Contabilidade, solicitando providências administrativas ou judiciais, contra o ato do Governo Federal, que no Edital nº 01/96, publicado no Diário Oficial da União, do dia 16 de fevereiro de 1996, sobre o Concurso Público, para provimento de cargos de Contador e Advogado, fixa as respectivas remunerações em R\$ 635,98 (seiscentos e trinta e cinco reais e noventa e oito centavos) e R\$ 1.382,50 (hum mil, trezentos e oitenta e dois reais e cinquenta centavos). O referido Conselho Regional de Contabilidade registra sua discordância pela remuneração irrisória para os Contadores, considerando o conteúdo curricular do curso de Ciências Contábeis.

Parecer:

O assunto foi enviado por esta Câmara Técnica à Coordenadoria Jurídica, que exarou seu Parecer afirmando que *“a reivindicação relativa a salários é matéria típica da área sindical. Cada entidade deve pautar-se dentro do campo de suas atribuições para não gerar conflitos”*.

A posição do Parecer da nossa Coordenadoria Jurídica parece ser a mais adequada ao caso apresentado, pois a atribuição do Conselho Federal de Contabilidade é fiscalizar o exercício profissional.

Portanto, acompanhamos a conclusão do nosso Coordenador Jurídico de que o Conselho Federal de Contabilidade não tem competência legal para postular em juízo a fixação ou alteração de vencimentos de Servidor Público.

No entanto, sugerimos que a Presidência do Conselho Federal de Contabilidade, encaminhe ofício ao Ministro da Administração e Reforma do Estado registrando a insatisfação da classe contábil pelos irrisórios vencimentos atribuídos aos Contadores, no Edital 01/96, publicado no Diário Oficial da União do dia 16 de janeiro de 1996, pelo fato destes profissionais terem formação universitária compatível com as demais profissões de nível superior.

PARECER CT/CFC Nº 16/96

ASSUNTO: por meio do Ofício SUP nº 347/96, do Conselho Regional de Contabilidade abaixo mencionado, é-nos enviada correspondência do Contador Walmir Cardarelli, na qual presta informações acerca das dificuldades enfrentadas pelo profissional da Contabilidade, no exercício de sua profissão.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo/Contador Walmir Cardarelli.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 28 e 29/05/96 ATA CFC Nº 752

Parecer:

O Contador Walmir Cardarelli dirigiu-se ao Presidente do Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo, no sentido de “*expor os desmandos a que vem sofrendo nossa categoria, que a tanto vem lutando solidariamente na conquista de seu espaço, mas por certo são as dificuldades que nos farão melhores, mais fortes e por que não dizer mais unidos*”. Ao longo da sua correspondência, o aludido Contador critica a “*despreocupação dos Órgãos Públicos e autarquias com relação ao nobre trabalho dos profissionais de contabilidade, que através de seus tecnocratas que por certo desconhecem e/ou não querem conhecer os efeitos práticos (sempre danosos) de suas normas, sejam atos, decisões em detrimento dos interesses alheios, aliás existem outros direitos que não sejam os meus*”.

Ilustra o seu protesto, citando o caso da apuração decendial do IPI, que foi implantada em função da inflação alta, que perdurou por um longo período, porém já não mais existente. Cita o caso da RAIS, que a Caixa Econômica Federal exigiu que fosse entregue em disquete “*por eles fornecidos*”, não aceitando os disquetes gerados pelos Sistemas dos Escritórios de Contabilidade.

Os casos evidenciados pelo Colega Contador Walmir Cardarelli, merecem ser discutidos, com as Autoridades Governamentais, no contexto de um amplo debate sobre entraves burocráticos à dinâmica da Economia Brasileira. Assim sendo, entendo que assuntos dessa natureza sejam coligidos, para uma futura, não demorada, ação deste Egrégio Conselho Federal de Contabilidade, de forma planejada, junto às autoridades competentes, porquanto entendermos que ações dispersas deste Conselho Federal de Contabilidade, não alcançarão os resultados almejados.

PARECER CT/CFC Nº 17/96

ASSUNTO: proposta de extinção do cargo de Contador e criação do cargo de Técnico em Contabilidade pela Fundação de Seguridade Social de Santa Catarina.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 28 e 29/05/96 ATA CFC Nº 752

Parecer:

O Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina, encaminhou a este Egrégio Conselho Federal de Contabilidade, Ofício nº 352/96, de 10 de abril de 1996, cujo original foi encaminhado ao Diretor Executivo da GEAP - Fundação de Seguridade Social de Santa Catarina - Brasília-DF, em que manifesta posição contrária a extinção do cargo de Contador, em benefício da criação do cargo de Técnico em Contabilidade, invocado para instruir a discordância os incisos XIII e XII, do Artigo 5º, da Constituição Federal; alíneas “a”, “b” e “c”, do artigo 25, do Decreto-Lei nº 9.295/47 e incisos 1 a 6, 8, 19 a 26, 29 a 36, 42 e 43 do parágrafo 1º, do artigo 3º, da Resolução CFC nº 560/83.

Efetivamente, o assunto, salvo melhor juízo, pertine aos aspectos das prerrogativas profissionais. Por conseqüência, deve ser enviado para a Câmara de Registro e Fiscalização, que com certeza adotará as providências necessárias, que o caso requer.

PARECER CT/CFC Nº 26/96

ASSUNTO: consulta sobre a possibilidade de um profissional formado em Ciências Contábeis no Brasil habilitar-se para exercer a atividade no Paraguai.

Interessado: Ovetril Óleos Vegetais Treze Tílias Ltda.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 27 e 28/06/96 ATA CFC Nº 753

Parecer:

Segundo informações obtidas com o Contador Antonio Carlos Nasi, representante do Conselho Federal de Contabilidade no Grupo de Integração do Mercosul, no Paraguai não existem profissões regulamentadas e no Balanço não é exigida a assinatura do contador responsável. Naquele País, a assinatura do Balanço só é feita pelo contador na condição de auditor independente.

No entanto, a empresa deve indicar um contador paraguaio como responsável perante a autoridade fiscal, que é semelhante à nossa Secretaria da Receita Federal.

Concluimos então, que um contador formado no Brasil não poderá exercer a profissão no Paraguai.

PARECER CT/CFC Nº 30/96

ASSUNTO: ofício Direx nº 294/96, enviado pelo Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, por meio do qual nos encaminhou cópia do seu Ofício Direx nº 274/96, de 18 de abril de 1996, por meio do qual notificaram a Reitoria da Universidade de Brasília sobre Concurso Público por ela realizado, para contratação de professores de contabilidade, sem a exigência de comprovação da regularidade no Conselho Regional de Contabilidade, nos termos do art. 25, do Decreto-Lei nº 9.295/46, de 27 de maio de 1946, e do art. 3º da Resolução CFC nº 560/83, 28 de outubro de 1983.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 27 e 28/06/96 ATA CFC Nº 753

Parecer:

O Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, através do Ofício Direx nº 294/96, comunica ao Conselho Federal de Contabilidade, que encaminhou o Ofício Direx nº 274/96, de 18/04/96, a Reitoria da Universidade de Brasília, sobre Concursos Públicos por ela realizados, para contratação de professores de contabilidade, sem a exigência de comprovação da regularidade junto ao Conselho Regional de Contabilidade, nos termos do art. 25, do Decreto-Lei nº 9.295/46, de 27/05/46, e do art. 3º da Resolução CRC nº 560/83, de 28/10/83.

Por outro lado, o Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal expressa o entendimento de que providências da natureza das foram que adotadas, junto a UNB, contribuem para a valorização e o reconhecimento da profissão contábil, ao tempo em que solicita apoio deste Conselho Federal de Contabilidade, no sentido de reforçar a posição adotada por aquele Regional.

Efetivamente, o Edital nº 13, de 12 de março de 1996, da Fundação Universidade de Brasília, que trata das condições de realização do Concurso Público para provimento de cargo de Professor, para os Departamentos de Ciências Contábeis e Atuariais, Filosofia, Engenharia Civil e Química, para as áreas de Contabilidade Comercial, Lógica, Engenharia Ambiental e Físico-Química, em momento algum exige comprovação de registro nos órgãos competentes de fiscalização do exercício profissional, no concernete ao exercício das profissões legalmente regulamentadas, quando da inscrição. Todavia, o item 5 do aludido Edital reza que: *“A aprovação e classificação no Concurso geram para o candidato apenas a expectativa de direito à admissão, observando as disposições legais pertinentes e o interesse e conveniência da FUB”*.

Assim sendo, entendemos que este Conselho Federal Contabilidade deve corroborar a posição adotada pelo Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, dirigindo correspondência à Fundação Universidade de Brasília, invocando as disposições dos artigos 2º e 36 do Decreto-Lei nº 9.295/46, combinando com o disposto nos artigos 2º e 3º, inciso 44, da Resolução CFC nº 560/83, que trata das prerrogativas profissionais, remetendo, inclusive, cópia dos mesmos, para fazê-los

cientes de que o Magistério das disciplinas compreendidas na Contabilidade, em qualquer nível de ensino, inclusive no pós-graduação, configura-se como atribuição privativa dos Profissionais da Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 32/96

ASSUNTO: o Conselho Regional de Contabilidade de Mato Grosso solicita a este Conselho Federal de Contabilidade que esclareça ao Ministério da Aeronáutica, em face da sua Portaria nº 391 GM 3, de 31 de maio de 1996, a necessidade de que a escrituração e assinatura de suas Demonstrações Contábeis sejam atribuídas a um profissional Contabilista, devidamente registrado no respectivo Conselho Regional de Contabilidade, para atender às normas do Decreto-Lei nº 9.295/46.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Mato Grosso.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 25 e 26/07/96 ATA CFC Nº 754

Comentários:

O Ministério da Aeronáutica, através da Portaria nº 391 GM 3, de 31 de maio de 1996, aprovou o Regulamento da Administração da Aeronáutica-RADA e no Capítulo VI, artigos 177 a 193, normatiza os procedimentos da escrituração e apresentação das suas Demonstrações Contábeis.

Nos artigos 183 a 185, quando a citada Portaria se refere à assinatura das Demonstrações Contábeis, não faz qualquer menção para que sejam observados o Decreto-Lei nº 9.295/46 e a Resolução CFC nº 560/83, que fixam as prerrogativas do profissional Contabilista e nem às Normas Brasileiras de Contabilidade, aprovadas por várias Resoluções deste Conselho Federal de Contabilidade.

Parecer:

O Conselho Federal de Contabilidade, atendendo às justas preocupações apresentadas pelo Conselho Regional de Contabilidade do Mato Grosso, deve enviar ofício ao Ministério da Aeronáutica alertando-o sobre a necessidade de atender ao disposto no Decreto-Lei nº 9.295/46. Como estabelece este diploma legal, apenas o profissional Contabilista, devidamente registrado e habilitado perante ao respectivo Conselho Regional de Contabilidade, poderá ser responsável pela escrituração e assinatura das Demonstrações Contábeis. Deve ser enfatizado também que a execução dos trabalhos contábeis, por contabilistas qualificados e habilitados perante o órgão fiscalizador da profissão, proporcionará ao Ministério da Aeronáutica maiores vantagens pela segurança quanto à sua qualidade e correção e a observância dos preceitos legais, que regem o exercício desta atividade profissional.

Para melhor esclarecimento do Ministério da Aeronáutica é recomendável anexar ao ofício do Conselho Federal de Contabilidade cópias do Decreto-Lei nº 9.295/46 e das Resoluções CFC nºs 560/83, 596/85, 597/85, 750/93 e 752/93.

PARECER CT/CFC Nº 36/96

ASSUNTO: o Conselho Federal abaixo citado, por meio do Ofício CFFa nº 489/96, de 24 de junho de 1996, solicita *“informações quanto aos pontos mais importantes que são detalhados quando da realização de uma auditoria contábil e de uma auditoria administrativa, bem como da necessidade ou não de um profissional específico para cada um dos trabalhos”*.

Interessado: Conselho Federal de Fonoaudiologia.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 25 e 26/07/96 ATA CFC Nº 754

Alega a aludido Conselho que a consulta decorre dos trabalhos que estão sendo desenvolvidos junto aos Conselhos Regionais de Fonoaudiologia, 1ª, 2ª e 3ª Regiões, que abrangem os Estados do Rio de Janeiro, São Paulo e Curitiba, respectivamente.

Comentários:

Em princípio vamos buscar os ensinamentos de um dos maiores filólogos da língua pátria, Aurélio Buarque de Holanda, que ensina ser auditor palavra originária do latim *“auditor”*, *“Aquele que ouve; ouvidor”*. *“Magistrado com exercício na Justiça Militar e que desfruta de prerrogativas honorários de oficial do exercício”*. *“Em alguns países, magistrado do contencioso administrativo, ou com funções consultivas junto a determinadas repartições”*. *“Perito-contador encarregado de auditoria”*. *“Auditor da nunciatura”*. *“Assessor que conhece das causas levadas ao tribunal da nunciatura”*. Por outro lado, Auditoria, segundo, ainda, o Professor Aurélio Buarque de Holanda, seria cargo de auditor. *“Lugar ou repartição onde o auditor exerce as suas funções”*. *“Exame analítico e pericial que segue o desenvolvimento das operações contábeis, desde o início até o balanço; auditoria”*.

Observando-se os termos Auditor e Auditoria quanto a semântica, conforme os ensinamentos do Professor Aurélio Buarque de Holanda, como acima exposto, dessume-se que o primeiro está ligado ao exercício da Magistratura, principalmente a Justiça Militar, assim como ao exercício da Profissão Contábil. Por outro lado, o termo Auditoria estaria vinculado à Contabilidade, pois significaria o exame analítico e pericial das operações contábeis, envolvendo todo o processo contábil.

O Decreto-Lei nº 9.295/46, que regulamentou a Profissão Contábil, em seu artigo 25, letra “c” reza que são considerados trabalhos técnicos de contabilidade as *“perícias judiciais ou extrajudiciais, revisão de balanço e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.”*

Efetivamente, as revisões de balanço e contas em geral, verificação de haveres e revisão permanente ou periódica de escritas, constinuem-se em nomes então atribuídos aos trabalhos de auditoria. Acontece que as atividades de auditoria, em que pese terem

sido demandadas, quando da Revolução Industrial, a partir do início deste século, nos Estados Unidos da América, assim como, quando do surgimento do moderno capitalismo, materializado pela capitalização das empresas, via bolsa de valores, aqui no Brasil, os termos Auditoria e Auditores somente tornaram-se mais difundidos a partir do início dos anos sessenta. Antes, não tínhamos a disciplina Auditoria nem mesmo nos Cursos de Ciências Contábeis. O Nobre Colega Edgar Saúl Corrêa de Oliveira nos informou, que quando cursava Ciências Contábeis, no idos de 1959, existia a disciplina Perícia e Revisão Contábil, que em verdade abrangia Perícia e Auditoria como a conhecemos hodiernamente. Em conversa com os renomados Doutores em Contabilidade A. Lopes de Sá e Olívio Koliver, fui informado da procedência dos argumentos acima expendidos, pois, os mesmos evidenciaram que antes da década de sessenta, apenas um grupo muito reduzido, vinculado às Multinacionais da Auditoria, tratavam de Auditoria. O Professor A. Lopes de Sá, afirmou-me que outrora a concepção de Perícia Contábil envolvida a Perícia como hoje a conhecemos e o que, atualmente, chamamos de Auditoria. Enfatizou, ainda, que na leitura contábil brasileira, a primeira referência ao termo Auditoria, constou de um livro editado pelo Jornal do Brasil, em 1928, de autoria de João Luís dos Santos, sob o título Perícia Contábil. Por outro lado, nos primórdios da década de cinquenta, foi editado o primeiro livro específico sob Auditoria no Brasil, sob o título Curso de Auditoria, através da Editora Atlas de autoria do Professor A. Lopes de Sá. Por consequência, os termos revisão de balanços de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, elencados no artigo nº 25, letra “c” do Decreto-Lei nº 9.295/46, dizem respeito a Auditoria.

Por assim ser é que o Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução CFC nº 560, de 28 de outubro de 1983, ao arriro do artigo 36 do Decreto-Lei nº 9.295/46, que alçou o Conselho Federal de Contabilidade à condição de órgão a “quem compete decidir em última instância” sobre as atribuições profissionais, previstas no artigo 25 do aludido Decreto-Lei, considerou privativas dos profissionais da contabilidade, entre outros trabalhos contábeis, a Auditoria Interna e Operacional e a Auditoria Externa e Independente (artigo 3º, incisos 33 e 34 da Resolução CFC nº 560/83). Ressalva-se que em se tratando de Auditoria, por força do artigo 26 do Decreto-Lei nº 9.295/46 combinando com o parágrafo 1º, do artigo 3º da Resolução CFC nº 560/83, trata-se de prerrogativa do Contador Bacharel em Ciências Contábeis.

A Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 12 (NBC T 12), que trata da Auditoria Interna, aprovada pela Resolução CFC nº 780, de 24 de março de 1985, ao conceituar e definir os objetivos da Auditoria Interna enfatiza que: “A auditoria interna constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da Entidade”. “A auditoria interna é de competência exclusiva de Contador registrado em Conselho Regional de Contabilidade nesta norma denominando auditor interno”.

Por outro lado, a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 11 (NBC T 11), aprovada pela Resolução CFC nº 700, de 24 de abril de 1991, que disciplina a Auditoria Independente, considera que “A auditoria independente das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer

sobre a adequação com que estas representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada, consoante as Normas Brasileiras de Contabilidade e a legislação específica, no que for pertinente”.

Recorrendo-se aos ensinamentos doutrinários, vamos encontrar em Auditoria: Filosofia e Técnica, de John W. Cook e Gary M. Winkle, Editora Saraiva, 1ª Edição, 3ª Tiragem, as esclarecedoras e pertinentes colocações sobre os questionamentos do Conselho Federal de Fonoaudiologia, que abaixo transcrevemos:

“A auditoria financeira, feita pelos auditores independentes, foi o assunto principal dos outros capítulos deste livro. Agora, porém, neste capítulo, vamos falar de outros tipos de auditoria.

A auditoria interna, exames feitos por auditores da própria empresa, é abordada em duas divisões principais, a auditoria financeira interna e a auditoria operacional interna. Esta última tem ênfase na medida em que se relaciona à consecução dos objetivos e metas da administração. Não há terminologia uniforme sobre este assunto, na literatura especializada, e os termos auditoria administrativa, auditoria funcional e auditoria de operações são usados no mesmo sentido de auditoria operacional, neste capítulo; eles denotam auditorias de amplo escopo, feitas por auditores internos.

Auditoria administrativa é o termo que usamos para designar exames de amplo escopo, feitos por auditores independentes, e que tem por objetivo avaliar o desempenho da administração.

A auditoria abrangente é o termo aqui empregado para descrever auditorias de entidades e atividades governamentais, quer sejam elas feitas por auditores do governo, quer por auditores independentes. São três os principais aspectos de auditoria abrangente, a saber: a auditoria financeira e de observância, a auditoria para verificação da eficiência e economia e a auditoria de desempenho. A auditoria de observância tem aplicações dentro do setor privado dos negócios.

O capítulo conclui, com uma breve explicação, sobre o conceito de auditoria contínua, agora em desenvolvimento. Esse tipo de auditoria é chamado também por alguns autores, de auditoria imediata, porque o auditor pode emitir parecer sobre demonstrações financeiras elaboradas em diversas épocas, sem fazer um exame das mesmas, quando de sua emissão.

Auditoria Interna.

Quase toda empresa de porte razoável possui uma equipe de auditores internos e, as de pequeno porte têm, pelo menos, um auditor interno. Essas pessoas cumprem a função de auditoria interna, criada para auxiliar a administração a manter-se informada a respeito das operações, à medida que as empresas crescem a um ponto tal, que seus proprietários, ou outros dirigentes, não podem supervisionar pessoalmente toda as operações. Depois que essa expansão impediu a supervisão pessoal, durante algum tempo os proprietários e dirigentes recorreram aos auditores independentes para assegurar que os registros contábeis eram feitos corretamente, que os bens que possuíam estavam à sua disposição e devidamente protegidos e que os controles internos funcionavam efetivamente. Como as empresas continuaram a se expandir, com número cada vez maior de empregados e operações mais complexas e dispersas por vários locais, a função da

auditoria interna surgiu para dar, aos proprietários e dirigentes de empresas, segurança quanto ao funcionamento correto das operações internas. Ao mesmo tempo, os serviços dos auditores externos passaram a servir de apoio e garantia de que as apresentações das demonstrações financeiras eram fidedignas.

Empregando pessoal próprio como auditores internos, a empresa pode examinar os registros e operações mais continuamente, ao invés de fazê-lo apenas quando contrata auditores externos para uma auditoria. Além disso, os auditores internos têm possibilidade de se familiarizarem inteiramente com as políticas e práticas da empresa, e de entenderem as peculiaridades de seu ambiente e de seu pessoal. Os auditores internos podem dedicar atenção a problemas administrativos e operacionais, que estão além da esfera de atenção dos auditores externos. E ainda, os serviços dos auditores internos podem ser menos dispendiosos que os dos externos.

Um indício de quão recente é desenvolvimento da auditoria interna, como função importante dos negócios, é o fato de que o Instituto dos Auditores Internos, organização nacional de classe, só foi fundado em 1941. Como seria de se esperar, numa profissão nova e em fase de desenvolvimento como essa, a natureza e o escopo da auditoria interna estão continuamente evoluindo. A função de auditoria interna, dentro de uma empresa, tem finalidade de atender às necessidades de cada organização em particular, e é moldada pela maneira como a administração encara o papel do auditor interno. O tamanho e estágio de desenvolvimento da empresa também afeta a natureza da função de auditoria interna. E, para atender às necessidades de cada empresa, individualmente, a auditoria interna tem, necessariamente, de variar em relação a qualquer discriminação padronizada.

Auditoria financeira interna

Todas as primeiras auditorias internas, e muitas ainda hoje, voltavam-se primordialmente para a revisão e avaliação das atividades financeiras ou contábeis de uma empresa. Em, praticamente, todas as situações de auditoria, os auditores internos se preocupam em examinar e avaliar a solidez e adequação dos controles contábeis internos de sua própria empresa. Por exemplo, os auditores internos verificam se os recibos de Caixa pré-numerados são feitos em três vias pelo Caixa, em todos os casos, se todos os recibos numerados são devidamente contabilizados e se as quantias recebidas, diariamente, são depositadas pelo total, no encerramento do expediente.

Historicamente, os auditores internos sempre têm sido os responsáveis pela determinação da eficiência da contabilização e proteção dada aos ativos da empresa. Essa atividade pode ser especialmente significativa para filiais e divisões distantes da sede e em grandes empresas cuja administração não tem possibilidade de conhecer, em primeira mão, dados sobre os bens da fábrica central ou de uma remota filial. Dentre as atribuições de auditoria interna, está a contagem de Caixa e a verificação dos estoques, através de levantamentos ou observações pessoal das contagens físicas, com a correspondente determinação das condições dos itens do estoque e verificação de que está sendo adotada uma política de preços adequada.

Outro aspecto da auditoria financeira interna é a verificação da fidedignidade dos dados contábeis registrados pela empresa e dos Relatórios baseados nesses dados. Para isto, o auditor examina documentação hábil, testa a classificação das transações e

confere os registros auxiliares com as contas controladoras. Nessa parte do trabalho, o auditor interno pode solicitar confirmação de saldos de contas a receber, dos clientes. Eis aqui um exemplo das atividades que, cumpridas pelo auditor interno, podem reduzir a quantidade de trabalho dos auditores externos.

Enquanto, no passado, os aspectos financeiros de uma auditoria interna predominavam em grande número de empresas, hoje, em muitas delas, a auditoria financeira tornou-se uma mera faceta da auditoria interna, de amplo escopo e bases extensas. Os controles contábeis e financeiros, por si sós, continuam tão importantes como sempre o foram, para êxito da administração e operação de um negócio; porém, os auditores internos agora levam em conta, juntamente com estes, outros controles igualmente importantes.

Auditoria operacional interna

Logo no início do desenvolvimento da auditoria interna, evidenciou-se a oportunidade que o auditor interno teria, de ampliar o escopo do exame para além das atividades contábeis e financeiras da empresa. Por exemplo, na Declaração de Responsabilidades do Instituto de Auditores Internos, em 1947, já se dizia que auditoria interna deveria tratar, principalmente, de questões financeiras e contábeis, embora pudesse se ocupar, também de assuntos operacionais. Determinar o grau de observância de políticas e procedimentos da empresa avaliar essas políticas e procedimentos, quanto à sua capacidade de atingir objetivos da administração e avaliar a qualidade do desempenho dos empregados, na execução dessas políticas e procedimentos, tudo isto veio a constituir um dos principais aspectos do trabalho dos auditores internos.

Auditoria operacional é o termo amplamente usado para descrever a ingerência da função de auditoria interna em quase todos os aspectos das operações da empresa. A auditoria operacional orienta-se, primordialmente, para o futuro e para as melhorias que podem ser introduzidas, enquanto a auditoria financeira interna preocupa-se, essencialmente, com o que já se passou, a segurança propiciada pelos controles existentes e a exatidão dos dados expressos nos registros financeiros. Ela é uma extensão da administração e faz o que um bom dirigente faria se pudesse estar presente em todos os lugares, o tempo todo. Sua meta principal é ver de que modo se sai um departamento, na execução de suas atividades, relativo a um objetivo estabelecido. O auditor examina como funciona cada setor no conjunto das operações, não para eventualmente descobrir pequenos desvios ou violações das políticas, mas para ajudar os outros a compreender essas mesmas políticas e atingir os objetivos gerais da empresa. Um auditor interno não recomenda determinado procedimento por ser bom, teoricamente, mas porque, utilizando-o, podem-se reduzir custos ou riscos em uma operação material. Os auditores internos devem sempre verificar se o departamento que examinam está usando técnicas eficazes de administração e negócios. Mas, mais importante ainda, é saber se essas técnicas podem ser melhoradas. O aspecto operacional da auditoria interna reflete-se muito na Declaração de Responsabilidades do Auditor Interno, de 1971, que apresentamos a seguir. No entanto, deve-se notar que os aspectos financeiros e contábeis continuam sendo essenciais nas atividades de auditoria interna.

Auditoria administrativa

O termo auditoria administrativa é usado neste capítulo com o sentido de exame, análise e avaliação totais do desempenho da administração, feitos por auditores externos. Desse trabalho, resultam recomendações a respeito dos objetivos, planos, procedimentos e estratégias da empresa e a emissão de um parecer sobre a eficácia do desempenho da administração, no cumprimento de suas responsabilidades. A auditoria administrativa difere da operacional, antes abordada, em dois aspectos principais. Primeiro, o exame é feito por auditores externos e, segundo, o relatório compreende a emissão de um parecer sobre o desempenho da função administrativa.

Um vez que este é um exame feito por auditores externos, há oportunidade para revisão e avaliação das funções administrativas em toda a empresa, inclusive no mais alto escalão. Numa auditoria administrativa, feita por auditores externos, pode-se ter mais independência e, talvez, mais objetividade, do que quando os auditores internos fazem uma auditoria operacional.

A natureza do parecer do auditor sobre o desempenho da função administrativa não está muito bem estabelecida. O tipo de parecer emitido depende muito de quem vai receber o relatório. Se este se destinar à alta administração, para ser usado internamente, pode conter muitas recomendações visando a melhoria do desempenho e, também, ajudar na consecução dos objetivos, sanar deficiências e aumentar os lucros. Um relatório para uso interno pode, ainda, trazer avaliação da organização da empresa, processo de atribuição de responsabilidade, do sistema de comunicações e da capacidade que o pessoal demonstra ao desempenhar suas funções. Um parecer global sobre a eficácia da administração pode, ou não, constar desse tipo de relatório. A principal diferença entre uma auditoria administrativa, para uso interno da empresa e a auditoria operacional interna é que a alta administração está incluída no âmbito do exame, assim como o ponto de vista de um elemento externo, que é o auditor independente. Muitas divisões de consultoria de organização das firmas de auditoria prestam serviços de auditoria administrativa.

Pode-se fazer esse tipo de auditoria para terceiros, alheios à empresa. Alguns usuários de relatórios financeiros demonstram desejo de ter, nos relatórios anuais, um atestado independente sobre muitos dados que normalmente não se encontram nas demonstrações financeiras. O auditor independente pode, com um certo esforço, ampliar o exame financeiro, estendendo, assim, o parecer sobre dados tais como pedidos em carteira, movimentação de empregados, número de patentes usadas efetivamente e receitas correlacionadas, composição da sociedade e distribuição percentual dos lucros, além de vários índices e análises.

Outros usuários manifestam interesse por um parecer independente sobre a eficácia da administração; mas só aumentando muito o âmbito de um exame comum, o auditor pode emitir um parecer desse tipo. Ao fazer uma auditoria administrativa, o auditor está emitindo parecer sobre a eficácia ou adequação dos processos de tomada de decisão pela administração, e não sobre os resultados dessas decisões. A administração precisa documentar, perfeitamente, seus planos e objetivos, assim como a análise dos dados utilizados para tomar as decisões. O auditor, por sua vez, terá de conhecer os princípios normalmente aceitos de administração. Para emissão de um parecer, são imprescindíveis

as seguintes condições: 1) os dados devem ser passíveis de verificação e 2) deve haver um padrão para avaliação. Se for possível documentar bem os processos decisórios administrativos e se os princípios de administração são suficientemente desenvolvidos, o auditor tem condições de emitir parecer sobre a eficácia da função administrativa. A competência do auditor é outro requisito para se fazer uma auditoria e emitir um parecer. Com o desenvolvimento de normas de auditoria administrativa, o auditor deve ter condições de se preparar, através de treinamento e prática, para desempenhar sua função a contento.

Não se estabeleceu, ainda, se quem deve fazer as auditorias administrativas é o auditor independente ou outro profissional desse ramo. Alguns auditores independentes temem que um relacionamento muito estreito com a administração, ao fazerem recomendações pormenorizadas, leve os observadores externos a duvidarem de sua independência. Porém, pode haver uma preocupação ainda maior com as possíveis responsabilidades legais associadas com a emissão de parecer sobre a eficácia de uma administração. Há outros auditores, contudo, que consideram a auditoria administrativa uma extensão natural da financeira, não vendo motivo algum para hesitar em prestar esse serviço a mais aos seus clientes.”

Por assim, em princípio, entendemos que a Auditoria tem uma abrangência muito grande na empresa, não se limitando a testar se as demonstrações contábeis expressam a situação patrimonial e financeira das empresas e se as mesmas foram elaboradas de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade. A Auditoria pode ser utilizada para verificar se os controles internos são eficazes, se as diretrizes administrativas estão sendo obedecidas etc. Por oportuno, deve-se ressaltar que auditoria interna está mais diretamente voltada para os interesses da administração, quer dizer mais aos aspectos operacionais, administrativos da empresa. Nem por isso, deixaria de ser efetuada por profissionais da contabilidade. Assim sendo, no momento em que os dirigentes da empresa pretendem saber se os procedimentos de compra, estão sendo executados de acordo com as normas internas da empresa; ou se as vendas a prazo estão sendo executadas de forma a garantir o recebimento dos valores; ou, ainda, se os estoques de matérias primas estão sendo mantidos no nível ótimo; devem recorrer aos seus auditores internos, caso os tenham, ou aos Auditores Independentes, caso contrário. Em ambos os casos já exposto, Contadores.

Concluindo, inobstante a falta de clareza sobre o tipo de trabalho que o Conselho Regional de Fonoaudiologia pretende contratar, sob o título de Auditoria Administrativa, entendemos que face ao aspecto vernacular, legal e doutrinário, os trabalhos de Auditoria estão vinculados ao exercício profissional da contabilidade, mais precisamente ao Contador. Todavia, não se pode deixar de reconhecer que outras profissões estão se utilizando dos termos Auditorias e Auditores, para designar trabalhos e cargos, respectivamente, nas suas áreas de atuação, como é o caso da Auditoria Médica e outras especialidades. Em verdade, tais práticas decorrem do élan que os termos Auditoria e Auditores, oportunizam a quem os detém. Quanto “aos pontos mais importantes que são detalhados quando da realização de uma auditoria contábil e de uma auditoria administrativa”, ressaltamos que dependem do planejamento da auditoria, que surgirá em função daquilo que foi previamente acordado entre a entidade contratante e a empresa ou profissionais da auditoria,

que cuidarão de estabelecer os programas de auditoria. Todavia, esperamos que ao longo deste parecer, tenham sido evidenciadas algumas abordagens da Auditoria Contábil e da Auditoria Administrativa.

PARECER CT/CFC Nº 43/96

ASSUNTO: os interessados abaixo mencionados informam que o Conselho Federal de Economia editou a Resolução CFE nº 1620, de 1º de março de 1996, que foi publicada no Diário Oficial da União no dia 22 de maio de 1996, por meio da qual coloca que a realização de cálculos de liquidação de sentenças em processos judiciais é inerente ao campo profissional dos Economistas, sob os fundamentos: 1) estar ampliando o campo profissional dos Economistas e, 2) estar dispondo sobre atividades privativas do Economista.

Interessados: Contador Jesus Papini, Conselho Regional do Rio Grande do Sul, Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro, Conselho Regional de Contabilidade do Mato Grosso, Conselho Regional de Contabilidade do Mato Grosso do Sul, Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 29 e 30/08/96 ATA CFC Nº 755

Parecer:

A Resolução nº 1.620, de 1º de março de 1996 do Conselho Federal de Economia, publicada no Diário Oficial de 22 de maio de 1996, assim dispõe:

*“RESOLUÇÃO Nº 1.620, DE 1º DE MARÇO DE 1996. **Regulamenta os serviços profissionais do Economista, em complemento à Resolução nº 860/74, que conceitua, define, classifica e regulamenta os serviços profissionais do Economista. O CONSELHO FEDERAL DE ECONOMIA, no uso das atribuições legais e regulamentares conferidas pela Lei nº 1.411/51, de 31 de agosto de 1951, e Decreto nº 31.794, de 17 de novembro de 1952, e tendo em vista a Resolução nº 860, de 02 de agosto de 1974, e CONSIDERANDO que cumpre dispor, o mais eficaz e amplamente possível, sobre as atividades privativas do Economista; CONSIDERANDO a ampliação do campo profissional com o desenvolvimento sócio econômico do País; CONSIDERANDO a necessidade de adequação da aludida Resolução à nova realidade, aduzindo-lhe disposições complementares, visando o cumprimento da legislação específica da profissão e à defesa dos interesses, direitos e prerrogativas profissionais, resolve: Art. 1º - É inerente ao campo profissional do Economista, de conformidade com a legislação específica, além das atividades elencadas no artigo 2º da Resolução COFECON nº 860, de 02/08/74, a realização de cálculos de liquidação de sentença em processos judiciais. Art. 2º - Esta Resolução entra em vigor nesta data, revogadas as disposições em contrário. José Luiz Pagnussat. Presidente do Conselho.”***

O Contador Jesus Papini, CRC 1SP 133278/5-0, em data de 05 de junho de 1996, conforme documento protocolizado neste Conselho Federal de Contabilidade, expressou-se nos seguintes termos:

*“Limeira - SP, 05 de junho de 1996. Ao Conselho Federal de Contabilidade. A/C do Exmo. Sr. Presidente. Prezado Senhor, Sou Contador devidamente registrado no CRC sob nº 1SP 133278/0-5 e, no pleno exercício de minhas prerrogativas profissionais, tenho atuado como perito contábil judicial, conforme permissivo legal contido nos artigos 25 e 26 do Decreto-Lei 9.295, de 27/05/46, o qual estabelece que as perícias judiciais e a **verificação de haveres** são trabalhos técnicos de contabilidade **privativos dos Contadores** diplomados. Ocorre, porém, que o Conselho Federal de Economia, valendo-se das atribuições conferidas pela Lei 1.411/51 e pelo Decreto 31.794/52, editou, recentemente, a Resolução CFE nº 1.620 de 01/05/96 (publicada no D.O.U. em 22/05/96) onde resolveu que a realização de cálculos de liquidação de sentença em processos judiciais é inerente ao campo profissional do Economista, sob o fundamento de: 1) estar ampliando o campo profissional dos Economistas e, 2) estar dispondo sobre as atividades privativas do Economista. Discordo totalmente do teor da referida resolução. Primeiro, porque a apuração de haveres é ato privativo de Contador e não de Economista porque o Decreto-Lei nº 9.295/46 assim o estabelece, e a Lei nº 1.411/51 (e conseqüente Decreto nº 31.794/52) não podem ferir o direito adquirido dos Contadores, cujos direitos nasceram de legislação anterior a dos Economistas. Segundo JAMAIS poderá ser ato privativo dos Economistas a apuração de haveres decorrente da realização de cálculos de liquidação de sentença em processos judiciais. Com todo respeito aos Economistas, na medida em que chamam para si a privatividade da atividade eles estão querendo não só realizar perícia contábil (o que lhes é defeso) mas, principalmente, estão impedindo que os Contadores o façam, negando, então, a vigência aos artigos 25 e 26 do Decreto-Lei nº 9.295/46. É uma questão que não pode passar despercebida pelo Conselho Federal de Contabilidade, motivo ensejador deste ofício para quem sejam tomadas as medidas judiciais que salvaguardem os direitos adquiridos dos Contadores, proibindo-se até mesmo que os Economistas continuem atuando em atividades que não são da sua área de atuação. Entendo que a apuração de haveres não pode ser atividade dos Economistas (e muito menos privativa) porque os fundamentos dos estudos econômicos (dos economistas) levam à efeito a realização de cálculos com valores macroeconômicos, enquanto que o Contador, numa minuciosidade muito maior do que os cálculos dos Economistas, descem ao nível da exatidão absoluta. Esta é a diferença entre as atividades. Os princípios são diferentes e, por isso, cada um tem o seu campo específico de atuação, motivo este que impede os Economistas de realizarem apurações de haveres nas liquidações de sentença, **ATIVIDADE ESTA PRIVATIVA AOS CONTADORES**, com toda certeza. Sendo só para o momento, subscrevo-me como elevada consideração. Atenciosamente, JESUS PAPINI. Contador CRC 1SP 133278/5-0.”.*

O Contador Dr. Olívio Koliver, em 10 de junho de 1996, via Ofício SEC/2119/96. CFC. 131/96, reportou-se ao Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, utilizando-se dos seguintes termos:

“Porto Alegre, 10 de junho de 1996. OF.SEC/2119/96.CFC.131/96. Senhor Presidente: Para seu conhecimento e adoção das providências que esse Federal julgar

*oportunas, encaminhamos a V.Sa., em apenso, cópia da Resolução nº 1.620, do Conselho Federal de Economia, datada de 1º.03.96, que regulamenta os serviços profissionais do Economista, em complemento à Resolução nº 860-74, que conceitua, define, classifica e regulamenta os serviços profissionais do Economista. Sem mais para a oportunidade, reiteramos a V.Sa. nossos protestos de elevada consideração e apreço. Atenciosamente, Contador Dr. OLÍVIO KOLIVER, Presidente. Ao Contador JOSÉ MARIA MARTINS MENDES. M.D. Presidente do CFC. Brasília * DF. ”.*

Em 21 de junho de 1996, o Contador Adilson Votto Braga, Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro, assim se manifestou, ao dirigente máximo deste Colendo Conselho Federal, conforme Ofício GP nº 367/96/CFC.54, protocolizado em 1º de julho de 1996:

“OFÍCIO GP nº 367/96/CFC.54. Rio de Janeiro, 21 de junho de 1996. Senhor Presidente, Recebemos do Contador Walter Henrique Gursching a anexa cópia do DOU, de 22.05.96, Seção I, fls. 8935, onde está publicada a Resolução nº 1.620, de 01.03.96, do Conselho Federal de Economia, dispoendo sobre competência que é privativa do contabilista. Ao que denunciam os considerando, especialmente o segundo combinado com o terceiro, o próprio CFE tem consciência de que está perpetrando invasão de território alheio. Apesar disso, a razão que deveria inibir o avanço de sinal é convocada para legitimá-lo. Tendo em vista que a matéria mergulha inteira na competência desse CFC, apressamo-nos em remetê-la a V.Sa. na certeza de que a legalidade será defendida e, conseqüentemente, restaurada. Cordialmente, ADILSON VOTTO BRAGA. PRESIDENTE. Ao Senhor José Maria Martins Mendes. Presidente do Conselho Federal de Contabilidade. SAS, Quadra 05 - Bloco “J”, Lote 03. Edifício do CFC CEP 70.070.000 - Brasília - DF. ”.

Posteriormente, em 24 de junho de 1996, o Contador Dorgival Benjoi da Silva, Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Mato Grosso do Sul, via Of, nº 205/96-PRES., registrado no protocolo deste Conselho Federal de Contabilidade em 02 de julho de 1996, dirigiu-se desta maneira ao Contador José Maria Martins Mendes, Ilustre Presidente deste Egrégio Conselho Federal de Contabilidade:

“Of. nº 205/96-PRES. Campo Grande, 24 de junho de 1996. Senhor Presidente, Tendo em vista a Resolução do Conselho Federal de Economia - COFECON, nº 1.620, de 1º de março de 1996, onde em seu artigo 1º diz ser inerente ao campo profissional do economista, além das atividades elencadas na Res. COFECON nº 860/74, a realização de cálculos de liquidação de sentença em processos judiciais, serve o presente para abordar e solicitar o que se segue: É cediço que nos termos do artigo 5º, item 11, da Res. CFC 560/83, elaboração de cálculos, análises e interpretação de amostragens aleatórias ou probalísticas são consideradas atividades compartilhadas, cujo exercício é prerrogativa, também, de outras profissões; Por outro lado, já é costumeiro no judiciário, quando da nomeação de perito para elaboração de cálculos em processos judiciais, em execução de sentença ou em qualquer outra fase, recair a indicação a profissional com formação contábil a nível superior. Porém, o que nos preocupa é a forma que os profissionais, não só da área de economia, mas como, também, outros com prerrogativas em tal atividade compartilhada, irão usar para obter um espaço nesse mercado ocupado quase que totalmente por Contadores, pois, inclusive, tivemos notícias, extra-oficialmente,

de que o Conselho Regional de Administração da jurisdição de Mato Grosso do Sul, enviou correspondência ao TRT da 24ª Região, no sentido de informar que a perícia na área trabalhista é prerrogativa dos administradores. Quanto a tal fato, mesmo sem a total certeza da veracidade dessa informação, enviamos correspondência ao Presidente do TRT da 24ª Região, no sentido apenas de também informá-lo, que na forma da legislação vigente, os Contadores estão aptos a procederem cálculos e demais atividades que o processo requerer, dentro da área contábil, o que vem ocorrendo já por vários anos. Diante disso, solicitamos desse CFC, vigilância no intuito de preservar e, sempre que possível, ampliar a área de atuação do contabilista; cuja filosofia, aliás, é peculiar ao Conselho Federal de Contabilidade. No ensejo, apresentamos nossos protestos de estima e distinta consideração. Cordialmente. Contador DORGIVAL BENJOINO DA SILVA. Presidente do CRC/MS. Imo Sr. Contador José Maria Martins Mendes. MD. PRESIDENTE DO CFC. SAS Quadra 05, Bloco J - Lote 03. 70070-000 - BRASÍLIA - DF”.

Os documentos retro transcritos foram encaminhados a esta Câmara Técnica. Por outro lado, à Coordenadoria Jurídica deste Conselho Federal de Contabilidade foi encaminhada, para apreciação, correspondência originária do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, que trata do mesmo assunto, tendo merecido o Parecer nº 333/96, em anexo, que foi remetido “ao Conselheiro Edgar Saúl Corrêa de Oliveira, para relato em reunião plenária”, conforme consta da parte do aludido parecer.

“Assim sendo, entendo que o assunto não deva ser abordado por esta Câmara Técnica. Todavia, a título de colaboração, manifestamos nossa perplexidade desde os considerandos da Resolução nº 1.620 de 1º de março de 1996 do Conselho Federal de Economia, pois, não entendemos como uma Resolução pode “dispor, o mais eficaz e amplamente possível, sobre as atividades privativas do Economista”; e muito mais, ainda, tratar da “ampliação do campo profissional”.

A Constituição da República Federativa do Brasil, inciso XIII do artigo 5º, reza que “é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer.” A Lei, que dispõe sobre a profissão dos Economistas, existe. Trata-se da Lei nº 1.411 de 13 de agosto de 1951, publicada do Diário Oficial da União de 18 de agosto de 1951. Lamentavelmente, por obra, provavelmente, da abstração do objetivo da Ciência Econômica, a aludida Lei não tratou do campo de atuação do profissional da economia, vale dizer, das suas prerrogativas profissionais.

Adveio o Decreto nº 31.794 de 17 de novembro de 1952, que aprovou o Regulamento, que dispõe sobre a Profissão do Economista. Em seu artigo 2º o aludido regulamento dispõe sobre o Campo Profissional da Economia, ao passo que o artigo 3º trata da Atividade Profissional do Economista, como segue:

“... CAPÍTULO II. Do Campo Profissional. Art. 2º A Profissão de economista, observadas as condições previstas neste Regulamento, se exerce na órbita pública e na órbita privada: a) nas entidades que se ocupem das questões atinentes à economia nacional e às economias regionais, ou a quaisquer de seus setores específicos e dos meios de orientá-las através das políticas monetária, fiscal, comercial e social; b) nas unidades econômicas públicas, privadas ou mistas, cujas atividades não se relacionem

com as questões de que trata a alínea anterior, mas envolvam matéria de economia profissional sob aspectos de organização e racionalização do trabalho”. “CAPÍTULO III. Da Atividade Profissional. Art. 3º A atividade profissional privativa do economista exercita-se, liberalmente ou não, por estudos, pesquisas, análises, relatórios, pareceres, perícias, arbitragens, laudos, esquemas ou certificados sobre os assuntos compreendidos no seu campo profissional, inclusive por meio de planejamento, implantação, orientação, supervisão ou assistência dos trabalhos relativos às atividades econômicas ou financeiras, em empreendimentos públicos privados ou mistos, ou por quaisquer outros meios que objetivem técnica ou cientificamente, o aumento ou a conservação do rendimento econômico...”

“Todavia, em nenhum dos dispositivos acima transcritos, vislumbra-se o alcance que a Resolução CFE nº 1.620/96, quis dar ao campo de trabalho do profissional da economia.

Argumentar que as atividades de “realização de cálculos de liquidação de sentença em processos judiciais”, que a Resolução CFE nº 1.620/96, insere entre novas áreas de trabalho, decorrentes ao desenvolvimento sócio-econômico do País, constitui-se em uma autêntica heresia, pois, há muito, muito tempo, essa atividade vem sendo desempenhada por Contadores. Afinal, a alínea “c” do artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.295 de 27 de maio de 1946, prescreve:

“... CAPÍTULO IV. DAS ATRIBUIÇÕES PROFISSIONAIS. art. 25 c) perícias judiciais ou extrajudiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade. (Os peritos serão escolhidos entre profissionais de nível universitário inscritos no órgão de classe competente, o qual fornecerá certidão. (Lei nº 7.270 - de 10 de dezembro de 1984 - altera o artigo 145 do CPC).”

Por outro lado, o Renomado Processualista, Dr. José Carlos Barbosa Moreira, em “O Novo Processo Civil Brasileiro”, Forense, 1984, Rio de Janeiro, leciona, às fls. 266 a 269, no que respeita à Liquidação de Sentença, o seguinte:

3. Liquidação da sentença. Nas hipóteses em que o autor formula pedido genérico (art. 286, 2ª parte, ns. I a III), e somente nelas (art. 459, parágrafo único), se ao longo do processo de conhecimento não for possível colher os elementos necessários à determinação do objeto mediato do pedido, faculta-se ao juiz, quando condene o réu, deixar de fixar o valor ou de individualizar o objeto da condenação. A sentença será, então, **ilíquida** e, como tal, insuscetível, por si só, de abrir ao vencedor as vias executivas, tornando-se indispensável proceder antes à **liquidação** da condenação genérica (arts. 586, § 1º, e 603). Tal necessidade surge, também, sempre que se queira promover execução pecuniária, para reparação do dano causado pelo crime, com fundamento em sentença condenatória penal (art. 584, nº II). Os atos praticados com a aludida finalidade não integram ainda o processo executivo. Caracteriza-se a liquidação da sentença como procedimento distinto, se bem que em regra preparatório da execução, podendo, em certos casos, conforme oportunamente se assinalará, inserir-se no curso desta como procedimento incidente; a atividade nela realizada é por natureza **acognitiva**, constituindo

verdadeira complementação do processo de conhecimento, embora dele formalmente separada. Seu objeto é, porém, limitado à apuração do **quantum** ou discriminação da coisa ou fato exigível; nela não se reabre a discussão da lide julgada pela sentença ilíquida, nem se pode modificar o teor desta, para excluir qualquer das parcelas ali porventura contempladas, ou para incluir parcela nova (art. 610). Trata-se apenas de revelar a expressão pecuniária ou a individualidade concreta do bem devido; por isso se atribui, em geral, natureza meramente **declaratória** à sentença de liquidação. De três maneiras pode fazer-se a liquidação: por cálculo do Contador, por arbitramento ou por artigos. A primeira (e mais simples) dessas modalidades tem lugar quando, para fixar o montante da condenação, é suficiente uma operação aritmética, que a lei reserva ao contador a incumbência de efetuar. Arrola o art. 604 três hipóteses, que se devem reputar **exemplificativas**: a dos juros ou rendimentos de capital, com taxa estabelecida em lei ou contrato (nº I), a do valor dos gêneros que tenham cotação em bolsa (nº II) e a do valor dos títulos da dívida pública, bem como de ações, ou obrigações da sociedade, também quando cotadas em bolsa (nº III), provando-se a cotação por certidão do órgão competente ou publicação oficial (art. 682, **fine**, aplicável por analogia). O procedimento é singelo: elaborado o cálculo pelo contador, têm as partes o prazo comum de cinco dias para sobre ele se manifestarem; em seguida, pronuncia-se o juiz (art. 605, **caput**). Havendo impugnação acolhida, ou verificando o próprio órgão judicial que o cálculo não está correto, ordenará que seja retificado; inexistindo erro, ou feita a retificação, homologará o cálculo por sentença, que deve constar, com aquele, do mandado executivo (art. 605, parágrafo único). Além dos casos expressos em lei, como o do art. 18, § 2º far-se-á por arbitramento a liquidação quando assim o tiver determinado a sentença que julgou a lide, ou as próprias partes antes ou depois do julgamento, o houverem convencionado (art. 606, nº I); e, também, quando “o exigir a natureza do objeto da liquidação” (art. 606, nº II), isto é, quando a fixação do valor ou a individualização do objeto da condenação depender da aplicação de conhecimentos técnicos especializados, desde que, numa e noutra hipótese, não haja “necessidade de alegar e provar fato novo” (art. 608, **acontrario sensu**), contendo já os autos todos os elementos indispensáveis à liquidação. Funciona como arbitrador o perito que ao juiz compete nomear, uma vez **deferido** (e não apenas “requerida”, consoante se lê no texto legal) liquidação por esta forma, assinando-se desde logo o prazo para entrega do laudo (art. 607, **caput**). Aplicam-se, no que couber as regras concernentes à prova pericial no processo de conhecimento (art. 598), assistindo, portanto, às partes, p.g., o direito de indicar assistentes técnicos (art. 421, § 1º, nº I). Apresentando o laudo, abre-se às partes (art. 607, parágrafo único, **princípio**) a oportunidade de sobre ele se manifestarem no prazo de dez dias - comum a ambas, se bem que a lei não o diga expressamente. Esgotado o decêndio, com a manifestação das partes, ou sem ela, o juiz proferirá a sentença, dentro dos dez dias subseqüentes à conclusão dos autos (art. 189, nº II). Se necessário, contudo, nomeadamente para obter esclarecimentos do perito ou dos assistentes técnicos, poderá o órgão judicial determinar a realização da audiência de instrução e julgamento (art. 607, parágrafo único, **fine**), incidindo, então, quanto ao julgamento, **mutatis mutandis**, as normas que regem a matéria no processo de cognição. De acordo com o disposto no art. 608, recorre-se à liquidação por artigos,

que é a mais complexa das três modalidades, “quando, para determinar o valor da condenação” (ou, acrescente-se, para lhe individuar o objeto), “houver necessidade de alegar e provar fato novo”. Alude o texto a fato que não tenha constituído objeto de apreciação no processo de conhecimento, por não ser imprescindível à verificação da existência da obrigação do réu (sem a qual não teria este sido condenado), mas tão-só à determinação do valor do objeto: assim, por exemplo, não é alegável como “fato novo” na liquidação a **ocorrência** do dano, senão unicamente o que concernir à respectiva **extensão**. Preceitua o art. 609 que se observe, na liquidação por artigos, “o procedimento ordinário, regulado no livro I” do Código; não parece desarrazoado, entretanto, supor que o texto legal haja tomado a espécie pelo gênero, empregando a expressão “procedimento ordinário” no lugar de “procedimento comum”, de sorte que se tornará admissível, na liquidação, o uso do procedimento sumaríssimo, quando se tratar de causa que lhe esteja sujeita, à luz do art. 275 ou de norma inserta em lei especial. A iniciativa da liquidação cabe em regra ao vencedor no processo de conhecimento; mas não exclui a do vencido, a quem o art. 570 reconhece em termos expressos a possibilidade de instaurar a própria execução. Na liquidação por artigos, é de rigor a citação inicial da outra parte, uma vez deferida a petição inicial da liquidação, que se submete ao controle do órgão judicial em termos análogos aos previstos com referência à petição inicial da ação exercida no processo de conhecimento. Pode a sentença de liquidação ser impugnada por apelação sem efeito suspensivo (art. 520, 2ª parte, nº III). A execução é instaurável ainda na pendência do recurso, devendo proceder-se a nova citação. Reza o art. 611 que esta há de fazer-se “pessoalmente ao devedor”; mas, de um lado, não fica excluída a incidência do art. 570, caso em que citado há de ser credor; de outro, o “pessoalmente” não significa que a citação precise ser feita **in faciem** pelo oficial de justiça ao próprio citando: a dicção da lei visa tão-só a enfatizar a insuficiência da intimação ao procurador da parte. Cabe, pois, desde que concorram os respectivos pressupostos, a citação por edital. Quando necessária a liquidação, sua falta acarreta a nulidade do processo executivo (art. 618, nº I, **verbis** “se o título executivo não for líquido”). Aliás, toca ao próprio juiz, de ofício, indeferir em semelhante hipótese a petição inicial da execução. A iliquidez apenas parcial da sentença, todavia, não impede a imediata execução da parte líquida, enquanto se processa a liquidação da outra parte (art. 586, § 2º).”.

Efetivamente, as entidades da Classe Contábil Brasileira necessitam estar vigilantes, na defesa das prerrogativas dos profissionais da contabilidade, porquanto a busca por maiores espaços no mercado de trabalho, está apenas começando. O chamado setor terciário da economia cresce vertiginosamente, conforme estatísticas nacionais e mundiais. Por outro lado, o desemprego cresce na mesma proporção, aqui e alhures motivo pelo qual, nosso mercado de trabalho, que tem um grande potencial de crescimento, está sendo, e será, muito mais, objeto de cobiça. A título de exemplo, citamos a Resolução do Conselho Federal de Economia nº 1.612 de 27 de maio de 1995, que “regulamenta os serviços profissionais do Economista, quando no exercício de atividade de auditoria” e, em menor intensidade, a Resolução Normativa nº 183 de 02 de agosto de 1996, que dispõe sobre a competência do administrador para efetuar trabalho de auditoria.

PARECER CT/CFC Nº 48/96

ASSUNTO: o Conselho Regional de Contabilidade abaixo mencionado solicita orientação e fundamentação legal, em relação às prerrogativas profissionais do contabilista em trabalho de perícia contábil.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Mato Grosso.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 29 e 30/08/96 ATA CFC Nº 755

Parecer:

Os cálculos decorrentes da Legislação Trabalhista, a que estão obrigados os empregadores, são efetuados, via de regra, por Profissionais da Contabilidade, em escritórios ou na condição de empregados nas empresas, que as folhas de pagamento, as guias de recolhimento para INSS, FGTS etc são trabalhos efetuados ou supervisionados pelos Contabilistas.

O artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.294/46, em sua alínea “a” dispõe que “*são considerados trabalhos técnicos em contabilidade, entre outros, as perícias judiciais ou extrajudiciais*”. Por outro lado, ao fundamento do artigo 36 do supracitado dispositivo legal, que alçou este Colendo Conselho Federal de Contabilidade à condição de última instância, no que respeita à faculdade de dirimir dúvidas acerca das atribuições de que trata o artigo 25, foi editada a Resolução CFC nº 560/83, que no inciso 35, do artigo 3º dispõe que as Perícias Contábeis, Judiciais e Extrajudiciais, são atribuições privativas dos profissionais da contabilidade, no caso Contador.

Efetivamente, a Resolução abrandou a extensão do Decreto-Lei nº 9.295/46, pois este refere-se a Perícias Judiciais e Extrajudiciais. Por outro lado, embora não se possa configurar, como sendo uma tarefa eminentemente contábil a elaboração de folhas de pagamento e as demais tarefas que se configuram como cálculos trabalhistas, torna-se oportuno enfatizar, que os gastos trabalhistas, salários, encargos, etc, constituem-se em um representativo “*insumo*” para a contabilidade, no que respeita a determinação do resultado e outros relatórios gerenciais.

Por conseqüência do exposto, entendo que nenhum outro profissional estará apto a proceder aos cálculos trabalhistas, em trabalhos de perícia, do que o Contador, Bacharel em Ciências Contábeis, por força do artigo 26 do Decreto-Lei nº 9.295/46 e do forte liame existente entre as tarefas rotuladas de cálculos trabalhistas e o exercício da profissão contábil, seja em escritórios, ou nas empresas.

Entendo que o Conselho Regional de Contabilidade do Mato Grosso deve, em princípio, sensibilizar, através de visitas e correspondências, os Meritíssimos Senhores Juízes, no sentido de que sejam observadas as prerrogativas profissionais, quando da nomeação dos Peritos e Assistentes Técnicos.

Todavia, deve-se ressaltar que o assunto está sendo apreciado pela Câmara de Registro e Fiscalização, a quem caberá emitir posicionamento sobre o tema, face a natureza da questão, que configura-se da sua alçada.

PARECER CT/CFC Nº 63/96

ASSUNTO: os interessados abaixo mencionados nos enviam, para exame e posicionamento, a Resolução Normativa do Conselho Federal de Administração nº 183/96, de 02 de agosto de 1996, que dispõe sobre a competência para efetuar trabalhos de auditoria. Encaminham, também, declarações do Presidente do Conselho Federal de Administração feitas na imprensa, por meio das quais posiciona-se de forma antagônica com a área científica contábil em relação à auditoria.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Contador Joaquim Martins dos Santos, Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores, Conselheiro Waldemar Ponte Dura e Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, Contador Luiz Francisco Serra.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 20 a 22/11/96 ATA CFC Nº 758

Parecer:

O Conselho Federal de Administração publicou no Diário Oficial da União de 09.08.1996, Seção I, a Resolução Normativa nº 183 de 02.08.96 do Conselho Federal de Administração, que dispõe sobre a competência do administrador para efetuar trabalhos de auditoria, valendo-se dar destaque ao seu artigo 1º : *“Os trabalhos de auditoria nos campos de Administração, como Administração e Seleção de Pessoal, Organização, Sistemas e Métodos, Administração de Material, Administração Financeira, Administração Mercalógica, Administração de Produção, Relações Industriais, bem como outros campos em que esses se desdobram ou aos quais sejam conexos, tanto nas organizações públicas como privadas, serão, obrigatoriamente, desenvolvidos por Administrador devidamente registrado no Conselho Regional de Administração”*.

Efetivamente, as estatísticas estão aí para mostrar o crescimento do setor de serviços na economia mundial. Segundo Peter F. Drucker, em Administrando em Tempos de Grandes Mudanças, 2ª Edição, Editora Pioneira, página 152, *“A ascensão da classe que sucedeu os trabalhadores industriais não é uma oportunidade para eles, mas um desafio. O novo grupo dominante é dos “trabalhadores do conhecimento. O termo era desconhecido há quarenta anos. Eu o citei no livro Landmarks of Tomorrow de 1959. No final deste século, os trabalhadores em fabricação jamais representaram, exceto em tempo de guerra. A maioria deles será remunerada no mínimo tão bem quanto ou melhor que os trabalhadores em fabricação. E os novos empregos oferecem oportunidade muito maiores”*.

Por conseqüência de crescimento do setor de serviços no PIB mundial, crescem os olhos sobre o mercado de trabalho do profissional da contabilidade. Em pareceres anteriores, já chamei a atenção dos Senhores Conselheiros para esse fato, que rotulei de sedução do mercado de trabalho do Profissional de Contabilidade.

Assim sendo, urge um posicionamento deste Conselho Federal, através de seu Departamento Jurídico, em função dessas tentativas de usurpação das nossas prerrogativas profissionais. Em hipótese alguma, poderemos ser condescentes com tais práticas deletérias à convivência pacífica com outras categorias profissionais, mesmo

porque integramos um órgão de fiscalização do exercício profissional, mantido pela Classe Contábil Brasileira, para tal mister.

Afinal, o que a Resolução Normativa CFA nº 183 de 02. 08.96, fez foi considerar como prerrogativa profissional dos Administradores, a chamada Auditoria Operacional, uma das funções da Auditoria Interna, conforme texto abaixo, extraído do Livro de Marcelo Cavalcanti Almeida. Auditoria-Um Curso Moderno e Completo, Editora Atlas, 5ª Edição, 1996, fls 25 e 26: **“1.4 AUDITORIA INTERNA.** *A Administração da empresa, com a expansão dos negócios, sentiu a necessidade de dar maior ênfase às normas ou aos procedimentos internos, devido ao fato de que o administrador, ou em alguns casos o proprietário da empresa, não poderia supervisionar pessoalmente todas as suas atividades. Entretanto, de nada valia a implantação desses procedimentos internos sem que houvesse um acompanhamento, no sentido de verificar se estes estavam sendo seguidos pelos empregados da empresa. Adicionalmente, o auditor externo ou independente, além de sua opinião ou parecer sobre as demonstrações contábeis, passou a emitir um relatório-comentário, no qual apresentava sugestões para solucionar os problemas da empresa, que chegaram a seu conhecimento no curso normal de seu trabalho de auditoria. Entretanto, o auditor externo passava um período de tempo muito curto na empresa e seu trabalho estava totalmente direcionado para o exame das demonstrações contábeis. Para atender à Administração da empresa, seria necessária uma auditoria mais periódica, com maior grau de profundidade e visando também às outras áreas não relacionadas com contabilidade (sistema de controle de qualidade, administração de pessoal etc.). Portanto, surgiu o auditor interno como uma ramificação da profissão de auditor externo e, conseqüentemente, do contador. O auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado àqueles cujo trabalho examina. Além disso, o auditor interno não deve desenvolver atividades que ele possa vir um dia a examinar (como, por exemplo, elaborar lançamentos contábeis), para que não interfira em sua independência. A título de exemplo, em uma estrutura organizacional, o Departamento de Auditoria ficaria situado da seguinte forma:*

*Importa informar que, em alguns grupos de companhias, os auditores internos são subordinados diretamente à sociedade holding. Nesse caso, apenas a administração da empresa investidora pode admitir ou demitir auditores internos de sociedades controladas e coligadas. As principais diferenças entre o auditor interno e o auditor externo são as seguintes:***AUDITOR INTERNO:** *- é empregado da empresa auditada; - menor grau de independência; - executa auditoria contábil e operacional; - os principais objetivos são: verificar se as normas internas estão sendo seguidas; verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes; verificar a necessidade de novas normas internas; efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais; - maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).***AUDITOR EXTERNO :** *- não tem vínculo empregatício com a empresa auditada; - maior grau de independência; - executa apenas auditoria contábil; - o principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações e as origens e aplicações de recursos da empresa examinada. Também se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis*

e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior; - menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis”.

Outro não é o entendimento dos autores John W. Cook e Gary M. Winkle, em Auditoria: Filosofia e Técnica, Editora Saraiva, 1ª Edição, 3ª Tiragem, citado no Parecer nº 036/96, emitido por esta Câmara Técnica, em Reunião de 24 07 96, em atenção da consulta formulada pelo Conselho Federal de Fonoaudiologia, no que respeita aos pontos mais importantes que são detalhados quando da realização de uma auditoria contábil e de uma auditoria administrativa, bem como da necessidade ou não de um profissional específico para cada um dos trabalhos. Afinal, até etimologicamente, a função auditoria estão vinculada ao Profissional da Contabilidade, conforme demonstra o Filólogo Aurélio Buarque de Holanda, em seu dicionário. Acontece, porém que em função do status proporcionado pelo termo, outras profissões a estão utilizando causando confusão entre os usuários dos trabalhos de auditoria.

Na oportunidade, solicito a juntada do Parecer da Câmara Técnica nº 36/96, ao tempo em que lembro que a Lei Regulamentadora da Profissão do Administrador, sofreu vários vetos do então Presidente da República, no que respeita às prerrogativas dos administradores, conforme razão de veto que foram anexada ao presente relatório.

Por assim ser, este Conselho Federal deverá constituir um grupo de especialistas sobre Auditoria e Perícia, com o fito de determinar de forma nítida o campo de trabalho do Profissional da Contabilidade, ao tempo em que deve remeter a Resolução Normativa CFA nº 183 de 02.08.96 e de CFE nº 1.612, de 27 de Maio de 1995, ao Departamento Jurídico deste CFC, com o fito de que os casos sejam estudados e adotadas as medidas judiciais cabíveis aos graves problemas que enfrentamos.

PARECER CT/CFC Nº 64/96

ASSUNTO: o Tribunal Superior do Trabalho, por meio do Ofício SEAUD/029/96, nos enviou cópia da Resolução CFC nº 780/95, publicada no Diário Oficial da União em 10 de abril de 1996, solicitando-nos pronunciamento sobre a legalidade da Resolução CFE nº 1.612, de 27 de maio de 1995, do Conselho Federal de Economia, que regulamenta os serviços profissionais do Economista quando no exercício de atividades de auditoria. O Contador Luiz Francisco Serra questiona se a referida Resolução não fere as prerrogativas profissionais dos contabilistas.

Interessados: Tribunal Superior do Trabalho - Distrito Federal e Contador Luiz Francisco Serra.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 20 a 22/11/96 ATA CFC Nº 758

Parecer:

O Tribunal Superior do Trabalho e o Contador Luiz Francisco Serra, solicitaram providências deste Conselho Federal de Contabilidade, no concernente a Resolução CFE nº 1.612, de 27 de maio de 1995, porquanto a mesma inobserva as prerrogativas dos Profissionais da Contabilidade ao considerar “*inerentes ao campo profissional do Economista, atividades de Auditoria Interna e Externa, em especial Auditorias de Gestão (exclusive certificar contas), de Programas, Operacional, de Informática, Gestional e ainda aquelas que envolvam aspectos econômicos, financeiros e patrimoniais, nos setores públicos e privado*”.

Para melhor conhecimento do inteiro teor da aludida Resolução, a mesma passa a fazer parte integrante deste Parecer, na condição de anexo.

Sobre o assunto, já nos reportamos nos pareceres nºs 036, 043, 048 e 063/96, emitidos em função de uma consulta formulada pelo Conselho Federal de Fonoaudiologia e de protestos de várias entidades contábeis, no que pertine à Resolução Normativa nº 183 de 02 de agosto de 1996 do Conselho Federal de Administração.

Por assim ser entendemos que os mesmos devem ser anexados a este, para melhor vislumbre do nosso posicionamento.

Os casos merecem pronta ação do Conselho Federal de Contabilidade, como Órgão maior de fiscalização do exercício da profissão contábil no Brasil. Assim sendo, entendo que este Conselho Federal de Contabilidade deverá constituir comissões de especialistas nos campos de Auditoria e Perícia Contábil, com o fito de delimitar, de forma nítida, o campo de ação do Contador, ao tempo em que deve remeter os casos ao Departamento Jurídico, para que sejam estudadas e adotadas as medidas judiciais cabíveis ao grave problema.

PARECER CT/CFC Nº 67/96

ASSUNTO: aplicação da Resolução nº 560/83 - Artigo 3º, item 31.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Piauí.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 20 a 22/11/96 ATA CFC Nº 758

Comentários:

O artigo 3º da Resolução 560, de 28 de outubro de 1983, elenca vários trabalhos contábeis que devem ser executados privativamente, por profissionais da contabilidade e os que somente competem aos Contadores, como é o caso dos citados no item 31:

“organização dos processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública federal, estadual, municipal, dos territórios federais e do Distrito Federal, das autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas e fundações de direito público, a serem julgadas pelos Tribunais, Conselhos de Contas ou órgãos similares”.

O Conselho Regional de Contabilidade do Piauí registra sua preocupação quanto ao fato de muitas entidades, citadas no referido item 31, manterem Técnicos de

Contabilidade responsáveis pela elaboração de seu Balanço Patrimonial, Financeiro e Orçamentário, que são peças fundamentais no Processo de Prestação de Contas.

E, dentro deste enfoque, o Conselho Regional de Contabilidade do Piauí pergunta se estes técnicos de contabilidade estariam contrariando a Resolução CFC nº 560/83, item 31 do artigo 3º, ao elaborar e assinar o Balanço das entidades nele citadas.

Parecer:

A elaboração e assinatura de Balanços pode ser realizada por Técnicos de Contabilidade, inclusive para as entidades elencadas no item 31 do artigo 3º da Resolução CFC nº 560/83.

A competência privativa do Contador é apenas quanto à organização dos processos de prestação de contas, que serão julgadas pelos Tribunais, Conselhos de Contas ou Órgãos similares.

Além do balanço, o Processo de Prestação de Contas envolve a elaboração e apresentação de vários demonstrativos e documentos para atender às normas e exigências específicas de cada Tribunal ou Conselho de Contas.

Portanto, as entidades citadas no referido artigo 3º, item 31, poderão manter Técnico de Contabilidade para elaborar e assinar seu Balanço e Demonstrações Contábeis e Contador para organizar o processo de Prestação de Contas.

Apenas quando quiser atribuir todas estas tarefas a um só profissional é que deverá fazê-lo para um Contador, para atender às exigências do item 31 e parágrafo 1º do artigo 3º da Resolução CFC nº 560/83.

PARECER CT/CFC Nº 70/96

ASSUNTO: solicitação de providências do CRC-MG, no que concerne à proposta de criação do cargo de Analista e de Técnico de Benefícios Previdenciários do INSS, conforme Projeto de Lei, em anexo.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 20 a 22/11/96 ATA CFC Nº 758

Parecer:

O Vice-Presidente de Administração e Finanças, no Exercício da Presidência do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, Conselheiro Contador Washington Maia Fernandes, encaminhou a este Conselho Federal de Contabilidade, através do Ofício CRC-MG nº 060/90, de 06.09.96, o posicionamento dos Conselheiros, daquele Regional, Hamilton Parma, Vanjosé Ursine Fudoli, José Eustáquio Geovanini, Marco Antonio Borges e Agnaldo Corrêa da Silva, no que respeita ao Projeto de Lei que “*Dispõe sobre a extinção e criação de cargos e criação de categorias funcionais no Quadro de Pessoal do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, Autarquia vinculada ao Ministério da Previdência e Assistência Social—MPAS, sobre o aprimoramento das ações da Administração Pública*”

Federal nas áreas do Seguro Social, e de Arrecadação e Fiscalização Previdenciária e dá outras providências”.

O Pronunciamento dos diligentes Conselheiros do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, encontra-se vazado nos seguintes termos: “*É público e notório que o atual Governo Federal tem como uma das metas de sua ação administrativa promover uma reforma para desestabilizar a homogeneização existente de cargos e carreiras do Serviço Público Federal, criando uma nova estrutura simplificada por unidade, ou seja por Ministério, autarquia ou fundação, na qual deveremos ter duas carreiras básicas já apelidadas de “Analista de”, de nível superior, e “Técnico de”, de nível médio. Os médicos e os advogados do Serviço Público já se arregimentaram, preservando suas prerrogativas profissionais, defendendo sua profissão e não permitindo sua diluição no campo genérico de “analista de”. No incluso anteprojeto, destinado ao INSS, essa diretriz governamental está bem clara. Esse modelo espelha o que pretende o governo central. É sabido que em qualquer órgão a presença do contabilista é obrigatória. É verdade que há uma pressão por parte de outras profissões para adentrar em nosso campo, e já se constata esse fato com a entrada em nosso campo de profissionais de qualquer nível superior, no campo do Contador, e de qualquer possuidor de nível médio no campo do Técnico em Contabilidade, em concursos públicos que deveriam ser privativos do contabilista, principalmente nos campos da Contabilidade Pública, Auditoria Externa e Interna e Auditoria Fiscal. Aprovados, os candidatos são nomeados e empossados para o exercício da profissão contábil. Não tem havido uma reação contra este estado de coisas e ilegalidades. Se não houver uma conscientização por parte das autoridades superiores do nosso campo profissional, e uma ação rápida e enérgica em sua defesa, a diretriz que está prevalecendo, com sua extensão aos governos estaduais e municipais inevitavelmente, atingirá o centro nevrálgico profissional com a conseqüente extinção da regulamentação profissional. Será um golpe de morte a prevalecer tal meta. Dada a gravidade da situação, urge iniciar uma ação emergencial de defesa da nossa profissão e de resguardo das nossas prerrogativas, como já fizeram as duas classes acima mencionadas. Tal ação envolverá até o Presidente da República, não sem mencionar o pai da idéia, o Ministro Bresser, do Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. Diante da gravidade do exposto, solicitamos a V.Sa., ouvido o Plenário, encaminhe com urgência ao Sr. Presidente do Conselho Federal de Contabilidade o presente expediente a fim de que, apreciando a presente síntese, avalie a situação tome as medidas que achar convenientes na defesa das prerrogativas profissionais e da regulamentação profissional. Anexos cópia do projeto de lei da reestruturação do INSS, que retrata a diretriz governamental. Termos em que. P.D., Belo Horizonte, 09 de agosto de 1996. Anexo-1 anteprojeto do INSS.”*

Analisando-se o artigo primeiro do aludido projeto de lei, percebe-se que o seu caput dispõe que ficam criados no INSS os cargos de Analista e de Técnico de Benefícios Previdenciários, respectivamente de nível superior e médio, com as atribuições para a concessão e manutenção de benefícios previdenciários e com lotação privativa nos órgãos e unidades responsáveis por estes atos, o parágrafo primeiro extingue os cargos existentes na autarquia constantes do Anexo I. Observando-se o anexo I, constata-se que 50

(cinquenta) vagas de técnico em contabilidade devem ser extintas, caso o projeto de lei seja aprovado, entre outros cargos, como, a título de exemplo, Assistente Social, Enfermeiro, Farmacêutico, Fisioterapeuta, Fonoaudiólogo, Odontológico, Psicólogo, Sociólogo, Terapeuta Ocupacional, Agente Administrativo, etc.

O parágrafo segundo do artigo primeiro prescreve que o provimento dos cargos de Analista e Técnicos serão providos, no Padrão I, Classe D, mediante aprovação em concurso público, que segundo o parágrafo terceiro será realizado em duas etapas, ambas em caráter eliminatório, compreendendo a primeira de exame de conhecimentos específicos e gerais, mediante prova escrita e, a segunda, o programa de formação com a avaliação final, na forma que se dispuser em regulamento.

Conforme dispõe o parágrafo quinto e seus incisos, poderão concorrer ao cargo de Analista, os portadores de diplomas de Curso Superior ou habilitação legal equivalente ao cargo de Técnico, os portadores de certificado de curso de 2º Grau ou habilitação legal equivalente.

O Artigo 2º dispõe que os 18 (dezoito) cargos efetivos vagos e ocupados de auditor de Nível Superior, do quadro de pessoal do INSS, passam a denominar-se Auditor Previdenciário, mantidos os respectivos direitos, atribuições e prerrogativas. Por outro lado, são criados 175 (cento e setenta e cinco) cargos no Quadro de Pessoal do INSS de Auditor Previdenciário e extintos 175 (cento e setenta e cinco) cargos na forma de Anexo II (parágrafo 1º), entre os quais observamos 18 (dezoito) vagas de Auditor, entre outros cargos, como os de Enfermeiro, Farmacêutico, Odontológico e Arquivista. O provimento dos cargos de que trata este artigo será feito mediante aprovação em concurso público, e dar-se-á no padrão I, classe d (parágrafo segundo). O concurso público será realizado em duas etapas eliminatórias, sendo a primeira através de exame de conhecimentos específicos e gerais, mediante prova escrita, e, a segunda via programa de formação com avaliação final na forma que se dispuser em regulamento (parágrafo terceiro).

Poderão concorrer aos cargos de Auditor Previdenciário, os portadores de curso superior ou habilitação legal equivalente (parágrafo quinto).

A título de comparação destaca-se que o artigo 3º determina que os cargos efetivos e vagos de Procurador Autárquico do INSS, passam a denominar-se Procurador da Previdência Social, mantidos os respectivos direitos, atribuições e prerrogativas. O parágrafo primeiro cria 220 (duzentos e vinte) cargos de Procurador da Previdência Social, que serão providos, conforme parágrafo segundo, através de concurso público de provas e títulos. Não fica claro, se poderão ser providos, *“por qualquer portador de nível superior”*, todavia, a julgar pelo final do caput do artigo 3º, (*“mantidos os respectivos direitos, atribuições e prerrogativas”*), os mesmos somente poderão ser preenchidos por Advogados, registrados na OAB.

Por fim, para coroar o inconformismo dos Nobres Conselheiros das Minas Gerais, que por sinal também é nosso, o artigo 4º cria 300 cargos de Gestor Médico Pericial, de Nível Superior, mediante extinção dos cargos vagos existentes no INSS, conforme anexo III. Todavia, esse cargo somente poderá ser exercido por portadores de diploma de curso superior de Médico, conforme parágrafo quinto, através de concurso, em duas etapas, sendo que a primeira consistirá em exame de conhecimentos específicos e gerais, via prova escrita, e a segunda, em programa de formação com avaliação final, na forma regulamentar.

Em princípio pergunta-se se no quadro funcional do INSS, não existe o cargo de CONTADOR, pois não observamos criação nem extinção do mesmo. Será que o cargo de Contador foi preservado na reforma? Por outro lado, até compreendo que as atividades de análise, concessão de benefícios, atendimento ao público possam ser atendidas por Analistas e Técnicos de Benefícios Previdenciários, espero que sejam essa as atribuições dos futuros ocupantes desses cargos. Em assim sendo, considero que esses cargos possam ser preenchidos por portadores de nível superior e técnico, não sendo exigida formação específica, tendo presente o programa de formação, em que se constitui a segunda etapa do concurso. Todavia, não entendo como possam ser extintos os cargos de técnicos em contabilidade, porquanto os trabalhos de contabilidade, compreendem desde a análise e preparação documental, passando pelo registro, e concluindo-se como provável auditoria, sendo relevante o papel desempenhado pelos técnicos em contabilidade, na maioria dessas fases.

No que respeita aos Auditores, foram transformados, por consequência extintos, 18 (dezoito) cargos, ao que tudo indica, privativos de Contadores, em 175 (cento e setenta e cinco) cargos de Auditor Previdenciário, que poderão ser preenchidos por portadores de diploma de curso superior ou habilitação legal equivalente. Mais uma vez, configura-se o charme do rótulo de Auditor, Aurélio Buarque de Holanda deve atualizar o seu Dicionário, no que respeita ao significado desse título, não significa os chamados Auditores de Contas, muito menos Auditores dos Tribunais Militares. Futuramente, a exemplo do termo Fiscal, teremos Auditores de Catraca dos Ônibus de Passageiros.

A bem da verdade, não entendo como serão *“mantidos os respectivos direitos, atribuições e prerrogativas”* dos 18 (dezoito) cargos de Auditor, que foram extintos por transformação, em Auditor Previdenciário se o provimento desses cargos será efetuado, futuramente, por qualquer portador de nível superior.

O Contador Charles B. Holland, tem razão, o Brasil é um dos países menos auditados no mundo, e pelo visto, Colegas Contabilistas, continuará a ostentar tal título por muito tempo. A previdência social no Brasil é uma das mais *“assaltadas”* no mundo, desvios e desvios, são noticiados, quase que diariamente, pela imprensa. O INSS possui entre cargos vagos e ocupados, apenas 18 (dezoito) Auditores. Providência: pretende criar 175 (cento e setenta e cinco) incluindo-se os 18 (dezoito) já existentes que serão preenchidos por profissionais de nível superior, de qualquer formação, dentistas, médicos, advogados, economistas, nutricionista, engenheiro de pesca, músicos, educadores, fonoaudiólogos etc. ao tempo em dimenciona o quadro de Procurador da Previdência Social, em 220 (duzentos e vinte) e o de Gestores Médico-Periciais, em 300 (trezentos). Prioridade é Prioridade.

Com certeza, temos que conscientizar os burocratas de Brasília, de que os Contadores são profissionais especializados, que na Universidade, passam por um Curso que possui o Currículo mais eclético da Universidade Brasileira, além de inúmeras outras atividades, são os Profissionais capazes de exercerem Auditoria, inclusive a Operacional. O INSS foi assaltado, com gravíssimas e irreversíveis seqüelas para esta geração e futuras de brasileiros, por falta de AUDITORIA E CONTROLE. AUDITORIA E CONTORLE SÃO PRIVATIVAS DE CONTADOR E CONTABILISTA, RESPECTIVAMENTE. A CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA REZA QUE É LIVRE O EXERCÍCIO PROFISSIONAL, NA FORMA DA LEI. A PROFISSÃO CONTÁBIL É LEGALMENTE

REGULAMENTADA. LOGO EXISTE LEI. A LEI DEVE SER RESPEITADA. A LEI É O DECRETO-LEI Nº 9.295/46. O CIDADÃO COMUM DEVE RESPEITAR AS LEIS DO SEU PAÍS, MUITO MAIS AS AUTORIDADES.

Entendo, pois, que este Conselho Federal de Contabilidade deve peticionar ao INSS para saber, em função do projeto de lei, quais os cargos privativos de profissionais da Contabilidade, em função das tarefas existentes naquele órgão, que com certeza são privativas de Contadores e Técnicos em Contabilidade. Quantos cargos serão privativos de Auditores com formação contábil, pois não concebemos rótulos genéricos, porquanto a Auditoria Contábil abrange amplas atividades, não se cingindo a verificação de livros e documentos, envolvendo Auditoria Operacional, aqui no Brasil e Alhures, como pode se perceber pela leitura de livros publicados originariamente no exterior.

Não querendo entrar no mérito da Administração do INSS, todavia exercendo o nosso direito de cidadãos, não seria reduzido o número de cargos de Auditor, comparando-se aos de Procurador Previdenciário e Gestor Médico-Pericial, diante de tantos escândalos noticiados pela imprensa?

Quais os motivos de ordem prática e legal que levaram o INSS a respeitar as prerrogativas profissionais de médicos e advogados e inobservar as demais categorias profissionais, que se constituem, a exemplo de médicos e advogados, em profissões legalmente regulamentadas? Afinal devemos respeitar o princípio constitucional da equidade.

PARECER CT/CFC Nº 74/96

ASSUNTO: por meio de fax, o Conselho Federal abaixo solicita informações sobre ato legal desse Conselho Federal de Contabilidade que determina a obrigatoriedade do pagamento extra aos Contadores, para os fechamentos dos Balanços Consolidados do Conselho Federal e dos Conselhos Regionais.

Interessado: Conselho Federal de Biblioteconomia.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 20 a 22/11/96 ATA CFC Nº 758

Parecer:

O Conselho Regional de Biblioteconomia solicita informações sobre o ato legal deste Conselho Federal de Contabilidade, “*que determina da obrigatoriedade do pagamento extra aos Contadores, para os fechamentos dos Balanços Consolidados dos Conselhos Federal e Conselhos Regionais*”.

Efetivamente, não compete a este Conselho Federal de Contabilidade normatizar sobre remuneração ou honorários concernentes aos serviços contábeis prestados por pessoa física ou jurídica.

Tais assuntos são da alçada dos Sindicatos. Ao Conselho Federal de Contabilidade, incumbe a fiscalização do exercício profissional, no que respeita aos aspectos éticos, técnicos e das prerrogativas dos Contadores e dos Técnicos em Contabilidade.

Em sendo assim, podemos afirmar que inexistente ato emanado deste Conselho Federal determinando a obrigatoriedade do pagamento extra aos Profissionais da Contabilidade, para o fechamento dos Balanços Consolidados de qualquer instituição.

PARECER CT/CFC Nº 82/96

ASSUNTO: edital de Concurso do Tribunal de Contas de Sergipe para os cargos de Técnico de Controle Externo e Assistente de Controle Externo.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade Sergipe.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 12 e 13/12/96 ATA CFC Nº 759

Comentários:

O Conselho Regional de Contabilidade de Sergipe apresenta a este Conselho Federal de Contabilidade a consulta se os cargos de Técnicos de Controle Externo e Assistentes de Controle Externo, para os quais o Tribunal de Contas de Sergipe está realizando concurso e exigindo dos candidatos qualquer curso de nível superior e de 2º grau profissionalizante, não estaria contrariando o Decreto-Lei nº 9.295/46, uma vez que são cargos para exercer funções de natureza contábil.

Parecer:

Examinando o Edital do referido Concurso, divulgado no Boletim do Tribunal de Contas de Sergipe, constata-se que realmente não são feitas exigências quanto aos cursos que serão aceitos, depreendendo-se que os candidatos poderão ter formação em qualquer área.

No entanto, na especificação dos Programas nos quais se basearão as provas de cada cargo, constam conhecimentos específicos nas áreas de Contabilidade Geral e Contabilidade Pública, o que demonstra a necessidade de formação contábil específica para cada um dos referidos cargos.

Assim podemos concluir que se o Concurso exige conhecimentos específicos de Contabilidade Geral e Pública é porque as funções de Técnico de Controle Externo deve ser exercida por profissional de nível superior, formado em Ciências Contábeis e o de Assistente de Controle Externo deve ser exercida por profissional de nível médio, formado em Curso de Técnico em Contabilidade.

O Conselho Regional de Contabilidade de Sergipe deverá adotar as medidas judiciais cabíveis, na defesa das prerrogativas profissionais dos contabilistas, que têm o direito exclusivo de participar do referido concurso, pois são os únicos profissionais legalmente habilitados para os respectivos cargos.

PARECER CT/CFC Nº 83/96

ASSUNTO: relato das dificuldades enfrentadas pelos Contabilistas no exercício de sua atividade profissional.

Interessados: Técnico em Contabilidade José Valdemir da Silva e Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 12 e 13/12/96 ATA CFC Nº 759

Comentários:

O Técnico em Contabilidade José Valdemir da Silva relata as dificuldades no relacionamento com os empresários para o cumprimento das obrigações fiscais e os inúmeros artifícios que propõem para evitar a incidência e o recolhimento dos tributos devidos. Além disso, ele cita os casos de empresas que ficam vários anos sem apresentar declaração de rendimentos e depois os sócios constituem outras em nome de parentes, filhos, nora, mulher e até dos avós.

Ao final de seu relato ele conclama por maior empenho dos órgãos fiscalizadores para conter esses abusos.

Parecer:

É público e notório que o Governo não tem condições de manter uma equipe de fiscalização e controle, que consiga abranger a todos os contribuintes, espalhados pelo imenso espaço territorial brasileiro.

A maioria dos casos de fraude e sonegação apurados pela Secretaria da Receita Federal são oriundos de denúncias de cidadãos, que relatam os fatos e indicam o local onde podem ser fiscalizados e comprovados.

Cada cidadão tem o direito/dever de denunciar os fatos que causam prejuízos à sociedade em geral, inclusive os relacionados às fraudes fiscais.

O Contabilista, como cidadão responsável, também tem a obrigação profissional de não compactuar e não acobertar atividades incorretas dos seus clientes ou de pessoas com os quais se relacione. A Lei nº 8.137/90 que define os crimes contra a ordem tributária contém dispositivo que responsabiliza o contabilista pelos atos ilegais de seus clientes.

Também o Código de Ética Profissional do Contabilista, aprovado pela Resolução CFC nº 803/96 estabelece, no artigo 3º, que é vedado ao contabilista, no desempenho de suas funções:

“.....

II - assumir direta ou indiretamente serviços de qualquer natureza, com prejuízo moral ou desprestígio para a classe;

.....

VIII - concorrer para a realização de ato contrário à legislação ou destinado a fraudá-la ou praticar, no exercício da profissão, ato definido como crime ou contravenção”.

O Contabilista como co-responsável dos atos de seus clientes não pode pretender que apenas ao Governo cabe a atividade de fiscalizar e coibir os ilícitos fiscais.

Considerando a Lei nº 8.137/90 e o Código de Ética Profissional do Contabilista pode-se concluir que os fatos relatados pelo Técnico em Contabilidade José Valdemir da Silva são absolutamente irregulares e ilícitos e podem acarretar-lhe sérias consequências perante o fisco e o Conselho Regional de Contabilidade de seu Estado, quando tomando ciência das irregularidades não as denuncia às autoridades e ainda participa de sua execução.

PARECER CT/CFC Nº 03/97

ASSUNTOS: posição do referido Reitor sobre o Relatório da Câmara Técnica nº 30/96. O Conselho Regional de Contabilidade, abaixo citado, coloca que o ensino da contabilidade está sendo exercido por profissionais sem registro nos Conselhos Regionais de Contabilidade, em confronto com o Decreto-Lei nº 9.295/46.

Interessados: Reitor João Cláudio Todorov da Universidade de Brasília e Conselho Regional de Contabilidade do Paraná.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 27 e 28/02/97 ATA CFC Nº 760

Parecer:

O Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, através do Ofício Fiscalização nº 3.355, de 20 de novembro de 1996, dirigiu-se ao Presidente deste Conselho Federal de Contabilidade, nos seguintes termos: “*Of. Fisc. nº 3.355/96. Curitiba, 20 de novembro de 1996. Senhor Presidente, Motiva afirmar que os CONSELHOS REGIONAIS DE CONTABILIDADE juntamente com esse Eg. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - vêm se empenhando com apego no sentido de operar um controle eficiente do exercício da atividade contábil, porém, quando não de regra, por vezes esbarra em fatos que reclamam providências imediatas, como o que será revelado. Com efeito, a legislação do ensino, o que é lamentável, projeta situações que se confrontam com o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, principalmente no que se refere a autorização para que os professores obtenham o direito de lecionar matérias contábeis, independente de registro nos CONSELHOS REGIONAIS DE CONTABILIDADE. Conseqüentemente, no caso o MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO E CULTURA, - procede ilegalmente, ignorando a imperatividade da nossa lei mater, o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 - que subordina a prática da profissão ao registro nas autarquias fiscalizadoras do exercício profissional, fenômeno jurídico essencial para esse fim. De feição singela, que o MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO E CULTURA, ao assim proceder, ou seja, permitindo que professores possam doutrinar nas salas de aula, sem registro nos CONSELHOS REGIONAIS DE CONTABILIDADE, evidente que se antagoniza com uma posição efetiva desse Eg. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - que tem, na sua legislação interna corporis, definido que o magistério das disciplinas da contabilidade*

- é prerrogativa dos profissionais desta área que tenham vínculo com os órgãos de fiscalização do exercício da respectiva atividade, pois desse ato surge a habilitação correspondente. Apensando peças que confirmam o ora alinhado supra e, sugerindo que essa CASA interfira junto ao MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO E CULTURA - pelo menos para bem esclarecer que o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, se opõe à sua legislação que está a admitir o ensino da contabilidade a quem não registrado nos CONSELHOS REGIONAIS DE CONTABILIDADE, subscrevemo-nos, atenciosamente, EDILTON JOSÉ DA ROCHA, Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, Ilmo. Sr. CONTADOR JOSÉ MARIA MARTINS MENDES, MD. PRESIDENTE DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, SCS - SAS - Quadra 05 - Lote 03 - Bloco J, 70070-000 - BRASÍLIA-DF.”

Acompanham o Ofício do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, fotocópias do Ofício nº 076, de 15 de agosto de 1996, originário do Colégio Estadual do Paraná Segismundo Antunes Neto, Edital nº 03/96 da Secretaria de Estado da Educação do Paraná, que trata das instruções especiais destinadas à realização de processo de seleção simplificado, para professor substituto, assim como das Orientações Gerais para Processo de Seleção Simplificado para Professor Substituto.

O assunto, de uma certa forma, já foi objeto de apreciação por parte deste Conselho Federal de Contabilidade. Na condição de Membro da Câmara de Registro e Fiscalização deste Egrégio Colegiado, emiti um Parecer (fotocópia em anexo), que abordou aspectos do Projeto de Fiscalização de Escolas e Professores de Contabilidade, tendo presente consulta formulada pelos Inspectores Fiscais do Conselho Federal de Contabilidade. Posteriormente, por provocação do Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, já na Câmara Técnica, emiti um Parecer, que constou do relatório nº 30/96 (fotocópia em anexo), abordando a contratação de professores de contabilidade, sem a exigência de comprovação da regularidade junto ao Conselho Regional de Contabilidade, nos termos do artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.295/46 e do artigo 3º da Resolução CFC nº 560/83.

Ao fundamento do Parecer acima aludido, o Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Contador José Maria Martins Mendes, expediu o Ofício CAT/CFC nº 1.274, de 09-07-96, ao Magnífico Reitor da Universidade de Brasília, Professor João Claudio Todorov, vazado nos seguintes termos: “Ofício CAT/CFC nº 1.274/96, Ref. Proc. CFC nº 10/96, Brasília, 09 de julho de 1996, Sua Magnificência, Reiteramos a Vossa Magnificência os termos do Ofício Direx nº 274/96, de 18 de abril p.passado, que lhe foi encaminhado pelo Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal. Informamos que o assunto foi analisado pela Câmara Técnica deste Conselho Federal de Contabilidade, que exarou sua opinião através do Relatório da Câmara Técnica nº 030/96, anexo. O Relatório supra mencionado foi aprovado, por unanimidade, na Reunião Plenária deste Órgão, que foi realizada no dia 27 de junho p.passado. Pelo exposto, solicitamos a Vossa Magnificência especial atenção aos artigos 2º e 36 do Decreto-Lei nº 9.295/46, combinando com o disposto nos artigos 2º e 3º, inciso 44, da Resolução CFC nº 560/83, que trata das prerrogativas profissionais dos contabilistas, onde está demonstrado que o magistério das disciplinas compreendidas na Contabilidade, em qualquer nível de ensino, inclusive no de pós-graduação, configura-se como atribuição

privativa dos Profissionais da Contabilidade. Atenciosamente, Contador JOSÉ MARIA MARTINS MENDES, Presidente, A sua Magnificência, Sr. Professor JOÃO CLAUDIO TODOROV, M.D. Reitor da Universidade de Brasília, Brasília-DF, c.c. Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal.”

Em resposta ao Ofício emanado deste Conselho Federal de Contabilidade, o Magnífico Reitor da Universidade de Brasília, assim se manifestou, via Ofício.FUB.676, de 07-08-96. “UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA, Gabinete do Reitor, Of.FUB.676/96, Brasília, 07 de agosto de 1996, Senhor Presidente, Em atendimento ao Of.CAT/CFC nº 1.274/96, vimos transmitir a posição desta Universidade com relação ao assunto. A Universidade admite profissionais de diversas categorias para aqui exercerem suas profissões como técnicos. Destes, exigimos os diplomas e registros profissionais devidos, como é o caso dos nossos contadores e administradores. Os concursos para o cargo de professor, por sua vez, admitem profissionais de diversas áreas à **carreira docente**, com base em exigências próprias, de cunho exclusivamente acadêmico. A autonomia didático-científica da Universidade - um valor universal - foi afirmada na Lei nº 3.998/61, que criou a UnB e, posteriormente, consagrada no artigo 207 da **Constituição** de 1988. Procuramos exercê-la na sua plenitude, em cumprimento da missão maior da Instituição: criar e renovar o conhecimento e colocá-lo a serviço da Sociedade. Orientamo-nos pela legislação relativa à educação pública superior (Lei nº 8.554/68, Lei nº 8.112/90 e Decreto nº 94.664/87) e pelos ditames do Conselho Nacional de Educação (ex-CFE). O exercício da docência não é, **per si**, o de nenhuma outra profissão. A qualificação docente é diferenciada daquela exigida por qualquer outra. Volta-se mais para áreas de conhecimento que para técnicas profissionais. O conhecimento não é privativo desta ou daquela classe, como nas guildas medievais e sim, daquele que o adquire e o demonstra e, mais ainda, daquele que cria e o transmite a outros. Ademais, a composição dos nossos currículos é bastante diversificada. Expomos os alunos a uma ampla gama de disciplinas e, dentro destas, a várias abordagens, para que a sua formação tenha fundamentação mais filosófica que doutrinária, mais científica que técnica. Visamos a oferecer-lhes bases para poderem criar teorias e técnicas necessárias à profissão ao longo das próximas décadas. Admitimos docentes que tenham condições de propiciar esta formação. Buscamos interagir com os conselhos, associações e sindicatos de classe para aprimorar nossas pesquisas e currículos, adequando-os às exigências da Sociedade em cada área. Objetivamos, evidentemente, formar profissionais com perfis que se coadunem com a legislação vigente, o que fazemos com todo rigor. A partir daí, entregamo-los aos Conselhos de Classe para que venham exercer as profissões escolhidas dentro dos melhores padrões técnicos e éticos de cada categoria. Diante da fundamentação apresentada, entendemos serem reservados à Universidade o estabelecimento dos critérios para admissão e progressão na carreira docente, bem como a fiscalização do seu cumprimento. João Cláudio Todorov, Reitor, Universidade de Brasília, Ilmo. Sr. Contador José Maria Martins Mendes, MD. Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, SAS Quadra 5 Lote 3 Bloco J, 70070-000 - Brasília-DF.”

Efetivamente, Senhores Conselheiros, entendo que a Universidade e as Instituições de Ensino, de um modo geral, não podem, sob o manto da “*autonomia didático-científica da Universidade - um valor universal*”, como afirmou o Magnífico Reitor da Universidade

de Brasília, desrespeitar as prerrogativas profissionais, considerada uma cláusula pétreia, na Constituição de 1988, porquanto inserida no capítulo que trata dos Direitos e Garantias Individuais, inciso XIII, do artigo 5º.

Em sendo procedentes as manifestações do Magnífico Reitor da Universidade de Brasília, ter-se-ia que admitir a ineficiência do ensino médio e superior, pois, se os Profissionais formados pelas Escolas de Nível Médio e pelas Universidades não forem reconhecidas por estas, de acordo com as suas especializações, quando da seleção de professores, não seria o mercado de trabalho, que iria observar, por consequência, validar essa especialização.

Por outro lado, não temos conhecimento de Contadores ensinando Medicina, Direito, Economia, Administração, Biblioteconomia, Nutrição, Engenharia, etc. inobstante o caráter eclético do Currículo do Curso Superior de Ciências Contábeis. Todavia, temos conhecimentos de Advogados, Economistas, Administradores, que julgam-se no Direito de ensinar Contabilidade, sob o manto protetor de Entidades, que inobservam as Normas e Leis, vigentes neste País.

Senhores Conselheiros, prevalece em algumas Universidades e Escolas de Nível Médio, o entendimento, que consideramos absurdo, que para ser Professor de uma disciplina torna-se necessário, apenas, que a mesma conste do seu currículo de formação acadêmica. Por assim ser, o Economista, o Engenheiro, o Administrador etc, que eventualmente tenha cursado uma cadeira de Contabilidade de Custo, por exemplo, estaria apto ao ensino dessa disciplina no Curso de Ciências Contábeis ou no Curso Técnico em Contabilidade. Não foram outros os requisitos constantes do Edital 03/96 da Secretaria de Estado da Educação do Estado do Paraná, que trata das instruções especiais destinadas à realização de processo de seleção simplificado, para professor substituto:

1) *“ter concluído curso superior de licenciatura plena ou de curta duração, com habilitação específica na(s) disciplina(s) de inscrição; ou”*

2) *“ter concluído curso superior de cujo histórico escolar conste a(s) disciplina(s) de inscrição; ou”*

3) *“estar cursando curso superior de licenciatura plena ou de curta duração, em cujo currículo conste(m) a(s) de inscrição; ou”*

4) *“estar cursando curso superior, em cujo currículo conste(m) a(s) disciplina(s) de inscrição.”*

Para que tenhamos uma posição definitiva e firme sobre a questão, tanto no que respeita ao Ensino Superior de Contabilidade, como ao Ensino no Curso Técnico em Contabilidade, solicitamos providências da Presidência deste Conselho Federal de Contabilidade, junto ao Ministério da Educação e do Conselho Nacional de Educação (ex-CFE), no sentido de que nos sejam enviadas as normas legais e pareceres, que tratam dos requisitos para contratação de Professores de Nível Médio (ensino profissionalizante, *“in casu”*, Técnico em Contabilidade) e de Cursos Superiores, no mais rápido espaço de tempo possível.

PARECER CT/CFC Nº 04/97

ASSUNTO: parecer da Coordenadoria Jurídica nº 521/96, sobre prerrogativas profissionais dos contabilistas. Conflitos. Limites.

Interessados: Contador Luiz Francisco Serra, Tribunal Superior do Trabalho, Conselho Federal de Fonoaudiologia, Contador Jesus Papini, Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro, Conselho Regional de Contabilidade do Mato Grosso, Conselho Regional de Contabilidade do Mato Grosso do Sul, Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, Contador Joaquim Martins dos Santos, Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores, Conselheiro Waldemar Ponte Dura.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 27 e 28/02/97 ATA CFC Nº 760

Parecer:

Vários Contabilistas, Conselhos e demais Entidades da Classe Contábil Brasileira, vem se manifestando, através de correspondência dirigida a este Conselho Federal de Contabilidade, acerca de Resoluções expedidas pelos Conselhos Federais de Economia e de Administração, acerca dos trabalhos de Auditoria e Perícia, que são considerados trabalhos privativos de Contadores.

A Câmara Técnica deste Colegiado, por repetidas vezes, ao longo dos anos de 1995 e 1996, emitiu vários pronunciamentos acerca dos conflitos de competência, do que são exemplos os Relatórios de números 32, 34, 52, 68, 69 e 71/95 e 36, 43, 48, 63, 64 e 77/96.

Quando da conclusão dos Relatórios nºs 63, 64 e 77/96 da Câmara Técnica, que abordam, respectivamente, as Resoluções nºs 183/96 do CFA, 1612/96 do CFE, manifestamos o entendimento de que os casos mereceriam análise profunda deste Conselho Federal de Contabilidade, que deveria constituir um Grupo de Estudos composto por Especialistas em Auditoria e Perícia, para efeito de minutar um Projeto de Resolução, que estabeleceria, com precisão, as prerrogativas Profissionais dos Contadores, nas aludidas e nobres áreas de atuação, ao tempo em que preconizamos a audiência do Departamento Jurídico deste Colegiado, no que pertine as Resoluções dos Conselhos Federais de Administração e de Economia, acima aludidas, que inegavelmente, de forma dissimulada, ou não, ferem, de forma contundente, as Prerrogativas dos Profissionais da Contabilidade.

O assunto foi encaminhado à Coordenadoria Jurídica deste Conselho Federal de Contabilidade, através de ato, de referência nº 803/96, da Coordenadora para Assuntos Técnicos deste Conselho, em 27.11.96, tendo merecido o abrangente e competente Parecer nº 521/96, que após analisar o conteúdo das Resoluções do Conselho Federal de Administração e do Conselho Federal de Economia, em foco, tecer considerações históricas sobre as ações visando a invasão do mercado de trabalho do Profissional da Contabilidade e evidenciar os Pareceres emitidos por esta Casa sobre o Assunto, não deixando de enfatizar a Resolução nº 560/83, desde os estudos que a antecederam, concluiu que:

“Os Conflitos devem ser dirimidos”.

“Diante do exposto, entendo:”

“Entendo que, na área da Contabilidade, tanto a realização da **Auditoria** como da **Perícia** já estão bem disciplinados”.

“Os conflitos deverão ser resolvidos um a um”.

“ - O Conselho Federal de Contabilidade deverá propor ao Conselho Federal de Administração, a instituição de uma Comissão Especial para analisar cada um dos casos de conflito de atribuições”.

“ - Se a Comissão Especial não for constituída ou se o resultado não for satisfatório, deve-se recorrer ao Judiciário, através das ações específicas. Pode-se, de início, proceder uma **NOTIFICAÇÃO JUDICIAL**”.

Efetivamente, Senhores Conselheiros, entendo que os assuntos pertinentes a área da Perícia e da Auditoria, devem ser objeto de ampla discussão em nossa classe, mormente daqueles que lidam com as aludidas áreas, discussão essa que deverá “desaguar” em um Grupo de Estudos adrede constituído, por componentes e renomados Peritos e Auditores, para que possamos, ter condições de preparar um Projeto de Resolução, que serviria para as negociações com os Conselhos Federais de Economia e Administração. Caso infrutíferas essas negociações, recorreríamos ao Judiciário.

PARECER CT/CFC Nº 05/97

ASSUNTO: o Conselho Regional de Contabilidade, abaixo citado, enviou-nos cópia de Ofício que encaminhou ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília, que trata sobre a realização do 2º Curso de Especialização em Ciências Contábeis, destinado aos profissionais que trabalham na área de Contabilidade, com qualquer formação acadêmica.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul/ Universidade de Brasília.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 27 e 28/02/97 ATA CFC Nº 760

Parecer:

O Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA) da Universidade de Brasília, UnB, em correspondência datada de 24 de novembro de 1996, assim se dirigiu ao Presidente deste Colegiado: “Brasília, 24 de Novembro de 1996. Prezado Senhor. A Universidade de Brasília (UnB), através do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA), com o apoio do Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis, Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas do Distrito Federal - SESCOB-DF, tem o prazer de informar que está lançando o 2º Curso de Especialização em Ciências Contábeis. Este curso de pós-graduação é destinado aos profissionais que trabalham na área de Contabilidade, com qualquer formação acadêmica. Serão 420 horas de conteúdo em sala de aula, ministrado por docentes com alta qualificação acadêmica e grande experiência prática, onde o aluno terá oportunidade de conhecer o que se tem de mais

atualizado na área contábil. O curso terá início no dia 3 de março de 1997 e aulas foram programadas de modo a não prejudicar o horário de trabalho dos participantes: serão às sextas-feiras à noite e no sábado (manhã e tarde). Ao final do curso os participantes receberão um certificado de conclusão emitido por uma das universidades mais conceituadas do País. Para participar o interessado deverá inscrever-se no CCA, desembolsando uma taxa de R\$ 10,00. Caso seja aprovado na avaliação de conhecimentos e na análise da experiência profissional (exame do currículo), o participante deverá fazer um investimento de somente R\$ 1000,00 para todo o curso. As inscrições começam no dia 2 de dezembro e terminam no dia 13 de dezembro de 1996. O interessado poderá obter informações no Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias, Prédio da FAD, 1º. Andar ou pelo telefone 348-25-68 e 348-2819 no período matutino. Eduardo Tadeu Vieira. Chefe do CCA”.

Em data de 16 de dezembro de 1996, o Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Contador Olívio Koliver, expediu o Ofício SEC/3439/96, nos seguintes termos: “Of. SEC/3439/96, CFC. 288/96. Porto Alegre, 16 de dezembro de 1996. Senhor Presidente: Para os devidos fins, encaminhamos a V.Sa., em apenso, cópia do nosso ofício SEC/3437/96, desta data, endereçado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias da Universidade de Brasília, e que trata sobre a realização do 2º Curso de Especialização em Ciências Contábeis, destinado aos profissionais que trabalham na área de Contabilidade, com qualquer formação acadêmica. Sendo o que havia para a oportunidade, apresentamos a V.Sa. nossos protestos de elevada consideração e apreço. Atenciosamente, Contador Olívio Koliver, Presidente. Ao Contador JOSÉ MARIA MARTINS MENDES, M.D. Presidente do CFC, BRASÍLIA * DF. RA”.

Por oportuno, damos destaque ao teor do Ofício SEC/3437/96, encaminhado pelo Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Contador Olívio Koliver, ao Chefe do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Professor Eduardo Tadeu Vieira, com cópias ao Conselho Federal de Contabilidade e ao Conselho Regional de Brasília: “Of. SEC/3437/96. Porto Alegre, 16 de dezembro de 1996. Prezados Senhores: Acusamos o recebimento do folder referente ao 2º CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, desse Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias da Faculdade de Estudos Sociais Aplicados da Universidade de Brasília - UnBa, destinado aos profissionais que trabalham na área de Contabilidade, com qualquer formação acadêmica. Preliminarmente, queremos esclarecer a V.Sa. que este Conselho tem sempre apoiado as iniciativas culturais de nossas Universidades e Faculdades no âmbito da nossa jurisdição, mediante o fornecimento de publicações de caráter técnico-profissional, distribuídos constantemente aos alunos e professores dos Cursos Contábeis, já que, para tanto, temos o indispensável apoio legal. A nossa Revista Técnica, editada desde 1972, ininterruptamente, tem sido remetida, sem ônus, a todas as Faculdades de Ciências Contábeis do País e também a inúmeras Universidade do exterior. Todavia, não procederemos a divulgação do citado Curso de Especialização, uma vez que o mesmo é destinado a todo e qualquer profissional, independentemente de formação na Faculdade de Ciências Contábeis, o que contraria o disposto na legislação que rege o exercício da profissão contábil neste país: o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de

1946. O citado diploma legal estabelece ser privativo dos **Bacharéis em Ciências Contábeis**, devidamente registrados junto ao Conselho Regional de Contabilidade da respectiva jurisdição, o desempenho de atividades contábeis. Sendo assim, nenhum **Curso de Especialização em Ciências Contábeis** pode estar aberto a graduados em Faculdades que não Ciências Contábeis, por representar incentivo ao exercício ilegal da profissão. Este CRCRS, cômscio de suas atribuições que legalmente lhe são cometidas, não apóia e nem apoiará iniciativa, como a dessa Universidade, que vise a promover atividades que contraria a legislação que rege o exercício da Contabilidade no Brasil. Sem mais para a oportunidade, firmamo-nos, Atenciosamente, Contador Dr. Olívio Koliver, Presidente. C/c ao Conselho Federal de Contabilidade, ao Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal e ao SESCON-DF. Ilmo. Sr. Prof. EDUARDO TADEU VIEIRA, M.D. Chefe do CCA - Universidade de Brasília. Campus Universitário - Asa Norte 70910-900 BRASÍLIA DF. RA”.

Senhores Conselheiros, causa-nos espécie, o fato do Departamento de Ciências da Universidade de Brasília, realizar um Curso de Especialização em Ciências Contábeis, “destinado aos profissionais que trabalham na área de Contabilidade, com qualquer formação acadêmica”. (os grifos não constam no original). A ilação que tiramos do texto acima grifado, constante do Ofício encaminhado a este Órgão máximo de fiscalização da Profissão Contábil, assim como enviado, provavelmente, a outros Conselhos Regionais de Contabilidade, é que, ou por desconhecimento das Normas Profissionais dos Contabilistas, ou por qualquer outro motivo, tão ou mais grave que este, o Chefe do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, estimula, incentiva, a inobservância das prerrogativas dos profissionais da contabilidade, consagradas no inciso XIII, art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, o Capítulo dos Direitos e Garantias Individuais, portanto uma Cláusula Pétrea, e nos dispositivos do artigo 25 do Decreto Lei nº 9295/46, que foi regulamentado pela Resolução 560/83 deste Conselho, ao arrimo do artigo 36 do mencionado Estatuto da Profissão Contábil (Decreto Lei nº 9.295/46).

Pasmem, Senhores Conselheiros, a Universidade de Brasília, através do seu Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias, com o apoio do SESCON-DF, Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis, Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas do Distrito Federal, está realizando um Curso de Especialização em Ciências Contábeis, “destinado aos profissionais que trabalham na área de contabilidade, com qualquer formação acadêmica”. Esta mesma Universidade, este mesmo Departamento, sob o manto da “autonomia didático-científica da Universidade”, entende que seus Professores não estão obrigados a respeitar as prerrogativas profissionais, como já dito, amparadas pela Constituição Federal, conforme consta do Ofício O.FUB. 676 de 07.08.96, subscrito pelo Magnífico Reitor da UNB, João Cláudio Todorv, em resposta ao Ofício 1274, de 09.07.96, do Presidente deste Conselho, a propósito do assunto, que mereceu o parecer nº 030/96, desta Câmara Técnica. Em caso de tais atos não se configurarem uma discriminação contra as Ciências Contábeis, esperamos ver amanhã a Universidade de Brasília, oferecendo Cursos de Especialização em coronárias, tratamento de canais, cálculos de construção, direito tributário, constitucional, etc, para profissionais que trabalham com medicina, odontologia, engenharia e direito, respectivamente, com qualquer formação acadêmica.

É o fim, Senhores Conselheiros, porém, não deste parecer.

Por assim ser, entendemos que o Conselho Regional de Contabilidade de Brasília-DF deve tomar as medidas cabíveis ao caso, à luz do Código de Ética do Profissional da Contabilidade, caso o Chefe do Departamento de Ciências Contábeis da UnB, seja contabilista. Por outro lado, manifestamo-nos no sentido de que este Conselho Federal de Contabilidade comunique ao Magnífico Reitor da UnB, que o aludido Curso inobserva os dispositivos Constitucionais e Legais, já enfatizados ao longo deste Parecer, motivo pelo qual solicita as necessárias medidas corretivas.

PARECER CT/CFC Nº 10/97

ASSUNTO: ofício do Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, por meio do qual enviaram-nos o Processo nº 04000.003434/96-92, originado pela representação formulada ao Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, registrando os protestos de centenas de profissionais pela inquietante desvalorização salarial, configurada no Edital nº 01, de 15-02-96, relacionada com o Concurso Público para os cargos de Advogado e de Contador, com reflexos profundamente negativos sobre a estabilidade do mercado profissional do contabilista.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 27 e 28/02/97 ATA CFC Nº 760

Parecer:

O Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, Contador Wander Luiz, manifesta-se nos seguintes termos, ao Presidente deste Colendo Conselho Federal de Contabilidade, via Ofício Direx nº 1.296, de 20-12-96: *“Brasília-DF., 20 de dezembro de 1.996, Of.Direx nº 1.296/96, Senhor Presidente, Ao cumprimentá-lo, encaminhamos a V.Sa, por decisão do Plenário deste Conselho em sessão de 17/12/96, o Processo nº 04000.003434/96-92, de 26/03/96, originado pela representação formulada junto ao Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, registrando os protestos de centenas de profissionais pela inquietante desvalorização salarial, configurada no Edital nº 1, de 15-02-96, publicada no Diário Oficial da União, de 16-02/96, relacionado com o Concurso Público para os cargos de Advogado e de Contador, com reflexos profundamente negativos sobre a estabilidade do mercado profissional do contabilista. A Coordenação Geral do Ministério ao examinar o assunto, considerou justa a reivindicação, entretanto não vislumbra indícios de como atender ao nosso pleito, porque as remunerações das categorias supracitadas estão estabelecidas em lei. Dessa forma, por ser tratar de conflito legislativo, o que demanda uma ação de força mais representativa e até de mobilização junto ao Congresso Nacional, tomamos a liberdade de enviar o presente processo à apreciação desse Conselho Federal, para julgamento do mérito, conveniência e viabilidade de seu encaminhamento no sentido de estabelecer em lei, a exemplo do que ocorre com o advogado, remuneração para os cargos públicos de contador e técnico em contabilidade. Certos de que V.Sa. dará a devida atenção ao assunto,*

aproveitamos a oportunidade para renovar-lhe os votos de apreço. Atenciosamente, Contador WANDERLUIZ, Presidente, Ilmo. Senhor, Contador JOSÉ MARIA MARTINS MENDES, MD. Presidente do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, Brasília-DF”.

Destaque deve ser dado, para melhor entendimento do assunto, ao conteúdo do Ofício Direx nº 222/96, encaminhado pelo Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, ao Ministro da Administração Federal e Reforma do Estado, Despacho do Coordenador Geral de Remuneração do MARE, endossado pelo Diretor do Departamento de Carreira e Remuneração do Aludido Ministério e, por fim, ao Parecer da Assessora Jurídica do Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, Simone Medeiros Andrade: “Brasília-DF., 22 de março de 1.996, Of. Direx nº 222/96, Senhor Ministro, O Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal - CRC/DF, Autarquia Pública Federal criada pelo Decreto-Lei nº 9.295, de 27/05/46, na representatividade de cerca de 12.000 profissionais de Contabilidade da região, tem, dentre suas atribuições, a missão de defender os interesses da classe e lutar continuamente por sua valorização profissional. Nesse sentido, Senhor Ministro, valemo-nos da presente correspondência para registrar junto à V.Exa., unificando a voz de centenas de profissionais que nos têm procurado incessantemente, os protestos pela inquietante desvalorização salarial, configurada no Edital nº 1, de 15/02/96, publicado no Diário Oficial da União de 16/02/96, Seção 3, páginas 3.481 e 3.482, cópia anexa, relacionado com o Concurso Público para os cargos de Advogado e de Contador, o que tem trazido reflexos profundamente negativos sobre a estabilidade do mercado profissional do contabilista. Essa desvalorização se torna mais perturbadora, não só por sua confrontação direta com a remuneração para o cargo de Advogado, que sobrepõe em 1.17 a remuneração para o cargo de Contador, mas também pelo dever ético do contabilista, estabelecido no Código vigente, que veda e condena a prática de aviltamento de honorários. Senhor Ministro, os preços dos serviços contábeis hoje praticados no mercado, que correspondem a todo um esforço de capacitação profissional, cuja importância V.Exa. já demonstrou conhecer, não nos permitem acatar remuneração tão abaixo da realidade. O Contador adquire este título, após ter vivido no mínimo cinco anos no meio acadêmico, freqüentando o curso superior de Ciências Contábeis com acesso às mais variadas disciplinas do conhecimento humano, além daquelas especificamente voltadas para sua profissão, e desenvolvendo, ainda experiências em aparelhados ambientes de estágio profissionalizante, que procuram retratar a realidade do futuro local de trabalho, após o que recebe o Diploma de Bacharel em Ciências Contábeis e, para o exercício de suas atividades, o indispensável registro no Conselho Regional de Contabilidade da área de atuação, cuja exigência da prova de inscrição não pudemos constatar no corpo do Edital antes mencionado, mas explicitada para o cargo de Advogado. Dessa forma, Senhor Ministro, atendendo aos anseios dos profissionais de contabilidade que representamos e até mesmo de professores e alunos da Ciência Contábil, recorreremos a V.Exa. para que dignifique a laboriosa classe contábil, determinando a revisão do valor da remuneração para o cargo de Contador, de forma a elevá-la ao merecido patamar e que, também, os órgãos representativos da classe contábil venham a ser consultados, nos momentos oportunos, sobre assuntos de seu interesse coletivo, a exemplo da realização de um

concurso. Com essa providência, sem dúvida a motivação será recuperada e o interesse aumentado, o que possibilitará o acesso de maior número de profissionais ao certame, garantindo amostra melhor de qualidade, fator este, temos percebido, ser de toda preocupação por parte de V.Exa., no sentido de aumentar a eficácia, eficiência e produtividade dos serviços públicos, com benefícios diretos sobre o processo de acompanhamento e controle dos gastos governamentais. Convictos do atendimento ao nosso pleito, o que gratificará a classe contábil, desejamos apresentar a V.Exa. os votos de consideração e apreço. Respeitosamente, Contador **WANDER LUIZ**, Presidente, À Sua Excelência o Senhor, Dr. **LUIZ CARLOS BRESSER GONÇALVES PEREIRA**, Digníssimo Ministro do Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, Brasília-DF”.

“1409/96-GAB, 27/03/96, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado - MARE, GABINETE DO MINISTRO, **Dados de Registro, Documento: OFÍCIO N° 222/DIREX DE 22/03/96, N° Processo: 04000.003434/96-92, Origem: CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO DISTRITO FEDERAL, Interessado: CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO DISTRITO FEDERAL, ASSUNTO: Solicitação, SOLICITA REVISÃO QUANTO AO VALOR DA REMUNERAÇÃO ESTABELECIDADA PARA CONTADORES CONSTANTE NO EDITAL N° 01 DE 15/02/96, PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 16/02/96. DESPACHO, De ordem, encaminhe-se à Secretaria de Recursos Humanos, para exame e providências julgadas necessárias. Quarta-feira, 27 de março de 1996, PAULO ROBERTO SANTOS FIGUEIREDO, Chefe de Gabinete do Ministro**”.

“**MINISTÉRIO DA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL E REFORMA DO ESTADO, SECRETARIA DE RECURSOS HUMANOS, DEPARTAMENTO DE CARREIRA E REMUNERAÇÃO, COORDENAÇÃO DE REMUNERAÇÃO, Processo n° 04000.003434/96-92, DESPACHO, Trata o presente processo de representação feita pelo Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, através do Ofício n° 222/96, de 22/03/96, quanto ao Concurso Público para os cargos de Advogado e Contador. Entretanto, informamos que, embora considerando justa a reivindicação desse considerado Conselho, infelizmente não há como atendermos o pleito, tendo em vista que as remunerações das categorias supracitadas estão estabelecidas em lei. Consequentemente, encaminhe-se os autos ao Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, para conhecimento. Brasília-DF, 20 de setembro de 1996, FERNANDO SIQUEIRA RODRIGUES, Coordenador Geral de Remuneração, De acordo, De ordem do Sr. Secretário de Recursos Humanos, encaminhe-se ao Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, NELSON MARCONI, Simone Medeiros Andrade. Advogada**”.

“**Processo MARE n° 0400.003434/96-92, Interessado: CRC/DF, Assunto: Revisão do valor da remuneração para o cargo de contador. PARECER, Trata-se de processo que, por iniciativa deste Conselho (Of. Direx n° 222/96), foi autuado e apreciado pelo Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, tratando da diferença de vencimentos entre o Contador e o Advogado, como identificada no Edital n° 1/96, que instituiu o Concurso Público para tais cargos no âmbito da Administração Federal. Às fls. 7, o Departamento de Carreira e Remuneração daquele Ministério, apesar de**

considerar justa a reivindicação, aponta para a impossibilidade de atendimento do pleito de equiparação na medida em que “as remunerações das categorias supracitadas estão estabelecidas em lei”. O ilustre Presidente desta Entidade determinou o encaminhamento da matéria ao Egrégio Plenário, após a devida instrução a respeito da legislação aplicável à espécie. Obstáculo de ordem forma; impede, realmente, o atendimento da pretensão deste Conselho. Após longa pesquisa a respeito da matéria, a Assessoria Jurídica pode informar que os vencimentos básicos da categoria são os mesmos, de acordo com a Tabela Única do Serviço Federal, trazida a lume pela Lei nº 8.627/93. Ambos percebem, ainda, a gratificação intitulada GAE, no valor correspondente a 160% desses vencimentos. Ocorre que o Advogado, e somente ele (e aqui reside o ponto medular da questão), também tem direito ao recebimento da Representação Mensal no valor de 100% do vencimento básico, por força do Decreto-Lei nº 2.333/87. E ainda: sobre tal verba de representação incide, enfim, a mesma GAE, no percentual de 160% (cf. anexo IX da Lei nº 8.460/92). Assim, de forma justa ou não (valendo a vontade do legislador) fica justificada, legalmente na remuneração, sendo inviável o atendimento do pedido, como salientado pela Administração. Sendo incabível, na espécie, a impetração de mandado de segurança (pois além de inexistir direito líquido e certo garantindo a equiparação, há muito esgotou-se o prazo de 120 dias para a utilização desse remédio legal - edital publicado em fevereiro deste ano), visualiza-se como única alternativa a favor da Classe o encaminhamento dos autos ao Coleando Conselho Federal de Contabilidade para que, representando-a, procure mobilizar o segmento competente a fim de instituir lei que, nesse aspecto, possa beneficiar também o Contador. Alternativamente, opina a Assessoria Jurídica pelo arquivamento do presente processo. É o parecer, s.m.j. Brasília, 23 de outubro de 1996. Simone Medeiros Andrade, OAB/DF 7770, Assessoria Jurídica - CRC/DF”.

O assunto já foi objeto de apreciação por parte desta Câmara, que emitiu o Relatório 014/96, provocado pelo Ofício nº 104, de 13 de junho de 1996 do Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Maranhão, Contador Jaldo Antonio da Silva Abreu, dirigido ao Presidente do Conselho Federal de Contabilidade. Por decorrência do aludido relatório desta Câmara Técnica, o Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Contador José Maria Martins Mendes, via Ofício nº 1.078, de 17 de junho de 1996, assim se dirigiu ao Ministro de Estado da Administração e Reforma do Estado: “Brasília, 17 de junho de 1996, Of. CTE/CFC nº 1.078/96, Ref. Proc. CFC nº 10/96, Excelentíssimo Senhor Ministro, O instituto da profissão regulamentada exige um tratamento igual aos que detêm a conclusão de curso de nível superior. O Advogado é bacharel em Ciências Jurídicas. O Contador é bacharel em Ciências Contábeis. Tais ciências exigem estudo e pesquisa. A administração pública não pode e nem deve discriminar uma atividade de outra. O Edital nº 01/96, publicado em 16 de fevereiro p.passado, no Diário Oficial da União, que trata do Concurso para provimento dos cargos de Advogado e Contador do Serviço Público Federal, ao convocar candidatos para o ingresso nos cargos acima citados comete um gravíssimo erro, que merece ser reparado de imediato. E essa falha é quando fixa na parte de remuneração valores distintos, coloca o nível salarial do Contador, profissional de nível superior, conluente do curso de Ciências Contábeis, numa posição inferior, que não só agride como ofende a categoria profissional. O Conselho Federal de Contabilidade,

entidade máxima da fiscalização profissional, recebeu pronunciamento de todas as partes do País. A Classe Contábil brasileira reagiu e não poderia ser de outra maneira, contra este atentado discriminatório. Este é o motivo que nos trás a presença de Vossa Excelência, para requerer a correção daquela impropriedade. Ciente de que os passos trilhados por Vossa Excelência no campo da administração retratam o equilíbrio e a justiça, que caracterizam as suas decisões. Aguardamos que seja reformado o Edital na parte que estabelece um valor irrisório para o exercício do cargo de Contador. Atenciosamente, Contador JOSÉ MARIA MARTINS MENDES, Presidente, Exmo. Sr. Ministro de Estado da Administração e Reforma do Estado, Estado dos Ministérios, Brasília-DF”.

Em resposta, obtivemos um despacho do Diretor do departamento de Carreira e Remuneração da Secretaria de Recursos Humanos do Ministério da Administração e Reforma do Estado, assim vazado: “**MINISTÉRIO DA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL E REFORMA DO ESTADO, SECRETARIA DE RECURSOS HUMANOS, DEPARTAMENTO DE CARREIRA E REMUNERAÇÃO, Processo nº 04000.006409/96-51, Despacho**, Restituo o presente processo ao Conselho Federal de Contabilidade, informando que o valor da remuneração das categorias de Advogado e Contador constantes do Edital nº 01/96, decorre de divulgação como princípio que norteia os concursos públicos, uma vez que **artribuição dos cargos** do Serviço Público Federal é **fixada por Lei**, em obediência à Constituição Federal, e não estabelecida por Edital. Informo, ainda, que o Governo reconhece que a remuneração do cargo de contador está defasada, em virtude do quadro de dificuldades que a crise fiscal impõe, porém, está desenvolvendo estudos remuneratórios e que tão logo haja folga orçamentária, será possível avaliar a possibilidade de adoção de medidas no sentido de resolver a questão. Brasília, 30 de julho de 1996, **NELSON MARCONI, Diretor**”.

Comparando-se a resposta dada pelo Diretor do Departamento de Carreira e Remuneração da Secretaria de Recursos Humanos do MARE para o Conselho Federal de Contabilidade e a que foi dada ao Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, no mesmo caso, observa-se uma certa discrepância nas mesmas. A primeira reconhece que a remuneração do cargo de Contador encontra-se defasada, “*porém, está desenvolvendo estudos remuneratórios e que tão logo haja folga orçamentária, será possível avaliar a possibilidade de adoção de medidas no sentido de resolver a questão*”. Por outro lado, a resposta dada ao Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, afirma justa a reivindicação, todavia “*não há como atendermos o pleito, tendo em vista as remunerações das categorias supracitadas estão estabelecidas em lei*”.

Por assim ser, entendo que este Conselho Federal de Contabilidade, deve acusar a ciência das duas posições do MARE, solicitando do aludido Ministério providências, na primeira oportunidade, para sanear as discrepâncias salariais, entre Contadores e Advogados no Serviço Público Federal, de outra feita, deve o Conselho Federal de Contabilidade, lembrar a situação dos Técnicos em Contabilidade, que estão em situação desvantajosa em relação a Técnicos de Nível Médio integrantes de Carreiras específicas no Serviço Público Federal, inobstante terem concluído um Curso Técnico específico, que lhes asseguraria desempenho na Carreira de Controle existente no aludido Serviço. Hoje a situação do Técnico em Contabilidade nivela-se ao do Agente Administrativo, inobstante a especificidade das suas relevantes funções, que pertine ao Controle dos Gastos

Públicos, de que o Estado Brasileiro tanto se ressent. Afinal, mercê dos conhecimentos específicos, aos Técnicos em Contabilidade e aos Contadores, são cometidas funções, que vão desde a elaboração orçamentária até a sua execução, passando por fases cruciais, quais sejam as de licitação, empenho, liquidação, pagamento e contabilização, guardadas as especificidades das funções de cada um.

PARECER CT/CFC Nº 16/97

ASSUNTO: comentam sua apreensão quanto ao futuro de nossa classe, no tocante aos seguintes dispositivos legais: a) anteprojeto de nova lei de licitações - Diário Oficial da União, de 19-02-97, e b) Instrução Normativa nº 1, de 23-01-97, da Secretaria Federal de Controle - Diário Oficial da União, de 24-01-97.

Interessado: Binah Auditores Associados S/C.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 20 e 21/03/97 ATA CFC Nº 761

Parecer:

A Binah Auditores Associados S.C, em data de 25 de fevereiro de 1997, manifestou-se nos seguintes termos ao Presidente deste Colegiado: *“Rio de Janeiro, 25 de fevereiro de 1997, Ao Conselho Federal de Contabilidade, FAX (061) 322-2033 - Brasília-DF. Att.: Dr. José Maria Martins Mendes - Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Senhores Prezados, Sendo uma das finalidades desse Egrégio Conselho, adotar providências de interesse do exercício da profissão, promovendo as medidas necessárias à sua regularidade e defesa, e na qualidade de Contadores, vimos expressar nossas apreensões quanto ao futuro de nossa classe, e nos colocar à inteira disposição no tocante aos seguintes dispositivos legais: a) Anteprojeto de nova lei de licitações - DOU 19/02/97 - pg.3078/89; b) Instrução Normativa nº 1 de 23/01/97 da Secretaria Federal de Controle - DOU 24/01/97 - pg.1387/90; ANTEPROJETO DE 19/02/97 - 1. Esse anteprojeto em seu último artigo (148) revoga a Lei nº 8.666/93; 2. Há mais de 25 anos estabelecidos com Auditoria, e o signatário formado em Ciências Contábeis desde 1966, foi apenas com o advento da Lei nº 8.666/93 que conseguimos trabalhar para a Administração Pública, pois que é uma lei séria, e introduziu em nosso país a proibidade no trato das compras nas entidades públicas. 3. O simples fato de revogar uma lei séria, em seus artigos mal distribuídos e com sanções que mais parecem o código penal, nos faz temer o retorno ao período negro de nossa história. Citaremos inicialmente o Art. 68:*

Art. 68 - É dispensável a licitação

I - para obras, serviços e compras de valor até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), equivalente a um por cento do limite previsto no inciso I art. 63;

3.1 - A Lei nº 8.666/93 dispensa de licitação em valores atualizados até R\$ 1.885,98, isto para outros serviços e compras, e até R\$ 7.543,91 para obras e serviços de engenharia. 3.2 - Apenas para noção de valor, informamos que R\$ 30.000,00 é superior

aos trabalhos cobrados recentemente pelos vencedores da auditoria na CONERJ - Companhia de Navegação no Estado do Rio de Janeiro, (barcas da travessia Rio/Niterói), na Companhia Fluminense de Trens Urbanos - FLUMITRENS (cisão da RFF S/A. servindo ao Estado do Rio de Janeiro), na Prevdato e no Sebrae - Cuiabá. 4. Outra “novidade” trazida pelo anteprojeto, é possibilitar à Comissão de Licitação a redução de preços nos artigos ou serviços oferecidos (apesar de qualidade superior), desde que haja preço menor proposto por outro licitante, nem que seja de qualidade inferior. Isto consta no Art. 88 § único:

Parágrafo único - Nas licitações do tipo “técnica e preço”, será adotado, adicionalmente ao inciso I deste artigo, o seguinte procedimento, explicitado no edital: a) uma vez classificadas as propostas técnicas, proceder-se-à abertura das propostas de preço e à negociação do valor com a proponente melhor classificada, tendo como limite de aceitação a proposta de menor preço;

4.1 - apesar de reconhecer que esse tipo de negociação ocorre nas empresas privadas, inclusive na em nossa empresa, porém como atividade exclusiva de sócio, não acreditamos que possa ser dado tanto poder a Autoridade Pública, nos parecendo contradizer a afirmação do Ministro da Administração, Luis Carlos Bresser Pereira, publicada no Jornal do Brasil de 20/02/97 “Acho que com essa lei a corrupção vai terminar e haverá redução no custo das compras do governo”. 4.2 - prevalecendo a negociação, de fato acabará com a proposta técnica que não mais haverá razão de existir, pois prevalece o de preço mais baixo, propiciando a ambas as partes (poder público e proponentes) negociações de interesse próprio, como previsto na letra b, desse mesmo parágrafo único do Art. 88”.

b) no caso de impasse na negociação de que trato o inciso anterior, procedimento idêntico será adotado, sucessivamente, com as demais proponentes, pela ordem de classificação, até a consecção de acordo para contratação.

IN Nº 1/97 - I. Através dessa IN, O Secretário Federal de Controle e o Secretário de Recursos Logísticos e Tecnologia de Informação, especificando os dispositivos legais de suas atribuições, resolvem pura e simplesmente não mais permitir que as empresas privadas de auditoria forneçam serviços aos órgãos ou entidades da Administração Pública Federal. Reproduzimos a seguir o seu artigo primeiro:

Art. 1º A contratação de empresas privadas de auditoria pelos órgãos ou entidades da Administração Pública Federal somente será admitida quando comprovada, junto ao Secretário Federal de Controle e ao Ministro de Estado supervisor a impossibilidade de execução dos trabalhos de auditoria diretamente pelos órgãos seccionais, setoriais ou regionais do Sistema de Controle Interno.

2. A única exceção consta no parágrafo nº 4 do Art. 1º, reproduzido a seguir:

§ 4 - O disposto neste artigo não se aplica às contratações para as auditorias previstas no parágrafo 3º do artigo 177, da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

3. Como se nota, a única exceção é para quando a Administração Pública Federal, tiver que prestar contas de seu balanços à sociedade.

4. Prevalecendo essa IN, acreditamos que tanto a Administração Pública Estadual como a Municipal seguirão os mesmos passos, inibindo cada vez a livre iniciativa de uma profissão regulamentada me lei.

5. Nossa classe foi a primeira atingida por uma IN estatizante a qual, apesar de representar a que mais colabora no sentido de serem cumpridas as leis tributárias vigentes no país, tem sido a mais preterida e uma das menos favorecidas.

6. Amanhã o mesmo poderá acontecer com o Administrador, com o Engenheiro, com o Advogado, que acreditamos não se calarão, competindo a nós, como os primeiros atingidos, ser os primeiros a se levantar contra a extinção de nossa classe. Como dito no preâmbulo, ficamos à inteira disposição de V.Sas, na tentativa, que esperamos seja vitoriosa, para não permitir à aprovação desse anteprojeto revogando a Lei nº 8.666/93, bem como em não permitir o aniquilamento de direitos consagrados em lei por uma IN. Atenciosamente, BINAH AUDITORES ASSOCIADOS S/C. CRC-SP 006203/S-8, Fiore Capece - Sócio, Contador CRC SP 053160/T-8, c.c. Dr. Hugo Rocha Braga, Vice-Presidente do CRC-RJ, FAX (021) 233.2421, novo prefixo do telefax da Binah (021) 509.6934”.

Efetivamente, são preocupantes as disposições que constam do anteprojeto de lei que trata das licitações na Administração Pública. As novas disposições já foram objeto de manchetes da grande imprensa, que verbalizaram protestos de Associações Patronais, especialmente aquela que representa os Empreiteiros, através do Deputado Federal Luís Roberto Pontes.

Por outro lado, em relação às disposições da Instrução Normativa nº 1, de 23-01-97 da Secretaria Federal de Controle, que trata da contratação de empresas privadas de Auditoria por Órgãos ou Entidades da Administração Pública Federal, deve-se levar em consideração o fato de que esta dispõe de uma estrutura de auditoria interna e externa, sendo esta última a cargo do Tribunal de Contas da União.

Por assim ser, entendo que este Conselho Federal de Contabilidade deve se dirigir ao Exmº Senhor Ministro de Estado da Administração e Reforma do Estado, para manifestar as suas preocupações, enquanto órgão fiscalizador do exercício da Profissão Contábil no Brasil, no que pertine às disposições no inciso I do artigo 68 e alíneas “a” e “b” do Parágrafo Único do artigo 88 do Ante-Projeto de Lei das Licitações.

Como medida de cautela e racionalizadora de procedimentos, entendo que a competente Câmara de Contas deste Egrégio Conselho Federal de Contabilidade, com a devida vênua, face a especificidade do assunto, poderia apreciar o aludido anteprojeto de lei, e fornecer subsídios para manifestação deste Colegiado, junto ao MARE.

PARECER CT/CFC Nº 33/97

ASSUNTO: processo que tramita no Ministério da Administração e Reforma do Estado - MARE, que contempla apenas profissionais médicos do Sistema Nacional de Auditoria alijando as demais categorias que vêm atuando no Sistema, principalmente a área contábil.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 5 e 6/06/97 ATA CFC Nº 763

Comentários:

O Contador Doutor Olívio Koliver, através do Of. SEC/370/97 CFC.050/97, de 18 de março de 1997, assim se dirige ao Presidente deste Conselho Federal de Contabilidade: *“Of.SEC/370/97.CFC050/97, Porto Alegre, 18 de março de 1997, Senhor Presidente: Em apenso, encaminhamos a V.Sa., cópia de correspondência firmada pelo Contador Paulo Roberto Pillon e pelo Técnico Contador José Carlos Rodrigues, que trata de processo que tramita no Ministério da Administração e Reforma do Estado - MARE, e que contempla apenas profissionais médicos do Sistema Nacional de Auditoria alijando as demais categorias que vêm atuando no Sistema, principalmente a área contábil. Pelo exposto, na referida missiva, e em defesa das prerrogativas da profissão contábil, solicitamos a V.Sa. o exame, avaliação e posicionamento diante dos fatos informados, o que foi motivo de correspondência protocolada nesse Conselho Federal de Contabilidade sob o nº 97/00423, consoante informação prestada pelos Colegas mencionados. Sem mais, apresentamos a V.Sa. nossos protestos de elevada consideração e apreço. Atenciosamente, Contador Dr. OLÍVIO KOLIVER, Presidente”.*

A correspondência firmada pelos Contadores Paulo Roberto Pillon e José Carlos Rodrigues, respectivamente, portadores dos registros CRC/RS 37.034 e CRC/RS 28.487, após longas considerações sobre INAMPS, Ministério da Saúde, SUS, SUDS e Sistema Nacional de Auditoria, solicita providências deste Conselho Federal, no que respeita ao Processo 25000.035548/96-26, que tramita no Ministério da Administração e Reforma do Estado-MARE, que contempla apenas profissionais médicos do Sistema Nacional de Auditoria alijando as demais categorias que vem atuando no Sistema, principalmente a área contábil.

Vários Profissionais da Contabilidade lotados na Coordenação de Auditoria Contábil-Financeira do SUS e nas Divisões de Auditoria dos Escritórios de Representação do Ministério da Saúde, em documento datado de 26.02.97, assim se dirigiram ao Vice-Presidente de Registro e Fiscalização do Conselho Federal de Contabilidade, Contador Antônio Carlos Morais da Silva: *“Brasília-DF., 26 de fevereiro de 1997, Excelentíssimo Senhor, A boa prática administrativa recomenda a existência de um controle eficaz e eficiente capaz de deter na origem atos ilegítimos e viciados e evitar, em tempo hábil, a omissão dos responsáveis. O Ministério da Saúde, no momento de sua reestruturação, contemplando o seu próprio sistema de controle, o Sistema Nacional de Auditoria-SNA, estabelecido e instituído em diplomas legais, Lei nº 8.080/90 e Lei nº 8.689/83, deve levar em consideração a área contábil-financeira que vem desempenhando suas atividades desde a implantação do SUDS em 1987 com uma folha de serviços prestados na ação de controle e fiscalização da correta aplicação dos recursos pelos gestores estaduais e municipais do SUS e prestadores de serviços. Preleciona o emérito Hely Lopes Meirelles: “Na Administração Pública, não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública, só é permitido fazer o que a lei autoriza. A lei para o particular significa “poder fazer assim”, para o administrador público significa “deve fazer assim”.” (Direito Administrativo Brasileiro). Contudo é do nosso conhecimento que tramita no Ministério da Administração e Reforma do Estado-MARE, Processo nº 25000.035548/96-26, que contempla apenas profissionais médicos no Sistema Nacional de Auditoria alijando as*

demais categorias que vêm atuando neste Sistema, principalmente a área contábil, fato que contraria a legislação retromencionada e que acarretaria prejuízos no resultado final dos trabalhos a serem desenvolvidos além do desgaste para o Ministério da Saúde com um Sistema Nacional de Auditoria eivado de incongruências legais. Isto posto, nós servidores lotados na Coordenação de Auditoria Contábil-Financeira do SUS e nas Divisões de Auditoria dos Escritórios de Representação do Ministério da Saúde, submetemos a elevada consideração de Vossa Ex^a., as considerações em anexo. Atenciosamente, ALCINDA HOZANA DE OLIVEIRA - CRC/DF Nº 9.177, JANINE SANTOS GOMES - CRC/AL Nº 1.642, BERNARDINO MARTINS DE A. JÚNIOR - CRC/DF Nº 6.368, JOSÉ ANTÔNIO B. MANGUEIRA - CORECON/DF Nº 3.517, CARLOS EDUARDO VIANA SANTOS - CRC/PI Nº 3.414, JOVITA JOSÉ ROSA - CRC/DF Nº 7.271, JOZIMAR BARROS CARNEIRO - CRC/DF Nº 9.407, MARIA LUIZA PENA MARQUES - CRC/MG Nº 36.438, RAIMUNDA NINA DE C. CORDEIRO - CRC/CE Nº 4.232, SEBASTIÃO FERREIRA BOAVENTURA - CRC/DF Nº 5.601 e SOLIMAR VIEIRA DA S. MENDES - MAT. Nº 0528101.”.

Relevante destacar que o documento acima transcrito, acompanhado de um vasto dossiê sobre o assunto, foi entregue pessoalmente ao Presidente em Exercício deste Conselho Federal, José Serafim Abrantes, pelos Auditores do Sistema Único de Saúde, Carlos Eduardo Viana, Josimar Barros e Raimunda Nina Carvalho, em reunião Plenária deste Colegiado, que ocorreu em data de 27 e 28 de Fevereiro de 1997.

O assunto mereceu manifestação do Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Contador José Maria Martins Mendes, via Ofícios CJU/CFC nº 740/97 e CJU/CFC nº 741/97, dirigidos aos Exm^{os} Senhores Fernando Henrique Cardoso e Luiz Carlos Bresser Pereira, respectivamente, Presidente da República e Ministro da Administração e Reforma do Estado-MARE, vazados nos seguintes termos: “*PROC.CFC nº 200/97, OFÍCIO CJU/CFC Nº 740/97, Brasília, 16 de abril de 1997, Excelentíssimo Senhor Presidente da República, Impõe-nos o dever de trazer ao conhecimento de Vossa Excelência, os termos de nossa manifestação junto ao Excelentíssimo Senhor Ministro da Administração e Reforma do Estado - processo nº 25000.035-548/96-26, focalizando a ofensa ao princípio constitucional da profissão regulamentada, ao se alijar os Contadores do Sistema Nacional de Auditoria. A matéria merece um tratamento que envolve o respeito à lei. Confiamos no alto espírito público de Vossa Excelência, requerendo a adoção de procedimentos a garantir o cumprimento do Decreto-Lei nº 9.295/46, de 27 de maio 1946. Renovamos os nossos votos de respeito e constante solidariedade. Atenciosamente, Contador JOSÉ MARIA MARTINS MENDES, Presidente*”.

Em data de 02.06.97, foi protocolizado neste CFC, sob o número 97/002509, o Ofício 503/SE/MARE, de 28 de Maio de 1997, subscrito pelo Chefe de Gabinete do Ministro da Administração e Reforma do Estado, Senhor Carlos Fernando dos Santos Braga, vazado nos seguintes termos: “*Ofício nº 503/SE/MARE, Brasília, 28 de maio de 1997, Senhor Presidente, Reporto-me aos termos do Ofício CJU/CFC nº 740/97, de 16 de abril de 1997, encaminhado ao Excelentíssimo Senhor Presidente da República, cujo assunto versa sobre a possível criação, no Ministério da Saúde, da Carreira de Auditor de Saúde. 2. Considerando que o Ministério da Saúde está revendo a Política Nacional de*

Saúde, incluindo aspectos de gestão das ações em saúde, tais como a descentralização dos serviços, informo-lhe que os estudos para a criação da mencionada carreira estão suspensos. Atenciosamente, CARLOS FERNANDO DOS SANTOS BRAGA, Chefe de Gabinete”.

Por assim ser, entendemos que a classe deve continuar vigilante, comunicando aos Conselhos Regionais, qualquer fato, que venha implicar em desrespeito as prerrogativas dos Profissionais da Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 42/97

ASSUNTO: Resolução CFC Nº 560/83 - Atribuições dos Técnicos em Contabilidade.

Interessado: Colégio Barddal Florianópolis.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 28 e 29/08/97 ATA CFC Nº 766

O Colégio Barddal Florianópolis apresenta as seguintes dúvidas sobre a correta interpretação da Resolução CFC Nº 560/83:

- 1) Por que o Art. 3º fala em Profissionais da Contabilidade e não em Contabilistas, uma vez que já se tem sua definição no Art. 1º ?
- 2) Quais as atribuições privativas dos Técnicos em Contabilidade?
- 3) Quais as atribuições que os Técnicos em Contabilidade estão impedidos de exercer?

Parecer:

A Resolução CFC Nº 560/83 utilizou no seu artigo 3º, a expressão Profissionais da Contabilidade para listar as 48 (quarenta e oito) atividades inerentes à profissão de Contabilista. No § 1º do mesmo artigo 3º ressaltou as atividades consideradas privativas de Contadores, ou seja, que não podem ser executadas por técnicos em contabilidade.

Portanto, a Resolução CFC Nº 560/83 não cita atividades privativas para técnicos em Contabilidade, mas esclarece quais atividades que estão impedidos de exercer, por serem privativas dos Contadores.

PARECER CT/CFC Nº 48/97

ASSUNTO: solicita posicionamento do Conselho Federal de Contabilidade sobre as Prerrogativas Profissionais do Contabilista em relação à Análise de Balanços pelas Instituições Financeiras e o exercício das atividades de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, do INSS ou Fiscal de Rendas Estaduais ou Municipais.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Goiás e Técnico em Contabilidade Irineu Luiz Alves da Silva.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki
Data aprovação: 25 e 26/09/97 ATA CFC Nº 767

O Técnico em Contabilidade Irineu Luiz Alves da Silva manifestou ao Conselho Regional de Contabilidade de Goiás a sua preocupação e solicitou providências quanto ao fato de que Gerentes ou sistemas de processamento de dados estejam ocupando o espaço profissional dos Contadores em relação às prerrogativas listadas nos itens 20, 22, 23 e 26 da Resolução CFC nº 560/83, quando realizam análise de Demonstrações Contábeis para concessão de empréstimos ou linhas de crédito.

No mesmo ofício, o citado Contabilista também lista os itens 32 a 36 da Resolução CFC nº 560/83, que no seu entendimento estariam sendo desrespeitados, quando nos concursos públicos para Auditor Fiscal do Tesouro Nacional ou do INSS, Fiscal do INSS ou de Rendas Estaduais ou Municipais estão sendo admitidas inscrições de outras categorias profissionais, sem a devida qualificação na área contábil.

O Conselho Regional de Contabilidade de Goiás encaminhou o ofício do referido Contabilista ao Conselho Federal de Contabilidade solicitando seu posicionamento em relação às questões por ele apresentadas.

Parecer:

A defesa das prerrogativas profissionais dos Contabilistas, Contadores e Técnicos em Contabilidade, tem sido objeto de preocupação constante do Sistema Conselho Federal de Contabilidade e Conselhos Regionais de Contabilidade, através de acirradas discussões em seus Plenários.

No caso das análises para efeitos creditícios, realizadas pelas instituições financeiras, cabe aos Conselhos Regionais de Contabilidade fiscalizar se as tarefas exercidas se enquadram nas prerrogativas profissionais dos Contabilistas.

Em caso positivo, deve ser verificado se os executores de tais atividades são contabilistas ou não.

Se for detectado que alguém, não habilitado no respectivo Conselho Regional de Contabilidade, está executando atividades privativas de contabilistas, cabe àquela entidade fiscalizadora aplicar as medidas legais cabíveis, para coibir o procedimento irregular.

Quanto aos concursos públicos é necessário observar a legislação que os regulamenta.

No caso do cargo de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional a lei que o criou não especifica nenhuma formação profissional, exigindo apenas que o candidato deverá ter curso superior completo.

Isto porque a Constituição Federal em seu artigo 37, estabelece que: *“os cargos, empregos e funções públicas são acessíveis aos brasileiros que preencherem os requisitos estabelecidos em lei”*.

Entendemos que, realmente os cargos de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, Auditor Fiscal do INSS, Fiscal do INSS, Fiscal de Rendas Estaduais ou Municipais deveriam ser privativos dos profissionais que tenham formação e capacidade técnica para desempenhar tais atividades.

No entanto, o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade não podem interferir nas normas estabelecidas nos Editais de Concursos, que estejam embasadas em dispositivos fixados em Lei.

O Conselho Federal de Contabilidade, ao tempo da Presidência do Professor Ynel Alves de Camargo, após muitas negociações conseguiu convencer ao Ministro da Fazenda para admitir apenas Contadores em concursos para Fiscal da Receita Federal, sob o fundamento de que estes tinham melhor preparo técnico para exercer a função.

Como não foram obtidas inscrições de Contadores em dois editais do referido concurso, o Ministro da Fazenda comunicou ao Presidente do Conselho Federal de Contabilidade que teria de admitir inscrições de outras categorias profissionais, apesar de reconhecer que os contadores detinham a formação ideal para exercer a fiscalização tributária.

Atualmente, além das barreiras de ordem legal, temos também os problemas conjunturais do reduzido mercado de trabalho para todas as categorias profissionais.

Apesar disso, o Sistema Conselho Federal de Contabilidade e Conselhos Regionais de Contabilidade devem continuar promovendo ações políticas no sentido de influenciar as alterações das normas legais, para que somente tenham acesso às funções que exigem a prática de atividades contábeis, os profissionais contabilistas que detêm a qualificação técnica adequada para exercê-las.

PARECER CT/CFC Nº 49/97

ASSUNTO: questionamentos quanto ao exercício e à fiscalização da profissão contábil e sua legislação pertinente.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Sergipe e Bacharelado em Ciências Contábeis Cléverson Chevel dos S. Faro.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 6/11/97 ATA CFC Nº 768

O Bacharelado em Ciências Contábeis Cléverson Chevel dos S. Faro encaminhou ao Conselho Regional de Contabilidade de Sergipe, extensa correspondência, datada, de 27.8.97, com o seguinte teor: “Aracaju-SE, 27 de agosto de 1997. Ao Conselho Regional de Contabilidade CRC/SE. ATT. Sr. Presidente, Contador JADSON RICART. Peço que me digne atenção para que eu possa discorrer sobre sugestões e questionamentos que, penso eu, possa colaborar no engrandecimento do contabilista. Antes de mais nada quero agradecer a presteza que demonstrou ter o Sr. Presidente Jadson Ricart ao me enviar o ofício 239/96 DV.46, quando então me respondia perguntas que lhe fazia àquela época. Para ser breve nos meus questionamentos, farei comparação e citações em tópicos. 1 - O meu curso técnico de 2º Grau é de Eletrotécnica, e a legislação pertinente à essa área diz que um projeto elétrico será assinado pôr um técnico até determinado limite de potências

em “WATTS”, e que acima desse limite só poderá assinar um Engenheiro Elétrico, tendo em vista não colocar em risco a “VIDA” de pessoas por conta de um erro técnico. Pergunta-se: Por que o Conselho Federal de Contabilidade não limita a atuação do técnico em contabilidade? Por exemplo, um técnico só assinaria balanço, balancete ou diário até um limite “X” de faturamento e um limite “Y” de Capital Social. Dessa forma o CFC estaria protegendo a “VIDA” de uma empresa de grande porte, e conseqüentemente protegendo a sociedade, quando então seria evitado que a imperícia ou falta de capacidade técnica do contabilista de 2º. Grau pudesse levar a empresa à falência ou mesmo a dificuldades financeiras, e conseqüentemente, se a empresa vai à falência ou passa por dificuldades financeiras, provoca-se o desemprego, e aí então comprometemos a “VIDA” de pessoas. Por outro lado, que estímulo tem um técnico contábil em se especializar, se como técnico de 2º Grau ele pode quase tudo que pode um contador? 2 - Eu verifiquei na Junta Comercial de Sergipe que lá existe uma lista relacionando todos os advogados com registro na OAB/SE. O objetivo, segundo o funcionário da JUCESE, é verificar se os advogados que estão assinando Contrato ou Estatuto Social estão autorizados a fazê-lo. Pergunta-se: O CRC/SE ou mesmo o CFC não poderia fazer o mesmo, e ir mais além, como por exemplo, firmar convênio com as Delegacias da Receita Federal, com os órgãos da Fazenda Estadual e mesmo com as principais prefeituras? Convênios estes que obrigariam a assinatura de profissional habilitado nos documentos contábeis que transitassem por estes órgãos, de maneira que, no ato da entrega do documento, fosse verificado uma lista (atualizada mensalmente e confeccionada pelo CRC) em que constaria os nomes dos contabilistas habilitados. 3 - É notório saber que boa parcela dos dirigentes de empresa, principalmente as de pequeno e médio porte, não têm o menor preparo para lidar com as obrigações imputadas ao contabilista, e portanto não sabem quais os livros fiscais ou comerciais que devem ser escriturados. Sendo assim, alguns contabilistas irresponsáveis recebem os honorários e não cumprem o serviço que lhes é contratado. O fato é que quando a empresa é fiscalizada e autuada o empresário descobre que a culpa foi única e exclusiva do contabilista, que em geral não tem nenhuma punição. Fica então a empresa prejudicada e a imagem do contabilista “depreciada”. Não seria o caso de os CRC(s) exercerem uma função mais preocupada com a sociedade, evitando, portanto, que contabilistas despreparados pusessem em risco a integridade financeira da empresa, tendo em vista que a entidade, ao passar por dificuldade financeira, deixa de cumprir, em sua plenitude, sua função social que é, também, a geração de emprego e renda? Sugestão: que o CFC condicionasse que os CRC(s) tivessem autorização para fiscalizar a feitura de algumas peças contábeis, principalmente os livros fiscais e comerciais. Bastaria que nessa fiscalização fosse cobrado a feitura dos livros (não precisaria ser questionado a integridade ou incorreções, mas tão somente a feitura da escrituração). Sabe-se, por exemplo, que muitos contabilistas não fazem a escrituração comercial das empresas (exigência também do Código Comercial) nem do livro caixa quando há exigência legal. Como essa fiscalização seria iniciada? Sugestão: o fiscal do CRC iria até a empresa e a intimava a fornecer o nome, inscrição e endereço comercial de seu contabilista, para que o CRC localizasse o contabilista e procedesse a fiscalização. Tenho certeza que os CRC(s) e o CFC tem a maior preocupação em dignificar e engrandecer a classe contábil cada vez mais, e por

eu pensar assim, me dei o direito de lhes enviar este relato. Devo agradecer desde já pela atenção que me destes, quando aguardo ansioso por uma resposta. Atenciosamente, CLÉVERSON CHEVEL DOS S. FARO”.

O primeiro questionamento apresentado pelo missivista é:

“Por que o Conselho Federal de Contabilidade não limita a atuação do Técnico em Contabilidade?”

É importante ressaltar que as atribuições profissionais dos Técnicos em Contabilidade e dos Contadores foram estabelecidas no artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 e que o artigo 26 do mesmo diploma legal especificou as atribuições privativas dos Contadores.

Portanto dentro das prerrogativas legais, o Técnico em Contabilidade somente não poderá executar as atividades listadas na alínea “c” do artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.295/1946.

O Conselho Federal de Contabilidade não pode criar outras restrições à atuação do Técnico em Contabilidade, pois não teria o amparo da legislação vigente.

O Sistema CFC/CRCs tem procurado, através do Programa de Educação Continuada, oferecer oportunidades da reciclagem e atualização profissional aos contabilistas, visando aprimorar a qualidade dos serviços que prestam às empresas e entidades públicas e privadas.

O segundo questionamento pode ser assim resumido:

O CRC/Sergipe (ou o CFC) não poderia firmar Convênio com a Receita Federal e Estadual e com as principais Prefeituras para que estes órgãos verifiquem se os contabilistas que assinam os documentos contábeis que neles transitam, estão regularizados perante o respectivo CRC?

A medida sugerida pelo missivista é interessante e já tem sido adotada por inúmeros CRCs com bastante sucesso.

Para tanto, o CRC do respectivo Estado contatam os referidos órgãos propondo a celebração dos Convênios, que darão o suporte legal e administrativo para a exigência de comprovação da regularidade do profissional contabilista perante o CRC.

O terceiro questionamento versa sobre *“a possibilidade de fiscalização pelo CRC de peças e trabalhos contábeis, para verificar a sua correta elaboração pelo profissional contabilista”.*

Novamente devemos lembrar que o Decreto-Lei nº 9.295, de 27.5.46, dispõe no seu artigo 2º que a fiscalização do exercício da profissão de contabilista, integrada pelas categorias de Técnicos em Contabilidade e Contadores, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e Conselhos Regionais de Contabilidade.

O artigo 10 do mesmo Decreto-Lei inclui dentre as atribuições dos Conselhos Regionais a de fiscalizar o exercício das profissões de Contador e Técnico em Contabilidade, impedindo e punindo as infrações.

Portanto, o Sistema CFC/CRCs já dispõe de autorização legal para exercer a fiscalização profissional e já vem atuando neste sentido há bastante tempo, punindo os contabilistas que não realizam os serviços de forma adequada.

Como o universo a fiscalizar é muito amplo, torna-se necessário estimular cada vez mais que, os usuários dos serviços que se julguem prejudicados e os profissionais que

tomem ciência de atitudes incorretas denunciem, por escrito, tais fatos aos respectivos CRCs, exigindo a sua apuração e as providências legais cabíveis.

PARECER CT/CFC Nº 57/97

ASSUNTO: enviaram correspondência solicitando a interveniência do Conselho Federal de Contabilidade perante o Governo Federal e, mais especificamente, no Ministério da Saúde, no sentido de que sejam respeitados os aspectos legais e os princípios que regem a profissão Contábil, no órgão público, tal como ocorre nas organizações particulares no sentido de que seja incluído um representante da área contábil, para compor o grupo instituído pela Portaria de 20-11-97.

Interessado: UNASUS - União Nacional dos Auditores do Sistema Único de Saúde.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 16 e 17/12/97 ATA CFC Nº 770

O Presidente da União Nacional dos Auditores do Sistema Único de Saúde, UNASUS, Alayr Gomes Pereira, através da Carta nº 017, de 21 de Novembro de 1997, assim se manifesta: *“Carta Nº 017. Porto Alegre, 21 de novembro de 1997. Ilustríssimo Senhor Manoel Rubim da Silva. Vice-Presidente para Assuntos Técnicos. Conselho Federal de Contabilidade. Senhor Vice-Presidente. Considerando a importância da estruturação do Sistema Nacional de Auditoria e, conseqüentemente, a adaptação desse Sistema às formas de Gestão prevista na Norma Operacional Básica 01/96; Considerando os princípios éticos e morais que regem o serviço público, bem como a clarividência dos atos praticados; Considerando o Sistema atípico de Auditoria a ser implantado no Ministério da Saúde; Considerando a composição do SNA prevista na Lei nº 8.689/93, que determina a avaliação técnico-científica, contábil, financeira e patrimonial do SUS; Considerando a inclusão na Portaria de 20 de novembro de 1997, de representante da Associação Nacional dos Auditores Médicos do Ministério da Saúde aos quais não cabe a avaliação contábil, financeira e patrimonial; e Considerando a marginalização da Associação dos Auditores do Sistema Único de Saúde - UNASUS, diante de tão importante proposta; Considerando ter sido o assunto já encaminhado ao Conselho Federal de Contabilidade, quando da proposta de carreira de auditor para médicos e não para contadores; Considerando o curtíssimo prazo para a elaboração da proposta de estrutura do Sistema Nacional de Auditoria (até final de novembro/97), solicitamos: A interveniência do Conselho Federal de Contabilidade junto ao Governo Federal e, mais especificamente, no Ministério da Saúde, no sentido de que sejam respeitados os aspectos legais e os princípios que regem a profissão Contábil, no órgão público, tal como ocorre nas organizações particulares, no sentido de que seja incluído um representante da área contábil, para compor o grupo instituído pela retromencionada portaria; Contando com o inquestionável apoio desse Conselho de Classe, antecipadamente envio meus agradecimentos. Atenciosamente. ALAYR GOMES PEREIRA. Presidente.”*

A Portaria nº 1.749, de 20 de Novembro de 1997, DOU nº 226 de 21/11/97, Seção 2, aludida na correspondência acima transcrita, assim dispõe: **“O Ministério de Estado da Saúde, no uso de suas atribuições, resolve: Nº 1.749 - Art. 1º Constituir Grupo de Trabalho com o objetivo de definir as diretrizes para o desenvolvimento de ações compartilhadas dos órgãos do Ministério da Saúde no âmbito do Sistema Nacional de Auditoria (SNA). Art. 2º O Grupo de Trabalho terá a seguinte composição: - DEILDES DE OLIVEIRA PRADO - Secretaria Executiva; - VERÔNICA MARIA G. DE SOUZA - Secretaria de Controle Interno; - ÉJIPONS MACHADO - Secretaria de Vigilância Sanitária; - RITA DE CÁSSIA SILVA - Secretaria de Projetos Especiais de Saúde; - MARIA FÁTIMA CASTRO - Fundação Nacional de Saúde; - NEWTON GENOTE - Fundação Osvaldo Cruz; - BRÁULIO SÉRGIO FERREIRA BAPTISTA - Secretaria de Políticas de Saúde e Avaliação; - CLEUZA RODRIGUES DA SILVEIRA BERNARDO - Secretaria de Assistência à Saúde; - JOSÉ QUEIROZ SILVEIRA - Associação Nacional dos Auditores Médicos do Ministério da Saúde. Parágrafo único. O Grupo de Trabalho será coordenado pelo representante da Secretaria Executiva. Art. 3º Constituem objetivos específicos do Grupo de Trabalho: I. determinar a abrangência da atuação do componente federal do SNA; II. estabelecer a integração entre os órgãos do Ministério, seus papéis, responsabilidades e estrutura; III. definir protocolos de atuação de forma a permitir ações interativas e integradas; IV. analisar e avaliar a pertinência dos instrumentos legais vigentes que regulamentam o SNA. Parágrafo único. No prazo de trinta dias, a contar da data da publicação desta Portaria, o Grupo de Trabalho deverá apresentar ao Ministério da Saúde um cronograma de trabalho proposto metas e prazos para a implantação efetiva das ações a que se refere este artigo. Art. 4º Esta Portaria entrará em vigor na data de sua publicação. Nº 1.750 - Nomear THAUMATURGO DA SILVA GAYO JUNIOR, para exercer o cargo em comissão de Direito do Hospital de Andaraí; DAS - 101.2, nº 30.0264, da Secretaria de Assistência à Saúde, ficando exonerado o referido cargo em comissão ANA MARIA SEIXAS. CARLOS CÉSAR DE ALBUQUERQUE.”**

O Sistema Nacional de Auditoria, objeto do trabalho do Grupo constituído pela Portaria acima evidenciada, foi instituído pela Lei nº 8. 689, de 27 de Julho de 1993, que em artigo 6º, parágrafos 1º a 4º, assim dispõe: **“§ 1º Ao Sistema Nacional de Auditoria compete a avaliação técnico-científica, contábil, financeira e patrimonial do Sistema Único de Saúde, que será realizada de forma descentralizada. § 2º A descentralização do Sistema Nacional de Auditoria far-se-á através de órgãos estaduais e municipais e de representação do Ministério da Saúde em cada Estado da Federação e no Distrito Federal. § 3º Os atuais cargos e funções referentes às ações de auditoria ficam mantidos serão absorvidos pelo Sistema Nacional de Auditoria, por ocasião da reestruturação do Ministério da Saúde, de que trata o artigo 13. § 4º O Departamento de Controle, Avaliação e Auditoria será o órgão central do Sistema Nacional de Auditoria”.**

Por conseqüência do exposto, com o devido respeito, sem o propósito de interferir na competência institucional do Exmº. Senhor Ministro de Estado da Saúde, manifestamos o entendimento de que da Portaria em comento deveriam constar nomes de Contadores/Auditores pertencentes aos quadros funcionais daquele Ministério, porquanto teriam muito contribuição a dar ao Grupo de Estudos, mercê da formação, experiência profissional e

prerrogativas profissionais, originárias do artigo 25, alíneas “a”, “b” e “c” do Decreto-Lei nº 9.295/46, regulamentado pela Resolução CFC nº 560, de 28/10/83, ao supedâneo do artigo 36 do referido Decreto Lei.

Por assim ser, entendo cabível a manifestação deste Colegiado, através do Senhor Presidente, junto ao Exmº. Senhor Ministro de Estado da Saúde, com o fito de que sejam respeitadas as prerrogativas profissionais dos Contadores, integrantes do quadro funcional do Ministério da Saúde.

Releva informar, que através do Parecer Técnico, cujo Relatório é o de nº 014/96 e do Ofício CAT/CFC nº 1.078/96, já ocorreu manifestação deste Órgão Máximo de Fiscalização do Exercício da Profissão Contábil no Brasil, no que pertine a ameaça às prerrogativas profissionais dos Contadores e Auditores do aludido Ministério, que provocou o processo nº 04000.006409/96 - 51, com despacho do Exmº. Senhor Ministro de Estado da Administração Federal e Reforma do Estado, Dr. Luís Carlos Bresser Pereira.

PARECER CT/CFC Nº 01/98

ASSUNTO: solicitação da posição da Câmara Técnica do Conselho Federal de Contabilidade, sobre a Resolução nº 12 da Superintendência de Seguros Privados, no sentido de que esta não estaria infringindo o art. 3º, incisos I e V, da Resolução CFC nº 560/83.

Interessada: Coordenação de Execução e acompanhamento do Programa de Fiscalização a Nível Nacional do Conselho Federal de Contabilidade.

Relator: Téc. Cont. Paulo Viana Nunes

Data aprovação: 5 e 6/02/98 ATA CFC Nº 772

Comentários:

1. No Diário Oficial da União, do dia 1º de dezembro de 1997, foi publicada a Resolução nº 12 da Superintendência de Seguros Privados - SUSEP, assinada pelo seu Superintendente Hélio Oliveira Portocarrero de Castro, que teve o seguinte teor: “*Art. 1º - As avaliações dos bens imóveis das sociedades seguradoras, de capitalização e das entidades de previdência privada aberta, que passarão a incorporar os seus respectivos patrimônios serão realizados pela Caixa Econômica Federal, por empresas especializadas devidamente autorizadas pela Superintendência de Seguros Privados - SUSEP ou por órgãos ou entidades de avaliação e perícias dos Estados e do Distrito Federal. Art. 2º - Fica facultada à SUSEP determinar, obedecidos os critérios estabelecidos no artigo anterior, a reavaliação dos bens imóveis incorporados ao patrimônio das sociedades seguradoras, de capitalização e das seguradoras de capitalização e das entidades de previdência privada aberta. Parágrafo único - a SUSEP estabelecerá, nos períodos que indicar, os prazos para a conclusão das reavaliações aludidas no caput deste artigo. Art. 3º - Os laudos de avaliação e reavaliação dos bens imóveis deverão ser registrados em Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura, com a respectiva anotação de*

responsabilidade técnica. Art. 4º - Caberá às sociedades seguradoras, às de capitalização e às de entidades de previdência privada aberta o ônus financeiro decorrente das avaliações e reavaliações que trata esta Resolução.”.

2. Determina a Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 05 de outubro de 1988, no seu Título II, Capítulo I, Art. 5º, inciso XIII: “- é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer.”.

3. Estabelece o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, em seu capítulo IV: “Art. 25 - São considerados trabalhos técnicos de contabilidade: a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral; b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações; c) perícias judiciais ou extrajudiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.”.

4. Normatiza a Resolução CFC nº 560/83, de 28 de outubro de 1983, em seu art. 3º, incisos I e V: “Art. 3º - São atribuições privativas dos profissionais da contabilidade: 1) Avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e incorporação dessas entidades, bem como em razão de entrada, retirada, exclusão ou falecimento de sócios, quotistas ou acionistas; 5) apuração de haveres e avaliação de direitos e obrigações, do acervo patrimonial de quaisquer entidades, em vista de liquidação, fusão, cisão, expropriação no interesse público, transformação ou incorporação dessas entidades, bem como em razão de entrada, retirada, exclusão ou falecimentos de sócios, quotistas ou acionistas; ... ”.

Parecer:

Pelo relatado, concluímos que a Resolução nº 12 da Superintendência de Seguros Privados, em questão, não infringe o art. 3º, incisos I e V, da Resolução CFC nº 560/83, pois as avaliações que referem-se a citada Resolução nº 12-SUSEP, são de ordem econômica, sujeitas as leis do mercado, não se tratando portanto de avaliações contábeis do acervo patrimonial.

PARECER CT/CFC Nº 06/98

ASSUNTO: informa sobre Ofício Circular do Conselho Federal de Economia sobre Prerrogativas Profissionais.

Interessados: Contador Pedro Coelho Neto e Conselho Regional de Contabilidade do Ceará.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 5 e 6/02/98 ATA CFC Nº 772

Comentários:

O Contador em destaque, envia a essa Câmara Técnica, cópia do Of. Circ. 634/97, do Conselho Federal de Economia, direcionado aos senhores Presidentes dos Tribunais de Justiça dos Estados, em que, a seu ver “*são açambarcadas várias prerrogativas dos Contadores, e como se não bastasse, colocados uma série de comentários que induzem o leitor a imaginar que o Economista é um profissional de nível superior quando comparado com o Contador*” (sic).

A questão denunciada pelo insígne Contador Pedro Coelho Neto, há muito já faz parte das discussões trazidas à tona pelas Câmaras e Colegiado deste CFC, já sendo inclusive objeto de vários pronunciamentos e motivando até a formação de um Grupo de Estudo, ora em formação. Entretanto, por se tratar de assunto de prerrogativas profissionais, e portanto, atinente à área de fiscalização, entendemos que antes de qualquer pronunciamento de nossa parte, deva ser o referido processo colocado sob a análise da douta Câmara de Registro e Fiscalização para que, em confronto com Assessoria Jurídica, possa esta sobre o enunciado do texto se pronunciar.

PARECER CT/CFC Nº 07/98

ASSUNTO: solicita a posição da Câmara Técnica sobre a Resolução nº 12 da Superintendência de Seguros Privados, no sentido de que esta não estaria infringindo o art. 3º, incisos I e V, da Resolução CFC nº 560/83.

Interessada: Coordenação de Execução e Acompanhamento do Programa de Fiscalização em Nível nacional do Conselho Federal de Contabilidade.

Relator: Téc. Cont. Paulo Viana Nunes

Data aprovação: 19 e 20/03/98 ATA CFC Nº 773

Histórico:

O assunto em tela já foi discutido anteriormente na 33ª Reunião desta Câmara Técnica, realizada nos dias 4 e 5 de fevereiro/98, ficando decidido que a Consulta seria levada para decisão do Plenário. Na última sessão Plenária (5 e 6 fev/98), pelas sugestões apresentadas e aprovadas, ficou decidido que a questão voltaria à Câmara Técnica para um novo estudo. Novamente pautado para a próxima sessão do dia 18 de março do corrente. Apresentamos nosso relatório e parecer, para discussão e julgamento.

Comentários:

1 - No D O. U. 1, (01.12.97), foi publicada a Resolução nº 12, de 17.12.97 da Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), assinada pelo Superintendente Hélio Oliveira Protocarrero de Castro, que teve o seguinte teor:

“Art. 1º - As avaliações dos bens imóveis das sociedades seguradoras, de capitalização e das entidades de previdência privada aberta, que passarão a incorporar os seus respectivos patrimônios serão realizados pela Caixa Econômica Federal, por empresas especializadas devidamente autorizadas pela Superintendência de Seguros

Privados (SUSEP) ou por órgãos ou entidades de avaliação e perícias dos Estados e do Distrito Federal.

Art. 2º - Fica facultada à SUSEP determinar, obedecidos os critérios estabelecidos no artigo anterior, a reavaliação dos bens imóveis incorporados ao patrimônio das sociedades seguradoras, de capitalização e das entidades de previdência privada aberta.

Parágrafo Único - a SUSEP estabelecerá, no período que indicar, os prazos para a conclusão das reavaliações aludidas no caput deste artigo.

Art. 3º - Os laudos de avaliação e reavaliação dos bens imóveis deverão ser registrados em Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura, com a respectiva anotação de responsabilidade técnica.

Art. 4º - Caberá às sociedades seguradoras, às de capitalização e às de entidades de previdência privada aberta o ônus financeiro decorrente das avaliações e reavaliações que trata esta Resolução” .

2 - Determina a Constituição Federal no seu Título II, capítulo I, Art. 5º , inciso XIII:

“é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer” .

3 - Estabelece o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, em seu capítulo IV:

“Art. 25 - São considerados trabalhos técnicos de contabilidade

.....
c) perícias judiciais ou extrajudiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns assistência aos Conselhos Fiscais das Sociedades Anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais da contabilidade” .

4 - Normatiza a Resolução CFC nº 560, de 28.10.83 em seu Art. 3º , inciso 1 e 5.

“Art. 3º - São atribuições privativas dos profissionais da contabilidade:

1) Avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e obrigações, para quaisquer finalidade, inclusive de natureza fiscal;

.....
5) Apuração de haveres e avaliação de direitos e obrigações do acervo patrimonial de quaisquer entidades, em vista da liquidação, fusão, cisão, expropriação no interesse público, transformação ou incorporação dessas entidades, bem como em razão de entrada, retirada, exclusão ou falecimento de sócios, quotistas ou acionistas;”.

5 - Fica portanto evidenciado que os atos aqui especificados na Resolução nº 12, de 17.11.97 da SUSEP, já citada, na forma da legislação mencionada, somente poderão ser efetuados por peritos-contador, regularmente registrados nos CRC.

6 - Quanto à Fiscalização da execução das avaliações e incorporações, citadas no Art. 1º da já mencionada Resolução nº 12 - SUSEP, privativas de Contadores, caberá aos CRC, exercerem o seu poder fiscalizatório, havendo infringência as prerrogativas dos profissionais da contabilidade, é evidente que, deverão ser aplicadas ao infrator as sanções que a legislação específica permite.

7 - A faculdade da SUSEP de determinar as reavaliações e as incorporações que trata o Art. 2º da Resolução 12 também terão de ser feitas por perito-contábil ou empresa especializada, legalmente habilitada nos CRC.

8 - Parágrafo único - do Art. 3º e 4º não fere dispositivos do Decreto-Lei nº 9295/46 e da Resolução CFC nº 560/83.

Conclusões:

1 - Preliminarmente, sem aprofundamento do Mérito questionado, concluímos:

1.1 - É possível que, a SUSEP ao publicar a Resolução nº 12, não tencionou, aceitamos, colocar leigos para efetuar as avaliações, reavaliações e incorporações de móveis ao patrimônio das entidades citadas. Ao mencionar, “ . . . *por empresas especializadas devidamente autorizadas pela Superintendência de Seguros Privados (SUSEP) ou por órgãos de avaliação e perícias dos Estados e do Distrito Federal*”, certamente que, deverá se tratar de empresas ou de profissionais da área específica da contabilidade.

1.2 - Caberá exclusivamente a fiscalização dos CRC, comprovar se a execução dos atos especificados na Resolução nº 12 - SUSEP, se quando ocorrerem, serão ou não executados por leigos ou profissionais de contabilidade, legalmente habilitados.

1.3. - Qualquer Entidade ao determinar um serviço de engenharia, arquitetura, enfermagem ou contabilidade etc, pressupõe-se que, estes serviços deverão ser executados por empresas ou profissionais legalmente habilitados no seu setor específico.

2 - Poderá o Conselho Federal de Conselho, respeitadas condições técnicas desta Câmara e a apreciação jurídica do mérito questionado e principalmente o poder decisório do Plenário, baixar ato alertando e explicitando para ciência de todos os interessados e envolvidos no assunto que, a execução dos atos regulados pela Resolução nº 12 - SUSEP (citada) nos seus artigos 1º e 2º, somente poderão ser efetuados por empresas ou peritos da área contábil legalmente habilitados.

3 - Compete ao nosso sistema (CRC/CFC), evidentemente, a defesa das prerrogativas dos profissionais da área contábil, porém se, hipoteticamente falando, a SUSEP ou outra Entidade se insurgir contra a defesa destes nosso direitos, feridos pela Resolução nº 12 - SUSEP, poderão eles, é óbvio, buscar recursos administrativos ou jurídicos nas áreas consideradas competentes.

Parecer:

1. Finalmente, em resposta a Consulta da Dra. Giovana Alves Lento, Coordenadora da Coordenadora da Coordenação de Execução e Acompanhamento do Programa de Fiscalização, constante do Memorando nº 160/97, de 18.12.97, somos de Parecer que, a Resolução nº 12, de 17 de novembro de 1997 da SUSEP, publicada no D. O. U. 1 - de 1.12.97, efetivamente infringe o Art. 3º, inciso I e V da Resolução CFC nº 560/83 de 28 de outubro de 1983, que dispõe sobre as prerrogativas profissionais de que o Art. 25 do Decreto-Lei nº 9295, de 25 de maio de 1946.

2. Opinamos também que, o Conselho Federal de Contabilidade busque através de setores competentes em gestões inter-administrativas solução para a questão junto a SUSEP.

PARECER CT/CFC Nº 10/98

ASSUNTO: consulta sobre as Prerrogativas do Contador na elaboração de Projetos de Viabilidade Econômica e Financeira.

Interessados: Contador Diogo Carvalho Nogueira e Conselho Regional de Contabilidade do Mato Grosso.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 19 e 20/03/98 ATA CFC Nº 773

Relatório:

O Contador em destaque, através de “e-mail”, formula questionamento a este Conselho Federal de Contabilidade, sobre os direitos assegurados ao Contador na realização de trabalhos de “*elaboração e análise de projetos de viabilidade econômico/financeira*”, em atividades empresariais, arrazoando sua postulação, em razão da SUDAM - SUPERINTENDÊNCIA DE DESENVOLVIMENTO DA AMAZÔNIA, condicionar a aceitação desses projetos à responsabilidade técnica de Economistas, o que a seu ver, implica numa injustificada reserva de mercado. Roga ainda o profissional consultante, a intervenção deste Conselho, no sentido de mover gestões perante aquela Superintendência, visando nela patentear o direito, também do Contador, na execução dos serviços técnicos que especifica.

Mas uma vez vem à tona, conflitos de ordem de prerrogativas profissionais envolvendo Contadores e Economistas, a exemplo de tantos outros já objeto de discussões nos plenários das duas categorias. Desta feita, porém, o objeto da questão encontra clara definição nas normas regulamentadoras da profissão contábil, mas precisamente, pelo que dispõe a respeito a Resolução CFC nº 560, de 28 de outubro de 1983, em seu artigo 5º que ao dispor sobre as prerrogativas da profissão de que trata o artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, assim estabelece :

“Art. 5º - Consideram-se atividades compartilhadas, aquelas cujo exercício é prerrogativa também de outras profissões, entre as quais:

.....
12 - elaboração e análise de projetos, inclusive quanto à viabilidade econômica”

Assim, a nosso ver, não há qualquer impedimento técnico ou legal que venha a afastar o Contador do livre exercício dessa prestação de serviços, por ser este Profissional dotado da formação curricular acadêmica necessária e suficiente para muito bem desempenhar a atividade posta em discussão. Em última análise não poderia essa atividade constituir-se em prerrogativa exclusiva do Economista ou de qualquer outra profissão afim, posto que na concepção de trabalhos dessa natureza, são requeridos conhecimentos multidisciplinares, encontrados tanto na Ciência Contábil, como na da Economia ou até mesmo na de Administração de Empresas.

O que deveria direcionar o critério para credenciamento de técnicos pela SUDAM, SUDENE, BNDES e outros órgãos fomentadores de desenvolvimento, na elaboração desses projetos, independentemente da graduação de nível superior, se em Economia,

Contabilidade ou Administração, seria a nosso ver, a sua comprovada capacidade, experiência e especialização a serem medidas por parâmetros estabelecidos pelo Órgão financiador.

Propomos assim ao Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, que sejam movidas gestões perante as Entidades acima enunciadas, no sentido de oferecer condições para o credenciamento de Contadores na elaboração de projetos de viabilidade econômico/financeira, nas formas e condições por elas estabelecidas.

PARECER CT/CFC Nº 14/98

ASSUNTO: análise e parecer sobre material de divulgação de curso de pós-graduação em Ciências Contábeis a ser promovido pela FGV - Fundação Getúlio Vargas.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 21 e 22/05/98 ATA CFC Nº 775

Parecer:

O Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, requer deste Conselho Federal de Contabilidade a merecida análise e final parecer sobre “*folder*” de divulgação de curso de pós-graduação a nível de Especialização, que a Fundação Getúlio Vargas, com sede no Rio de Janeiro, pretende realizar no Município de Belo Horizonte, em convênio com uma empresa sediada naquela Capital.

Da análise do referido material de divulgação, observa-se as seguintes particularidades:

1. TÍTULO DO CURSO

IV PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

2. OBJETIVOS

a) capacitar os seus participantes a utilizarem conceitos fundamentais e práticos da contabilidade, considerando o cenário econômico e financeiro brasileiro nas tomadas de decisões;

b) fornecer o conhecimento adequado dos instrumentos técnicos necessários, para que os participantes possam fazer a apuração de resultados econômicos e o levantamento de balanço através de desenvolvimento de casos e exercícios práticos;

c) prover os conhecimentos de técnicas que permitam aos participantes a análise e tomada de decisões com base nas demonstrações financeiras;

d) Capacitar os seus participantes a elaborarem o planejamento fiscal e financeiro de empresas, bem como a acompanharem os planos elaborados pela empresa.

3. A QUEM SE DESTINA

- a) aos profissionais que atuam nas áreas contábil e financeira das empresas ou em instituições financeiras ;
- b) aos profissionais interessados em promover a evolução dos sistemas de controle e análise gerencial de sua empresa;
- c) aos profissionais em vias de assumir posições de comando em empresas;
- d) aos profissionais que atuam em outras áreas, mas que percebam a importância do conhecimento da Contabilidade no seu desenvolvimento profissional;

4. CORPO DOCENTE

O corpo docente para ministrar o curso, conforme relação no boletim de divulgação é composto de 41 professores, sendo 07 deles com curso de pós-graduação a nível de mestrado e doutorado em Contabilidade.

De posse dos dados coletados sobre o curso, que a Fundação Getúlio Vargas, pretende divulgar, contando para isso com a colaboração do CRC/MG, verifica-se de pronto que o curso não é destinado EXCLUSIVAMENTE A PORTADORES DE CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, posto que em momento algum fica esta particularidade evidenciada, e até pelo contrário, chega a direcioná-lo a “*profissionais que atuam em outras áreas, mas que percebam a importância*”.

De acordo com o Decreto Lei nº 9.295/46 o exercício da profissão contábil, só poderá ser exercida por **Técnicos em Contabilidade**, com formação em curso de nível médio ou por **Contadores**, com graduação em curso superior de Ciências Contábeis, com vedação expressa da lei a qualquer outro tipo de profissional ao exercício dessas atividades, mesmo que estes venham a obter diplomação a nível de pós-graduação em contabilidade.

Assim, em primeiro lugar, recomenda-se ao Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, notificar aos promotores do evento, a necessidade imperiosa de fazer constar, em destaque, no material que pretende divulgar e ainda em cláusula específica do contrato de prestação de serviços, normalmente celebrados nesses casos, entre a Instituição de Ensino e o aluno, a observação de que **O DIPLOMA A SER CONFERIDO AO FINAL DO CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO SÓ DARÁ DIREITO AO EXERCÍCIO DA PROFISSÃO CONTÁBIL, ÀQUELES POSSUIDORES DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.**

Por último, na estrita observância da política reinante no Conselho Federal de Contabilidade, que é o de defesa dos interesses da classe contábil, não deve o Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, pelas razões já expostas, oferecer qualquer tipo de apoio ao evento, por ser uma manifesta contrariedade à lei de regência da nossa profissão.

PARECER CT/CFC Nº 22/98

ASSUNTO: V Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 27 e 28/08/98 ATA CFC Nº 779

Comentários:

O CRC/RS em expediente dirigido a este Conselho Federal de Contabilidade, informa da realização do **V CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS**, que se pretende realizar na cidade de Fortaleza - CE, no período de 20 a 23.09.98, contado com o apoio do CRC daquele Estado, que conclama aos demais regionais para a divulgação do evento.

Questiona o CRC/RS, o fato de no folheto de divulgação do referido Congresso, indicar como público alvo **“profissionais atuantes em gestão empresarial e estudiosos que atuam na área e gestão de custos”** e que por ser o tema, tido como de prerrogativa dos profissionais da contabilidade, conforme estabelece a Resolução CFC nº 560/83, advém daí a dúvida se deve ou não promover a sua divulgação como requerido pelo CRC/CE.

Com efeito, ao tratar da execução de serviços inerentes a custo, reza a Resolução CFC nº 560/83 :

“Art. 3o - São atribuições privativas dos profissionais da contabilidade:

18 - apuração, cálculo e registro de custos, em qualquer sistema ou concepção, custeio por absorção ou global, total ou parcial; custeio por centro de responsabilidade com valores reais, normalizados ou padronizados, históricos ou projetados, com registro em partidas dobradas ou simples, fichas, mapas, planilhas, folhas simples ou formulários contínuos, com processamento manual, mecânico, computadorizado ou outro qualquer, para todas as finalidades, desde a avaliação de estoques até a tomada de decisões sobre a forma mais econômica sobre como, onde, quando e o que produzir e vender;

19 - análise de custos e despesas, em qualquer modalidade, em relação a quaisquer funções com a produção, administração, distribuição, transporte, comercialização, exportação, publicidade e outras, bem como a análise com vistas à racionalização das operações e do uso de equipamentos e materiais, e ainda a otimização do resultado diante do grau de ocupação ou do volume de operações;

20 - controle, avaliação e estudo da gestão econômica, financeira e patrimonial das empresas e demais atividades;

21 - análise de custos com vistas ao estabelecimento dos preços de venda de mercadorias, produtos ou serviços, bem como e tarifas nos serviços públicos, e a comprovação dos reflexos dos aumentos de custos nos preços de venda, diante de órgãos governamentais;”

Embora abrangente em seu propósito de bem delimitar, como sendo privativo do Contabilista as várias modalidades de trabalhos na área de custos, restringe-se a referida Resolução no tocante à **execução desses serviços**. E não poderia ser de outra forma. Na

acepção da palavra, “custo”, assim como acontece com “auditoria”, “perícia” e outras especialidades profissionais, isoladamente, não pode ser considerada como privativa de nenhuma categoria profissional, pois o que irá identificar a sua vinculação, será a indicação da sua extensão, que em nosso caso, seria a “auditoria contábil”, a “perícia contábil”, etc.

No caso específico de custos, o que o vincula à profissão contábil, é a sua execução, e não a utilização da informação gerada pela Contabilidade, que na verdade se destina a uma infinidade de usuários. Por essa razão que a Resolução CFC nº 560/83, ao iniciar sua redação em seus itens 18, 19, 20 e 21, oportunamente só considera como privativa da profissão a “apuração, cálculo e registro de custos,”, a “análise de custos e despesas.....”, o “controle, avaliação e estudo da gestão econômica....”.

O V CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS, pelo que depreende do conteúdo de seu material de divulgação, a nosso ver, pode até ter a participação de contabilistas, por sua afinidade com a matéria a ser posta em discussão, mas inviável sob todos os aspectos seria a sua exclusividade para estes profissionais. O tema multiprofissional a ser discutido no evento, é a razão maior do nosso entendimento. Dos 14 temas escolhidos para discussão, 7 deles constam no folheto tendo como coordenadores, integrantes dos Departamentos de Contabilidade e Atuária de diversas Universidades, e o restante distribuído entre professores de engenharia mecânica, de economia, de administração, etc.

É que neste Congresso, a discussão não se restringe unicamente a execução das várias modalidades de custeio, mas estende-se principalmente a questões inerentes a sua gestão, que é de interesse multidisciplinar, e por essa razão é que conta com o apoio tanto do Conselho Regional de Contabilidade do Ceará, como do Conselho Regional de Economia, também daquele Estado, além de outras instituições públicas e privadas.

Ademais, há de se evidenciar ainda, que o apoio do CRC/CE é de natureza meramente institucional, sem envolver qualquer dispêndio de ordem financeira, o que por si só dispensaria maiores comentários sobre a matéria, revestindo-se assim em caráter de simples divulgação entre os profissionais da contabilidade de sua jurisdição.

Parecer:

Pelo exposto, e por entender que o V CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS, é um evento de interesse multiprofissional, revestindo-se de cunho científico na sua essência, amparado ainda no fato de que não há qualquer contribuição financeira do CRC/CE para a sua realização, é que entendemos ser o referido evento merecedor da mais ampla divulgação por parte dos Conselhos Regionais de Contabilidade, sem que venha a infringir as disposições contidas na Resolução CFC nº 560/83 e demais disciplinamentos da profissão contábil.

PARECER CT/CFC Nº 30/98

ASSUNTO: análise das indagações suscitadas no Ofício nº 026 CG/SUB da Controladoria Geral do Município da cidade do Rio de Janeiro, encaminhada pelo Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro mediante o Ofício 664/98 GP/CFC 131, de 11-08-98.

Interessados: Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro e Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 22 e 23/10/98 ATA CFC Nº 781

Comentários:

O objeto da consulta é:

“Seria adequado ou correto os Auditores da Controladoria auditarem instituições nas quais o seu chefe imediato ou mesmo colegas de equipe façam parte do Conselho Fiscal?”.

Esta consulta foi efetuada por ser a Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro, o órgão central do Sistema Integrado de Gestão Financeira, Contabilidade e Auditoria do Poder Executivo, compondo a Administração Direta, tendo como atribuição dentre outras o controle dos órgãos da administração indireta e fundacional que integram o governo da cidade do Rio de Janeiro.

Desde a sua criação, pela Lei Municipal n.º 2.068 de 22/12/93, tem sido adotada a política de pelo menos um dos membros de cada Conselho Fiscal de entidade da administração indireta e fundacional ser indicado pela Controladoria Geral, permitindo maior entrosamento e mais efetividade na fiscalização realizada.

Esta indicação tem recaído sobre servidores pertencentes ao quadro técnico da Controladoria Geral, dotados de ampla experiência e habilitação para o exercício de tais atribuições, excluídos os servidores que ocupam as funções de auditor, em decorrência da dúvida objeto da presente consulta.

Análise da consulta:

1 - Quanto ao Código de Ética

O Código de Ética quanto trata das vedações ou proibições estabelece em seu Artigo 3º Inciso XXI - renunciar à liberdade profissional, devendo evitar quaisquer restrições ou imposições que possam prejudicar a eficácia e correção de seu trabalho.

Ainda o Código de Ética quando trata do exercício da atividade contábil quando auditor, perito, assistente técnico ou arbitro, no seu Artigo 5º Incisos IV - considerar com imparcialidade o pensamento exposto em laudo submetido a sua apreciação; VIII - considerar-se impedido para emitir parecer ou elaborar laudos sobre peças contábeis observando as restrições contidas nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

2 - Quanto as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade

A NBC P 1 - Normas Profissionais do Auditor Independente e NBC P 2 - Normas Profissionais de Perito Contábil tratam do assunto, e em ambas a relação de emprego ou subordinação direta ou indireta pode tirar a Independência do Auditor.

Entretanto, em meu entendimento, o Auditor da Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro, pode-se equiparar ao Auditor Interno, pois ambos mantém todas as relações e vínculos empregatícios e devem realizar trabalho em documentação, relatórios realizados por empregados ou funcionários da organização em que trabalham e, em certas circunstâncias, superiores em hierarquia ao Auditor.

Parecer:

Face ao acima exposto sou do seguinte entendimento :

Não deve a Controladoria Geral do Município indicar para exercer o Cargo de Conselheiro Fiscal, superior hierárquico dos Auditores, por contrariar as disposições do Código de Ética;

Não indicar para nomeação nenhum membro da equipe de auditoria;

Orientar no sentido que não há nenhum impedimento, conflito ou quebra de independência se o Auditor no exercício de suas atribuições seguir o que estabelece o Código de Ética nos itens antes expostos;

Ainda mais considerando que a função de Conselheiro Fiscal não tem, pelo seu conceito básico, atribuição de execução, elaboração ou determinação na condução da entidade, mas, sim, a função básica de exercer, em primeiro plano, a fiscalização do exercício do poder dos dirigentes de tais entidades;

Considerando ainda mais que somente um dos membros do Conselho Fiscal seja oriundo da Controladoria Geral, o qual isoladamente não mantém o poder de decisão para aprovar ou rejeitar matéria de sua análise;

Assim não vejo como impeditivo que auditores da Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro, auditem instituições nas quais seus superiores não imediatos ou demais componentes da Controladoria Geral, desde que não façam parte da Auditoria, sejam Conselheiros Fiscais.

Ressaltamos ainda que os Auditores da Controladoria devem ser Contadores com registro no CRC/RJ, bem como todos aqueles que exercerem outras atividades contábeis na Controladoria, ou Técnicos em Contabilidade com registro no CRC/RJ, de acordo com a função exercida, segundo a Resolução CFC nº 560/83.

PARECER CT/CFC Nº 31/98

ASSUNTO: análise das indagações suscitadas no Ofício CRC/PE FISC/950/98 do Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco, para esclarecer recurso apresentado por Contabilista inconformado com resposta à consulta formulada ao Conselho Regional: “*Se técnico em contabilidade devidamente habilitado pode realizar trabalhos de índices econômicos*”.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade em Pernambuco e empresa TINOCO - Obras, Serviços e Restauração Ltda.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 22 e 23/10/98 ATA CFC Nº 781

Comentários:

Quanto da resposta do Conselho Regional este informou da proibição de Técnico em Contabilidade realizar trabalho de Índice Econômico com base no Parágrafo 1º do Artigo 3º, da Resolução CFC nº 560/83, que estabelece no seu item 20 ser esta atividade privativa dos Contadores.

Em novo Ofício o contabilista, esclarece que o trabalho que pretende desenvolver é de Análise de Balanço, onde estão inseridos cálculos de índices econômicos e financeiros.

Parecer:

Face ao acima exposto sou do seguinte entendimento :

Pelo exposto nos documentos enviados, o Técnico em Contabilidade é responsável pela Contabilidade da empresa TINOCO Obras, Serviços & Restaurações Ltda.;

Como é do conhecimento e prática geral quando se participa de Concorrência Pública ou se elabora Cadastro para Instituições Financeiras, estas solicitam que o contabilista responsável efetue pequena análise do Balanço ou Balanços da empresa; e

Assim em sendo a Análise de Balanço da empresa da qual o Técnico em Contabilidade é responsável técnico, se enquadra no item 22 do Artigo 3º, da Resolução CFC nº 560/83; conforme disposto no Parágrafo 2º do referido artigo pode ser efetuado pelo Técnico em Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 27/99

ASSUNTO: quanto à possibilidade de profissional relacionado à informática e um Contador criarem site na internet, disponibilizando serviços contábeis para empresas optantes pelo SIMPLES e Lucro Presumido. No site será divulgado que o CRC do contabilista, e os interessados, para utilizarem os serviços, deverão fazer adesão recebendo senha; os contratos serão em nome da empresa criadora do site.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19/05/99 ATA CFC Nº 788

Comentários:

O assunto objeto da consulta deve ser tratado sob dois aspectos distintos: formação de sociedade de contabilista com profissional de profissão afim e disponibilização de serviços pela internet.

Quanto ao primeiro aspecto, a nossa legislação profissional permite a formação de sociedade entre Contabilista e determinadas profissões chamadas afins, sociedade esta

que deve obedecer aos preceitos da Resolução CFC nº 496/79 e ofício circular 37/91, de 10.06.91. Assim se atendidos a tais requisitos não haverá problema na sociedade pretendida pois Analista de Processamento de Dados é considerada uma das profissões chamadas afins.

Quanto a disponibilização de serviços técnicos profissionais via internet, há de se considerar, quanto a forma que o mesmo seja disponibilizado e oferecidos aos usuários, se o mesmo não infringe o Código de Ética de Profissão Contábil aprovado pela Resolução CFC nº 803/96, em pelo menos dois aspectos relevantes :

O seu artigo 3º no que diz respeito a anunciar em qualquer modalidade ou veículo de comunicação, conteúdo que resulte na diminuição do colega, organização contábil ou da classe...

Ainda no artigo 3º prejudicar, culposa ou dolosamente, interesse confiado a sua responsabilidade profissional;

No artigo 6º, quanto a necessidade da fixação prévia do valor dos serviços, preferencialmente em contrato por escrito; e

Quanto ao artigo 8º que veda ao contabilista oferecer ou disputar serviços profissionais mediante aviltamento de honorários ou em concorrência desleal.

Parecer:

As questões apresentadas, são relevantes, pois com o avanço e facilidade cada vez maior da prestação de serviços pela internet, há de se começar a discutir e formar juízo sobre a disponibilização de serviços profissionais do contabilista por este meio de comunicação.

Porém cabe ressaltar que os trabalhos contábeis são estritamente de execução e responsabilidade pessoal, onde a assinatura do profissional é que o torna confiável para aqueles que utilizam as informações, assim a impessoalidade que a internet permite não possibilita ao contabilista a sua prestação de serviços utilizando suas facilidades.

PARECER CT/CFC Nº 37/99

ASSUNTO: o artigo nº 20, § 4º, da Resolução CFC nº 825/98, do Conselho Federal de Contabilidade, estabelece que - Os órgãos públicos de registro, especialmente os de registro do comércio e os de títulos e documentos, somente arquivarão, registrarão ou legalizarão livros ou documentos contábeis, quando assinados por profissionais em situação regular perante o Conselho Regional de Contabilidade, sob pena de nulidade do ato.

Interessada: Associação Promotora de Estudos Bíblicos.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 16/06/99 ATA CFC Nº 789

Comentários:

A consulente entende não haver necessidade de ter um Contabilista responsável pela escrituração do seu Livro Caixa, por não estar obrigada pela Legislação Tributária e Previdenciária ter Escrituração Contábil completa, esclarecendo ainda que o referido livro é elaborado por um de seus diretores, e apresenta duas questões:

1) Concorda este Egrégio Conselho com o entendimento da consulente, expresso na presente consulta?

2) Em caso afirmativo, que procedimentos poderiam ser adotados para não se ver a consulente impedida de registrar seu Livro Caixa, face a previsão do artigo 20 da Resolução CFC nº 825/76 § 4º deste Egrégio Conselho?

Parecer:

Analisando as questões apresentadas sou do seguinte entendimento :

- § 4º do artigo nº 20 da Resolução CFC nº 825/98, se aplica a qualquer livro de escrituração contábil permanente ou auxiliar, nos termos da NBC T 2 - Das Formalidades da Escrituração Contábil - item 2.1.5, aprovada pela Resolução CFC nº 563/83.
- Em resposta à primeira questão, deve o Livro Caixa ser elaborado por Contabilista devidamente habilitado, por ser este um livro de registros auxiliar dos livros de registros permanentes da Entidade.
- Quanto à segunda questão, fica prejudicada em razão da não concordância desta Câmara Técnica com o entendimento que a consulente tem.

Ademais, cabe ainda ressaltar que o Conselho Federal de Contabilidade vem defendendo o entendimento de que todas as Entidades são obrigadas a manter escrituração contábil completa, condição para que se possa conhecer os seus Patrimônios e elaborar demonstrações contábeis que permitam um controle mais eficaz sobre suas mutações patrimoniais.

PARECER CT/CFC Nº 43/99

ASSUNTO: liberalização da prestação de serviço.

Interessados: IFAC - Federação Internacional de Contadores e Sistema CFC/CRCs.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 28/07/99 ATA CFC Nº 791

Parecer:

O documento solicita que as entidades representativas de profissionais de todo mundo e associados à IFAC se manifestem a respeito de três itens relativos à liberalização do exercício profissional:

- as exigências que devem governar a propriedade e controle de firmas que proporcionam ampla variedade de serviços entre os quais se incluem serviços regulamentados;

- a forma legal para o fornecimento de tais serviços; e
- exigências de residência como um pré-requisito para participação no controle ou propriedade de firmas profissionais ou fornecimento de serviços regulares.

O pior, entretanto, e que a IFAC, segundo documento, já adotou um ponto de vista, aliás extremamente discutível:

“Atualmente existem barreiras consideráveis nas três áreas mencionadas acima que obstruem livre comércio de serviço contábeis através fronteiras nacionais: a profissão apreciaria a remoção de tais barreiras durante a próxima rodada de negociações a fim de promover maior liberalização.”

Mais adiante, nos itens de 7 a 13, o documento apresenta uma clara defesa da liberalização do mercado de serviço apontando, inclusive para a circunstância (na opinião da IFAC, um fato) de que nas últimas décadas os países em desenvolvimento com mercados abertos apresentaram índices de desenvolvimento maiores do que nos demais países, assertiva ilustrada com gráficos. A fonte, naturalmente, é um autor anglo-saxão... Chega-se ao ponto de argumentar (9), que a presença de profissionais estrangeiros altamente qualificados ajudam a elevar os padrões nacionais e o treinamento do pessoal local. Noutras palavras, nós, Contabilistas brasileiros, integrante de um país em desenvolvimento, somos...

No referente às três perguntas iniciais o documento sugere (16) que se identifiquem as barreiras ao trabalho de estrangeiros, que se questione sua necessidade e se examine como podem ser removidas ou, eventualmente, reduzidas.

Como se vê, trata-se de tema com amplas implicações e repercussões e constituí tarefa complexa e delicada a emissão de juízos expressos em poucas palavras. O trabalho está acompanhado por três anexos, cada um referente a uma das perguntas. Para facilidade de acompanhamento faremos nossas análises com base neles, procurando, ao final, delimitar conclusões sintéticas.

A primeira pergunta concerne à propriedade e controle de firmas que executam serviços contábeis e o documento apresenta uma descrição das principais barreiras à liberdade completa de contratar e prestar serviços. No item 4 reconhece-se o cerne do problema:

“4. Fundamental no problema da propriedade e controle de firmas é a questão se a propriedade e controle deveriam se separados totalmente ou em parte das exigências de licenciamento.”

No restante, o trabalho discute o problema das atitudes e do exercício de poder de proprietários de empresas contábeis, mormente de auditoria, diante de profissionais não-sócios ou sócios minoritários, concluindo sempre que os eventuais problemas podem, ser resolvidos sem maiores dificuldades. Ou seja que o domínio das emprestas podem prestar nas mãos leigos.

Ora, diante da legislação vigente em nosso país, que, salvo melhor juízo, tem o apoio de todos os Contabilistas brasileiros, exceção, quiçá, àquelas ligados a multinacionais e os que detêm a convicção de que o exercício da contabilidade é um negócio como outro qualquer, e não uma Profissão, não tenho dúvida de que o Conselho Federal de Contabilidade deverá sublinhar sua posição.

NO SENTIDO DE QUE O EXERCÍCIO PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE EM REGIME DE EMPRESA, DEVERÁ PERMANECER

RESTRITO AOS CONTABILISTAS, E QUE O DITO EXERCÍCIO É INSEPARÁVEL DA POSSE DO CAPITAL, POR SER A RESPONSABILIDADE TÉCNICA INDISSOCIÁVEL DA RESPONSABILIDADE CIVIL.

No caso não há restrições a que o sócio seja estrangeiro, desde que tenha permanência legal no país e seja contabilistas devidamente registrado em Conselho Regional de Contabilidade, que este registro é condição do qual não se abrirá mãos em qualquer circunstância.

O segundo ponto refere-se à estrutura jurídica das sociedades prestadoras de serviços contábeis que varia de país a país. O entendimento da IFAC é pela liberdade neste sentido, expresso no seguinte texto:

“2. Não existe uma boa razão para distinguir-se a profissão contábil de quase todas as outras atividades comerciais que ultimamente tem direitos irrestritos para escolher e operar sob qualquer variedade de estrutura operacional legal geralmente permitida por um país. Muito poucas profissões tem restrições nesse sentido e que não são justificadas.”

Nada mais é preciso dizer. No momento que se enquadra a Contabilidade como atividade comercial, evidentemente não mais estamos a falar de uma atividade profissional independente, como código próprio de ética, etc. É curioso que uma IFAC, cujos Comitês de Educação e de Ética tanto enfatizam os valores profissionais, defende tais pontos de vista.

No item 8, finalmente, o documento defende condições idênticas para empresas nacionais e estrangeiras. Naturalmente não explica como uma firma nacionais obreviveria...

A meu ver a posição a ser tomada pelo Conselho Federal de Contabilidade é clara: AS SOCIEDADES PARA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS DEVEM SER FORMADAS EXCLUSIVAMENTE POR PROFISSIONAIS E, MAIS AINDA, NA EXCLUSIVA MODALIDADE DE SOCIEDADES CIVIS, ISTO É, NÃO COMERCIAIS.

A razão é extremamente singela, mas contundente: caso atividade contábil seja considerada como comercial, a nossa legislação perderá a sua viga mestra, que é a premissa da plena responsabilidade, para quaisquer fins, da pessoa do Contabilista. É conveniente lembrar que o único que obtém registro em Conselho Regional de Contabilidade, é o Contabilista e, no caso das empresas - que somente podem ter sócios de profissões afins - há um simples cadastramento, meio de auxílio à atividade fiscalizatória.

O terceiro item concerne à residência como requisito para a prática profissional. O documento cita esta é exigida sob o pressuposto de que é a única forma mediante a qual o cliente e o público, possam obter compensações e executar sanções contra o executante do serviço, no caso de mau desempenho. Na avaliação da necessidade de tais medidas, o documento é o claro:

“4. Exigências de residência impedem a possibilidade de servir um mercado em uma base através de fronteiras e conseqüentemente restringem a escolha do consumidor. Impedem também o desenvolvimento da profissão local através da importação e transferência regular de conhecimentos. Assim sendo, não há justificativa para tais restrições desde que existam medidas de segurança adequadas para proteção do público.”

Ao final, o documento concorda que uma das condições para que possa ocorrer o exercício profissional por não residentes seria:

“a firma ou profissional não residente concorda em comprometer-se com as normas éticas do país anfitrião e submeter-se ao controle disciplinar do país anfitrião.”

Ora, no caso brasileiro tal disposição significa, pura e simplesmente, do profissional estrangeiro - as firmas estariam fora por definição - submeter-se à legislação vigente em nosso país, a começar pelo registro profissional em Conselho Regional de Contabilidade, o que pressupõe, a sua vez, a posse de diploma de Bacharel em Ciências Contábeis, devidamente obtido no Brasil ou revalidado, pois qualquer outra posição resultaria na aceitação de trabalho de leigos, o que é inadmissível porquanto implica a destruição pura e simples da nossa profissão. Lembro que a figura do Técnico em Contabilidade inexistente nos Estados Unidos e Canadá e demais países do G-7.

Ademais, a aceitação de trabalho de não residentes implicaria outra questão de natureza prática: no caso de infringência de alguma disposição ética ou técnica com penalização por multa, como, na prática, seria esta cobrada? Ou, mais genericamente, no caso da existência destes caixeiros-viajantes profissionais, que efeito teriam as penas mas severas, como a suspensão do exercício profissional, a censura pública ou a cassação permanente? Na verdade, nenhum, exceto para os brasileiros... Ou seja, nos transformaríamos em párias na nossa própria Pátria. Em benefício do quê? De uma exótica deidade chamada liberalização.

Finalizando, todo o arrazoado da IFAC peca por desconhecer a desigualdade existente entre os figurantes na questão proposta: abrindo-se o mercado para os anglo-saxônicos e os europeus continentais, o prejuízo sempre será nosso. Finalmente, o próprio argumento da transmissão de conhecimento não resiste a uma análise mais aprofundada, com as comunicações hoje existentes. E, por fim, as autoridades dos países do norte permitiriam que nós, latino-americanos exercêssemos a profissão sem sermos residentes - saindo e entrando à vontade dos Estados Unidos - e sem nos submetermos a algum tipo de exame? O mais provável, especialmente no caso norte-americano, é que sequer nos deixassem entrar no país...

A meu ver, tais elementos devem estar contidos na resposta a ser encaminhada a IFAC, sem meias-palavras, rodeios, torneios de frase ou arredondamentos, evidenciando a existência, em nosso país, de uma Profissão Contábil altaneira e forte, onde o que conta, é, em primeiro lugar o HOMEM como PROFISSIONAL e não a posse de meios econômicos.

PARECER CT/CFC Nº 57/99

ASSUNTO: *“Bases para inscripción en el registro de antecedentes para la calificación de firmas consultoras y expertos individuales”.*

Interessado: Sistema CFC/CRCs.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 23/09/99 ATA CFC Nº 793

Parecer:

Trata-se de documento que regulamenta o registro de pessoas físicas, jurídicas e consorciadas, para a prestação de serviços para o Comitê Intergovernamental Coordenador dos Países da Bacia do Prata (CIC). O dito Comitê tem sua sede na Calle Paraguay 755, 2º andar, em Buenos Aires e, pelo que consta da primeira página do documento, é integrado pela Argentina, Bolívia, Brasil, Paraguai e Uruguai. Não se trata, pois, de entidade do Mercosul, mas, sim, de países integrantes da Bacia do Prata.

Tecnicamente o documento é uma “*Decisión*”, a de número 31/99(521) e tem por ementa “Registro de consultores”, no nosso linguajar mais propriamente “cadastramento”.

O cadastramento refere-se às especialidades constantes do anexo I, página 6bis:

“1. *Utilización racional del recurso agua para su aprovechamiento múltiple y equitativo.*

2. *Preservación y fomento de la vida animal y vegetal.*

3. *Programas comunes en materia de educación, sanidad y lucha contra las enfermedades.*

4. *Promoción de otros proyectos de interés común en especial aquellos que tengan relación com el inventario, evaluación y el aprovechamiento de los recursos naturales del área.*

5. *Estudios ambientales.*”

Como se vê o campo de atuação profissional *strictu senso* não é o do Contabilista e, portanto, o dito cadastramento não nos diz respeito, pelo menos em termos do Sistema CFC/CRCs.

De qualquer forma, cumpre sublinhar que o documento:

- permite o cadastramento de pessoas físicas, locais ou estrangeiras, e de pessoas jurídicas, também locais ou estrangeiras e também de locais associadas com estrangeiras, bem como de consórcios;
- não exige registro profissional, pois somente nos formulários das páginas 15 e 18 consta local para o número da “*matrícula profesional*”, que corresponde ao nosso registro profissional, aliás inexistente no Paraguai, Uruguai e Bolívia; de qualquer forma, a metodologia de qualificação não considera o número em causa, mas somente os “*antecedentes gerais, correspondentes à antiguidade e continuidade no campo da consultoria*” e os “*antecedentes específicos*” da especialidade na qual o postulante solicita ser qualificado e concernente às funções exercidas e os cursos realizados, especialmente na área da pós-graduação.

Concluindo, embora o documento não nos diga respeito diretamente, representa um alerta quanto à atitude que os dirigentes das entidades como aquela que o emitiu tem para com a regulamentação profissional e os registros habilitantes ao exercício profissional.

PARECER CT/CFC Nº 64/99

ASSUNTO: responsabilidade do Contabilista.

Interessada: Procuradoria da Fazenda Nacional.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 18/11/99 ATA CFC Nº 796

Parecer:

A responsabilidade do Contabilista alcança a todo trabalho contábil que realizar, conforme está claramente expresso no Decreto-lei n.º 9.295/46 e, de forma explicitada, na Resolução CFC n.º 560/83, de 28 de outubro de 1983. No exercício profissional corrente, em muitos tipos de trabalhos ou atividades a responsabilidade em causa é formalizada mediante a assinatura do profissional e, em alguns casos - de demonstrações contábeis de qualquer natureza, por exemplo - é exigida, não somente a assinatura, mas também a sua categoria profissional e número de registro no Conselho Regional de Contabilidade. Aliás, rigorosamente falando, tal deveria ocorrer em todo e qualquer trabalho, conforme o preceituado no art. 4º da dita Resolução n.º 560/83:

“Art. 4º - O Contabilista deverá apor sua assinatura, categoria profissional e número de registro do Conselho Regional de Contabilidade respectivo, em todo e qualquer trabalho realizado.”

Na prática, provavelmente pela amplitude das prerrogativas listadas no art. 5º, a disposição em tela não vem sendo cobrada de forma sistemática. De qualquer forma, não pode restar dúvida de que a responsabilidade do Contabilista existe em qualquer trabalho contábil realizado, independentemente do cumprimento de qualquer formalidade. Ora, no momento em que existir correspondência assinada pelo Contabilista, assumindo a responsabilidade por determinadas demonstrações ou informações contábeis, devidamente identificadas, até mesmo o aspecto formal resulta resolvido e, caso a declaração não corresponda à realidade, haverá enquadramento na legislação vigente, especialmente no Código de Ética Profissional do Contabilista, por exemplo, no artigo 2º, incisos I e III, artigo 3º, incisos VIII, X, XIII e XVIII.

PARECER N.º 66/99

ASSUNTO: boletim de Concurso Público - Fundação Carlos Chagas/INFRAERO.

Interessado: Contador Luiz Eugênio da Silva Santos - CRCRJ 80934-0.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 18/11/99 ATA CFC Nº 796

Parecer:

Examinei minudentemente o Boletim em causa, que torna pública a abertura de inscrição para o provimento de cargos na INFRAERO e que foi, posteriormente,

formalizado pelo Edital n.º 1.1/99.01, de 14 de outubro de 1999 (DOU n.º 198, de 15 de outubro de 1999), onde, efetivamente, verifica-se que, entre os cargos abrangidos, encontra-se o de auditor, como segue:

“OCUPAÇÃO: Auditor

REQUISITOS:

- 3º grau completo em Ciências Contábeis ou Ciências Econômicas ou Administração;
- Curso de Auditoria (carga horária mínima de 40 horas);
- Registro em Órgão de Fiscalização do exercício profissional (CRC e/ou CRE e/ou CRA).

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DAS ATIVIDADES:

Realizar as atividades necessárias ao exame analítico dos procedimentos das atividades contábil-financeira, administrativa, operacional e outras afins, pertinentes às diversas áreas das Empresas.”

O programa analítico encontra-se mais adiante, na página 17 do citado número do Diário Oficial:

“Auditor

Conceitos básicos e Procedimentos de Auditoria: elaboração de Programas de Auditoria. Normas. Técnicas e Procedimento de Auditoria. Conhecimento contábil como: princípios, análise de balanços, conciliação de saldos, circularização, exame de contas de despesa e receita, custos, etc. Conhecimento de legislação: trabalhista, financeira, tributária. Conhecimento de Administração: fluxogramas. Conhecimento do Processo Orçamentário das Empresas Estatais: elaboração, acompanhamento e execução. Controle interno.”

O programa, como se vê, é essencialmente contábil, porquanto mesmo os conhecimentos de legislação trabalhista, financeira e tributária, estão em função da auditoria, da qual fazem parte no exercício profissional corrente. O único ponto na área da administração refere-se a fluxogramas, matéria igualmente dominada pelos auditores. O setor concernente ao orçamento e ao controle interno está devidamente reconhecido como pertencente à atividade dos Contadores, naquela mesma página, na descrição das atividades do Contador:

“Orçamento Público

Princípios orçamentários: anualidade, unidade, universalidade, exclusividade e não afetação da receita. Orçamento-programa e orçamento base-zero. Proposta orçamentária: elaboração, discussão, votação e aprovação. Regimes orçamentários: competência de exercício e de caixa. Orçamento anual, plano plurianual e diretrizes orçamentárias. Receita orçamentária: classificação econômica, estágios (lançamento, arrecadação e recolhimento), competência tributária e repartição das receitas tributárias. Despesa orçamentária: classificação, institucional, econômica e funcional-programática, estágios (empenho, liquidação e pagamento). Licitações. Adiantamento ou suprimento de fundos. Créditos adicionais: espécies e recursos para sua cobertura. Operações de crédito. Controles interno e externo.”

Nestas condições, não resta a menor dúvida de que os conhecimentos exigidos para o cargo são exclusivos dos Contadores e, via de consequência, não cabe, sob hipótese alguma, a aceitação de Administradores e Economistas no concurso, de vez que estes não possuem as habilitações necessárias para o exercício profissional da auditoria.

Sou, pois, de entendimento de que este Conselho Federal de Contabilidade officie à INFRAERO, solicitando a modificação do edital em causa, restringindo aos Contadores a admissão ao concurso para provimento do cargo de Auditor.

PARECER CT/CFC Nº 69/99

ASSUNTO: desregulamentação das normas do exercício da exploração da atividade contábil.

Interessados: SESCON Caxias do Sul e ENERCON - Encontro Nacional das Entidades Representativas de Contabilidade.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 18/11/99 ATA CFC Nº 796

Comentários:

Nossa análise se restringe a proposta apresentada pelo Técnico em Contabilidade Mário Dal Pai, onde com o argumento de modernidade e necessidade de se ter junto ao Contabilista alguém especialista em informática, propõe que se permita a associação do Contabilista com sua esposa e com profissional de informática.

Parecer:

Analisando a questão apresentada sou do seguinte entendimento:

Quanto ao aspecto da necessidade de o Contabilista ter conhecimentos ou se valer de conhecimentos de profissionais de informática, não há nada a acrescentar, em especial quando o mesmo têm ou mantém organização contábil, pois a informática cada vez mais resolve os problemas de ordem de processamento de informações.

Entretanto, quanto a permissão de associação entre o contabilista e profissional da informática o Conselho Federal de Contabilidade já o permite desde 1991, quando pelo Ofício Circular n.º 37/91 de 10/96/91, são consideradas profissões afins para juntamente com o contabilista constituírem empresa para prestação de serviços cada um em sua especialidade, destacamos - Advogados, Administradores, Analistas de Processamento de Dados, Arquitetos, etc.

Porém tal fato não se insere sob o argumento de DESREGULAMENTAÇÃO DA PROFISSÃO, que salvo melhor juízo, não tem o significado que o Contabilista está dando, pois na sua exata concepção o Conselho Federal de Contabilidade tem-se posicionado em contrário, pois implicará, sem sombra de dúvidas, na invasão por outras profissões de trabalhos atualmente de competência técnica e legal do CONTABILISTA.

Quanto ao aspecto da permissão para que a ESPOSA possa ser sócia do contabilista, e para justificar tal permissão, utiliza o argumento a globalização, a modernidade e o “Just in Time”, e mais uma vez que a “Desregulamentação é uma necessidade neste final de Milênio”, acrescenta ainda que outras profissões já o fizeram.

Entendo que mais uma vez o Contabilista se esqueceu do ponto principal, que faz com que uma profissão chamada liberal assim permaneça, pois a chave está na

RESPONSABILIDADE TÉCNICA PESSOAL E INTRANSFERÍVEL, não se podendo, para na busca de ajustar formas societárias, abriremos mão deste aspecto, sendo assim o leigo não tem espaço para participar da profissão mesmo sendo este o CÔNJUGE do contabilista, a não ser que o mesmo se enquadre em uma das profissões afins, e desenvolver trabalhos relacionados a sua profissão assumindo a responsabilidade técnica correspondente.

Assim, concluo pelo não acatamento por parte do Conselho Federal de Contabilidade das sugestões apresentadas, entretanto queremos congratularmo-nos com o Contabilista, por estar pensando e propondo modificações que entende sejam melhores para a Profissão.

PARECER CT/CFC Nº 70/99

ASSUNTO: posicionamento dos órgãos de fiscalização profissional quanto a atividades consideradas privativas de Contabilistas, a elaboração de livros fiscais, caixa, folhas de pagamento, guias e controles fiscais.

Interessados: SESCON Caxias do Sul e ENERCON - Encontro Nacional das Entidades Representativas de Contabilidade.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 18/11/99 ATA CFC Nº 796

Comentários:

Analisamos a proposta apresentada pelo Técnico em Contabilidade Mário Dal Pai, onde argumenta que serviços tradicionalmente privativos dos Contabilistas, estão sendo executados ou propostos por leigos, e que deve ser reafirmado pelo CFC que tais serviços são prerrogativa da Profissão Contábil.

Parecer:

Analisando a questão apresentada sou do seguinte entendimento:

As Resoluções CFC n.º 94/58, de 4-1-58, e n.º 560/83 de 28-10-83, que dispôs sobre as prerrogativas profissionais do contabilista regulamentando o artigo 25 do Decreto-lei n.º 9.295/46, já estabeleceu no seu artigo 3º, todas as atividades ou serviços privativos dos contabilistas, onde destacamos:

Da Resolução CFC n.º 94/58 - *“...nenhuma pessoa física ou jurídica poderá se encarregar de escrituração fiscal ou outra qualquer sem que esteja legalizada perante os conselhos Regionais de contabilidade.”*

Da Resolução CFC n.º 560/83 - Item “9) *escrituração regular, oficial ou não de todos os fatos relativos aos patrimônios e às variações patrimoniais das entidades, por quaisquer métodos, técnicas ou processos;*”.

Assim não vemos necessidade de outra regulamentação por parte do Conselho Federal de Contabilidade quanto a execução dos serviços profissionais, objeto do

documento apresentado, talvez o que seja necessário são ações mais efetivas que podem ser levadas a cabo sob dois aspectos :

O CFC orientar os CRCs a oficiarem aos Contabilistas de sua base, para que denunciem pessoas ou entidades que oferecem ou executam trabalhos privativos do Contabilista;

Orientar aos CRCs a desenvolverem ação fiscalizadora específica contra leigos, dentre esta a fiscalização direta nas empresas para obter informações sobre o responsável pela execução dos serviços privativos dos Contabilistas, e, a partir daí, tomar as medidas cabíveis previstas no Manual de Fiscalização; e

Analisar a possibilidade de se adotar os procedimentos que o Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo vem desenvolvendo com o chamado “Mutirão de Fiscalização”.

PARECER CT/CFC Nº 01/00

ASSUNTO: registro profissional de auxiliar de contabilidade - inadmissibilidade.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Amazonas e Sra. Maria José Pinho de Freitas.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 05/01/00 ATA CFC Nº 798

O Conselho Regional de Contabilidade encaminhou o Ofício CRC/AM/REG nº 222/10-12-99 solicitando Parecer deste Conselho Federal de Contabilidade sobre o pedido de registro de Maria José Pinho de Freitas, que obteve o certificado de Auxiliar de Contabilidade, registrado na Secretaria de Educação e Cultura do Estado do Amazonas, em 23 de junho de 1978.

Parecer:

O artigo 2º do Decreto-Lei nº 9.295/46 considera como Contabilistas os Contadores e Técnicos em Contabilidade, que somente poderão exercer a profissão após o registro no respectivo Conselho Regional de Contabilidade.

Por conseguinte, a habilitação como Auxiliar de Contabilidade não dá direito a nenhum registro em Conselho Regional de Contabilidade.

PARECER CT/CFC N.º 03/00

ASSUNTO: VII Congresso Brasileiro de Custos.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 17/02/00 ATA CFC Nº 799

A consulta formulada pelo preclaro Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, originou-se do fato do Sr. Luiz Carlos Miranda, do Departamento de Ciências Contábeis - CCSA, da Universidade Federal de Pernambuco, haver solicitado a divulgação das informações preliminares sobre o VII Congresso Brasileiro de Custos, a ocorrer em agosto do corrente ano, em realização conjunta da Universidade Federal de Pernambuco e a Associação Brasileira de Custos.

O colega José João Appel Mattos oficiou ao Sr. Luiz Carlos Miranda, indagando sobre se “...o público-alvo do VII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS será integrado somente por profissionais da área contábil ou o evento também será destinado a profissionais de outras áreas.”.

A resposta do Sr. Luiz Carlos Miranda foi a seguinte:

“Quanto à sua pergunta sobre o público alvo do Congresso, informamos que o Congresso se dirige a profissionais das áreas contábil, administração, economia, engenharia e finanças, preponderantemente. Todavia, pela experiência em Congressos anteriores, os contadores são a maioria do público alvo. E nem poderia ser diferente, pois boa parte da tecnologia dos sistemas de custos é desenvolvida com base nos conhecimentos advindos das ciências contábeis. Ficaremos muito honrados pela presença dos gaúchos no Congresso, tanto como público como também apresentando trabalhos. É por essa razão que gostaríamos de contar com sua valiosa colaboração na divulgação do evento.”.

Diante do conteúdo da resposta, que não requer maiores considerações, o Sr. Presidente José João Appel Mattos indaga sobre qual a atitude a tomar, diante das nossas disposições legais em vigor, notadamente o Decreto-lei nº 9.295-46 e a Resolução CFC nº 560, de 28 de outubro de 1983.

Em síntese, o problema planteado diz respeito à divulgação do evento que possivelmente contradiz nossas prerrogativas profissionais.

Inicialmente, considerando que as disposições do Decreto-lei nº 9.295-46 são do conhecimento de todos, abrangendo todos os campos da Contabilidade, cumpre lembrar, tão-somente, aquelas da Resolução CFC nº 560. No art. 3º desta consta expressamente:

“.....
Art. 3º São atribuições privativas dos profissionais da contabilidade:
avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e obrigações, para quaisquer finalidades, inclusive de natureza fiscal;

.....
6) concepção dos planos de determinação das taxas de depreciação e exaustão dos bens materiais e dos de amortização dos valores imateriais, inclusive de valores deferidos;

.....
18) apuração, cálculo e registro de custos, em qualquer sistema ou concepção: custeio por absorção ou global, total ou parcial; custeio direto, marginal ou variável; custeio por centro de responsabilidade com valores reais, normalizados ou padronizados, históricos ou projetados, com registros em partidas dobradas ou simples, fichas, mapas, planilhas, folhas simples ou formulários contínuos, com processamento manual, mecânico, computadorizado ou outro qualquer, para todas as finalidades, desde a avaliação de estoques até a tomada de decisão sobre a forma mais econômica sobre como, onde, quando e o que produzir e vender;

19) análise de custos e despesas, em qualquer modalidade, em relação a quaisquer funções como a produção, administração, distribuição, transporte, comercialização, exportação, publicidade, e outras, bem como a análise com vistas à racionalização das operações e do uso de equipamentos e materiais, e ainda a otimização do resultado diante do grau de ocupação ou do volume de operações;

20) controle, avaliação e estudo da gestão econômica, financeira e patrimonial das empresas e demais entidades;

21) análise de custos com vistas ao estabelecimento dos preços de venda de mercadorias, produtos ou serviços, bem como de tarifas nos serviços públicos, e a comprovação dos reflexos dos aumentos de custos nos preços de venda, diante de órgãos governamentais;

.....
23) análise do comportamento das receitas;

.....
39) organização e operação dos sistemas de controle interno;

.....
41) organização e operação dos sistemas de controle de materiais, matérias-primas, mercadorias e produtos semifabricados e prontos, como dos serviços em andamento;

.....”.

Ademais, segundo § 1º da alínea 48, as atividades compreendidas nas alíneas 1, 6, 19, 20, 21, 23 são privativas de Contadores. Deve-se observar, também, que o capítulo segundo, que trata das “Atividades Compartilhadas”, em nenhum momento faz qualquer menção à área de custos.

Outra informação importante para o deslinde da questão proposta concerne ao fato da chamada “Associação Brasileira de Custos”, não ser uma entidade contábil, porquanto acolhe pessoas com variadas formações. Por conseqüência, em Congressos Brasileiros de Custos, realizados em ocasiões anteriores, pessoas com estes atributos apresentarem trabalhos e dirigirem as atividades do Congresso. Não foram pois, eventos da Classe Contábil.

Ora, o nosso Código de Ética Profissional do Contabilistas - Resolução CFC nº 803, de 10 de outubro de 1996, reza expressamente que:

“.....
Art. 3º No desempenho de suas funções, é vedado ao Contabilista:

.....
V - exercer a profissão, quando impedido, ou facilitar por qualquer meio, o seu exercício aos não habilitados ou impedidos;

.....”.

De outra parte, estabelece (grifos meus):

“.....

Capítulo IV

DOS DEVERES EM RELAÇÃO AOS COLEGAS E À CLASSE

Art. 9º A conduta do Contabilista com relação aos colegas deve ser pautada nos princípios de consideração, respeito, apreço e solidariedade, em consonância com os postulados de harmonia da classe.

Parágrafo único. O espírito de solidariedade, mesmo na condição de empregado, não induz nem justifica a participação ou convivência com o erro ou com os atos infringentes de normas éticas ou legais que regem o exercício da profissão.

.....”.

A disposição em tela é reforçada no artigo 11 (grifos meus):

“.....

Art. 11 O Contabilista deve, com relação à classe, observar as seguintes normas de conduta:

.....

IV - acatar as resoluções votadas pela classe contábil, inclusive quanto a honorários profissionais;

V - zelar pelo cumprimento deste Código;

.....”.

Enfim, considerada a nossa legislação, tanto na área técnica quanto ética, sou de parecer que o apoio, em qualquer modalidade, ao dito Congresso Brasileiro de Custos representa contradição ao estabelecido no Decreto-lei nº 9.295-46 e a Resolução CFC nº 560-83, além de induzir ao exercício ilegal da Profissão, pela desconsideração às nossas prerrogativas profissionais.

PARECER CT/CFC Nº 09/00

ASSUNTO: entendimento do CFC sobre a obrigatoriedade de os auditores internos, quando terceirizados nas instituições financeiras, terem registro na CVM como auditor independente.

Interessado: Contador Rubens Agondi.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 23/03/00 ATA CFC Nº 800

Comentários:

Analisamos as questões apresentadas, em especial quanto à necessidade do Contador deter registro na Comissão de Valores Mobiliários, quando no exercício da atividade de Auditor Interno terceirizado, desenvolvendo trabalhos para Instituições Financeiras, aplicabilidade do Artigo 2º, Parágrafo 3º, Inciso I da Resolução nº 2. 554/ 98 do Banco Central do Brasil.

Parecer:

Analisando a questão apresentada sou do seguinte entendimento:

1) O Conselho Federal de Contabilidade já firmou posicionamento de que o Contador para exercer as funções de Auditor Externo, Auditor Interno ou outra relacionada às prerrogativas do Contador, basta o seu registro profissional e estar regular com suas obrigações junto ao Conselho Regional de Contabilidade da jurisdição em que irá desenvolver tais trabalhos;

2) Entretanto, e infelizmente, no sistema de legislação Brasileira, temos várias Leis que alteram ou modificam entendimento ou ainda mudam partes de suas aplicações a conveniência de organismos, entidades ou do governo de forma geral;

3) Nesta categoria é que se encontra o desenvolvimento de atividades de Auditoria para as empresas do mercado de capitais, que recebem incentivos fiscais, do sistema financeiro e outras, onde por força da legislação que criou a Comissão de Valores Mobiliários estabeleceu que para o exercício da atividade de Auditor Independente nas empresas ou entidades sobre seu âmbito de fiscalização devem ter seu registro no cadastro de Auditores Independentes da CVM (atualmente regulado pela Instrução CVM nº 308/99); e

4) Analisando especificamente as questões apresentadas, somos do entendimento que, perante este Conselho Federal de Contabilidade o exercício da Auditoria Interna - por Contador, empregado ou não - é livre para qualquer Contador devidamente registrado em Conselho Regional de Contabilidade. Entretanto, independente das observações acima a Resolução nº 2.554/98 do Banco Central do Brasil no seu Artigo 2º, Parágrafo 3º, Inciso I, estabelece que, para a prestação de serviços de Auditoria Interna pode ser exercida por Auditor Independente devidamente registrado na CVM - Comissão de Valores Mobiliários, desde que não seja aquele responsável pela auditoria das demonstrações financeiras da mesma instituição.

PARECER CT/CFC Nº 11/00

ASSUNTO: entendimento do CFC quanto às prerrogativas do Contador, na elaboração de Laudos de Avaliação para integralização de Capital em Bancos ou Bens nas sociedades por ações, nos termos dos artigos 7º e 8º da Lei nº 6.404/76 e suas alterações posteriores.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Paraná.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 23/03/00 ATA CFC Nº 800

Comentários:

Analisamos as questões apresentadas, em especial o Parecer da Assessoria Jurídica n.º 260/99, do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná.

Parecer:

Após análise das questões apresentadas, sou do seguinte entendimento:

Os laudos de avaliação considerados como prerrogativas profissionais do CONTADOR, são aqueles entendidos como de natureza contábil, ou seja, que por seu cunho tenha a necessidade de serem analisados ou manipulados documentos, livros e informações da contabilidade da Entidade;

Entretanto existem diversas formas e motivos para avaliações, que necessariamente não envolvem análise de documentos, livros e informações de natureza contábil, dentre

estes podemos destacar os Laudos de Avaliação de Imóveis, Máquinas e Equipamentos, destinados a servir de garantia para operações financeiras;

Da mesma forma os Laudos exigidos pela Legislação das Sociedades por Ações nos seus artigos 7º e 8º, também não são caracteristicamente contábeis. Não implicam necessariamente da análise ou manipulação de documentos, livros e informações da contabilidade da Entidade; e

Parecer da Assessoria Jurídica do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, concluí da mesma forma, somente tendo nossa discordância, quando no item *JUSTIFICASE* cita que “A Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e suas alterações posteriores, como até aqui foi considerado, não estabelece nenhum dispositivo que determine que a elaboração de laudos para constituição do capital social devam ser efetuados por Contadores ou Técnicos em Contabilidade, sob o pressuposto que se opera, nessa atividade, o manejo da contabilidade”, não concordamos por dois simples motivos :

- que caracteriza a prerrogativa do Contabilista na elaboração de qualquer trabalho, não reside no fato de algumas Leis estabelecerem ou não, mas sim o cunho do trabalho, segundo os conceitos estabelecidos na Resolução CFC nº 560/83; e
- no caso analisado, em nenhuma circunstância com a elaboração de laudo também é prerrogativa do Contador, o Técnico em Contabilidade, está impedido de fazê-lo, por força do artigo 25 e 26 do Decreto Lei 9.295/46.

Concluindo, é nosso entendimento que o laudo para avaliação de bens para integralização de capital previsto nos artigos 7º e 8 da Lei n.º 6.404/76, não é prerrogativa exclusiva do Contador.

PARECER CT/CFC Nº 24/00

ASSUNTO: Questiona-se: “Os membros do Conselho Fiscal das EMPRESAS necessitam obrigatoriamente de possuírem a inscrição ATIVA no nosso órgão de classe, tendo em vista que emitem parecer sobre os documentos contábeis, Balanço Patrimonial, DRE, mutações do PL e origens e aplicação dos recursos?”
Questiona, ainda, se somente o Presidente do Conselho Fiscal pode ter o registro ativo.

Interessado: Contador Luis Fernando F. Costa.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 29/06/00 ATA CFC Nº 804

Comentários:

O caso consultado refere-se a participação no Conselho Fiscal de Entidade sem Fins Lucrativos, a exemplo de associações, Sindicatos, Federações, Confederações, Fundações, etc.

Parecer:

Após análise das questões apresentadas sou do seguinte entendimento:

Todo Contabilista que executar quaisquer das funções ou atividades inerentes à Ciência Contábil e suas aplicações previstas no art. 3º da Resolução CFC nº 560/83, deve ter seu registro regular junto ao Conselho Regional de Contabilidade de sua jurisdição.

PARECER CT/CFC Nº 27/00

ASSUNTO: como contabilizar o recebimento de “doações” e “subvenções” para investimento por parte de uma sociedade anônima que possua auditoria externa.

Interessado: Estudante Jucimar Coronetti.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 29/06/00 ATA CFC Nº 804

Parecer:

A indagação do consultante tem fundamento, pois leitura apressada dos dispositivos citados pode conduzir a confusão. Entretanto uma exegese mais aprofundada revelará que não existe contradição, porquanto:

a) a Resolução CFC nº 750/93, no seu Art. 9º, § 3º, inciso IV, estipula que somente no seu recebimento efetivo as doações e subvenções são consideradas receitas realizadas; e

b) a Lei nº 6.404/76 estabelece que as doações e subvenções para investimento, tenham seus valores escriturados como reserva de capital.

A disposição genérica da Resolução CFC está, a meu ver, indubitavelmente correta e corresponde ao entendimento predominante no campo teórico-doutrinário, de que todos os valores que representam variação patrimonial quantitativa - não aumento ou diminuição direta do próprio Patrimônio Líquido - devem transitar por Lucros & Perdas, porquanto são elementos essenciais na compreensão do processo de formação do resultado do período. Por vezes a nossa legislação ordinária tem-se esquecido deste justo preceito. Entretanto, no caso das sociedades anônimas, a questão está restrita às doações e subvenções para investimento, em razão das limitações na utilização da correspondente reserva, segundo o estatuído no Art. 200.

PARECER CT/CFC Nº 50/00

ASSUNTO: questionamentos sobre limite de responsabilidade para balanço.

Interessado: Empresa Walter Heuer Auditores Independentes.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 9/11/00 ATA CFC Nº 808

Parecer:

A indagação concerne ao limite de responsabilidade do Contabilista em relação ao balanço por ele assinado, considerado o fato de que ele tem seus valores influenciados pelos saldos do exercício anterior.

A responsabilidade do Contabilista por quaisquer peças contábeis por ele assinadas permeia a nossa legislação, a partir do próprio Decreto-lei nº 9.295 e nem poderia ser diferente, sob pena de destruição dos alicerces da nossa Profissão. Nesse sentido cumpre lembrar o disposto no artigo 3º, XX, do Código de Ética Profissional do Contabilista - Resolução CFC nº 803, de 10 de outubro de 1996 - que reza:

“XX - elaborar demonstrações contábeis sem observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;”

Ora, a NBC T 1 - Das características da informação contábil - estabelece, no seu item 1.3, os atributos necessários à informação contábil: a confiabilidade, a tempestividade, a compreensibilidade e a comparabilidade. Interessa à lide especialmente a definição de confiabilidade:

“1.4.2 - A confiabilidade da informação fundamenta-se da veracidade, completeza e pertinência do seu conteúdo.

§ 1º A veracidade exige que as informações contábeis não contenham erros ou vieses...”

Já a Norma NBC T 3 - Conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das demonstrações contábeis - estabelece, nas suas disposições gerais que:

“3.1.2 - A atribuição e a responsabilidade técnica do sistema contábil da Entidade cabem, exclusivamente, a contabilista registrado no CRC.”

No item 3.1.3 reitera a imprescindibilidade de observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade. Finalmente, o item 3.2 - Do balanço patrimonial - diz claramente:

“ 3.2.1.1 - O balanço patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, numa determinada data, o Patrimônio Líquido da Entidade”.

Enfim, o Contabilista é o responsável pelo balanço, tanto qualitativa quanto quantitativamente, independentemente da época de ocorrência das variações patrimoniais que determinaram os saldos das contas contempladas no mesmo. Cabe-lhe, pois, verificar se os saldos em causa estão corretos ou não, pois por eles é responsável. Não sendo assim, careceria de sentido a assinatura do profissional.

PARECER CT/CFC Nº 56/00

ASSUNTO: aplicação do artigo 5º, incisos 1, 2 e 12, da Resolução CFC nº 560/83.

Interessado: Sr. Rogério Nogueira Silva.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 7/12/00 ATA CFC Nº 809

Comentários:

A dúvida apresentada diz respeito aos trabalhos de elaboração de projetos de viabilidade econômica, financeira, etc., normalmente utilizados para obtenção de apoio financeiro, nos termos do Artigo 5º incisos 1, 2 e 12 da Resolução CFC n.º 560/83, incluídas entre as atividades compartilhadas com outras profissões.

Parecer:

Após análise das questões apresentadas sou do seguinte entendimento :

O Contador quando no exercício de suas atividades, por necessidade do trabalho a ser realizado, se vê obrigado a trabalhar em equipe multiprofissional, sendo as mesmas denominadas de “*atividades compartilhadas*”.

Os trabalhos na área de projetos de maneira em geral, sem qualquer dúvida, para sua execução exige que o profissional tenha conhecimentos profundos de contabilidade, pois a maioria dos dados a serem utilizados, são de natureza contábil, quando não, há necessidade de análises de documentos e relatórios contábeis passados para projeção do futuro.

Assim, o Conselho Federal de Contabilidade, ao editar a Resolução CFC n.º 560/83, ao contemplar as atividades compartilhadas, teve a lucidez de entender que para alguns serviços o Contador tem a necessidade de trabalhar em conjunto com profissionais de outras áreas, para bem desempenhar seu trabalho.

Assim, profissionais de outras áreas, quando desenvolvendo trabalhos que chamamos de compartilhados não tiverem a parceria de um Contador, com absoluta certeza estarão executando tarefa para a qual não tem competência legal, portanto atuando como leigo.

Infelizmente o não entendimento do trabalho compartilhado, por profissionais não contadores, denota o desconhecimento dos limites de cada profissão regulamentada no Brasil.

PARECER CT/CFC Nº 04/01

ASSUNTO: Questiona-se se o Contador responsável técnico pela contabilidade de uma determinada empresa, assinando suas Demonstrações Contábeis, poderá elaborar Laudo de Avaliação (Perícia) sobre a contabilidade desta empresa.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro e Contador Marcos Antonio de Mesquita.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 25/01/01 ATA CFC Nº 810

Comentários:

O Contador questiona sobre a permissão para, em sendo o mesmo responsável técnico pela contabilidade de determinada empresa, elaborar laudo (Perícia) sobre a contabilidade da mesma empresa.

Parecer:

Após análise da questão apresentada sou do seguinte entendimento:

1. De acordo com o Código de Ética Profissional do Contabilista aprovado pela Resolução CFC nº 803/96, no seu artigo 5º, estabelece as condições para o Contador quando na função de perito, assistente técnico, auditor ou árbitro.

2. O Contador responsável técnico pela contabilidade de uma empresa, com certeza não poderá atender aos incisos II, IV, V, VII e VIII.

3. Assim, considerando o acima exposto, conclui-se que o Contador, responsável técnico por escrituração contábil não pode elaborar laudo (Perícia) sobre contabilidade da empresa.

PARECER CT/CFC Nº 05/01

ASSUNTO: dúvida quanto à correta interpretação e aplicação do artigo 3º, incisos 31 e 32, e parágrafo 1º da Resolução CFC nº 560/83.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Goiás e Contador Valdir Lemes da França.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 25/01/01 ATA CFC Nº 810

“.....

Artigo 3º - São atribuições privativas dos profissionais da contabilidade:

.....

31 - organização dos processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública federal, estadual, municipal, dos territórios federais e do Distrito Federal, das autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas e fundações de direito público, a serem julgadas pelos tribunais, Conselhos de Contas ou órgãos similares;

32 - revisões de balanços, contas ou quaisquer demonstrações ou registros contábeis;

§ 1o - São atribuições privativas dos contadores, observado o disposto no § 2o, as enunciadas neste artigo, sob números,31,32....., além dos 44 e 45, quando se referirem a nível superior.”.

Comentários:

O contabilista apresenta as questões - “*Pode o Técnico em Contabilidade, desenvolver atividades relativas a preparação, elaboração de balancetes em órgãos públicos em qualquer esfera, ou é atividade privativa dos bacharéis em ciências contábeis? Caso negativa a afirmação quais as penalidades recairão sobre estes mesmos técnicos que desenvolverem este tipo de atividade? E em último lugar, é considerado de notória especialização o profissional de nível superior que atue no ramo de contabilidade governamental?*”.

Parecer:

Após análise das questões apresentadas sou do seguinte entendimento:

Considerando o estabelecido no artigo 3º, parágrafo 2º da Resolução CFC nº 560/83, é privativo dos Contadores, portanto vedado ao Técnico em Contabilidade a execução dos serviços previstos nos incisos 31 e 32 do referido artigo, não fazendo tais serviços parte do rol daqueles estabelecidos no parágrafo 2º do artigo 3º, quando o Técnico em Contabilidade for o titular ou responsável técnico pela sua execução.

Técnico em Contabilidade quando executar trabalhos que não sejam de suas atribuições ou esteja impedido, está sujeito à infração capitulada no inciso V do artigo 3º do Código de Ética Profissional do Contabilista, estando, se condenado, sujeito a pena de Advertência Reservada, Censura Reservada ou Censura Pública e no Artigo 27 do Decreto-Lei nº 9.295/46.

Quanto ao Contador que atue no ramo de contabilidade governamental, somente o exercício de tais atividades não lhe dará a condição de notória especialização. No entendimento da Lei nº 8.666/93 (Lei de Licitações), a notoriedade, se dá pela especialização comprovada por trabalhos já realizados, individualidade no conhecimento de tais matérias, enfim um conjunto de valores e títulos que permita ser o profissional reconhecido como um dos melhores e únicos na localidade que possa exercer ou executar determinado trabalho.

Assim, entendo quanto a esta última questão, se o profissional não comprovar as qualidades inerentes que lhe atribuam a condição de notória especialização, o mesmo deve participar do processo de licitação.

PARECER CT/CFC Nº 10/01

ASSUNTO: alteração da Resolução CFC nº 560/83.

Interessado: Sistema CFC/CRCs.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 22/02/01 ATA CFC Nº 811

Relatório:

Atendendo à solicitação do Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, apresento a sugestão de minuta de Resolução para alterar a Resolução CFC nº 560/83, que trata das prerrogativas profissionais dos Contadores e Técnicos em Contabilidade, previstas no artigo 25 do Decreto-lei nº 9.295/46.

A alteração proposta se refere à exclusão do item 31 do parágrafo 1º do artigo 3º da Resolução CFC nº 560/83, que na redação atual considera como atribuições privativas dos Contadores as atividades de “*organização de processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública federal, estadual, municipal, dos territórios federais e do Distrito Federal, das autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas e fundações de direito público, a serem julgadas pelos Tribunais, Conselhos de Contas ou órgãos similares*”.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Conselho Federal de Contabilidade passou a receber questionamentos sobre a vedação contida no parágrafo 1º do artigo 3º da Resolução CFC n.º 560/83, que impede os Técnicos em Contabilidade de executar os serviços relacionados no item 31 do referido artigo.

Parecer:

Considerando os motivos expostos, apresento a minuta da Resolução CFC que altera a Resolução CFC n.º 560/83:

“MINUTA DE RESOLUÇÃO CFC

Altera a Resolução CFC n.º 560/83

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

CONSIDERANDO que a organização dos processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública federal, estadual, municipal, dos territórios federais e do Distrito Federal, das autarquias, sociedade de economia mista, empresas públicas e fundações de direito público, a serem julgadas pelos tribunais, Conselhos de Contas ou órgãos similares, constante do item 31 do artigo 3º da Resolução CFC n.º 560/83 constitui extensão natural das atividades de escrituração e elaboração de Demonstrações Contábeis das entidades mencionadas.

RESOLVE:

Artigo 1º - Fica excluído o item 31 do parágrafo 1º do artigo 3º da Resolução CFC n.º 560/83.

Artigo 2º - Esta resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília,

JOSÉ SERAFIM ABRANTES

Presidente”.

PARECER CT/CFC Nº 16/01

ASSUNTO: dúvida quanto à correta interpretação e aplicação do artigo 3º, incisos 31 e 32, e parágrafo 1º da Resolução 560/83.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Goiás e Contador Valdir Lemes da França.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19/04/01 ATA CFC Nº 813

“Artigo 3º - São atribuições privativas dos profissionais da contabilidade:

.....
31 - organização dos processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública federal, estadual, municipal, dos territórios federais e do Distrito Federal, das autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas e fundações

de direito público, a serem julgadas pelos Tribunais, Conselhos de Contas ou órgãos similares;

32 - revisões de balanços, contas ou quaisquer demonstrações ou registros contábeis;

§ 1o - São atribuições privativas dos contadores, observado o disposto no § 2o, as enunciadas neste artigo, sob números,31,32....., além dos 44 e 45, quando se referirem a nível superior.”.

Comentários:

O contabilista apresenta as questões - “Pode o Técnico em Contabilidade, desenvolver atividades relativas a preparação, elaboração de balancetes em órgãos públicos em qualquer esfera, ou é atividade privativa dos bacharéis em ciências contábeis ? Caso negativa a afirmação quais as penalidades recairão sobre estes mesmos técnicos que desenvolverem este tipo de atividade? E em último lugar, é considerado de notória especialização o profissional de nível superior que atue no ramo de contabilidade governamental ?”

Parecer:

Após análise das questões apresentadas somos do seguinte entendimento :

1) Considerando que a Resolução CFC n.º 898/01 publicada no DOU em 26/03/01, excluiu do parágrafo 1º, do artigo 3o da Resolução CFC n.º 560/83 o item 31, deixou de ser privativo dos Contadores, por tanto não vedado aos Técnicos em Contabilidade a execução dos serviços previstos no Inciso 31 do referido artigo.

2) Técnico em Contabilidade quando executar trabalhos que não sejam de suas atribuições ou esteja impedido, está sujeito a infração capitulada no Inciso V do Artigo 3o do Código de Ética Profissional do Contabilista, ficando, no campo ético, sujeito à pena de Advertência Reservada, Censura Reservada ou Censura Pública e, no campo disciplinar, às penas previstas no Artigo 27, do Decreto-Lei n.º 9295/46.

3) Quanto ao Contador que atue no ramo de contabilidade governamental, somente pelo exercício de tais atividades não lhe dará a condição de notória especialização, no entendimento da Lei n.º 8.666/93 (Lei de Licitações), a notoriedade, se dá pela especialização comprovada, trabalhos já realizados, individualidade no conhecimento de tais matérias, enfim um conjunto de valores e títulos que permitam ser o profissional reconhecido como um dos melhores e únicos na localidade que possa exercer ou executar determinado trabalho.

4) Assim entendemos quanto a esta última questão, se o profissional não comprovar as qualidades inerentes que lhe atribuam a condição de notória especialização, o mesmo deve participar do processo de licitação.

PARECER CT/CFC Nº 21/01

ASSUNTO: envia para análise projeto de resolução que regulamenta a atuação e o registro nos Conselhos Regionais de Contabilidade de profissionais estrangeiros como Consultores.

Interessado: Contador Alex Oliveira Rodrigues Lima.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 24/05/01 ATA CFC Nº 814

Comentários:

O contabilista se preocupa com a atuação no Brasil de escritórios estrangeiros, principalmente na capital paulista, atuando na área de consultoria às empresas, em especial relacionados a normas internacionais, em decorrência dos mercados comuns hoje existentes, entende que deve o Conselho Federal de Contabilidade regulamentar a atuação de tais profissionais e respectivas organizações.

Parecer:

Após análise da questão apresentada somos do seguinte entendimento:

A atuação de profissionais da área contábil em outros países, é assunto que faz parte de grupos e comissões de estudos para sua análise e regulamentação a nível geral, em vários organismos internacionais, os quais podemos destacar a OMC (Organização Mundial do Comércio), AIC (Associação Interamericana de Contabilidade), IFAC (Federação Internacional de Contadores), GIMCEA (Grupo de Integração do Mercosul) e mais recentemente na ALCA (Aliança para o Livre Comércio nas Américas);

Qualquer regulamentação para o livre trânsito de profissionais entre países é tema de complexa regulamentação, pois não envolve somente os aspectos profissionais e burocráticos de registro e controle, mas, outros que entendemos de maior relevância, ou seja:

- Formação profissional;
- Experiência profissional;
- Regras a serem atendidas para o profissional estrangeiro, neste caso um dos componentes mais importantes é a RECIPROCIDADE das mesmas normas aos Contabilistas Brasileiros;
- Exigências, quanto a conhecimento do idioma de forma escrita e falada, endereço oficial no país;
- Regras para registro, etc.

Entendemos que não basta e não deve o Conselho Federal de Contabilidade tomar qualquer atitude de regulamentação ou aceitação que profissionais de outros países exerçam qualquer atividade relacionada a área contábil no Brasil, se não estiverem resolvidas entre os países de origem e destino os pontos acima e outros que se entenderem relevantes.

É nosso entendimento também que deve o Conselho Federal de Contabilidade por intermédio da Vice-presidência de Fiscalização, estabelecer urgentemente plano a ser

executado pelos Conselhos Regionais de Contabilidade, na Fiscalização e autuação de tais escritórios estrangeiros que prestam serviços contábeis no Brasil.

Recomendamos, ainda, que em sendo o Contabilista, que ora efetua a consulta, Conselheiro do Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo, deve o mesmo informar a Fiscalização do Conselho citado, para que urgentemente tomem as providências necessárias e cabíveis.

PARECER CT/CFC Nº 33/01

ASSUNTO: consulta sobre existência de ato normativo que confira ao contabilista, com exclusividade, a atividade de elaboração de cálculos judiciais.

Interessada: Procuradoria da República no Estado do Rio de Janeiro.

Relator: Contador Francisco de Assis Azevedo Guerra

Data aprovação: 24/05/01 ATA CFC Nº 814

Comentários:

A Procuradoria da República no Estado do Rio de Janeiro apresenta a seguinte dúvida:

1 - Tendo em vista que a citada Procuradoria instaurou procedimento para identificar servidores que supostamente elaboram trabalhos técnicos de contabilidade sem a devida qualificação técnica; e

2 - Qual ato normativo que confira ao contabilista, com exclusividade, a atividade de elaboração de cálculos judiciais?

Parecer:

Após análise das questões apresentadas somos do seguinte entendimento:

1. A Profissão de Contabilista é regida pelo Decreto-lei n.º 9.295, de 27 de maio de 1946, que “*Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Técnico em Contabilidade, e dá outras providências*”;

2. De acordo com o Decreto-lei citado, a profissão de contabilista é composta pelas categorias de Contador e Técnico em Contabilidade, conforme o artigo 2º do Decreto-lei:

“*Art. 2º A fiscalização do exercício da profissão de contabilista, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade de acordo com as disposições constantes do Decreto n.º 20.158, de 30 de junho de 1931, Decreto n.º 21.033, de 8 de fevereiro de 1932, Decreto-lei n.º 7.938(*), de 22 de setembro de 1945, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade a que se refere o artigo anterior.*”

3. A Resolução CFC n.º 560, de 28 de outubro de 1983, “*Dispõe sobre as prerrogativas profissionais de que trata o artigo 25 do Decreto-lei n.º 9.295/46, inciso 1, 8 e 35 do art. 3º*”;

4. De acordo com o § 1º, do art. 1º, da Resolução CFC n.º 825, de 30 de junho de 1998, e de acordo com os “... termos da delegação cometida pelo Decreto-lei n.º 9.295/45, já citado, constitui competência dos Conselhos de Contabilidade orientar, disciplinar e fiscalizar, legal, técnica e eticamente, o exercício da profissão contábil em todo o território nacional.”

5. E no § 3º, da mesma Resolução, explicita:

“O exercício da profissão contábil, tanto na área privada, quanto na pública, constitui prerrogativa exclusiva dos Contadores e Técnicos em Contabilidade.”

6. Dentre estas prerrogativas está a citada no art. 25 do Decreto-lei n.º 9.295/46, alínea “c”, onde se enquadra o solicitado pela Procuradoria da República no Estado do Rio de Janeiro.

Assim, solicitamos que todos os atos normativos citados acima sejam encaminhados à Procuradoria da República no Estado do Rio de Janeiro.

PARECER CT/CFC Nº 40/01

ASSUNTO: Accounting and Audit Requirements in San Paulo.

Interessado: Sr. Mark Hilton, da Enoch & Partners.

Relator: Contador Olívio Koliver

Data aprovação: 19/07/01 ATA CFC Nº 817

Parecer:

A indagação provém de empresa de auditores com sede no Reino Unido e está vazada nos seguintes termos:

“Somos auditores de uma companhia do Reino Unido a qual tem uma subsidiária brasileira em São Paulo.

Nos solicitam para fazer a auditoria da subsidiária e seremos gratos se nos puderem falar a respeito de:

- se existe alguma formalidade que precisamos seguir;
- precisamos ser registrados no Brasil para auditar companhias registradas no Brasil;
- poderiam nos informar como obter informações sobre os requerimentos estatutários brasileiros concernentes ao formato e arquivamento das demonstrações contábeis;
- semelhantemente, poderiam nos informar como obter informação sobre a lei das Empresas Brasileiras.

Aguardamos seu auxílio sobre este assunto.

Sr. Mark Hilton

Enoch & Partners

Contadores Registrados”

As duas primeiras perguntas dizem respeito ao direito ao exercício profissional no Brasil e suas respostas são conhecidas e claras: consoante a legislação federal vigente, somente os Contadores devidamente registrados em Conselho Regional de Contabilidade e com as suas obrigações em dia, podem exercer a auditoria externa independente no Brasil e, conseqüentemente, firmarem pareceres de auditoria. No caso de empresas integrantes do chamado mercado de capitais devem, ainda, possuir registro na Comissão de Valores Mobiliários (Security and Exchange Commission). Para a obtenção de registro no Conselho Regional de Contabilidade, o Contador deve ter diploma de graduação universitária em Ciências Contábeis e ser aprovado em Exame de Suficiência. Para o registro na CVM - Comissão de Valores Mobiliários, existem diversos requisitos, que incluirão, a partir do próximo ano, o Exame de Competência. Em síntese, o exercício profissional exige registro.

Quanto a terceira pergunta sugiro a remessa da publicação do Conselho Federal de Contabilidade sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade.

Já em relação à última pergunta, cumpre esclarecer ao consulente que as sociedades anônimas são regidas por lei própria (Lei nº 6.404/76) que, entretanto, está em processo final de reformulação, no Congresso Nacional. Ademais, existem muitos ordenamentos específicos, provenientes de diversos órgãos governamentais. Caso seja legalmente viável, recomendaria a remessa de um exemplar da Lei das Sociedades Anônimas.

PARECER CT/CFC Nº 42/01

ASSUNTO: questiona-se se o Contador responsável técnico pela contabilidade de uma determinada empresa, assinando suas Demonstrações Contábeis, poderá elaborar Laudo de Avaliação (Perícia) sobre a contabilidade desta empresa.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro e Contador Marcos Antonio de Mesquita.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19/07/01 ATA CFC Nº 817

Comentários:

O Contador questiona sobre a permissão para, em sendo o mesmo responsável técnico pela contabilidade de determinada empresa, elaborar laudo (Perícia) sobre a contabilidade da mesma empresa.

Parecer:

Após análise da questão apresentada sou do seguinte entendimento:

De acordo com o Código de Ética Profissional do Contabilista aprovado pela Resolução CFC nº 803/96, no seu artigo 5º, estabelece as condições para o Contador quando na função de perito, assistente técnico, auditor ou árbitro.

Contador responsável técnico pela contabilidade de uma empresa, com certeza não poderá atender aos incisos II, IV, V, VII e VIII.

Assim, considerando o acima exposto, conclui-se que o Contador, responsável técnico por escrituração contábil não pode elaborar laudo (Perícia) sobre contabilidade da empresa.

PARECER CT/CFC Nº 53/01

ASSUNTO: legalidade de o Técnico em Contabilidade ocupar cargo de “*Contador Municipal*”.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais e Conselheiro Márcio Trindade Santos.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 25/10/01 ATA CFC Nº 820

Comentários:

A Câmara Municipal de Alterosa - MG, enviou consulta do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, solicitando esclarecimento quanto a legalidade de Técnico em Contabilidade ocupar o cargo de Contador Municipal, em decorrência de projeto de Lei do Executivo Municipal que propõe a criação do cargo de “*Contador Municipal*”.

Analisando o projeto de Lei, para as funções que deverá exercer o ocupante do cargo de Contador Municipal, as atribuições ali constantes se enquadram nas prerrogativas tanto do Técnico em Contabilidade como do Contador, conforme artigo 25, do Decreto-Lei nº 9.295/46 e a Resolução CFC nº 560/83.

Parecer:

Analisando a questão apresentada sou do seguinte entendimento:

1) O Decreto-Lei nº 9.295/46 em seu artigo 2º estabelece: “*A fiscalização do exercício da profissão de Contabilista, assim entendendo-se os profissionais habilitados como Contadores e Técnicos em Contabilidade...*”;

2) O Artigo 25 do referido Decreto-Lei estabelece as competências profissionais dos Contabilistas, determinando que os trabalhos previstos na alínea “c” deste artigo são privativos dos contadores;

3) A Resolução CFC nº 560/83 estabelece, com base no Decreto-Lei nº 9.295/46, as atribuições, funções e cargos que podem ser exercidos pelos Contabilistas e aqueles que são privativos dos Contadores;

4) Assim, mesmo considerando que as atribuições previstas para o cargo de “Contador Municipal”, possam ser exercidas tanto pelo Técnico em Contabilidade como pelo Contador, não pode o primeiro exercer o mesmo com a titulação proposta, pois não se pode identificar os dois profissionais como Contadores; e

5) Em se pretendendo a Prefeitura Municipal que o cargo com as atribuições propostas possa ser ocupado por ambas as categorias profissionais o mesmo deve ser denominado de “CONTABILISTA MUNICIPAL”.

PARECER CT/CFC Nº 55/01

ASSUNTO: processo CFC nº 337/01 - Consulta sobre os serviços executados pelo Técnico em Contabilidade.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Acre.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 28/11/01 ATA CFC Nº 821

Parecer:

O presente processo originou-se no Ofício/Fisc. nº 0179/2001, do Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Acre, de 26 de outubro de 2001, formulando indagação sobre serviços contábeis passíveis de execução por Técnico em Contabilidade, segundo relação constante de contrato firmado com a empresa BCA - Assessoria e Consultoria Empresarial. Liminarmente cumpre sublinhar que os autos não informam para quem são feitos os pagamentos dos serviços, se para a empresa ou para o Técnico em Contabilidade: na primeira hipótese a empresa deverá estar devidamente cadastrada no Conselho Regional de Contabilidade do Acre. Diante da circunstância em causa limito-me a emitir parecer sobre os serviços a serem prestados pelo Técnico em Contabilidade, segundo descrição na Cláusula Primeira do referido contrato.

As atribuições privativas dos Contabilistas estão devidamente explicitadas no Art. 3º da Resolução CFC nº 560/83, de 28 de outubro de 1983, de forma que uma tomada de posição resulta relativamente fácil. Para maior facilidade de apreciação do parecer, restringir-me-ei às alíneas do contrato que, efetivamente, podem suscitar dúvidas.

- Alíneas de cláusula primeira do contrato.

a) Acompanhamento e assessoria no fechamento das conciliações dos balancetes mensais.

Atividade privativa de Contador, segundo os itens 30 e 48 da citada Resolução, ressalvada a hipótese de que o Técnico em Contabilidade seja titular na Contabilidade conciliada (Art. 48 § 2º).

b) Assessoria na conciliação dos serviços de levantamento e ajuste do ativo imobilizado.

Atividade privativa de Contador, segundo os itens 30 e 48 da citada Resolução, com a ressalva do art. 48, § 2º.

- c) Estabelecer e implantar relatórios gerenciais do departamento.

As atividades compreendidas nos relatórios gerenciais integram as prerrogativas dos Contadores, segundo discriminação em diversos itens da Resolução CFC nº 560/83, como os itens 19, 20, 22, 23, 24, 26, 29 e outros.

- d) Implantar e acompanhar mensalmente a execução das demonstrações financeiras.

A análise deste item depende do que significa “acompanhar”: caso o Técnico em Contabilidade seja responsável pela execução, assinando as demonstrações, nada a comentar. Entretanto, caso não o seja, lhe é vedada a execução da tarefa, por relacionar-se com a conciliação de contas.

- Alíneas dos serviços a serem realizados nos exercícios de 1995 a 2000.

Todas as alíneas deste setor (“a” até “g”), porquanto referentes a períodos passados, são tipicamente trabalhos de auditoria ou conciliação, atividades claramente integrantes das prerrogativas dos Contadores, conforme explicitado nos itens 29, 30, 32, 33, 34 e 36.

Enfim, na sua relação atual, o dito contrato fere a legislação profissional vigente, devendo ser tomadas as providências cabíveis, caso já esteja em execução. De qualquer forma ele deve ser anulado ou ajustado.

PARECER CT/CFC Nº 09/02

ASSUNTO: esclarecimento sobre a validação somente dos saldos constantes no Balanço Patrimonial.

Interessado: Sr. Carlos Leandro de Oliveira.

Relator: Contador Irineu De Mula

Data aprovação: 21/03/02 ATA CFC Nº 825

Parecer:

Toda a solicitação de serviços deve conter, objetivamente, o trabalho desejado e para quais fins é destinado. Por óbvio, e especificamente no caso em tela, qualquer trabalho requerido de um contabilista, em especial quando na área de auditoria independente, deve estar pressupondo algum trabalho intelectual, melhor resumindo, o trabalho requer algum desafio profissional.

Pela limitação imposta, como explicitado em seu e-mail, de que “*não estaríamos dando um parecer da movimentação contábil da empresa, nem de eventuais contingências fiscais e ou trabalhistas, apenas validaríamos os saldos constantes no Balanço baseados em uma composição*”, pergunta-se “*se existe alguma possibilidade de executarmos esse trabalho*”.

O quadro delineado pelo Contador, por não apresentar todas as informações necessárias para uma resposta simples, nos leva a apresentar os comentários técnicos/teóricos abaixo:

- A Resolução CFC n.º 560, de 28 de outubro de 1983, artigos 2º e 3º, dispõem sobre as prerrogativas profissionais dos contabilistas. Nessa Resolução, podemos encontrar afirmações que vão ao encontro do trabalho desejado, não necessariamente utilizando a titulação de auditor. É, portanto, passível de trabalho de Contador emitir esse tipo de demonstração.
- Não obstante, se requerido algum trabalho de auditoria (pressupostos os desafios intelectuais intrínsecos ao exercício profissional), o trabalho requerido assemelha-se aos referidos nas Normas Internacionais de Auditoria da International Federation of Accountants - IFAC, NIA 920 - Contratação para Executar Procedimentos Pré-Acordados sobre Informações Financeiras (Contábeis) - (publicação no idioma Português feita pelo IBRACON - Instituto de Auditores Independentes do Brasil).

- Não é demais referirmo-nos à necessidade de, sempre e quando for aplicável, mesmo em trabalhos especiais, observar o cumprimento das Normas Profissionais de Auditor Independente (NBC P 1), Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis (NBC T 11), Comunicado Técnico CT/IBRACON/N.º 02/90 - Revisão Especial das Informações Trimestrais das Companhias Abertas, Interpretação Técnica NBC 11 - IT 02 - Papéis de Trabalho e Documentação da Auditoria.

PARECER CT/CFC Nº 14/02

ASSUNTO: consulta sobre a responsabilidade do Contador quando da transferência do trabalho a outro.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade da Bahia e Contador Adaiso Fernandes Almeida.

Relator: Téc. Cont. Mauro Manoel Nóbrega

Data aprovação: 19/04/02 ATA CFC Nº 826

Parecer:

Por intermédio do Conselho Regional, o Contador quer ver elucidada dúvida acerca da responsabilidade profissional.

É que:

Respondeu tecnicamente por duas empresas, até 28 de fevereiro de 2001. A partir desta data, transferiu a responsabilidade a outro profissional.

As declarações de Imposto de Renda, relativas ao ano base 2000, exercício de 2001, não foram entregues.

Quer saber o interessado, a quem caberia a responsabilidade de apresentá-las. O Contabilista sucedido ou o sucessor.

Uma das empresas é optante pelo SIMPLES. A outra, pelo LUCRO PRESUMIDO. Os prazos finais, fixados pela Receita Federal eram 31 de maio de 2001 e 30 de junho de 2001, respectivamente.

Argumenta o interessado que, ao transmitir a responsabilidade ao sucessor, listou todos os documentos que detinha, colhendo a chancela, acusando o recebimento.

Acentua que, na lista, não estavam consignada a entrega das ditas declarações. Nem poderia uma vez que à época, a Receita ainda não tinha disponibilizado o programa.

É a síntese do relatório, ...

Nosso parecer, ...

Os termos da consulta, mostra à exuberância, que ao Contabilista sucessor recaia o ônus de apresentar as informações à Receita Federal.

É que:

Ao sucessor caberia a obrigação profissional de examinar detidamente os documentos que lhe foram entregues e estabelecer, doravante, as obrigações futuras ao recebimento da responsabilidade técnica. Ao que parece, não o fez, tanto que não detectou

as obrigações vincendas de seus novos clientes, a partir de 1º de março de 2001. Estéril, para o caso em testilha, o binômio fazer/assinar, uma vez que para prestar as informações reclamadas na consulta, independe de assinatura. Bastavam as informações as quais, registre-se, o sucessor as recebeu do sucedido.

O contabilista sucedido, mesmo que quisesse, não deteria condições de promover a entrega. Primeiro porque as empresas já não mais faziam parte da lista de seus clientes, não detendo, pois, qualquer documento nem tampouco, autorização para fazê-la. Segundo, ao cabo da transmissão, 28 de fevereiro de 2001, inexistia, à disposição, o programa definido pela Receita Federal alusivo às obrigações.

Assim entendo, que a responsabilidade pelas informações a que alude a consulta, é do profissional sucessor.

PARECER CT/CFC Nº 40/02

ASSUNTO: Portaria nº 132, de 21-3-02, do Ministério do Trabalho e Emprego.

Interessada: Coordenação de Fiscalização do Conselho Federal de Contabilidade.

Relator: Contador Irineu De Mula

Data aprovação: 19/07/02 ATA CFC Nº 830

Parecer:

A Portaria nº 132, de 21 de março de 2002, do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), que dispõe sobre o trabalho de estrangeiro no Brasil, está contrária à posição deste Conselho Federal, consignado na Resolução CFC nº 867/99, que trata do Registro Profissional dos Contabilistas. A Portaria do MTE abre a possibilidade de o estrangeiro poder exercer atividade regulamentada no Brasil, mesmo sem atender aos requisitos formais para a obtenção do direito ao exercício profissional no Brasil, em nossa área de atuação.

Assim é que se depreende da leitura dos artigos 3º, 4º e 5º da Portaria do MTE, que permitem uma série de prazos que, cumulativamente, dariam ao estrangeiro o trabalho no Brasil por até 135 (cento e trinta e cinco) dias, sem estar registrado neste Conselho, considerando-se os prazos para registro e as prorrogações legais.

Por outro lado, considerando-se a necessidade de se efetuar o Exame de Suficiência, que precede até a obtenção do registro profissional, este prazo seria certamente ampliado e muito.

Recomendo oficial ao MTE sobre as instruções desavisadas daquela Portaria, que não leva em linha de conta os prazos naturalmente necessários para o estrangeiro cumprir com as exigências de registro em órgão de classe no Brasil. Adicionalmente, a Portaria sob referência, é silente quanto à obrigatoriedade de se obter o reconhecimento do diploma estrangeiro no Brasil, como por exemplo o de Bacharel em Ciências Contábeis, regulamentação essa de outro Ministério.

PARECER CT/CFC Nº 43/02

ASSUNTO: solicitação da posição deste órgão sobre a formação de Conselhos Fiscais e composição de Câmara de Controle Interno do Sistema CFC/CRCs.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul.

Relator: Téc. Cont. Mauro Manoel Nóbrega

Data aprovação: 30/08/02 ATA CFC Nº 831

Parecer:

O Conselho Regional acima epigrafado promove consulta ao Conselho Federal de Contabilidade, acerca da qualificação dos componentes do Conselho Fiscal de entidades.

O ilustríssimo Sr. Presidente deste Egrégio Conselho encaminha a consulta a Egrégia Câmara Técnica e, em face de deferência do Sr. Presidente Irineu De Mula, a mim é distribuído o processo para relato e parecer.

É, em suma, o mérito do processo.

Nosso parecer.

Ambiciona o consulente ver respondida as questões:

1) A indicação, pelos Conselhos Regionais de Contabilidade, para Conselho Fiscal por solicitação de entidades, deve ser somente de Contador ou, também, poderá ser de Técnico em Contabilidade?

Resposta: Historicamente temos convivido com a ciência de que Conselho Fiscal de entidades é ocupado por profissionais outros que não o da contabilidade. De uns poucos tempos até agora, é que a profissão foi galgada em destaque merecendo atenção dos administradores de entidades que reservam uma ou algumas vagas em seu Conselho Fiscal para Contabilistas.

Inobstante o grande conteúdo dos atuais Conselhos se apresentarem como híbridos (contabilistas + leigos), o tema se apresenta como uma inegável conquista. Um avanço. É o início de um resgate de uma prerrogativa sempre desrespeitada.

Evidente que não devemos nos dar por satisfeito com apenas um pedaço da prerrogativa, outorgada como se fosse um “*favor*”. Havemos de buscar, sempre, este quinhão que é só nosso.

Por seu turno, por conta de que sequer éramos lembrados, tenho comigo que a indicação a ser feita pelos Conselhos Regionais de Contabilidade às entidades, podem recair tanto na figura do Contador como do Técnico em Contabilidade.

Por oportuno, o artigo 3º, item 42 da Resolução CFC nº 560/83, reserva ao Contador, apenas a assistência a Conselho Fiscal de entidades. Não como conselheiro.

2) Há impedimento para participação de Técnicos em Contabilidade na composição da Câmara de Controle Interno do Conselho Federal de Contabilidade e Conselhos Regionais de Contabilidade?

Resposta: Não há impedimento algum de o Técnico em Contabilidade participar da Câmara de Controle Interno do Conselho Federal de Contabilidade e Conselhos Regionais de Contabilidade. O próprio Conselho Federal de Contabilidade tem, na Câmara de Controle Interno, um Técnico em Contabilidade efetivo e um suplente. Ainda, oportuno

registrar que, por força do Regimento Interno do Conselho Federal de Contabilidade, ao Técnico não é cometida a probabilidade de ser um de seus Vices-Presidente. Por conseguinte, o Técnico em Contabilidade poderá ocupar uma cadeira na Câmara sem, no entanto, presidi-la. Tenho comigo, salvo entendimento ao contrário, que o mesmo procedimento deverá ser adotado pelos Conselhos Regionais de Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 58/02

ASSUNTO: consulta sobre DCTF - Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais para a qual o Departamento Jurídico do CFC pede posicionamento da Câmara Técnica.

Interessado: Sistema CFC/CRCs.

Relator: Téc. Cont. Mauro Manoel Nóbrega

Data aprovação: 29/11/02 ATA CFC Nº 835

Parecer:

Ambiciona o Consulente haver parecer técnico deste Egrégio Conselho Federal, acerca da compulsoriedade de o Contabilista confessar dívidas de seus clientes perante a Receita Federal, através da DCTF.

Sustenta que esta confissão extrapola os limites do exercício da profissão de contabilista.

Comenta que a Secretaria da Receita Federal utiliza o documento, por meio de suposta “*auditoria interna*” lavrando Autos de Infração sem que preliminarmente a empresa seja instada a justificar.

Acentua que o inadimplemento desta obrigação proporciona multas pecuniárias com valores extorsivos e confiscatórios, muito superiores às multas sobre as respectivas obrigações principais.

Finaliza aduzindo que os Contabilistas prestam enormes quantidades de serviços à Receita Federal sem nenhum tipo de contraprestação, seja por atendimento diferenciado ou a permissão de a Organização Contábil ser incluída do Sistema SIMPLES de tributação.

É, em breve síntese, o relatório.

Parecer.

Por primeiro, oportuno registrar que o tema posto em deslinde, transitou pela Assessoria Jurídica do Conselho Federal de Contabilidade que, após exame, exarou o parecer:

“O pedido do profissional, em princípio não se enquadra no campo da competência da entidade fiscalizadora do exercício profissional”.

“Não cabe ao Conselho Federal de Contabilidade disciplinar, normativamente, se o contabilista deve ou não fazer a DCTF, nem, tampouco, homologar qualquer tipo de arquivo eletrônico de dados”.

“Entretanto, por medida de precaução, remetemos a matéria a esta área técnica para qualquer consideração que julgar necessária”.

Tenho comigo, “*vênia concessa*” que razão assiste ao ilustre subscritor do parecer emanado da Assejur. Com efeito, vislumbrando nossa Lei Norte, conferimos que o registro e a fiscalização são os misteres do Conselho Federal de Contabilidade.

Claro, no entanto, que com o decorrer, estamos promovendo um desdobro nestas atribuições, buscando horizontes outros que até então pareciam inatingíveis pela ação do Conselho Federal de Contabilidade.

No entanto, o tema posto em comentário diz respeito a uma obrigação acessória, imposta pela Secretaria da Receita Federal. Deste órgão é que emanou todas as implicações, estas resumidas na compulsoriedade do atendimento assim como a reprimenda pela desobediência.

De seu turno, irrelevante buscar os motivos pelos quais a Secretaria criou a obrigação, saltando aos olhos, que o DCTF é subserviente à fiscalização daquele órgão, valendo-se de uma forma bem clara de um trabalho de imensurável responsabilidade e exaustivo do Contabilista.

Valeu-se a Secretaria, dos meios legais que dispõe, para a criação do compromisso imposto não nos cabendo, diga-se em repetição, insurgir-se contra ele, por absoluta ausência de mecanismos de ordem jurídicos.

Bem a propósito e harmônico com a importância da Declaração, o julgado inserido na consulta onde considerou as informações contidas na DCTF, suficientes para inscrição dos valores lá consignados, na Dívida Ativa.

Assim, cada profissional da Contabilidade, no exercício de sua atividade, tem o imperioso dever de mostrar de forma bem definida, qual a finalidade da apresentação do DCTF assim como a responsabilidade pelas informações nele contida.

Perfilho-me, pois, com o parecer da Assessoria Jurídica do Conselho Federal de Contabilidade, cujos termos passa a fazer parte integrante deste relatório.

***II – NORMAS BRASILEIRAS DE
CONTABILIDADE PROFISSIONAIS***



II.1 - NBC P 1 - NORMAS PROFISSIONAIS DE AUDITOR INDEPENDENTE

PARECER CT/CFC Nº 15/00

ASSUNTO: esclarecimentos sobre informações a serem prestadas ao Conselho Regional de Contabilidade, estabelecidos pela Resolução CFC nº 851/99 - aprova a NBC P 1 - IT - 01 - Regulamentação do item 1.9 da NBC P 1 - Normas Profissionais de Auditor Independente, quanto às informações do pessoal técnico.

Interessado: Performance Auditoria e Consultoria Empresarial.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 18/04/00 ATA CFC Nº 801

Comentários:

São apresentadas duas questões sobre as informações necessárias do pessoal técnico existente em 31/12 do ano anterior:

1 - todo o “staff” de auditoria, incluindo aqueles que ainda não possuem registro no Conselho Regional de Contabilidade (exemplo: os assistentes e estagiários); ou

2 - somente aqueles que possuem registro no Conselho Regional de Contabilidade e realizam serviços de auditoria independente da posição hierárquica que ocupam na empresa?

Quanto as questões apresentadas, o Conselho Federal de Contabilidade, ao incluir o item sobre pessoal técnico utilizado nos trabalhos de auditoria, teve por objetivo, Ter conhecimento de quem, de que forma e que formação têm os técnicos que participam dos trabalhos de auditoria.

Parecer:

Após análise das questões apresentadas, sou do seguinte entendimento:

1. As empresas de Auditoria devem apresentar ao Conselho Regional de Contabilidade a relação de todo pessoal técnico envolvido nos trabalhos de Auditoria, conforme planejamento e alocação de pessoal, elaborado pela empresa para a prestação dos referidos serviços; e

2. Devendo informar nome, profissão, categoria profissional e registro no conselho regional da profissão correspondente, quando houver, posição hierárquica na empresa e respectiva área de atuação nos trabalhos de auditoria.

II.2 – NBC P 1 – IT – 01 - APROVA REGULAMENTAÇÃO DO ITEM 1.9 DA NBC P 1 – NORMAS PROFISSIONAIS DE AUDITOR INDEPENDENTE

II.3 – NBC P – IT – 02 – APROVA A REGULAMENTAÇÃO DOS ITENS 1.2 – INDEPENDÊNCIA E 1.6 – SIGILO DA NBC P 1 – NORMAS PROFISSIONAIS DE AUDITOR INDEPENDENTE

II.4 – NBC P 2 – APROVA E REDENOMINA AS NORMAS PROFISSIONAIS DO PERITO

II.5 – NBC P 3 – APROVA AS NORMAS PROFISSIONAIS DO AUDITOR INTERNO

II.6 – NBC P 4 – APROVA AS NORMAS PARA EDUCAÇÃO CONTINUADA

***III. PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE
CONTABILIDADE***



PARECER CT/CFC Nº 59/95

ASSUNTO: auditoria estatutária na ética dos negócios e Princípios Fundamentais de Contabilidade (sugestões).

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo/Rodyo's - Auditores Independentes S/C.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 27/10/95 ATA CFC Nº 746

Relatório:

Encaminhado a esta Câmara para análise e emissão de parecer, correspondência enviada pela empresa em epígrafe que tece comentários sobre assuntos tratados na XIV Convenção dos Contabilistas do Estado de São Paulo.

1 - IMPORTÂNCIA E ABRANGÊNCIA DA AUDITORIA NA ÉTICA DOS NEGÓCIOS

Comenta sobre a importância do trabalho que abordou esse tema e faz os seguintes questionamentos, "*in verbis*":

"a) O que devemos fazer para colocar esse tema na pauta de discussão no contexto da nova realidade e ordem econômica?"

b) O que as nossas entidades representativas podem fazer?"

c) Como mobilizar e fazer chegar esse pleito ao Congresso Nacional?"

2 - OS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE E SUA INTEGRAÇÃO AOS INTERNACIONAIS

Considera o tema, também, de grande importância, mas enfatiza a necessidade de, num primeiro plano, se perseguir essa integração a nível de Brasil, pois, afirma, existem empresas que adotam procedimentos divergentes, por culpa de seus contadores que não se têm mostrado interessados em avançar nos conhecimentos teóricos e práticos.

Por fim, sugere ao Conselho Federal de Contabilidade que emita Normativos com força de Lei que obrigue a utilização dos Princípios Fundamentais de Contabilidade por todas as empresas, permitindo uma melhoria inquestionável na qualidade dos serviços contábeis e dos profissionais que nela militam.

Comentários:

A empresa, através de seu Diretor Milton M. Rodrigues, fez abordagens sobre dois assuntos que merecem ser comentados individualmente.

a) ABRANGÊNCIA DA AUDITORIA ESTATUTÁRIA

O trabalho que deu origem aos questionamentos constantes da carta dirigida ao Conselho Federal de Contabilidade já mereceu a emissão de Parecer dessa Câmara Técnica, encaminhado que foi pelo Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo, em obediência a decisão do Plenário da Convenção, o qual passa a integrar este Parecer.

Dizíamos que a situação em que se encontram as empresas, diante da parafernália instituída pela nossa legislação tributária, torna utópica qualquer pretensão que possa ser caracterizada como burocratizante.

É imprescindível, no momento, que sejam resolvidos problemas crônicos que instabilizam a nossa economia e, conseqüentemente, a contabilidade como ciência, transformada em mero instrumento de cobrança de impostos.

Ademais, há a problemática da nossa profissão, regulamentada pelo vetusto Decreto-Lei nº 9.295/46 que permite a famigerada dicotomia que, na atualidade, só males causa a Classe e aos usuários de seus serviços.

Os esforços das entidades e dos contabilistas, antes de qualquer coisa, devem estar voltados para estes pontos que consideramos prioritários.

b) OS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE E...

Está certíssima a abordagem apresentada pela empresa em seu arrazoado quando afirma existir um grande número de entidades que não obedecem aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, emanados do Conselho Federal de Contabilidade.

Entretanto, vale ressaltar que a obrigação de aplicar os citados Princípios é, em primeiro plano, do Profissional da Contabilidade, esclarecendo que, se nós, profissionais, não cumprirmos as determinações do Órgão maior da nossa Classe, estaremos fadados ao desrespeito pela sociedade e preparando a morte súbita da profissão contábil.

Mais uma vez, no entanto, observamos que tudo tem a ver com o estado a que se levou a Contabilidade, ciência que tinha por objeto o Controle do Patrimônio e a produção de informações para o investidor, o gestor e demais usuários interessados nas mutações patrimoniais.

Será que a contabilidade vai, no futuro, ser utilizada pelas grandes empresas? É um questionamento que se pode levantar diante da campanha cerrada que se tem feito, na tentativa de desvirtuar as finalidades dessa ciência, considerando-a como algo supérfluo para a empresa. Aliás, é bom frisar que esse movimento tem sido fortalecido, inadvertidamente, por profissionais da contabilidade que, no afã de amealhar moedas de forma fácil, apregoam a não utilização de escrituração como um benefício para a empresa.

O que fazer, afinal, para por um fim a tudo isso?

No nosso entender, os Conselhos Regionais de Contabilidade têm a faca e o queijo na mão. Basta que exerçam uma fiscalização ostensiva, punindo os maus profissionais e as empresas que os contrataram. É preciso enfrentar essa situação antes que seja tarde.

Assim, pelo uso do poder de polícia, que é uma prerrogativa legal assegurada aos Conselhos Regionais de Contabilidade, poderemos vislumbrar a tão importante uniformização de procedimentos contábeis a nível de Brasil.

No âmbito internacional, preferimos acreditar numa harmonização para que se viabilize o entendimento contábil universal. Uniformizar é algo que consideramos impossível a esse nível.

Parecer:

Diante dos comentários acima expostos, sugerimos que se encaminhe a interessada uma cópia do Parecer emitido sobre o trabalho que originou os questionamentos, estimulando a manutenção desse debate que só enriquece a nossa formação, em relação aos problemas da Classe Contábil.

Quanto aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, cuja obrigatoriedade de aplicação já está consubstanciada na Resolução que os aprovou, cabe recomendar aos

Conselhos Regionais de Contabilidade, em funcionamento em todos os Estados brasileiros, que intensifiquem a fiscalização sobre a correta aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade, punido exemplarmente os omissos.

PARECER CT/CFC Nº 76/95

ASSUNTO: escrituração contábil em desacordo com a Legislação Previdenciária - Lei nº 8.212/91, art. 32, II.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 13/12/95 ATA CFC Nº 748

O Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina em atendimento ao apelo do Técnico em Contabilidade NILTON SANTOS - CRC-SC 4.570, solicita deste Conselho Federal de Contabilidade pronunciamento técnico sobre formalidade de escrituração contábil, em observância ao disposto no art. 32, II da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

O propósito do contabilista consultante é o de instrumentalizar defesa da Empresa onde presta serviços, em razão de ter sido esta, autuada pelos Agentes Fiscais da Previdência *“por ter deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas e as contribuições da Empresa...”*. (SIC)

Em decorrência dessa constatação, foi a contabilidade da empresa, considerada como imprestável para a aferição das contribuições previdenciárias devidas, pelo que recorreram os Fiscais ao arbitramento dessas importâncias com base em uma unidade de valor criado pelo INSS, e denominada de CUB - Custo Unitário Básico.

Os fiscais ao elaborarem o Auto de Infração apontam para algumas omissões ou falhas de lançamento contábil, que segundo estes, ferem a legislação previdenciária, e como no processo não se encontram acostadas as folhas do Diário e Razão onde se encontram registrados esses lançamentos, não vemos como se posicionar esta Câmara sobre o cerne da questão.

De qualquer forma, há de se evidenciar a necessidade, em aditamento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, do profissional observar e cumprir em termos de escrituração contábil e de elaboração das respectivas demonstrações, o que a respeito dispuser a legislação pertinente. Não vemos nesse aspecto, nenhuma ingerência da norma legal sobre a forma ou essência da escrituração contábil.

Com efeito a Lei Orgânica da Previdência Social, em seu art. 32, II, assim estabelece:

“Art. 32 - A empresa é também obrigada a:

I -

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos”.

Assim, se o profissional cumpriu o que a Lei estabelece, como afirma em sua defesa, deve, a bem da verdade e de seus direitos, orientar a empresa para contestar por todos os meios judiciais ou extra-judiciais, a atuação procedida pelos Agentes Fiscais.

PARECER CT/CFC Nº 04/96

ASSUNTO: elogia o trabalho do Conselho Federal de Contabilidade quanto aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e solicita apreciação de suas considerações sobre a importância da manutenção de Correção Monetária Integral, exigida pela CVM - Comissão de Valores Mobiliários e BACEN - Banco Central do Brasil - para as companhias abertas e bancos, apesar da extinção de Correção Monetária das Demonstrações Financeiras fixada pela Lei nº 9.249/95.

Interessado: Sr. Antônio Coló, Presidente da Systema Consultores Associados e Vice-Presidente da ANEFAC/SP.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 02/02/96 ATA CFC Nº 750

Parecer:

Entendemos procedentes as preocupações apresentadas pelo Sr. Antônio Coló, Vice-Presidente da ANEFAC/SP.

Com qualquer índice de inflação deveria ser mantida a Correção Monetária Integral das Demonstrações Financeiras, para preservar a qualidade e a confiabilidade das informações contábeis para os seus usuários.

Por oportuno, evidenciamos que a CVM - Comissão de Valores Mobiliários - já manifestou esta preocupação ao Ministro da Fazenda, Dr. Pedro Malan.

Por outro lado, o Conselho Federal de Contabilidade está acompanhando atentamente o assunto, através de seus representantes na Comissão Consultiva de Normas Contábeis, instituída pela CVM - Comissão de Valores Mobiliários.

PARECER CT/CFC Nº 06/96

ASSUNTO: o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul encaminhou o Ofício SEC/660/95.CFC.013/96, de 05 de fevereiro p.passado, por meio do qual nos enviou consulta formulada pelo Contador Gastão Brock a saber: “Diante deste dispositivo legal (art. 4º, parágrafo único da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995), como fica o quinto Princípio Fundamental de Contabilidade (Atualização Monetária), uma vez que a inflação, embora baixa, continua e o Princípio é de observância obrigatória”.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul/Contador Gastão Brock.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki
Data aprovação: 28 e 29/03/96 ATA CFC Nº 751

Parecer:

Segundo o que dispõe a Resolução CFC nº 750/93, no artigo 2º “*os Princípios Fundamentais da Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade*”, cujo objetivo é o Patrimônio das Entidades. Dentre os Princípios Fundamentais da Contabilidade, citados no artigo 3º da mesma Resolução, temos o da Atualização Monetária. Este Princípio exige a atualização monetária das Demonstrações Financeiras por índice que reflita a variação inflacionária ocorrida em determinado período. Portanto, se a moeda utilizada como medida de valor não tiver poder aquisitivo constante, a sua variação deveria ser registrada para oferecer confiabilidade às informações contábeis.

No entanto, o artigo 4º da Lei nº 9.249/95, revogou, a partir de janeiro/96, a correção monetária das Demonstrações Financeiras, inclusive para fins societários, criando um obstáculo legal à aplicação do Princípio da Atualização Monetária, constante da Resolução CFC nº 750/93.

A drástica medida adotada pela Lei nº 9.249/95 pode trazer conseqüências danosas à qualidade das informações contábeis, considerando que ainda se registram percentuais de inflação bastante significativos.

Se a contabilidade não registrar as mutações patrimoniais provocadas pela perda do poder aquisitivo da moeda, estará fornecendo dados completamente defasados que, por não refletirem a realidade, podem acarretar riscos aos seus usuários.

O Conselho Federal de Contabilidade tem representantes na Comissão Consultiva sobre Normas Contábeis da CVM - Comissão de Valores Mobiliários, que manifestou o entendimento, que deve ser mantida a Correção Monetária Integral das Demonstrações Financeiras, para preservar a confiabilidade das informações contábeis. O Presidente da CVM - Comissão de Valores Mobiliários, Dr. Francisco Augusto Costa e Silva, já apresentou ao Exmo. Ministro da Fazenda, Dr. Pedro Malan, esta mesma preocupação.

O Conselho Federal de Contabilidade deve continuar atuando, através dos Comissão Especial já designada, junto aos Órgãos de normatização, como a Secretaria da Receita Federal, Banco Central do Brasil e Comissão de Valores Mobiliários, na tentativa de restabelecer a atualização monetária das Demonstrações Financeiras, pelo menos enquanto perdurarem índices de inflação que afetem a credibilidade e a correção dos dados contábeis.

PARECER CT/CFC Nº 22/96

ASSUNTO: análise do Ofício SEC/071/96-DN, por meio do qual a Diretoria Nacional do IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores, manifesta sua preocupação com o comprometimento das informações contábeis em decorrência da Lei nº 9.249/95 e os conflitos dos seus dispositivos com as Resoluções CFC nº 700/91 e 750/93.

Interessado: Instituto Brasileiro de Contadores.

Relatores: Contador Manoel Rubim da Silva e Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki
Data aprovação: 28 e 29/05/96 ATA CFC Nº 752

Comentários:

Para atender à solicitação do IBRACON, a Câmara Técnica encaminhou o assunto para a Consultoria Jurídica, que exarou o Parecer 02/96, que recomendamos seja enviado àquela Entidade.

Esta Câmara Técnica já se pronunciou sobre o assunto através do Parecer 006/96, concluindo que *“A drástica medida adotada pela Lei nº 9.249/95 pode trazer conseqüências danosas à qualidade das informações contábeis, considerando que ainda se registram percentuais de inflação bastante significativos. Se a contabilidade não registrar as mudanças patrimoniais provocadas pela perda do poder aquisitivo da moeda, estará fornecendo dados completamente defasados que, por não refletirem a realidade, podem acarretar riscos aos seus usuários”*.

No mesmo parecer concluímos que o artigo 4º, da Lei nº 9.249/95, ao revogar, a partir de janeiro/96, a Correção Monetária das Demonstrações Contábeis, inclusive para fins societários, criou um obstáculo legal à aplicação do Princípio de Atualização Monetária, constante da Resolução CFC nº 750/93.

A recomendação final naquele parecer foi de que o Conselho Federal de Contabilidade e demais entidades da classe contábil continuem atuando junto à Comissão de Valores Mobiliários, Secretaria da Receita Federal, Banco Central do Brasil e outros órgãos normatizadores para tentar restabelecer a sistemática de atualização monetária das Demonstrações Contábeis.

Parecer:

Recomendamos ao Plenário do Conselho Federal de Contabilidade que seja aprovada uma ação conjunta entre o Conselho Federal de Contabilidade, Instituto Brasileiro de Contadores e demais entidades contábeis no sentido de envidar esforços para que as Demonstrações Contábeis voltem a expressar a realidade patrimonial das pessoas jurídicas.

Como exemplo deste tipo de ação, podemos citar os diversos artigos veiculados na imprensa de âmbito nacional, de autoria de renomados profissionais, enfocando os malefícios da extinção da sistemática de Correção Monetária das Demonstrações Contábeis, alertando sobre os riscos para os diversos usuários das informações nelas contidas.

PARECER CT/CFC Nº 56/96

ASSUNTO: Comunicado IBRACON 01/96 - Divulgação dos Efeitos Inflacionários requeridos pelos Princípios Fundamentais de Contabilidade e possíveis efeitos no Imposto de Renda e na Contribuição Social sobre Lucro decorrentes da diferença entre as Demonstrações Contábeis em moeda constante e pela Legislação Societária que vedou a correção monetária a partir da Lei nº 9.294/95.

Interessado: IBRACON - Diretoria Nacional.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki
Data aprovação: 26 e 27/09/96 ATA CFC Nº 756

Comentários:

O IBRACON através do Ofício Circular nº 01/96, de 26 de abril de 1996 manifestou-se sobre os “*Efeitos de Alteração produzidos pela Lei nº 9.249/95 no parecer e relatório de revisão limitada dos Auditores Independentes*”.

Pelo Comunicado IBRACON 01/96, de 9 de agosto de 1996, aquela entidade esclarece que continua estudando as minutas de pronunciamentos sobre os possíveis efeitos do Imposto de Renda e da contribuição social decorrentes das diferenças entre as demonstrações financeiras elaboradas em moeda constante e sem atualização monetária para atender à Lei nº 9.249/95.

Como até a data do referido Comunicado ainda não era possível uma manifestação definitiva, o IBRACON resolveu recomendar aos seus Associados e a Comunidade que:

a) Os possíveis efeitos precisam continuar a serem analisados, não somente em relação aos impactos diretos da sistemática de correção integral, mas também, aos indiretos, como os efeitos fiscais dos juros de remuneração do capital próprio sobre as demonstrações contábeis em moeda de capacidade aquisitiva constante; e

b) Até que seja emitida a manifestação definitiva, oficial, do IBRACON, sobre o assunto, conveniente se faz que a elaboração de demonstrações contábeis em moeda constante seja estimulada, com apresentação dos possíveis efeitos tributários, se relevantes, informando, em nota explicativa, como foram reconhecidos, e se não reconhecidos, os efeitos dos impactos futuros.

Parecer:

As recomendações do IBRACON revelam a preocupação daquela entidade com os reflexos da proibição de atualizar monetariamente os balanços, inclusive para fins fiscais e societários, implantados pela Lei nº 9.249/95.

Como já concluímos no Parecer da Câmara Técnica 006/96 o Conselho Federal de Contabilidade deve continuar atuando juntamente com o IBRACON, para tentar convencer a Secretaria da Receita Federal, o Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários sobre a necessidade de se restabelecer a atualização monetária das Demonstrações Financeiras, pelo menos enquanto perdurarem índices inflacionários que afetem a contabilidade e correção dos dados contábeis.

PARECER CT/CFC Nº 09/97

ASSUNTO: revogação da Correção Monetária do Balanço, pela Lei nº 9.249/95 e pela Resolução CFC nº 750/93.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul e Contador Gastão Brock.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki
Data aprovação: 27 e 28/02/97 ATA CFC Nº 760

Considerações Iniciais:

O Contador Gastão Brock, instrutor de cursos do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, solicita orientação se deve insistir na observância obrigatória da Resolução CFC nº 750/93, descumprindo a Lei nº 9.249/95 que revogou a Correção Monetária das Demonstrações Financeiras, inclusive para fins societários.

Parecer:

O assunto da revogação da Correção Monetária das Demonstrações Financeiras e as disposições da Resolução CFC nº 750/93 já foram objeto de questionamento apresentado pelo mesmo Contador Gastão Brock, para o qual foi exarado o Parecer da Câmara Técnica nº 006/96. O Conselho Federal de Contabilidade mantém a mesma orientação, de que sendo a proibição da referida atualização monetária decorrente de Lei, não se pode manter a exigência da Resolução CFC nº 750/93.

Apesar dos esforços deste Conselho Federal de Contabilidade e do IBRACON até o momento não foi possível modificar a Lei nº 9.249/95 para retornar com a atualização monetária do Balanço.

Assim sendo, é recomendável que os participantes dos cursos do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul sejam alertados sobre os inconvenientes da proibição de atualizar Balanços, mas nenhuma penalidade poderá ser aplicada aos que não atenderem à Resolução CFC nº 750/93, para cumprir a Lei nº 9.249/95.

PARECER CT/CFC Nº 17/97

ASSUNTO: dúvida sobre a aplicação do Princípio da Atualização Monetária previsto na Resolução CFC nº 750/93 e a vedação da correção monetária das Demonstrações Financeiras, inclusive para fins societários, a partir de 1º de janeiro de 1996, fixada pela Lei nº 9.249/95.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki
Data aprovação: 20 e 21/03/97 ATA CFC Nº 761

Considerações Iniciais:

O Conselho Federal de Contabilidade através de diversos pareceres da Câmara Técnica, já manifestou seu entendimento sobre o assunto, apresentado pelo Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba. Os relatórios contendo todos os pareceres, emitidos pela Câmara Técnica, têm sido enviados aos Conselhos Regionais de Contabilidade, para que possam esclarecer as dúvidas semelhantes, que vierem a ser apresentadas pelos contabilistas de sua jurisdição.

A seguir transcrevemos o mesmo Parecer, exarado no Relatório da Câmara Técnica 006/96, sobre o assunto.

Parecer:

Segundo o que dispõe a Resolução nº 750/93, no artigo 2º, “*os Princípios Fundamentais da Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade*”, cujo objetivo é o Patrimônio das Entidades. Dentre os Princípios Fundamentais de Contabilidade, citados no artigo 3º da mesma Resolução, temos o da Atualização Monetária. Este Princípio exige a atualização monetária das Demonstrações Financeiras por índice que reflita a variação inflacionária ocorrida em determinado período. Portanto, se a moeda utilizada como medida de valor não tiver poder aquisitivo constante, a sua variação deveria ser registrada para oferecer confiabilidade às informações contábeis.

No entanto, o artigo 4º da Lei 9.249/95, revogou, a partir de janeiro de 1996, a correção monetária das Demonstrações Financeiras, inclusive para fins societários, criando um obstáculo legal à aplicação do Princípio da Atualização Monetária, constante da Resolução CFC nº 750/93.

A drástica medida adotada pela Lei nº 9.249/95 pode trazer conseqüências danosas à qualidade das informações contábeis, considerando que ainda se registram percentuais de inflação bastante significativos.

Se a contabilidade não registrar as mutações patrimoniais provocadas pela perda do poder aquisitivo da moeda, estará fornecendo dados completamente defasados que, por não refletirem a realidade, podem acarretar riscos aos seus usuários.

O Conselho Federal de Contabilidade tem representantes na Comissão Consultiva sobre Normas Contábeis da CVM - Comissão de Valores Mobiliários, e esta manifestou o entendimento, que deve ser mantida a Correção Monetária Integral das Demonstrações Financeiras, para preservar a confiabilidade das informações contábeis.

O Conselho Federal de Contabilidade deve continuar atuando, através da Comissão Especial já designada, junto aos Órgãos de normatização, como a Secretaria da Receita Federal, Banco Central do Brasil e Comissão de Valores Mobiliários, na tentativa de restabelecer a atualização monetária das Demonstrações Financeiras, pelo menos enquanto perdurarem índices de inflação que afetem a credibilidade e a correção dos dados contábeis.

Concluimos então, que enquanto for mantida a vedação da Lei nº 9.249/95, não poderá ser contabilizada a correção monetária das Demonstrações Financeiras.

No entanto, a empresa poderá calcular e registrar o resultado da correção monetária apenas nas Notas Explicativas das Demonstrações Financeiras, para melhor avaliação de seus efeitos pelos seus dirigentes, sócios ou acionistas.

PARECER CT/CFC Nº 38/97

ASSUNTO: dúvida quanto à competência do Conselho Federal de Contabilidade para legislar com pertinência os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Paraná e Professor Aderbal Nicolas Müller.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 24 e 25/07/97 ATA CFC Nº 765

O Professor Aderbal Nicolas Muller dirigiu-se ao Ilmo. Senhor Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, ao fundamento do seguinte arrazoado:

*“Prezado, Por meio desta levantamos um questionamento a respeito do aspecto jurídico da legalidade da exigência dos princípios contábeis. É sabido que um princípio é uma regra fundamental que rege toda ação ou trabalho de uma atividade profissional, e isso é inquestionável em todos os aspectos. Mas e quanto ao que compete à legalidade nos termos de **stricto sensu** no direito? Houve uma indagação feita a respeito que mencionava, quando de uma fiscalização a nível de estado (ICMS), quando cobrou-se a exigência da manutenção da contabilidade quanto aos Princípios Contábeis Geralmente Aceitos (Princípios Fundamentais de Contabilidade), no seguinte sentido: Nossa Carta Magna, em seu artigo 5º, inciso II, menciona que ninguém deve ser obrigado a fazer ou deixar de fazer nada, senão em virtude de **LEI**. Ora, no sentido expresso do direito, Lei é um instrumento com características próprias, e não se confunde com outros textos como resoluções ou instruções. Ocorre que não encontramos parâmetro **LEGAL** que defina que os Conselhos, em especial o Conselho Federal de Contabilidade e os CRC’s, podem **legislar** em matéria de princípios. Nossos Princípios Fundamentais estão embasados e descritos em Resoluções sem característica de Lei, e a Lei 6.404/76 não versa explicitamente sobre cada um destes, o que deu margem à proposição de ilegalidade por parte do fiscalizado. A Lei 9.295/46 cria o Conselho Federal, concede a este algumas atribuições, mas, em momento algum, lhe dá capacidade de legislar, exatamente por ser Conselho, com caráter orientador e fiscalizador, nunca legislativo. Qual o ponto de vista a ser abordado, em virtude expressa, com relação à **LEGALIDADE** dos Princípios Fundamentais de Contabilidade? Agradeço a atenção e urgência dispensados, Prof. Aderbal Nicolas Müller.”*

O Assessor Jurídico daquele órgão de fiscalização, em 22 de Maio de 1997, exarou o parecer que se segue:

“PARECER. Trata-se de expediente subscrito pelo Professor Aderbal Nicolas Müller destinado a este CRCPR por intermédio do Conselheiro Eluiz Maria Miqueletto, cujo conteúdo, numa linha de avaliação da hierarquia das leis, entende que o Decreto-Lei 9295/46, não outorga competência ao eg. Conselho Federal de Contabilidade - CFC, para legislar sobre a aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Embora a manifestação do consulente venha de colidir com dispositivos do mencionado diploma, de forma mais hostil com o artigo 25, entende-se que a matéria é, para fins de alusões

definitivas, de interesse e solução específica do eg. CFC, ao qual deverá ser destinado. Com brevidade, temos, pois, opinado. Boleslau Sliviany, Assessor Jurídico”.

Posteriormente, através do Ofício.Ajur nº 037/97 do CRC-PR, o assunto foi encaminhado a este CFC, para análise.

Em princípio entendemos que o Departamento Jurídico deste Conselho Federal deverá emitir o seu posicionamento, para que posteriormente possa haver a manifestação desta Câmara Técnica.

PARECER CT/CFC Nº 60/97

ASSUNTO: dúvida quanto à competência do Egrégio Conselho Federal de Contabilidade, para legislar com pertinência os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Paraná e Prof. Aderbal Nicolas Müller.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 16 e 17/12/97 ATA CFC Nº 770

Professor Aderbal Nicolas Muller dirigiu-se ao Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, ao fundamento dos seguintes termos:

*“Ao CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE CRC/PR. AT. SR. ELUIZ MARIA MIQUELETTO. Curitiba, 20 de maio de 1997. Ref.: Consulta relacionada aos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Prezado, Por meio desta levantamos um questionamento a respeito do aspecto jurídico da legalidade da exigência dos princípios contábeis. É sabido que um princípio é uma regra fundamental que rege toda ação ou trabalho de uma atividade profissional, e isso é inquestionável em todos os aspectos. Mas e quanto ao que compete à legalidade nos termos de **stricto sensu** no direito? Houve uma indagação feita a respeito que mencionava, quando de uma fiscalização a nível de estado (ICMS), quando cobrou-se a exigência da manutenção da contabilidade quanto aos Princípios Contábeis Geralmente Aceitos (Princípios Fundamentais de Contabilidade), no seguinte sentido: Nossa Carta Magna, em seu art. 5º, inciso II, menciona que ninguém deve ser obrigado a fazer ou deixar de fazer nada, senão em virtude de **LEI**. Ora, no sentido expresso do direito, Lei é instrumento com características próprias, e não se confunde com outros textos como resoluções ou instruções. Ocorre que não encontramos parâmetro **LEGAL** que defina que os Conselhos, em especial o Conselho Federal de Contabilidade e os CRCs, podem legislar em matéria de princípios. Nossos Princípios Fundamentais de Contabilidade estão embasados e descritos em Resoluções sem característica de Lei, e a Lei 6.404/76 não versa explicitamente sobre cada um destes, o que deu margem à proposição de ilegalidade por parte do fiscalizado. A Lei 9.295/46 cria o Conselho Federal de Contabilidade, concede a este algumas atribuições, as, em momento algum, lhe dá capacidade de legislar, exatamente por ser Conselho, com caráter orientador e fiscalizador, nunca legislativo. Qual o ponto de vista*

a ser abordado, em virtude expressa, com relação à **LEGALIDADE** dos Princípios Fundamentais de Contabilidade? Agradeço a atenção e urgências dispensados, Prof. Aderbal Nicolas Muller. Av. Presidente Kennedy, 1503 ap. 401. CEP 80220-201. Curitiba-PR. Telefax: (041) 224-4882 Fone res. (041) 332-4038” .

O Assessor Jurídico do CRC/PR assim se manifestou: “**PARECER.** Trata-se de expediente subscrito pelo Professor Aderbal Nicolas Muller destinado a este CRCPR por intermédio do Conselheiro Eluiz Maria Miqueletto, cujo conteúdo, numa linha de avaliação da hierarquia da leis, entende que o Decreto-Lei 9.295/46, não outorga competência ao eg. Conselho Federal de Contabilidade - CFC, para legislar sobre a aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Embora a manifestação do consulente venha de colidir com dispositivos do mencionado diploma, de forma mais hostil com o artigo 25, entende-se que a matéria é, para fins de alusões definitivas, de interesse e solução específica do eg. CFC, ao qual deverá ser destinado. Com brevidade, temos, pois, opinado. Curitiba, 22 de maio de 1997. Boleslau Sliviany. Assessor Jurídico.”

O assunto foi encaminhado a este Colegiado, pelo Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, tendo tramitado por esta Câmara Técnica, que o submeteu a apreciação do Departamento Jurídico do Conselho Federal de Contabilidade.

O Dr. Pedro Miranda, Coordenador Jurídico do Conselho Federal de Contabilidade, emitiu o Parecer CJU nº 509/97.

Por outro lado, o Professor Doutor Alberto Almada Rodrigues, por solicitação da Coordenação da Câmara Técnica, elaborou um Parecer Técnico-Profissional sobre a Competência Administrativa Jurisdicional do Conselho Federal de Contabilidade na Edição de Normas de Contabilidade e de Auditoria.

Considerando-se a competente abordagem efetuada pelos dois Pareceristas, os referidos pareceres passam a integrar o presente relatório.

O ponto crucial da argumentação do Professor Aderbal Nicolas Muller é que “ **a Lei 9.295/46 cria o Conselho Federal, concede a este algumas atribuições, mas, em momento algum, lhe dá capacidade de legislar, exatamente por ser Conselho, com caráter orientador e fiscalizador, nunca legislativo.**”

Efetivamente, o consulente comete um grande equívoco, porquanto temos vários órgãos administrativos que exercem funções de fiscalização e emitem Instruções, Pareceres de Orientação etc, todavia não se tem notícia de questionamentos sobre a competência institucional desses órgãos.

A título de exemplo temos a Secretaria da Receita Federal, com suas Instruções e Pareceres Normativos; a Comissão de Valores Mobiliários emitindo Deliberações, Instruções, Notas Explicativas à Instrução, Pareceres de Orientação e Ofícios- Circulares; as Circulares da Superintendência de Seguros Privados e as Resoluções e Circulares do Banco Central do Brasil. Afinal, esses órgãos, a exemplo do Conselho Federal de Contabilidade, são órgãos de fiscalização e normatização e não legisladores.

Por outro lado, não restam dúvidas quanto a competência do Conselho Federal de Contabilidade, via Conselhos Regionais, para fiscalizar o exercício da profissão contábil, no que respeita aos aspectos técnicos, éticos e das prerrogativas profissionais, consoante dispõem os artigos 2º, 6º, 10, 25 e 36 do Decreto-Lei nº 9.295/46. Para dar consequência a sua competência institucional o Conselho Federal de Contabilidade editou, após longos

debates que ocorreram em congressos, seminários, grupos de trabalho etc, a Resolução nº 750/93, que trata dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, várias outras Resoluções sobre Normas Brasileiras de Contabilidade; a Resolução CFC nº 803/96, que aprovou o Código de Ética Profissional e a Resolução CFC nº 560/83, que dispõe sobre as Prerrogativas Profissionais dos Técnicos em Contabilidade e dos Contadores etc.

A julgar pelos argumentos do Professor Aderbal Nicolas Muller, ao fundamento do artigo 5º, inciso II da Constituição da República Federativa, toda Legislação da Profissão Contábil no Brasil, a exceção das Leis, não deveriam ter sido editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, pois este não seria um órgão com capacidade para legislar, e sim para orientar e fiscalizar o exercício profissional, além de normatizá-lo.

Com base nos mesmos argumentos do Ilustre Professor, as normas emanadas dos demais Conselhos Profissionais (ECONOMIA, MEDICINA, ENGENHARIA, ADMINISTRAÇÃO, ETC), no que respeita aos aspectos éticos, técnicos e das prerrogativas profissionais, assim como as normas emanadas da Receita Federal, CVM - Comissão de Valores Mobiliários, Susep - Superintendência de Seguros Privados e BACEN - Banco Central do Brasil não vingariam, pois não são respaldadas em Lei.

Por outro lado, no que pertine a competência do Conselho Federal de Contabilidade em tornar obrigatória a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade quando do exercício da profissão, importante destacar, antes de entrar no mérito da discussão, que não restam dúvidas quanto a cientificidade da Contabilidade.

Por conseqüência do exposto, podemos afirmar que a mesma encontra-se assentada em verdades irrefutáveis, detectadas em função das pesquisas em torno do seu objeto. Essas verdades irrefutáveis, como acontece com as ciências, sofrem a ação da evolução, ganham novas dimensões, amalgamam-se.

Em Contabilidade, essas verdades são tidas como Princípios, em algum momento, tidos como Geralmente Aceitos, hoje, como Fundamentais. Vale na oportunidade transcrever o que dispõe o artigo 2º, da Resolução CFC nº 750, de 29. 12. 93: *“Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio das Entidades.”*

O Contador Benemérito das Américas, Ilustre e Venerável Professor Hilário Franco, na RBC ano XXIV-nº 95, conceitua Princípio como *“a causa da qual algo procede, é a origem, o começo de um fenômeno ou de uma série de fenômenos. Pode-se também defini-lo como uma verdade fundamental, evidente e inquestionavelmente comprovada. Convém reiterar que os princípios, como preceitos básicos e fundamentais de um corpo de doutrinas, são imutáveis, quaisquer que sejam as circunstâncias de tempo e de lugar. Como integram o conjunto doutrinário de uma ciência, os princípios não são estabelecidos por doutrinadores ou profissionais, mas são, isto sim, intrínsecos à própria natureza da ciência e independem da vontade de quem a estuda. Eles precisam apenas ser identificados, para que sua existência seja reconhecida, e, se não forem observados, essa natureza científica descaracteriza-se, impedindo a ciência de alcançar suas finalidades. Alguns doutrinadores fazem distinção entre princípio e postulado, entendendo*

que o postulado contábil é uma verdade axiomática, que independe de demonstração, e, portanto, mais arraigado à natureza contábil que o próprio princípio contábil. Não tenho adotado tal distinção, por não julgá-la essencial à diferenciação entre o que é fundamental e o que é acessório para a Contabilidade e sua aplicação prática”.

Ainda o Douto Professor: “Em muitos países ainda não se reconhecem Princípios Fundamentais, distintos das simples normas contábeis. O Brasil foi um dos primeiros a fazê-lo oficialmente, tendo o Conselho Federal de Contabilidade, já em 1981, editado a Resolução CFC nº 530-81, posteriormente substituída pela Resolução nº 750-93”.

O Professor Doutor Sérgio de Iudícibus, Mestre dos Mestres, em Harmonização dos Princípios Fundamentais da Contabilidade, Revista Brasileira de Contabilidade Ano XXI-nº 80, fls. 62 e 63, leciona que: “Os documentos oficiais mais importantes sobre princípios contábeis, no Brasil, são: 1) NORMA NBC-T-1, do Conselho Federal de Contabilidade, instituída pela Resolução CFC nº 530-1981, e 2) o pronunciamento do “IBRACON, de 22/11/1985, intitulado “ ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA DA CONTABILIDADE”. Os princípios visam ao tratamento uniforme dos atos e fatos administrativos e das demonstrações deles decorrentes. Havendo mudança de tratamento, o efeito deve ser informado. O documento Estrutura Conceitual Básica (mais tarde referendado pela Deliberação nº 29-86 da CVM) é amplamente descritivo, sem prejudicar o enunciado sumário dos princípios, definindo os objetivos da Contabilidade, os cenários dentro dos quais ela atua e explicando amplamente todos os postulados, princípios e convenções apresentados. O documento do CFC faz o enunciado formal dos princípios, sem detalhes e, n os dois parágrafos iniciais, define “princípios” e determina seus objetivos: “Para os efeitos destas normas, considerando-se como princípios os conceitos e postulados gerais emanados da doutrina contábil. O grande mérito dos princípios do CFC foi o do pioneirismo da iniciativa, em termos oficiais, colocando o problema em discussão. A melhor qualidade da Estrutura Conceitual Básica foi, exatamente, ter apresentado uma discussão ampla e de forte cunho conceitual sobre princípios contábeis, com os delineamentos que todos os trabalhos desta natureza (como, em nível internacional, os do IASC, ONU, etc, de fato têm) devem conter, quais sejam: além da enunciação de princípios, uma discussão sobre o contexto no qual se inserem. Apesar dos méritos intrínsecos dos dois documentos, não mais se admite que continuem a existir duas “ bússolas contábeis” distintas a nortear a profissão (ou a desnortearla), provocando dúvidas e perplexidades. Estão em pleno andamento gestões para que, finalmente, se chegue a uma lista única de princípios contábeis, a qual deverá ser a orientação básica a ser seguida pela prática contábil, a partir de sua aprovação. Examinando os principais trabalhos sobre princípios em nível internacional, verificamos que eles, em geral, partem da definição dos objetivos das demonstrações contábeis, tece considerações sobre algumas qualidades ou características que as informações contábeis deveriam preencher, chegam, às vezes, a definir ativo, passivo, patrimônio, receita e despesa, e, em seguida, apresentam os princípios e conceitos fundamentais. Nem sempre esta é a ordem exata, e existem algumas diferenciações, mas, de qualquer forma, os documentos são de forte conteúdo teórico, indo bastante além da mera apresentação dos princípios, como se fossem artigos de uma lei. As “ estruturas” têm, efetivamente, a qualidade de serem verdadeiros capítulos da “Teoria da Contabilidade”.

porém de cunho oficial, da profissão e sempre visando ao usuário da informação contábil. Cremos que o documento que venha a emanar do meio institucional e profissional brasileiro deva conter algumas dessas qualidades. Não será difícil chegar-se a uma lista de princípios que, efetivamente, consubstancie a essência conceitual sobre a qual deveremos erigir todo o restante do edifício contábil. Na verdade, numa reunião preliminar de um grupo de estudiosos e profissionais, indicado pelo CFC, chegou-se a uma listagem inicial de 10 princípios, assim composta: . Entidade; . Continuidade; . Competência; . Oportunidade; . Relevância; . Uniformidade; . Prudência; . Denominador Comum Monetário; . Custo como Base de Valor; . Essência sobre a Forma. O princípio da Prudência foi a denominação ou mudança de denominação para o que é hoje a convenção do Conservadorismo, na listagem da CVM. Da mesma forma, Materialidade foi substituída por Relevância; Consistência por Uniformidade. Como se vê, extraiu-se o que é melhor e essencial das duas listagens. Foi adicionado um princípio que não se encontrava em nenhuma das duas listagens, qual seja, o da Essência sobre a Forma, muito importante para o entendimento da Contabilidade e de sua aplicação, principalmente agora que muitas operações se revestem de formalidades jurídicas determinadas, mas, na verdade, na essência, têm características econômicas diferentes. (É o caso das operações de leasing, no Brasil, que, muitas vezes, são formas disfarçadas de financiamento. Nesse, como em outros casos, sempre em conflito com a essência da operação, esta deverá ser observada pela Contabilidade). A Subcomissão achou que os dez princípios acima enunciados, se definidos com clareza e acompanhados por uma ampla exposição conceitual (De pouco adianta o simples enunciado formal e solene dos princípios), abarcam, numa primeira avaliação, o que de mais importante existe como base de raciocínio e da aplicação da Contabilidade nos casos práticos, desde os mais simples até os mais complexos. Se os representantes da Profissão conseguirem chegar, como temos muita esperança, a um único documento básico, que reúna as chancelas do CFC, da CVM, do IBRACON, bem como tenha a participação de representantes da Universidade, teremos dado um passo importante para o nosso progresso. Entretanto, mesmo que o objetivo seja alcançado, uma norma, de per si, não irá resolver os problemas. Muitas ações têm de ser empreendidas, comportamentos mudados, e muito precisamos investir em pesquisa e estudo sobre princípios e procedimentos contábeis, bem como na formação do Contador, para termos, finalmente uma profissão efetivamente liberal e pronta para enfrentar o futuro.”

Por conseqüência, temos de forma implícita e explícita o pensamento de renomados Cientistas da Contabilidade sobre a competência do Conselho Federal de Contabilidade em editar Princípios de Contabilidade.

Em se tratando de reconhecimento legal, temos as disposições dos artigos 177 da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações) e artigo 50 da Lei nº 8.713/93 (Lei Eleitoral).

Em verdade, ao tempo da edição da Lei nº 6.404/76, ainda não tinham sido editados os Princípios Fundamentais da Contabilidade, que somente foram publicados via Resolução CFC nº 530/81.

Até então os Princípios Contábeis eram considerados pela Doutrina, como Geralmente Aceitos.

Todavia, quando da edição da Lei Eleitoral nº 8.713/93, a mesma em seu artigo 50, exigiu que as Prestações de Contas Eleitorais fossem elaboradas de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Logo, um claro reconhecimento pelo Poder Legislativo da competência legal do Conselho Federal de Contabilidade emitir Princípios Contábeis.

Afinal, em se tratando dos Princípios Fundamentais, tidos pela melhor doutrina como verdades irrefutáveis, a quem caberia declarar a existência dos mesmos e torná-los de observância obrigatória, quando da elaboração de trabalhos técnicos contábeis, que estarão submetidos a fiscalização profissional? A resposta está com os artigos 6º, 10º e 36 combinado com o artigo 25, todos do Decreto-Lei nº 9.295/46, salvo melhor juízo.

PARECER CT/CFC Nº 45/98

ASSUNTO: encaminha Nota Técnica nº 002/98 - DIACO/COFIC/CISET/MEC, de 05 de outubro de 1998, que versa sobre impropriedades no registro contábil das despesas com o Programa de Crédito Educativo.

Interessada: Secretaria de Controle Interno do Ministério da Educação e do Desporto.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 10/12/98 ATA CFC Nº 783

Parecer:

Inicialmente cabe assinalar que a Nota Técnica está muito bem redigida e é merecida de encômios, razão pela qual não repetiremos os argumentos e dissertações nela contidos.

A nossa ver, o problema central está no retorno ou não dos citados recursos ao MEC - Ministério da Educação e do Desporto. Partindo-se da compulsoriedade da observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, existem, a nosso ver, as seguintes hipóteses principais:

- se há evidência, em termos probabilísticos, de que os recursos retornarão ao MEC - Ministério da Educação e do Desporto, teríamos um valor a receber a longo prazo, sendo conveniente a explicitação do prazo provável em Nota Explicativa;
- se a evidência for contrária, manda o Princípio Fundamental de Contabilidade da Prudência que o valor seja considerado como despesa; e
- se a probabilidade for a de retorno parcial, os Princípios da Oportunidade, da Competência e da Prudência exigiriam a constituição de provisão relativamente a parte não será recebida.

PARECER CT/CFC Nº 08/99

ASSUNTO: dúvidas quanto a conflito entre pareceres de auditoria publicados e Normas Brasileiras de Contabilidade.

Interessado: Técnico em Contabilidade Josias Oliveira Barros Neto.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 25/02/99 ATA CFC Nº 785

Parecer:

Informa o Contabilista que empresas de auditoria tem apresentado nos seus pareceres, no parágrafo conclusivo “...a apuração de seu resultado e seu fluxo financeiro de acordo com as normas contábeis específicas da Secretaria da Previdência complementar do Ministério da Previdência e Assistência Social” e em outros momentos “...e o resultado das operações e o fluxo financeiro dos exercícios findos nessas datas, de acordo com princípios contábeis geralmente aceitos”.

Assim apresenta as seguintes dúvidas:

O parecer de auditoria pode se reportar somente a legislações específicas, como exemplificado no parágrafo anterior, ou deve necessariamente fazer menção aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, em conjunto ou não com as referidas legislações específicas?

Quando o parecer dos auditores fizer menção somente à legislação específica, e algum procedimento contábil adotado estiver em desacordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, entretanto atendendo àquela legislação /norma específica, qual procedimento deverá ser adotado pelo auditor externo? Deve apresentar ressalva ou não?

A utilização dos termos “Princípios Fundamentais de Contabilidade” e “Princípios Contábeis Geralmente Aceitos” têm alguma vinculação ao fato de a entidade fazer ou não a correção integral de balanço - uma vez que hoje as empresas estão desobrigadas de apresentar suas demonstrações pela correção integral de acordo com legislação em vigor?

Posso entender que o termo “Princípios Contábeis Geralmente Aceitos” foi utilizado pela empresa de Auditoria como forma alternativa de expressar opinião sobre princípios contábeis, no entanto, sem comprometer-se com a não realização de correção integral ?

RESPOSTAS AS DÚVIDAS APRESENTADAS

1 - O parecer de auditoria nos termos da NBC T 11, revisada e aprovada pela Resolução nº 820/97 do CFC, em seu item 11.1.1 estabelece que o Parecer de Auditoria deve ser emitido após adotados todos os procedimentos técnicos necessários, que demonstrem a adequação das demonstrações contábeis aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade, e, no que for pertinente, à legislação específica. Assim contraria as normas o parecer que não fizer tal menção, ou que o fizer de forma diferente conforme exemplificado pelo contabilista.

2 - Sempre que as demonstrações contábeis não tiverem sido elaboradas consoantes às Normas Brasileiras de Contabilidade e aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, aplicadas eventuais legislação específica, deve emitir o parecer de auditoria com ressalva, adotando a expressão “*exceto quanto*” ou “*com exceção de*”, ou até emitir opinião negativa.

3 - Quanto à questão “c” apresentada não há nenhuma relação entre adotar-se a expressão “*Princípios Fundamentais de Contabilidade*” ou “*Princípios Contábeis Geralmente Aceitos*”, e o fato de fazer-se ou não a correção integral.

4 - Quanto ao item “d”, a expressão de “*Princípios Contábeis Geralmente Aceitos*” não pode ser utilizada como forma alternativa, pois contraria as Normas Brasileiras de Contabilidade e a norma específica sobre Auditoria que determina o uso da expressão “*Princípios Fundamentais de Contabilidade*”.

E que, portanto, a resposta à pergunta é negativa.

CONCLUSÃO

As questões apresentadas pelo colega Contabilista, são relevantes, pois se aqueles ligados a classe contábil têm dúvidas quanto as terminologias apresentadas nos pareceres de auditoria, o mesmo deve ocorrer com os leigos usuários das informações. Assim é conveniente que um dos programas de fiscalização nos Conselhos Regionais de Contabilidade sejam voltados à adequação dos pareceres de auditoria às Normas Brasileiras de Contabilidade e aos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 16/99

ASSUNTO: contabilização das perdas com a desvalorização do real.

Interessados: Lehman Brothers Inc. e Clifford Schwartz.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 15/04/99 ATA CFC Nº 787

Parecer:

O requerente indaga sobre a escrituração das perdas relacionadas à desvalorização do real e solicita cópia da norma aplicável.

Informo que o Conselho Federal de Contabilidade não editou norma ou, mais propriamente, Comunicação Técnica a respeito. No entanto, pelo Princípio da Oportunidade, o registro contábil da perda deveria ser imediato. Entretanto, em se tratando de registro durante o exercício, e não ao término deste, entendo que, face a incerteza sobre a cotação do real, em condições de estabilidade, seria prudente o provisionamento do valor, com ajustes posteriores.

Finalmente, cabe ressaltar que, possivelmente venha a prevalecer, por razões evidentes, o procedimento estabelecido pela Medida Provisória nº 1.818, de 25 de março de 1999, emitida pelo Poder Executivo - Exmo. Sr. Presidente da República Federativa do Brasil, bem como pela Deliberação nº 294, de 26 de março de 1999, pela Comissão de Valores mobiliários, cujas cópias estão anexas.

PARECER CT/CFC Nº 50/99

ASSUNTO: análise de publicação no *Jornal do Comércio* sob o título “*Contadores sugerem gatilho para os balanços*”.

Interessada: Assessoria Jurídica do Conselho Federal de Contabilidade.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 28/07/99 ATA CFC Nº 791

Comentários:

O título não condiz com a matéria e o entendimento que a mesma possa oferecer, pois o que pretende o IBRACON RJ é que deva existir mecanismo chamado de “*gatilho*”, para que as empresas ajustem suas Demonstrações Contábeis quando a inflação atingir o patamar de 10% (dez por cento), pois a existência de inflação leva as empresas a pagarem mais impostos apresentando um Lucro maior ou Prejuízo menores que o real.

Parecer:

Analisando a questão apresentada sou do entendimento:

- O artigo apresentado para análise, não enseja qualquer preocupação do Conselho Federal de Contabilidade, pois este sempre recomendou e efetivou tal recomendação nos Princípios fundamentais de Contabilidade aprovados pela Resolução CFC nº 774/94 no seu item 2.5 artigo 8º - O princípio da Atualização Monetária - “*Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais*”.

Assim não vejo qualquer preocupação ou proposta diferente daquela que o Conselho Federal de Contabilidade vem defendendo, mas infelizmente o Governo com a desculpa da “*memória inflacionaria*” não reconhece como importa para as empresas e os usuários das informações contábeis, o reconhecimento dos efeitos de alteração do poder aquisitivo da moeda nacional.

PARECER CT/CFC Nº 04/00

ASSUNTO: questionamento sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Interessada: Contadora Andréia Gomes Barbosa - CRCES nº 7.853.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 17/02/00 ATA CFC Nº 799

Examinei minudentemente o pedido de parecer técnico-científico encaminhado pela Contadora Andréia Gomes Barbosa. Liminarmente informo que esta Câmara Técnica limita-se a examinar e a emitir parecer sobre questões relacionadas aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, às Normas Brasileiras de Contabilidade e a quaisquer

Resoluções deste Conselho Federal de Contabilidade concernentes a questões de natureza técnica. Por conseqüência, a emissão de parecer sobre questões factuais ou situações específicas, como, por exemplo, questões de exame ou de concursos, não cabe a esta Câmara Técnica. Recomendo, no caso, o uso de trabalho de Contador, que atuará, na hipótese, na condição de perito.

Entretanto, mesmo presente tal premissa maior, nada impede a manifestação desta Câmara Técnica sobre os assuntos ventilados, não em termos de concurso, mas exclusivamente diante das nossas Resoluções sobre a matéria.

A primeira indagação concerne à natureza dos Princípios Contábeis, onde liminarmente cabe observar que, em nosso País, os ditos Princípios são denominados “*Princípios Fundamentais de Contabilidade*” e, segundo o art. 2º da Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993, são assim conceituados (grifos meus):

“.....
Art. 2º Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso país. Concernem pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o patrimônio das Entidades.”.

A conceituação é enriquecida pela Resolução CFC nº 774, de 16 de dezembro de 1994, que “*Aprova o Apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade*”, que apresenta duas páginas sobre a matéria, onde destacamos somente o primeiro parágrafo:

“.....
1.3 - O Princípios Fundamentais de Contabilidade
Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam o núcleo central da própria Contabilidade, na sua condição de ciência social, sendo a ela inerentes. Os princípios constituem sempre as vigas-mestras de uma ciência, revestindo-se dos atributos de universalidade e veracidade, conservando validade em qualquer circunstância. No caso da Contabilidade, presente seu objeto, seus Princípios Fundamentais de Contabilidade valem para todos os patrimônios, independentemente das Entidades a que pertencem, as finalidades para quais são usados, a forma jurídica da qual estão revestidos, sua localização, expressividade e quaisquer outros qualificativos, desde que gozem da condição de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes.
.....”.

A Conceituação citada, a única em vigor em nosso País e de observância obrigatória por todo Contabilista, evidencia claramente que os Princípios Contábeis não se confundem com regras, com procedimentos, com padrões, com diretivas ou ordenamentos de qualquer tipo. Nem ao menos são normas, pois se o fossem, fariam parte das Normas Brasileiras de Contabilidade: representam, sim, os fundamentos científicos das ditas normas. Em nosso País sua enunciação cabe ao Conselho Federal de Contabilidade, na condição de representante único da totalidade dos Contabilistas brasileiros.

Quanto à segunda pergunta formulada no seu âmago está perfeitamente caracterizado no próprio conceito do Princípio da Continuidade, onde encontramos:

“.....”

Seção II

O PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE

Art 5º A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas.

§ 1º A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível.

§ 2º A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado.

.....”.

No já citado Apêndice encontramos a chave da resposta à pergunta colocada:

“.....”.

Na condição de Princípio, em que avulta o atributo da universalidade, a continuidade aplica-se não somente à situação de cessação integral das atividades da Entidade, classificada como situação-limite no parágrafo anterior, mas também àqueles casos em que há modificação no volume de operações, de forma a afetar o valor de alguns componentes patrimoniais, obrigando ao ajuste destes, de maneira a ficarem registrados por valores líquidos de realização.

.....”.

Em síntese existindo a detecção de elementos que permitam concluir pela existência de dúvidas quanto à Continuidade normal dos negócios da entidade, tal fato deve ser considerado na classificação e avaliação das variações patrimoniais. Noutras palavras, certamente o valor de diversos componentes patrimoniais resultará afetado, devendo-se empregar, valores líquidos de realização. A responsabilidade do Contador será a de fazer com que tal efetivamente ocorra e seja divulgado, por exemplo, em Notas Explicativas. Atuando como auditor, deverá necessariamente mencionar a quebra de continuidade e seus efeitos no resultado do período e na situação patrimonial no competente parecer dos Auditores.

PARECER CT/CFC Nº 29/00

ASSUNTO: Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício apresentados pelo Instituto Pró-Cidadania de Catanduva para obter a qualificação como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 29/06/00 ATA CFC Nº 804

Relatório:

O Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal encaminhou ao Conselho Federal de Contabilidade, pelo ofício Direx n.º 1622/99, datado de 7 de outubro de 1999, o Parecer emitido pelo Presidente da sua Câmara de Fiscalização do Exercício Profissional, Contador Adriano Andrade Marrocos, em resposta à consulta formulada pelo Coordenador Geral da Secretaria Nacional do Ministério da Justiça, pelo ofício n.º 001/OSCIP /SNJ/MJ, de 21.9.99.

No início do citado Parecer, consta a transcrição da consulta sobre a regularidade do Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício apresentados pelo Instituto Pró-Cidadania de Catanduva, para atender ao disposto no artigo 5º, da Lei n.º 9.790, de 23.03.99, nos quais não constam quaisquer valores registrados a título de receitas e despesas ou nas contas de ativo e passivo. Muitos questionamentos são levantados pelo parecerista sobre a origem e a falta de registro dos recursos utilizados para a constituição e legalização da entidade, concluindo por não considerar válidas as Demonstrações Contábeis apresentadas para sua qualificação junto ao Ministério da Justiça.

Diversos argumentos são apresentados no citado Parecer para justificar a decisão, inclusive o fato de que para a entidade ser constituída necessitou de recursos para custear os gastos de registro, e se estes foram cobertos por doações, todas as operações deveriam ter sido registradas em contas de receitas e despesas.

Parecer:

O Parecer encaminhado pelo Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal está fundamentado na Resolução CFC n.º 686, de 14.12.90, que aprovou a NBC T 3, que trata do Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis e na Resolução CFC n.º 750, de 29.12.93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Considerando que o pedido de qualificação como organização de interesse público, nos termos da Lei n.º 9.790, de 23.03.99, somente pode ser apresentado após a efetiva constituição da entidade, o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício deveriam refletir a sua real situação econômico-financeira.

Assim sendo, endosso o Parecer elaborado pelo Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, considerando que as Demonstrações Contábeis apresentadas pelo Instituto Pró-Cidadania de Catanduva não atendem aos requisitos exigidos pelas Normas Brasileiras de Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 31/00

ASSUNTO: Princípio da Prudência.

Interessado: Senhor Carlos Subelet.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 29/06/00 ATA CFC Nº 804

Parecer:

Embora a questão proposta seja tratada especificamente no item 2.7.1, que trata do Princípio da Prudência, em verdade a fundamentação teórica-doutrinária do ordenamento encontra-se no conjunto dos Princípios, com ênfase, como sempre, aos Princípios da Oportunidade e da Competência. De qualquer forma, é interessante considerar o todo do item 2.7 e, especialmente, o seu parágrafo final:

“Para melhor entendimento da aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA cumprir lembrar que:

- *os custos ativados devem ser considerados como despesa no período em que ficar caracterizada a impossibilidade de eles contribuírem para a realização dos objetivos operacionais da Entidade;*
- *todos os custos relacionados à venda, inclusive aqueles de publicidade, mesmo que institucional, devem ser classificados como despesas;*
- *os encargos financeiros decorrentes do financiamento de ativos de longa maturação devem ser ativados no período pré-operacional, com amortização a partir do momento em que o ativo entrar em operação.”*

Como se lê, os custos ativados passarão à condição de despesa - componente negativo da equação do crédito - somente no momento em que inexistir a possibilidade de contribuírem para a realização do objetivo primeiro da entidade, a geração de receita. Ora, no último item do parágrafo estabelece-se a obrigatoriedade da ativação dos encargos financeiros da aquisição de ativos de longa maturação, coerentemente com a disposição anterior, porquanto é mencionado expressamente o período pré-operacional, isto é, o tempo anterior à geração de receita, estabelecendo-se a amortização dos custos financeiros diferidos para o período em que o bem estiver em operação. Evidentemente, no estabelecimento do período de amortização surgirão à tona todos os problemas clássicos na fixação do tempo de depreciação e amortização de ativos.

Embora a NBC T 4 - Da Avaliação Patrimonial, não trate especificamente do assunto, em essência o critério adotado em nosso país obedece ao estatuído no citado padrão 23 do IASC, isto é, a identificação específica do financiamento e dos seus custos. Noutras palavras, o critério é causal.

Quanto aos custos financeiros não decorrentes de investimentos específicos no ativo, o próprio Princípio da Prudência indica que os mesmos sejam considerados como despesas do período, respeitado sempre o Princípio da Competência.

Deixo de manifestar-me quanto a pergunta constante do último parágrafo, por estar truncada.

De resto, anoto recomendação no sentido de que, no futuro, com uma eventual reformulação da NBC T 4 - Da Avaliação Patrimonial, o assunto proposto seja devidamente contemplado.

PARECER CT/CFC Nº 52/00

ASSUNTO: questionamentos sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade e os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Interessado: Sr. Carlos Subelet.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 7/12/00 ATA CFC Nº 809

Parecer:

São apresentadas várias dúvidas acerca das Normas Brasileiras de Contabilidade e os Princípios Fundamentais de Contabilidade pelo consultante, Sr. Carlos Subelet, que, conforme a minha análise, sou do seguinte entendimento:

1º Questionamento:

“Com respeito á NBCT 4 ítem 4.2.2.3 que diz: “Os investimentos temporários são avaliados ao custo de aquisição, e, quando aplicável, acrescidos da atualização monetária, dos juros e outros rendimentos auferidos.”

É dezir que por exemplo a entidade com um superávit financeiro adquiriu títulos públicos com cotação em bolsa e que é possível sua venda imediata pelo valor de aquisição em esse montante, os que devem ser avaliados pelo valor de aquisição mais os juros e outros rendimentos auferidos.

O fundamento desta norma parece a meu indicado no Apêndice aos Princípios Fundamentais de Contabilidade ítem 2.6.3 que diz: “Mas as diversas fontes de receitas citadas no parágrafo anterior representam a negativa do reconhecimento da formação destas por valorização dos ativos, porque, na sua essência, o conceito de receita está indissoluvelmente ligado à existência de transação com terceiros, exceção feita à situação referida no final do parágrafo anterior, na qual ela existe, mas de forma indireta. Ademais, aceitar-se, por exemplo, a valorização de estoques significaria o reconhecimento de aumento do Patrimônio Líquido, quando sequer há certeza de que a venda a realizar-se e, mais ainda, por valor consentâneo àquele da reavaliação, configurando-se manifesta afronta ao Princípio da Prudência. Aliás, as valorizações internas trariam no seu bojo sempre um convite à especulação e, conseqüentemente, ao desrespeito a esse Princípio.”

Dúvida: se para o reconhecimento das receitas é indispensável uma transação com terceiros, há certeza de que a venda a realizar-se fazera-se por la entidade porque são investimentos temporários e que ao fazerlo serem por ao valor de cotação na bolsa com o qual, ¿ nou será correito reconhecer as despesas/receitas geradas por a diferencia ao fim do exercício.”

Resposta:

Não vejo o problema, porquanto os juros, a atualizar monetariamente e outros rendimentos auferidos implicam sempre na relação com terceiros, mediante as disposições na própria emissão dos títulos em causa, ou seja, o resultado formado derivou de relação com o mundo exterior.

2º Questionamento:

“As NBC T nem os PFC indicam quáles devem ser as condições a reunir por os bens e direitos de uma entidade para que sejam reconhecidas como ativos.

Segundo o SFAC 6 (statement of financial accounting concepts) da FASB estabeleceu que um bem para suo reconhecimento como ativo deve cumprir com as seguintes condições:

o bem deve tem utilidade econômica para a entidade em questiom;

a apropriação dos lucros produzidos deve estar baixo o control da entidade;

o direito da entidade sob o bem ou control dos lucros produzidos por o bem devem ter suo origen em uma transação com terceiros ou outro fato ocurrido com anterioridade.

Ainda o control sob a apropriação dos lucros geralmente conta com a proteção legal como pode ser a existência de um título de propiedad isto no é impresindível.

Similar critério adota-se no Framework for the preparation and presentation of Financial Statements do IASC ítem 57.

No projeto de Resolución Técnica N° 16 da Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) adota similar critério que as duas normas anteriores.

Eu quiezer conocer cuál é sua opinião ao respeito.

Resposta:

Realmente as condições em causa não estão explicitadas desta forma, e possivelmente devamos cogitar da sua utilização no futuro. Entretanto, na essência encontra-se nos Princípios Fundamentais de Contabilidade e nas Normas Brasileiras de Contabilidade.

3º Questionamento:

“Com respeito à NBC T 11 IT 02 PAPÉIS DE TRABALHO E DOCUMENTAÇÃO DE AUDITORIA o ítem 14 diz que: “Os papéis de trabalho são de propriedade exclusiva do auditor. Partes ou excertos destes podem, a critério do auditor, ser postos à disposição da entidade.”

A dúvida é:

No caso de contratação por a entidade de outros auditores e o novo auditor solicite ao anterior os papeis de trabalho, este é obrigado a dar-lhe a aquele? E no caso de que poner-se a disposição daquele quáles papeis de trabalho deve dar-lhe?

Resposta:

A resposta à dúvida é não. Entretanto, o assunto esta em exame neste Conselho Federal de Contabilidade a partir da premissa que a fiscalização, em termos de controle de qualidade, somente é viável, com a análise dos ditos papéis pelos Conselhos Regionais de Contabilidade. No bojo desta análise deveremos chegar ao exame da dúvida do nobre consulente.

PARECER CT/CFC Nº 12/01

ASSUNTO: minuta de Resolução sobre a aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC).

Interessados: Sistema CFC/CRCs e IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 22/02/01 ATA CFC Nº 811

Parecer:

Examinei a minuta anexa e sou de parecer que ela apresenta diversas incongruências, a seguir descritas:

O seu título é incorreto, porquanto a Resolução concerne, exclusivamente, ao Princípio da Atualização Monetária e não aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, em geral. Por conseqüência, o seu título deveria ser “Dispõe sobre a obrigatoriedade da Aplicação do Princípio da Atualização Monetária”.

A redação do artigo primeiro é inaceitável, porquanto é inadmissível que uma resolução, expressão imperativa de direito positivo, contenha mandamento indefinido como “se aproxima”. Caso venha a ser elaborada nova minuta, a locução deve ser eliminada.

Pela própria natureza dos Princípios Fundamentais de Contabilidade manifesto contrariamente à existência de opção no tangente à aplicação do Princípio de Atualização Monetária ou de qualquer outro Princípio Fundamental de Contabilidade, porquanto tal atitude representa a negação dos Princípios mas suas essências e nos levaria a demonstrações contábeis com conteúdos substantivamente diversos.

Considerada a observância da alínea c, carece de sentido o Art. 3º, que deverá restringir-se, em texto alternativo, à obrigatoriedade da divulgação do Princípio da Atualização Monetária ter sido ou não aplicado.

Em síntese, sou de parecer que a minuta seja rejeitada, na redação sugerida e que, outrossim, será redigida por esta Câmara Técnica, nova minuta contemplando as correções referidas.

“MINUTA

RESOLUÇÃO CFC N.º xxx

De ___ março de 2000

Dispõe sobre a aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC)

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições

legais e regimentais,

CONSIDERANDO que o “Princípio da Atualização Monetária”, conforme resolução CFC n.º 750/93, art. 8º, item II - estabelece “é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do Patrimônio Líquido”;

CONSIDERANDO que a aplicação deste princípio não está atrelada a qualquer parâmetro de nível inflacionário;

CONSIDERANDO que as normas internacionais de contabilidade somente requerem o reconhecimento da atualização monetária quando a taxa de inflação acumulada no triênio se aproxima de 100%, ou exceda essa taxa;

CONSIDERANDO a estabilidade da economia brasileira, resultante da manutenção de uma política econômica coerente, através da implantação do plano real;

RESOLVE:

Art. 1º - A aplicação do “Princípio da Atualização Monetária” é compulsória quando a inflação acumulada no triênio se aproxima ou exceda a 100%;

Parágrafo Único - A inflação acumulada referida no artigo 1º será calculada com base no Índice Geral de Preços do Mercado (IGPM), apurado mensalmente pela Fundação Getúlio Vargas, por sua aceitação geral e reconhecimento por organismos nacionais e internacionais;

Art. 2º - A aplicação do “Princípio da Atualização Monetária” é opcional, quando a inflação acumulada for inferior ao parâmetro estabelecido no artigo 1º;

Art. 3º - A aplicação compulsória ou opcional do “Princípio da Atualização Monetária” deverá ser amplamente divulgada nas notas explicativas às demonstrações contábeis;

Art. 4º - Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, ____ de março de 2000

_____Presidente”.

PARECER CT/CFC Nº 14/01

ASSUNTO: questionamentos diversos referentes à área contábil.

Interessado: Senhor Carlos Subelet.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 22/03/01 ATA CFC Nº 812

Parecer:

Primeiro questionamento: elementos componentes do modelo contábil.

Desconheço a RT n.º 16 da FACPCE e portanto, não posso emitir juízo sobre ela. Lembro, entretanto, que, em termos puramente semânticos, os Princípios Fundamentais de Contabilidade, segundo as Resoluções CFC n.º 750/93 e n.º 774/94 consideram a Contabilidade como uma ciência social, entendimento que igualmente perfilho. Ora, nestas condições não cabe, a meu ver, “definição de modelo contábil”: podem, sim, existir - existem e estão explicitados nas próprias NBCs - modelos de demonstrações, de relatórios, de pareceres, de laudos, etc.

Quanto ao quadro sobre o qual Vossa Senhoria pede confirmação, lembro que o uso da moeda constante é, há anos, facultativo. Anexo, por oportuno, cópia da última Resolução do Conselho Federal de Contabilidade sobre a matéria.

Segundo questionamento: aplicação do Princípio da Atualização Monetária.

A descrição do tema, feita pelo ilustre colega, é correta. Falta entretanto, a última Resolução do Conselho Federal de Contabilidade, já mencionada no item acima, que é auto-explicativa. Informo, outrossim, que sendo facultativa - a inflação brasileira não tem chegado nem próxima do percentual mínimo para tornar a atualização monetária obrigatória - a maioria absoluta das demonstrações contábeis elaboradas no Brasil não estão corrigidas monetariamente.

A norma que estava em estudo no Grupo de Trabalho das NBCs é aquela cuja cópia está anexa.

Terceiro questionamento: aportes de acionistas para futuro aumento de capital.

O sistema argentino, com base na RT n.º 17, da FACPCE, parece-me realmente interessante. Não possuímos legislação equivalente e, de qualquer forma, o tratamento a ser dado dependeria, em qualquer circunstância, do tipo jurídico da sociedade, pois, certamente, as sociedades anônimas, as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, as sociedades por quotas de responsabilidade ilimitada e as sociedades civis - para citarmos as mais usuais - teriam tratamento diferenciado.

Finalmente, para uma resposta específica necessitaríamos, além da indicação do tipo de sociedade, mais detalhes.

Quarto questionamento: o direito de propriedade e o ativo.

Vossa Senhoria conclui suas considerações dizendo que “Das premissas prévias deduzo eu que, o ativo como parte do patrimônio da Entidade, deveria ser protegido pelo direito de propriedade para ser reconhecido como tal pela Contabilidade.”, o que está correto, em termos amplos.

Quanto à pergunta b) sobre o Princípio da Continuidade e o Ativo Diferido a conclusão de Vossa Senhoria de que o reconhecimento de um ativo depende da sua capacidade de gerar receitas não é correta, pois a NBC T 4 refere-se a uma situação limite e, ademais, trata de ativo específico, as despesas diferidas, não cabendo, pois, generalização para a totalidade dos ativos. O próprio exemplo dos benefícios intelectuais, expresso na obra de Pablo Neruda (não poderia ser Jorge Luiz Borges?) ilustra perfeitamente o assunto.

Em conseqüência, o quadro que se encontra na página 6 deve ser devidamente ajustado. Quanto às normas sobre arrendamento, comunico que a devida norma está em fase final de elaboração e, tão logo tenha sido aprovada, remeteremos exemplar.

Quinto questionamento: demonstrações contábeis condensadas.

As demonstrações em causa, de uso praticamente restrito a determinadas entidades representam a síntese das demonstrações contábeis usuais, às quais jamaiz substituem. Como apresentam destinações diversas, não há, até hoje, normalização do seu conteúdo: de qualquer forma, registramos a idéia de normalização.

Sexto questionamento: Demonstração de Valor Adicionado.

O anteprojeto de reformulação da Lei n.º 6.404 permanece em discussão. Em princípio, mas na dependência do grau de detalhamento do conteúdo, embora o Conselho Federal de Contabilidade não tenha se manifestado oficialmente sobre a matéria, entendo que os seus Conselheiros não têm opinião contrária à obrigatoriedade da Demonstração do Valor Adicionado.

Sétimo questionamento: reconhecimento de ativos contingentes.

O reconhecimento de ativos contingentes deve ocorrer na situação evidenciada na hipótese 7.a do nobre consulente. Em qualquer circunstância os valores devem ser registrados em conta específica, que normalmente fará parte do Realizável a Longo Prazo, embora possa integrar qualquer um dos demais grupos do Ativo.

Oitavo questionamento: conversão de créditos em ações.

Deixamos de opinar pois trata-se de NIC.

Nono questionamento: avaliação de estoques.

Segundo a NBC T 4 (4.2.3), a avaliação pelo valor de mercado deve ser feita somente quando este for mais baixo do que o valor de aquisição. Conseqüentemente, o valor correto, no caso em exame, dependerá da data do parecer.

Décimo questionamento: registro de bens consignados.

O registro deve ser feito de forma a evidenciar-se, no ativo, o estoque de terceiros em poder da empresa e, no passivo exigível, do valor correspondente, evidenciando a responsabilidade da empresa.

Décimo-primeiro questionamento: GIMCEA.

Sugerimos que dirija a consulta à FACPCE.

Décimo-segundo questionamento: currículo mínimo de ciências contábeis.

Anexo. Ressaltamos, entretanto, que houve modificações posteriores.

PARECER CT/CFC Nº 15/01

ASSUNTO: minuta de Resolução sobre a aplicação do Princípio da Atualização Monetária.

Interessados: Sistema CFC/CRCs e IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores.

Relator: Contador Olívio Koliver

Data aprovação: 22/03/01 ATA CFC Nº 812

Parecer:

Consoante as diretivas constantes de meu Parecer reproduzido no Relatório da Câmara Técnica n.º 12/2001, aprovado na Reunião Plenária do Conselho Federal de Contabilidade em 22 de fevereiro do mesmo ano, estou colocando à apreciação a nova minuta sobre a Aplicação do Princípio da Atualização Monetária.

”MINUTA

RESOLUÇÃO CFC N.º xxx

De ___ março de 2000

Dispõe sobre a aplicação dos Princípio da Atualização Monetária.

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

CONSIDERANDO que o “Princípio da Atualização Monetária”, conforme o “caput” do art. 8º da Resolução CFC n.º 750/83, obriga a que “Os efeitos da alteração

do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais”;

CONSIDERANDO que a atualização objetiva que “... permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por conseqüência, o do patrimônio líquido”, segundo o inciso II do parágrafo único do Art. 8º da dita Resolução;

CONSIDERANDO que a aplicação do Princípio, não está atrelada a qualquer parâmetro em termos de nível inflacionário;

CONSIDERANDO que os padrões internacionais de Contabilidade somente requerem a atualização monetária quando a taxa acumulada de inflação no triênio se aproxima ou exceda a 100%;

CONSIDERANDO que a partir da implantação do Plano Real a economia e a moeda brasileira vem apresentando estabilidade;

RESOLVE:

Art. 1º - A aplicação do “Princípio da Atualização Monetária” é compulsória quando a inflação acumulada no triênio for de 100% ou mais;

Parágrafo Único - A inflação acumulada será calculada com base no Índice Geral de Preços do Mercado (IGPM), apurado mensalmente pela Fundação Getúlio Vargas, por sua aceitação geral e reconhecimento por organismos nacionais e internacionais;

Art. 2º - A aplicação compulsória do “Princípio da Atualização Monetária” deverá ser amplamente divulgada nas notas explicativas às demonstrações contábeis;

Art. 3º - Quando a taxa inflacionária acumulada no triênio for inferior a 100%, a aplicação do Princípio da Atualização Monetária somente poderá ocorrer em demonstrações contábeis de natureza complementar às demonstrações de natureza corrente, derivadas da escrituração contábil regular.

Parágrafo 1º - No caso da existência das ditas demonstrações complementares, a atualização deverá ser evidenciada nas respectivas notas explicativas, incluindo a indicação da taxa inflacionária empregada.

Parágrafo 2º - A Atualização Monetária, neste caso, não originará nenhum registro contábil.

Art. 4º - Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, ____ de março de 2000

_____ Presidente”.

PARECER CT/CFC Nº 30/01

ASSUNTO: Princípio da Atualização Monetária. Proposta: alteração da Resolução CFC nº 900/01.

Interessado: Contador Nelson Aguiar Rocha.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 24/05/01 ATA CFC Nº 814

Parecer:

Examinei minudentemente as considerações constantes do ofício do preclaro colega, de 12 de abril transato, e, antes de mais nada, rendo minhas homenagens pelo interesse demonstrado e pela iniciativa tomada. Entretanto, ainda assim, tomo a liberdade de lembrar alguns aspectos que se me afiguram muito importantes numa tomada de posição sobre a matéria. Ademais, fa-lo-ei de forma sistemática e sucinta, a partir da premissa de que estamos a examinar o assunto sob a ótica de norma profissional, por definição inserida no entorno legal do país, e não em termos acadêmicos.

a) Primeiramente cumpre lembrar que segundo a legislação vigente a aplicação da correção monetária está suspensa em nosso País. Conseqüentemente, a iniciativa do Conselho Federal de Contabilidade, no sentido da obrigatoriedade do seu reconhecimento, quando seus efeitos colocam em risco a própria expressividade das demonstrações contábeis, é meritória. Evidentemente pode-se discutir ad infinitum sobre o percentual acumulado de inflação a partir do qual a atualização faz-se necessária.

b) Não posso concordar com a sugestão de que a inflação acumulada de 100% seja computada a partir da última atualização feita, porquanto tal dispositivo nos levaria a períodos variáveis por entidade, prejudicando irremediavelmente a comparabilidade das demonstrações.

c) Não concordo igualmente com a segunda sugestão, pois a atualização deve ser registrada, antes de mais nada, na escrituração regular da entidade.

Diante do exposto, embora agradecendo a gentil colaboração, sou de entendimento que o texto da resolução em epígrafe deva ser mantido na sua resolução atual.

PARECER CT/CFC Nº 38/01

ASSUNTO: consulta se a conta corrente bancária registrada no Ativo Circulante - Disponibilidades deve ser classificada como UM BEM ou UM DIREITO

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo e o estudante Luciano Herlon.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19/07/01 ATA CFC Nº 817

Comentários:

Analisando a questão apresentada, quanto ao correto entendimento da natureza de CONTA CORRENTE BANCÁRIA registrada no Ativo Circulante como Disponibilidades, se tal conta do Ativo deve ser considerada como BEM ou DIREITO.

Tal dúvida surgiu junto aos alunos iniciantes do Curso de Ciências Contábeis da UNIMEP Universidade Metodista de Piracicaba, sendo o entendimento de alguns como a conta representar um DIREITO e outros como um BEM.

Parecer:

Após a análise da questão apresentada somos do seguinte entendimento:

As Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade que tratam dos Princípios Fundamentais de Contabilidade definem a equação patrimonial básica como a soma algébrica dos Bens, Direitos e Obrigações tendo como resultante o Patrimônio Líquido, entendimento referendado pela maioria absoluta da literatura contábil, o que nos leva a concluir que o Ativo é formado por Bens e Direitos.

Entretanto, por outro lado, não pode vicejar dúvida de que, no campo estritamente jurídico, os Bens integram o campo dos Direitos.

Conseqüentemente a diferenciação acolhida pela Contabilidade, objetiva tão somente, sublinhar a existência de Ativos de duas naturezas: de um lado aqueles que se encontram integralmente à disposição da Entidade, independentemente de qualquer variação patrimonial específica, e outros cuja disponibilização depende de algum acontecimento. No primeiro caso teremos os Bens e no segundo os Direitos. Como se vê a distinção é útil embora não coincidente com aquela acolhida pelo Direito.

A partir desta premissa maior, as contas correntes bancárias integrantes do Ativo Circulante se inscrevem indubitavelmente no campo dos Direitos.

PARECER CT/CFC Nº 42/01

ASSUNTO: observações de ordem legal emitidas pelo Contador Luiz Francisco Serra, sobre a Resolução CFC nº 900/01 – Dispõe sobre a aplicação do Princípio da Atualização Monetária.

Interessado: Sistema CFC/CRCs.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 19/07/01 ATA CFC Nº 817

Parecer:

Examinei as sempre oportunas considerações do preclaro Mestre e Amigo e, de plano, apreciaria salientar o que ele próprio assevera no item 2, do seu ofício de 8 de junho do ano corrente:

“2. Não tenho nenhuma observação de ordem técnica quanto aos seus termos, que seguem as Normas Internacionais.”

Sua discordância, cristalinamente expressa no item 3º é de ordem legal:

“3. A minha observação é de ordem legal, parecendo-nos inoportuno o caráter mandatário, de resoluções como se vê nos artigos 1º, 2º e 3º.”

Nos itens 4 e 5 reafirma o posicionamento, embora sem enfatizar o elemento determinante da própria Resolução, constante do seu artigo 1º, de que a aplicação do “Princípio da Atualização Monetária” é compulsória quando a inflação acumulada no triênio for de 100% ou mais. Noutras palavras fora desta circunstância, que a meu ver, em termos técnicos, não demanda maiores justificativas, porquanto diretamente ligada à expressividade das demonstrações contábeis, permanece suspensa a aplicação do dito

Princípio. Mais ainda, diversamente do que afirma o ilustre colega no item 4, o art. 3º não autoriza a aplicação do Princípio quando a inflação do triênio não alcançar 100%: bem pelo contrário, o proíbe, nas demonstrações contábeis de natureza corrente, derivadas da escrituração contábil regular. Permite, sim, a atualização em demonstrações complementares, não decorrentes da escrituração e perfeitamente identificadas em sua essência. Pela sua própria natureza são de feitura livre, como tantas outras demonstrações auxiliares.

Enfim não consigo vislumbrar falha na Resolução em termos técnicos ou científicos.

Entretanto, em termos estritamente legais, os argumentos desenvolvidos pelo estimado colega são precisos e contundentes. Nestas condições não me resta alternativa do que solicitar o opinião dos nossos consultores jurídicos sobre a matéria.

P.S.: O projeto da Resolução não foi examinado no Grupo de Trabalho, por solicitação expressa da Presidência do Conselho Federal de Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 54/01

ASSUNTO: adiantamentos para futuros aumentos de capital - Classificação.

Interessada: Secretaria do Tesouro Nacional - Ministério da Fazenda.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 28/11/01 ATA CFC Nº 821

Parecer:

A perfeita delimitação da consulta a nós encaminhada, recomenda que ela seja integralmente reproduzida:

“Solicitamos a manifestação desse Conselho quanto a classificação a ser adotada pelas Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista em relação aos adiantamentos para futuro aumento de capital recebidos do Órgão controlador, uma vez que não conseguimos identificar normas contábeis sobre o assunto.

Tais recursos são consignados no Orçamento Geral da União sob o mesmo título e repassadas na condição de investimento, com a finalidade de integrar o capital da Empresa, situação em que não se prevê hipótese de devolução do adiantamento recebido.

2) Considerando que há um período de maturação do processo, compreendido entre a data do recebimento e a da efetiva integralização, a consulta é formulada, especialmente, para definir se a classificação recai em conta do Passivo ou do Patrimônio Líquido.”

Como se observa, há os seguintes pressupostos na pergunta sobre a classificação dos adiantamentos:

a) os adiantamentos já foram recebidos do órgão controlador, isto é, não são a receber;

b) o aumento de capital é futuro, isto é, ainda não existe a conta de capital a realizar; e

c) o item 2. informa que não existe a hipótese de devolução do adiantamento recebido pelas empresas públicas ou sociedades de economia mista.

Finalmente, indaga-se se a classificação da conta correspondente aos adiantamentos deve ser no Passivo ou no Patrimônio Líquido.

Liminarmente cumpre sublinhar que a argumentação alicerçada na assertiva de que o Princípio da Prudência mandaria que os adiantamentos em causa fossem classificados no Passivo, diante das duas alternativas existentes, não resiste a uma análise mais aprofundada, porquanto a Resolução CFC n.º 774, de 16 de dezembro de 1994, que trata do “Apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade”, é enfática no seu item 2.7.1, que trata de “Aspectos Conceituais”, quando afirma:

“No reconhecimento de exigibilidades, o Princípio da PRUDÊNCIA envolve sempre o elemento incerteza em algum grau, pois, havendo certeza, cabe, simplesmente, o reconhecimento delas, segundo o Princípio da OPORTUNIDADE.” (Grifos nossos).

Ora, diante da premissa colocada no item 2. da consulta e repetido na alínea “c” do presente parecer, resta absolutamente clara a existência de CERTEZA e, portanto, consoante a disposição da Resolução CFC n.º 774, somente cabe o posicionamento da conta relativa aos adiantamentos em discussão, no PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

Em benefício da legibilidade do Balanço Patrimonial recomenda-se, evidentemente, que a conta em causa seja evidenciada de forma individualizada, em campo próprio, e que informações suficientes sobre sua origem e razão de ser constem das notas explicativas.

PARECER CT/CFC Nº 62/01

ASSUNTO: existência de norma emanada do Conselho Federal de Contabilidade ou seu entendimento a respeito da contabilização de Debêntures Perpétuas.

Interessada: Contadora Isabel Calich.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 13/12/01 ATA CFC Nº 822

Comentários:

Analisamos a questão apresentada relacionada à dúvida quanto a classificação de Debêntures Perpétuas, se no Passivo (Circulante ou Longo Prazo) ou no Patrimônio Líquido, tal entendimento se torna necessário, em decorrência da especificidade de tais títulos, que somente serão resgatáveis pela empresa se esta não cumprir com a obrigação do pagamento dos juros nos prazos estabelecidos.

Informa ainda a profissional que em reportagem da Revista CVM a respeito do assunto houve o entendimento que tais debêntures se assemelham a partes beneficiárias ou bônus de subscrição, sendo contabilizadas como Reservas de Capital.

Parecer:

Analisando a questão apresentada sou do seguinte entendimento :

O Conselho Federal de Contabilidade, não tem norma ou entendimento específico a respeito da contabilização e classificação das Debêntures Perpétuas.

Entretanto a questão apresentada deve ser analisada a luz dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, em especial ao da Prudência.

Se analisarmos o Princípio da Prudência no apêndice à resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade, aprovado pela Resolução CFC nº 774/94, bem como a Resolução CFC nº 750/93, que dispôs sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade, em seu Artigo 10 vamos encontrar o direcionamento para o entendimento procurado o Artigo 10 - O Princípio da PRUDÊNCIA - determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o Patrimônio Líquido.

§ 1º O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor Patrimônio Líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Assim analisando a questão apresentada, podemos concluir que a Debênture Perpétua não se constitui obrigação **enquanto** os juros forem pagos nas datas ajustadas mas, como existe uma condicionante, que não exclui de forma definitiva da possibilidade de se transformar em uma obrigação, pela própria Prudência deve ser classificada no Passivo de Longo Prazo.

Se não bastasse a colocação anterior, podemos analisar um outro ângulo da questão, no caso da descontinuidade ou liquidação da Entidade, com certeza a condição para que tais debêntures não se tornem exigíveis desaparece, pois tais encargos deixarão de ser cumpridos, sendo então os valores correspondentes exigíveis pelos seus portadores, não fazem parte do Patrimônio Líquido que será rateado entre os sócios.

Concluindo, somos do entendimento que as Debêntures Perpétuas devem ser classificadas no Passivo Exigível a Longo Prazo, elaborando-se Nota Explicativa a respeito das mesmas.

PARECER CT/CFC Nº 10/02

ASSUNTO: questionamentos sobre demonstração contábil.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Piauí e Contador Emídio Andrade Castelo Branco.

Relator: Téc. Cont. Mauro Manoel Nóbrega

Data aprovação: 21/03/02 ATA CFC Nº 825

Comentários:

Três são as questões postadas pelo consultante, as quais, pela ordem, apresentamos nosso entendimento.

Parecer:

Com relação a Conta Banco C/ Movimento, se constituiu um Direito ou um Bem Patrimonial?

Para o deslinde, valemo-nos do ensinamento ministrado pelo Conselheiro Contador José Antonio de Godoy, através do relatório desta Egrégia Câmara nº 38/01, aprovada pelo Plenário do Conselho Federal de Contabilidade, com o qual me perfilho, que assim professorou:

As Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade que tratam dos Princípios Fundamentais de Contabilidade definem a equação patrimonial básica como a soma algébrica dos Bens, Direitos e Obrigações tendo como resultante o Patrimônio Líquido, entendimento referendado pela maioria absoluta da literatura contábil, o que nos leva a concluir que o Ativo é formado por Bens e Direitos.

Entretanto, por outro lado, não pode vicejar dúvida de que, no campo estritamente jurídico, os Bens integram o campo dos Direitos.

Conseqüentemente a diferenciação acolhida pela Contabilidade, objetiva tão somente, sublinhar a existência de Ativos de duas naturezas: de um lado aqueles que se encontram integralmente à disposição da Entidade, independentemente de qualquer variação patrimonial específica, e outros cuja disponibilização depende de algum acontecimento. No primeiro caso teremos os Bens e no segundo os Direitos. Como se vê a distinção é útil embora não coincidente com aquela acolhida pelo Direito.

A partir desta premissa maior, as contas correntes bancárias integrantes do Ativo Circulante se inscrevem indubitavelmente no campo dos Direitos.

2) Com relação ao Patrimônio Líquido, se pode ser Positivo, Negativo e Nulo? É a diferença positiva entre o ativo sobre o passivo?

O Patrimônio Líquido é a diferença entre o ativo e as dívidas compondo, esta medida, o verdadeiro capital próprio da empresa. Ora, sendo este o conjunto do capital social mais reservas, lucros acumulados e fundos, evidente não poderá ser simplesmente a diferença positiva entre o ativo sobre o passivo.

3) Se a Integralização do Capital Social, bem como a Compra de Mercadorias constituem fatos Permutativos?

O assunto tem que ser examinado individualmente, por conta das peculiaridades. Assim, podem constituir fatos permutativos, uma vez que tanto uma conta como a outra, poderá sofrer modificação de seu conteúdo. Exemplificando, um Capital a ser Integralizado, poderá ser feito por uma variedade de bens, assim como veículo, imóvel, numerário, títulos etc... No mesmo sentido, a Mercadoria adquirida, assim considerando que a sua aquisição seja o ato primeiro para sua venda. Quando alienada desaparece, transformando-se em outro bem qual seja, dinheiro, duplicata, cheque, etc...

Acresce registrar que o Fato permutativo se caracteriza quando se modifica o estado de elementos da riqueza sem, no entanto, alterar o patrimônio líquido da empresa.

É o que ensina o Prof. Dr. Antonio Lopes de Sá quando, na obra Fundamentos da Contabilidade Geral, Editora Una, edição 2.000, em seu Glossário, página 324.

PARECER CT/CFC Nº 48/02

ASSUNTO: Resolução CFC nº 900/01 - Dispõe sobre a aplicação do Princípio da Atualização Monetária.

Interessado: Sistema CFC/CRCs.

Relator: Contador Irineu De Mula

Data aprovação: 30/08/02 ATA CFC Nº 831

Parecer:

A Resolução CFC nº 900/01, que dispõe sobre a aplicação do Princípio da Atualização Monetária, tem seus objetivos contábeis claramente definidos nos considerandos emitidos por este Conselho Federal de Contabilidade, sendo matéria de exclusiva competência contábil, em sua essência, e atende aos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Assim, o artigo 1º da Resolução dispõe que a aplicação do Princípio da Atualização Monetária torna-se compulsória, nos termos da referida Resolução, quando a inflação acumulada no triênio for de 100% (cem por cento) ou mais, calculada com base no Índice Geral de Preços - Mercado - IGP-M. Essa aplicação compulsória, por sua vez, deverá ser amplamente divulgada nas Notas Explicativas às demonstrações contábeis.

No artigo 3º está disposto que, quando a taxa inflacionária acumulada no triênio for inferior a 100% (cem por cento), a aplicação do Princípio da Atualização Monetária somente poderá ser considerada em demonstrações contábeis de natureza complementar e em notas explicativas, com clara indicação da taxa inflacionária utilizada. Neste caso, em que a companhia opte por apresentar essas demonstrações adicionais, estas devem ser consideradas, como de fato o são, como informações suplementares às demonstrações contábeis.

As definições acima estão alinhadas com os princípios contábeis internacionais, com os quais a profissão tem procurado se harmonizar. Esse entendimento é, também, reconhecido formalmente pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACON, em interpretação técnica especificamente emitida sobre o tema.

Inobstante as considerações de ordem legal, existentes sobre o reconhecimento, ou o impedimento, de se reconhecer os efeitos inflacionários no Brasil, não encontramos na Resolução CFC nº 900/01 supra referida, qualquer falha técnica ou científica, aliás, como já abordado anteriormente em Parecer desta Câmara Técnica.

Eventuais vedações ao reconhecimento dos efeitos inflacionários pela contabilidade, no mais das vezes mutáveis e não uniformes, variando ao sabor do tempo e do poder das autoridades de plantão, são de cunho objetivamente fiscalistas ou econômicos, e não levam em linha de conta os Princípios Fundamentais de Contabilidade que, em sua aplicação, devem sempre considerar a situação concreta, fazendo com que a essência deva prevalecer sobre os aspectos formais.

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade são os que genuinamente representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional. A Contabilidade, em seu sentido mais amplo de Ciência Social, tem por objeto o Patrimônio das Entidades.

Concluo pelo arquivamento do Parecer do Consultor Jurídico deste Conselho Federal de Contabilidade, encaminhado que foi a este Vice-Presidente Técnico para ciência e análise.

PARECER CT/CFC Nº 60/02

ASSUNTO: questionamentos sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul e o Técnico em Contabilidade Bruno Geraldo Tuchtenhagen.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 29/11/02 ATA CFC Nº 834

Parecer:

Inicialmente, necessário se faz esclarecer que a correspondência enviada pelo Contabilista Bruno Geraldo Tuchtenhagen ao Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul e encaminhada a este Conselho Federal de Contabilidade, objeto de análise do presente parecer, não se consubstancia em consulta ou pedido de esclarecimentos, e sim, conforme denominado pelo próprio autor, em “*manifesto*”.

Ressaltamos, em oportuno, que foi procedimento desta Conselheira, membro dessa Câmara Técnica, quando do recebimento para relato do assunto em tela, solicitar oportunamente ao Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul o envio de todo o processo - mencionado pelo interessado na correspondência objeto de análise - de forma a subsidiar a adequada análise e emissão de parecer.

Tendo em vista um melhor entendimento, por esta Câmara Técnica, mister se faz historiar os fatos ocorridos que tiveram como desfecho a missiva encaminhada a este Conselho Federal de Contabilidade, a saber:

O Contabilista Bruno Geraldo Tuchtenhagen em meados do mês de março de 2002, conforme relatório nº 01 de 03/06/2002 da Ouvidoria do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, enviou, àquele Órgão, trabalho desenvolvido referente a proposição de modelo de plano de contas aplicável às entidades industriais, comerciais, prestadoras de serviços, construção civil e atividades rurais;

É válido ressaltar, que o próprio interessado admite a existência de “*pontos polêmicos*” ou, no nosso entendimento, de interpretações técnicas não consensuais, no referido trabalho apresentado.

O Contabilista interessado enviou à Ouvidoria do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul - conforme processo encaminhado a este Conselho Federal de Contabilidade - material contendo interpretações e esclarecimentos sobre alguns dos assuntos identificados como “*polêmicos*” no Plano de Contas proposto;

O Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, através de sua Ouvidoria, emitiu relatório exarando comentários - o qual não há identificação de data -

sobre o plano de contas proposto pelo Técnico em Contabilidade Bruno Geraldo Tuchtenhagen;

O Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, através de seu Presidente, emitiu ofício sob o nº 10002-02 endereçado ao Contabilista interessado, dando-lhe ciência, dentre outros assuntos, da análise e comentários efetuados pela Ouvidoria daquele Órgão sobre o trabalho apresentado;

Por fim, o Contabilista interessado, na data de 18/09/2002, enviou à Presidência do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, o já retromencionado “manifesto”, o qual foi encaminhado, à mesma data, pela Presidência daquele Órgão, a este Conselho Federal de Contabilidade, com vistas a apreciação e exarcação de parecer por esta Câmara Técnica, sobre os questionamentos apresentados no conteúdo do referido manifesto, referentes aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Dos Comentários:

A missiva do Técnico em Contabilidade Bruno Geraldo Tuchtenhagen, enviada pelo Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, a este Conselho Federal de Contabilidade não está, conforme já anteriormente mencionado, sob a forma de consulta de cunho técnico ou científico, revestindo-se em tom e forma - como bem auto definiu o interessado - de manifesto;

No documento elaborado pelo Técnico em Contabilidade interessado não há qualquer solicitação de emissão de opinião por esta Câmara Técnica sobre questionamentos formulados e, sim, pedido de envio do trabalho desenvolvido e enviado ao Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, ao Coordenador das Normas Brasileiras de Contabilidade deste Conselho Federal de Contabilidade, com vistas a análise e apreciação de suas proposições. Em oportuno, esclarecemos que não mais à atenção do Coordenador - conforme mencionado na correspondência do interessado - do ilustre Contador Ynel Alves de Camargo, e sim, do igualmente ilustre, Contador José Antônio de Godoy;

Os vários assuntos abordados no documento produzido pelo Técnico em Contabilidade interessado são de natureza diversa, sendo alguns, inclusive, estranhos ao papel e competência desta Câmara Técnica. **Dessa forma, serão considerados exclusivamente, dentre os vários assuntos abordados na correspondência retro, apenas os que guardam natureza técnica** e estão relacionados, ou foram abordados, quando da elaboração e encaminhamento ao Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul do trabalho desenvolvido pelo Técnico em Contabilidade interessado (modelo de plano de contas), sendo, portanto, **estes os únicos assuntos considerados como objeto de análise do presente parecer.**

Do Objeto de Análise:

O Contabilista interessado apresentou à Ouvidoria do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, após o envio do modelo de plano de contas proposto, exposição de motivos sobre os assuntos que denominou de “*pontos polêmicos*”. Os denominados “*pontos polêmicos*” estão contidos em algumas das classificações propostas

para determinadas contas no plano de contas em tela. Nesse contexto, o Técnico em Contabilidade interessado apresentou diversos comentários, citações e exemplificações de situações hipotéticas, com vistas a fundamentar a sua interpretação técnica que lastreou a sua proposição.

Dentre os vários comentários, destacamos alguns, a saber:

De acordo com o Relatório nº 01, de 03/06/2002, emitido pela Ouvidoria do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul:

“Bruno Geraldo Tuchtenhagen ... esteve neste Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul em 26/03/2002 e fez as seguintes colocações:

Iniciou dizendo ter apresentado um trabalho sobre plano de contas, isto a + ou - 3 semanas, sobre um plano de contas consolidado. Ele gostaria que fosse publicado, mas se não houver interesse na publicação, que se homologue para que possa ser utilizado.

.....

j) Há erros nas resoluções CFC nº 837, de 22.2.99 e 838, de 22.2.99 NBC T 10.4, item 6.1 trocar, trocar item 3.5.2.1 h) pela palavra superávit ou déficit e na NBC T 10.18, item 6.2 ocorre a mesma situação”.

No material de “esclarecimentos”, encaminhado pelo Técnico em Contabilidade interessado à Ouvidoria do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul - sem identificação de data -, destacam-se os seguintes comentários e afirmações:

a) “2. ATIVOS EM GARANTIA DE PASSIVOS

.....

A NBC T 2.5, que trata sobre as contas de compensação, foi criada justamente para reconhecimento dos princípios, mas equivocou-se nos procedimentos técnicos. Pois se faz o reconhecimento, porém não os aplica sobre o patrimônio, neutralizando a aplicação dos próprios princípios”.

b) “3. ATIVO E PASSIVO A LONGO PRAZO

O realizável a longo prazo e o exigível a longo prazo de acordo com a NBC T 3 no que tange ao item (3.2.2.7) que diz: Os valores recebidos como receitas antecipadas por conta de produtos e serviços a serem concluídos em exercícios futuros, denominado como resultado de exercícios futuros, na legislação, serão demonstrados com a dedução dos valores ativos a eles vinculados, como direitos ou obrigações, dentro do respectivo grupo do ativo ou passivo”.

.....

A informação correta, segundo meu ponto de vista, nesse caso será: O que vem a ser chamado na norma de Realizável a Longo Prazo seria alterado para Ativo a Longo Prazo; pois de acordo com a avaliação patrimonial, o realizável a longo prazo somente se transformará em ativos efetivos após a entrega do bem ou da contraprestação de serviços.

.....

Para o Exigível a Longo Prazo, o raciocínio utilizado na questão do realizável a longo prazo é o mesmo. Passando a se chamar de Passivo a Longo Prazo o que vem a ser atualmente o exigível a longo prazo”.

c) “DEVOLUÇÕES DE VENDAS

A NBC T 3 (3.3.2.3) ‘b) os impostos incidentes sobre as operações, os abatimentos, as devoluções e os cancelamentos’; comete enorme equívoco em não classificar as devoluções de vendas como custos dos estoques vendidos e o mesmo equívoco também ocorre com os cancelamentos de vendas, ...

Na ocasião de uma devolução de venda, o que ocorre é a diminuição do crédito a receber oriundo da venda e em contrapartida lançando-se a entrada da mercadoria devolvida no estoque, no valor do estoque devolvido estará reduzindo o custo dos estoques vendidos, pois por um equivocado procedimento técnico, a devolução deduz as receitas com vendas operacionais e não sendo contabilizado como custo, gera uma distorção na receita com vendas operacionais e no custo dos estoques vendidos...”.

Na missiva elaborada pelo Técnico em Contabilidade interessado, encaminhada a este Conselho Federal de Contabilidade, destacamos alguns comentários sobre os quais nos trouxe dúvidas quanto a premissa utilizada pelo autor do trabalho, a saber:

“Como pude constatar, conforme recebimento do Of. SEC. 1002-02, anexo de delegação do Sr. Hildo Rocchi Martins, entendo que meu trabalho foi mal interpretado pelo mesmo, e sobre certo aspecto, e acredito que não tenha sido de forma intencional, mas, pareceu-me tendencioso, principalmente, no momento em que dá a entender que o autor do trabalho desconhece a Lei nº 6.404/76 e as Normas Brasileiras de Contabilidade e que abaixo serão comentados.

.....
E lido o ofício retro, até o presente, desconheço em que parte específica, foi inobservado no Plano de Contas os Princípios Fundamentais da Contabilidade, pelo contrário, eu, através de demonstrações procurei mostrar que **os aspectos polêmicos do trabalho é que ferem os Princípios Fundamentais da Contabilidade**” (grifo nosso)

No mesmo material, destacamos os seguintes comentários feitos pelo Contabilista interessado, a saber:

“..... Marcamos um dia e hora para que prestasse esclarecimentos aos pontos que o mesmo discordava, pediu-me alguns exemplos em situações hipotéticas, as demonstrei e sempre fiz questão de salientar que estava ciente que as contabilizações contrariavam parte da Lei nº 6.404/76 e as Normas Brasileiras de Contabilidade, porém, explicitiei-os à luz dos princípios fundamentais de contabilidade”.

Da Opinião

Somos do entendimento de que qualquer profissional tem o direito de expressar sua opinião, lastreada em interpretações ou entendimentos próprios sobre matéria técnica, podendo apresentá-lo à comunidade profissional sob a forma de trabalhos, pesquisas, artigos, etc, através dos veículos e/ou fóruns disponíveis e específicos para este tipo de publicidade;

Também somos de opinião que, em uma ambiente democrático, a proposição de novas idéias e pensamentos, não traz como consequência ou contraprestação a garantia da pronta aceitação e acolhimento das referidas idéias e pensamentos por outrem;

Quanto às discordâncias apresentadas em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade, temos o seguinte entendimento:

a) Quanto a afirmação do Técnico em Contabilidade interessado, de que a NBC T 10.4, aprovada pela Resolução CFC nº 837, de 22/02/99, de que “há erro no item 6.1 trocar em item 3.5.2.1 letra “h”, pela palavra superávit ou déficit”.”

Esclarecemos que os “erros” afirmados pelo Técnico em Contabilidade interessado não existem, haja vista o que dispõe o subitem 10.4.6.1 do item 10.4.6 - Da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido da NBC T 10.4: “**A denominação Da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (item 3.5 da NBC T 3) é alterada para Demonstração das Mutações do Patrimônio Social, que deve evidenciar, num determinado período, a movimentação das contas que integram o seu patrimônio. Além dessa alteração, a NBC T 3 é aplicada com a substituição da palavra lucros, dos itens 3.5.2.1.c, 3.5.2.1.f e 3.5.2.1.h, pela palavra superávit e a palavra prejuízo do item 3.5.2.1.i, pela palavra déficit**”.

 (grifo nosso)

Ainda quanto a afirmação de erro nas Normas Brasileiras de Contabilidade, em específico na NBC T 10.18, onde o Técnico em Contabilidade interessado afirma “que na NBC T 10.18, item 6.2 ocorre a mesma situação”, esclarecemos também que não há qualquer erro, pois a NBC T 10.18 reconhece a existência de Patrimônio Social nas entidades sem fins lucrativos, tais como Sindicatos e Associações de Classe.

Quanto a NBC T 2, item 2.5, não há nenhum “*equívoco nos procedimentos técnicos*”, conforme afirma o Contabilista interessado, com a justificativa de que as determinações da Norma “*não aplica o reconhecimento dos princípios sobre o patrimônio, neutralizando a aplicação dos próprios princípios*”.

Somos de opinião de que se faz necessário o melhor entendimento do conceito e funcionamento das “*contas de compensação*”.

Quanto a proposição feita pelo Técnico em Contabilidade interessado em relação ao item 3.2.2.7 da NBC T 3, subitem 3.2 - Do Balanço Patrimonial, a mesma não guarda consistência técnica quanto ao significado da terminologia “*Realizável*”. A realização, à luz da Teoria da Contabilidade, é uma das principais características do Ativo das Entidades.

A proposição do Técnico em Contabilidade interessado, mais uma vez, vai de encontro à Teoria da Contabilidade.

A conta “*devolução de vendas*” representa retificação à conta de “*receitas de vendas*” anteriormente contabilizadas, e que por algum motivo tiveram seus produtos ou mercadorias devolvidas pelos clientes da entidade. As devoluções de vendas são registradas, inclusive, com base nos valores praticados na venda. A conta de “*Custo das Vendas*”, por sua vez, representa os gastos de produção ou aquisição de mercadorias (mantidos inicialmente nos estoques) reconhecidos no resultado quando da venda desses produtos ou mercadorias (em conformidade com o princípio da realização da receita e confrontação a despesa - competência). É válido ressaltar ainda que, os estoques que depois são reconhecidos como custo das vendas têm a sua avaliação pelo custo com base de valor, devendo, por consequência, quando dos casos de devolução, também serem reconhecidos com base no valor do custo.

Por fim, esclarecemos que o Sistema CFC/CRC não tem como papel ou função o acatamento e disseminação de trabalho técnico de autoria de profissionais, cujo conteúdo é de sua responsabilidade, com vistas a sua disseminação e recomendação

para aplicação/adoção, através do sistema contábil brasileiro, por outros profissionais. Ressaltamos que este mesmo entendimento já foi objeto de parecer exarado por esta Câmara Técnica, a saber:

“Quanto a pretendida distribuição deste “modelo” de Plano de Contas, mesmo após serem considerados nossos comentários acima, é matéria de exclusiva responsabilidade do profissional por estarmos impedidos de conceder, e não estamos concedendo, aval desta Câmara Técnica para sua divulgação pelo sistema CFC/CRC’s”.
(Parecer nº 44 de 29/08/2002).



***IV. NORMAS BRASILEIRAS DE
CONTABILIDADE***



IV.1 - NBC T 1 - DAS CARACTERÍSTICAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

PARECER CT/CFC Nº 27/98

ASSUNTO: consulta sobre a legalidade e impropriedade da publicação da demonstração contábil da empresa INCEPA Metais Sanitários S.A., encerrada em 31-12-97. A referida publicação encontra-se amparada pela Instrução Normativa nº 232, de 10-02-95, da CVM - Comissão de Valores Mobiliários.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina e Coordenação de Execução e Acompanhamento do Programa de Fiscalização a Nível Nacional.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 24 e 25/09/98 ATA CFC Nº 780

Comentários:

A Coordenação do Setor de Fiscalização do Conselho Regional de Santa Catarina, formula questionamento sobre a procedência ou não de publicação de Demonstrações Contábeis de forma condensada, conforme procedimento adotado pela a empresa INCEPA METAIS SANITÁRIOS S/A, veiculado no Diário Oficial daquele Estado.

Com efeito, a referida sociedade, em publicação de suas Demonstrações Contábeis obrigatórias, conforme disciplinado no art. 175 e seguintes da Lei nº 6.404/76, dizendo-se lastreada na Instrução Normativa CVM nº 232/95, condensou suas informações como a seguir exemplificado em reprodução *ipsis literis*:

“ATIVO CIRCULANTE - Disponibilidades/Contas a Receber de Clientes/Empresas Coligadas e Relacionadas/Estoques/Impostos a Recuperar e Outras Contas a Receber: R\$ 2.407.507 em 1997 e R\$ 2.592.649 em 1996. ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO - Imposto de Renda Diferido R\$ 511 em 1997 e 0 em 1996. ATIVO PERMANENTE - Investimentos/Imobilizado R\$ 1.835.849 em 1997 e R\$ 1931.361 em 1996. TOTAL DO ATIVO R\$ 4.246.857 e 1997 e R\$ 4.524.510 em 1997. PASSIVO CIRCULANTE”

A simples observação da forma escolhida pela Empresa para divulgar suas informações, por qualquer quadrante que se queira observar, denota de logo, a frontal infringência às Normas Brasileiras de Contabilidade, à Lei das Sociedades Anônimas e as próprias Instruções Normativas da Comissão de Valores Mobiliários, sem falar nos princípios basilares da boa técnica da qual se deve revestir a informação contábil para que venha esta a alcançar o seu verdadeiro objetivo : ser compreendida pelo usuário.

A NBC T 1 - DAS CARACTERÍSTICAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL, ao tratar dos atributos que deve conter essa informação, no que diz respeito à sua COMPREENSIBILIDADE assim prescreve:

“1.6 - DA COMPREENSIBILIDADE

1.6.1 - A informação contábil deve ser exposta na forma mais compreensível ao usuário a que se destine.

.....
1.6.2 - A compreensibilidade concerne à clareza e objetividade com que a informação contábil e divulgada, abrangendo desde elementos de natureza formal, como a organização espacial e recursos gráficos empregados, até a redação técnica de exposição utilizadas”.

A Lei das Sociedades Anônimas em seu art. 176, determina que “as demonstrações financeiras deverão exprimir com clareza a situação patrimonial da companhia e as mutações ocorridas no exercício”.

As Instruções Normativas da CVM de nºs 207/94 e 232/95, embora tenham autorizado a publicação resumida das Demonstrações Financeiras, visando uma possível economia nos custos de veiculação, não teve o propósito de torná-las incompreensíveis. E parece até que este foi o propósito da Companhia, que chegou ao cúmulo de comprimir todas as suas Demonstrações Financeiras e mais Notas Explicativas referentes aos exercícios de 1996 e 1997, no Diário Oficial do Estado de Santa Catarina, num espaço de 8 x 23 cm, insuficiente até para a publicação de um simples edital.

Parecer:

Por tudo quanto acima exposto, somos de opinião que a publicação das Demonstrações Financeiras e respectivas Notas Explicativas da INCEPA METAIS SANITÁRIOS S/A, referentes aos exercícios financeiros de 1997 e 1996, divulgados no Diário Oficial do Estado de Santa Catarina, edição de 30.04.1998, não preenchem os ditames da Legislação Societária e muito menos o atributo da compreensibilidade da informação contábil, prevista pela NBC T 1, aprovada pela Resolução CFC nº 786, de 28 de julho de 1995.

PARECER CT/CFC Nº 50/00

ASSUNTO: questionamentos sobre limite de responsabilidade para balanço.

Interessado: Empresa Walter Heuer Auditores Independentes.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 9/11/00 ATA CFC Nº 808

Parecer:

A indagação concerne ao limite de responsabilidade do Contabilista em relação ao balanço por ele assinado, considerado o fato de que ele tem seus valores influenciados pelos saldos do exercício anterior.

A responsabilidade do Contabilista por quaisquer peças contábeis por ele assinadas permeia a nossa legislação, a partir do próprio Decreto-lei nº 9.295 e nem poderia ser diferente, sob pena de destruição dos alicerces da nossa Profissão. Nesse sentido cumpre lembrar o disposto no artigo 3º, XX, do Código de Ética Profissional do Contabilista - Resolução CFC nº 803, de 10 de outubro de 1996 - que reza:

“XX - elaborar demonstrações contábeis sem observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;”

Ora, a NBC T 1 - Das características da informação contábil - estabelece, no seu item 1.3, os atributos necessários à informação contábil: a confiabilidade, a tempestividade, a compreensibilidade e a comparabilidade. Interessa à lide especialmente a definição de confiabilidade:

“1.4.2 - A confiabilidade da informação fundamenta-se da veracidade, completeza e pertinência do seu conteúdo.

§ 1º A veracidade exige que as informações contábeis não contenham erros ou vieses...”

Já a Norma NBC T 3 - Conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das demonstrações contábeis - estabelece, nas suas disposições gerais que:

“3.1.2 - A atribuição e a responsabilidade técnica do sistema contábil da Entidade cabem, exclusivamente, a contabilista registrado no CRC.”

No item 3.1.3 reitera a imprescindibilidade de observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade. Finalmente, o item 3.2 - Do balanço patrimonial - diz claramente:

“3.2.1.1 - O balanço patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, numa determinada data, o Patrimônio Líquido da Entidade”.

Enfim, o Contabilista é o responsável pelo balanço, tanto qualitativa quanto quantitativamente, independentemente da época de ocorrência das variações patrimoniais que determinaram os saldos das contas contempladas no mesmo. Cabe-lhe, pois, verificar se os saldos em causa estão corretos ou não, pois por eles é responsável. Não sendo assim, careceria de sentido a assinatura do profissional.

PARECER CT/CFC Nº 18/01

ASSUNTO: consulta sobre dúvidas existentes quanto à melhor forma de estruturar o Plano de Contas da entidade da qual é o responsável técnico.

Interessado: Técnico em Contabilidade George Roberto Vale dos Santos.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19/04/01 ATA CFC Nº 813

Comentários:

O contabilista apresenta as seguintes dúvidas e problemas:

1 - Que o mesmo havia estruturado o Plano de Contas tendo no Grupo 1: Ativo, no Grupo 2: Passivo, no Grupo 3: Receitas e no Grupo 4: Resultados;

2 - Que o diretor da entidade da qual é assessor contábil, determinou que o mesmo elaborasse o Plano de Contas onde constasse no Grupo 1: Ativo e no Grupo 4: Passivo, Receitas e Resultados; e

3 - Por conta da determinação do diretor da entidade, o mesmo está com problemas para encerrar o Balanço Patrimonial. Assim, solicita um posicionamento da Câmara Técnica deste Conselho Federal.

Parecer:

Após análise das questões apresentadas somos do seguinte entendimento:

1 - O problema apresentado pelo contabilista não trata de interpretação ou dúvida de ordem técnica ou aplicação das Normas Brasileira de Contabilidade, mas sim de estruturação operacional do Plano de Contas, não havendo nenhuma norma editada pelo Conselho Federal de Contabilidade que trate do assunto.

2 - O Contabilista deve atender para a escrituração e estruturação das Demonstrações Contábeis a NBC T 1 - Das Características da Informação Contábil; a NBC T 2 - Da Escrituração Contábil e a NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis;

3 - Devendo, ainda, estruturar o Plano de Contas, independente do sistema contábil a ser utilizado, atendendo as Normas Brasileiras de Contabilidade anteriormente mencionadas.

IV.2 - NBC T 2 - DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

1) NBC T 2.1 - Das Formalidades da Escrituração Contábil

PARECER CT/CFC Nº 20/95

ASSUNTO: contabilização de Fundo Constitucional.

Interessado: Banco da Amazônia S/A.

Relator: Contador Luiz Carlos Vaini

Data aprovação: 17/02/95 ATA CFC Nº 738

Senhor Presidente e Senhores Conselheiros,

O Banco da Amazônia S/A formula consulta a este Conselho Federal de Contabilidade indagando sob a forma de contabilização dos fundos constitucionais previsto no art. 159 da Constituição Federal.

Os referidos fundos na forma do art. 18 da Lei Complementar nº 7.827/89 eram contabilizados em contas patrimoniais obedecendo ao elenco global definido pelo Banco Central, através do COSIF.

Por determinação da carta-circular nº 2.217 do BACEN, as referidas contas patrimoniais foram liquidadas e controladas através do grupo de compensação e diante da brusca alteração ocorrida, consulta sobre a forma de apresentação do balanço de 1994, para fins de comparação com o do exercício anterior.

Compete ao Banco Central legislar sobre a forma de apresentação das demonstrações contábeis para as instituições financeiras, que está em linha com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Os fundos são entidades autônomas, devendo constar do balanço da administradora somente no que tange a sua responsabilidade como tal.

Na apresentação comparativa das demonstrações contábeis o procedimento adotado no balanço em curso, deve estar uniformemente apresentado com o exercício anterior.

PARECER CT CFC Nº 47/95

ASSUNTO: publicação do SEBRAE sobre Normas de Microempresas.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 25/08/95 ATA CFC Nº 744

Através do Ofício CRC-PB nº 199/95. CFC.54 foi encaminhado a Presidência do Conselho Federal de Contabilidade publicação intitulada “*Teste do Mês*”, editada pelo SEBRAE que pretende avaliar seus leitores sobre o conhecimento das Normas da Microempresa.

Chama atenção o Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba para o item 10 do citado boletim considerado como verdadeiro, cujo teor transcrevemos:

“10 () Como a microempresa está dispensada de escrituração contábil apresentação de balanços e demonstrativos de resultados, ela não é obrigada a manter um contador ou contratar um escritório de contabilidade”.

O Presidente do Conselho Federal de Contabilidade tomando conhecimento, despachou o ofício em epígrafe para apreciação pela Câmara Técnica do órgão.

Tem sido motivo de grande celeuma a posição do SEBRAE ao orientar as microempresas sobre a não obrigatoriedade de escrituração contábil e, conseqüentemente, de manutenção de profissional habilitado para execução dos serviços contábeis e para-contábeis, a que estariam sujeitas.

Inúmeros pronunciamentos têm sido emitidos esclarecendo e reafirmando quanto a obrigatoriedade de manutenção de escrituração contábil por toda e qualquer empresa, inclusive as microempresas, por força de exigência contida no art. 10, do Código Comercial Brasileiro, aprovado pela Lei nº 556, de 25.06.1850, que assim preceitua:

“Art. 10 - Todos os comerciantes são obrigados:

I. a seguir uma ordem uniforme de escrituração, e a ter os livros para esse fim necessário”.

Por sua vez o Decreto-Lei nº 7.661, de 21.06.1945, conhecido como Lei das Falências e Concordatas, também, é taxativo ao caracterizar a falta de escrituração contábil regular como crime falimentar, conforme se pode verificar no artigo 186 e incisos, abaixo transcritos:

“TÍTULO XI - DOS CRIMES FALIMENTARES

Art. 186 - Será punido o devedor com detenção de seis meses a três anos quando concorrer com a falência algum dos seguintes fatos:

.....
VI - inexistência dos livros obrigatórios ou sua escrituração atrasada, lacunosa, defeituosa ou confusa;

VII - falta de apresentação do balanço, dentro de sessenta dias após a data fixada para o seu encerramento, à rubrica do juiz sob sua jurisdição estiver o seu estabelecimento principal;”

Ora, a legislação comercial é clara quanto a obrigatoriedade de manutenção de escrituração contábil, pois essa é a forma legal de comprovação das relações comerciais.

Vale citar, ainda, o Decreto-Lei nº 486, de 03.03.69, que “*dispõe sobre os livros mercantis e dá outras providências*”. Esse diploma legal, bem mais recente do que o Código Comercial Brasileiro, reafirma a obrigatoriedade de manutenção de escrituração contábil, entretanto, dispensa da obrigação os “*pequenos comerciantes tal como definidos em regulamento*”. Isto posto, no art. 1º do Decreto nº 64.567, de 22.05.69, que regulamentou aquele Decreto-Lei, foi definido o que a lei entende por “*pequeno comerciante*”, conforme transcrevemos:

“Art. 1º - Considera-se pequeno comerciante, para os efeitos do parágrafo único, do art. 1º do Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, a pessoa natural inscrita no Registro de Comércio:

I - que exerce num só estabelecimento atividade artesanal ou outra atividade em que predomine o seu próprio trabalho ou de pessoa da família, respeitados os limites estabelecidos no inciso seguinte:

II - que auferir receita bruta anual não superior a 100 (cem) vezes o maior salário mínimo mensal vigente no País e cujo capital efetivamente empregado no negócio não ultrapasse 20 (vinte) vezes o valor daquele salário mínimo”.

A Lei nº 8.864, de 28.03.94, que estabelece normas para as microempresas e empresas de pequeno porte, em seu art. 11, assim se pronuncia:

“Art. 11 - A escrituração da microempresa e da empresa de pequeno porte será simplificada, nos termos a serem dispostos pelo Poder Executivo na regulamentação desta Lei”.

Embora até a presente data não tenha sido a Lei regulamentada, logo se vê pela disposição anunciada no artigo acima transcrito que a microempresa terá uma escrituração SIMPLIFICADA, mas em momento algum dela estará DISPENSADA.

Há, pelo que se tem observado, uma tentativa de desvirtuar as verdadeiras razões da existência da Contabilidade, dando a entender que a sua finalidade é, tão somente, servir de base para taxaço dos tributos. Isso, obviamente, é um grande engano, pois, a Contabilidade existe como ciência para controlar os patrimônios através do registro dos fatos contábeis, ou seja, das mutações qualitativas e quantitativas, permitindo a todos aqueles que tenham interesse sobre ele, ter acesso a evolução dos vários elementos patrimoniais.

Antes de ser contra a empresa a Contabilidade é um instrumento de defesa, pois é por seu intermédio que será comprovada a regularidade das transações realizadas.

Agindo como age o SEBRAE, a quem compete orientar e estimular a criação de microempresas, estaria contribuindo para a formação de um contingente de empresas marginais, sem qualquer controle patrimonial, sujeitas a toda sorte de interpretações quando questionadas as suas relações comerciais, principalmente no âmbito judicial.

Por outro lado, se consultados os microempresários sobre o desejo de continuarem como micros, com certeza dirão que pretendem crescer e um dia, serem médios ou grandes empresários.

É o caso de se perguntar: é possível crescer com segurança tendo um patrimônio marginal? Certamente, a resposta será negativa.

Portanto, estimular a marginalidade patrimonial é colaborar para que as microempresas se eternizem nessa condição, o que é contrário ao interesse individual e do País.

Isto posto, em defesa da microempresa pelos motivos aludidos e pelos fato de estarem, por exigência trabalhista, previdenciária e fiscal obrigadas a manter uma série de serviços para-contábeis, o Conselho Federal de Contabilidade tem orientado no sentido de contratarem, profissional habilitado, como autônomo ou via empresa de prestação de serviço de contabilidade, para executarem os controles a que estão obrigadas, bem como a sua escrituração contábil.

Somente profissionais devidamente registrados nos Conselhos Regionais de Contabilidade poderão executar os serviços relacionados na Resolução CFC nº 560 do Conselho Federal de Contabilidade, dentre eles a escrituração de livros contábeis, fiscais e outros que digam respeito ao controle patrimonial.

Diante do exposto, somos de opinião:

1) que o Conselho Federal de Contabilidade oficie ao SEBRAE - Nacional apresentando uma série de razões que induzam aquela entidade a orientar as microempresas quanto a importância de manutenção de escrituração contábil regular;

2) que o Conselho Federal de Contabilidade promova uma campanha institucional, a nível de Brasil, para revitalização da Contabilidade como instrumento de controle e de gerência; e

3) que seja enviado cópia deste parecer para o Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba.

PARECER CT/CFC Nº 62/95

ASSUNTO: o referido Conselho Regional de Contabilidade, por meio de ofício, faz considerações sobre a NBC T 2.1 - Das Formalidades de Escrituração Contábil em relação à legislação comercial e fiscal.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 27/11/95 ATA CFC Nº 746

O Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, em razão de questionamentos movidos por contabilistas de sua jurisdição, em que sustentam não estarem respaldados em disciplinamento legal, a exigência da autenticação em, Órgão Público, dos Livros Obrigatórios de Razão, vem a esse Conselho Federal de Contabilidade propor a revisão da NBC T 2.1, que trata dessa obrigação, no sentido de ver suprida essa exigência.

De fato, dentre os Livros Obrigatórios, o Código Comercial Brasileiro, em seu art. 13 trata da obrigatoriedade de autenticação apenas do Livro Diário e do Copiador de Cartas, este em desuso.

Ao tornar obrigatória a adoção do Livro Razão (Leis nºs 8.218/91, art. 14 e 8.383/91, art. 62), a legislação tributária não faz qualquer referência a necessidade de autenticação desse Livro. Antes pelo contrário. O Regulamento do Imposto de Renda - RIR/94, em seu art. 205, § 3º é taxativo ao estabelecer:

“§ 3º - *Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo*”.

Assim sendo, e em acato as solicitações emanadas do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, somos de parecer que deva ser alterado o texto do item 2.1.5.4 da NBC T 2.1, para afastar de seu teor a exigibilidade de autenticação em Registro Público, do Livro Razão.

PARECER CT/CFC Nº 76/95

ASSUNTO: escrituração contábil de desacordo com a Legislação Providenciária - Lei nº 8.212/91, art. 32, II.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 13/12/95 ATA CFC Nº 748

O Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina em atendimento ao apelo do Técnico em Contabilidade NILTON SANTOS - CRC-SC 4.570, solicita deste Conselho Federal de Contabilidade pronunciamento técnico sobre formalidade de escrituração contábil, em observância ao disposto no art. 32, II da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

O propósito do contabilista consultante é o de instrumentalizar defesa da Empresa onde presta serviços, em razão de ter sido esta, autuada pelos Agentes Fiscais da Previdência “*por ter deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas e as contribuições da Empresa...*”. (SIC)

Em decorrência dessa constatação, foi a contabilidade da empresa, considerada como imprestável para a aferição das contribuições previdenciárias devidas, pelo que recorreram os Fiscais ao arbitramento dessas importâncias com base em uma unidade de valor criado pelo INSS, e denominada de CUB - Custo Unitário Básico.

Os fiscais ao elaborarem o Auto de Infração apontam para algumas omissões ou falhas de lançamento contábil, que segundo estes, ferem a legislação providenciária, e como no processo não se encontram acostadas as folhas do Diário e Razão onde se encontram registrados esses lançamentos, não vemos como se posicionar esta Câmara sobre o cerne da questão.

De qualquer forma, há de se evidenciar a necessidade, em aditamento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, do profissional observar e cumprir em termos de escrituração contábil e de elaboração das respectivas demonstrações, o que a respeito dispuser a legislação pertinente. Não vemos nesse aspecto, nenhuma ingerência da norma legal sobre a forma ou essência da escrituração contábil.

Com efeito a Lei Orgânica da Previdência Social, em seu art. 32, II, assim estabelece:

“Art. 32 - A empresa é também obrigada a:

I -

II - *lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos*”.

Assim, se o profissional cumpriu o que a Lei estabelece, como afirma em sua defesa, deve, a bem da verdade e de seus direitos, orientar a empresa para contestar por todos os meios judiciais ou extra-judiciais, a atuação procedida pelos Agentes Fiscais.

PARECER CT/CFC Nº 27/96

ASSUNTO: solicita o posicionamento do Conselho Federal de Contabilidade quanto à obrigatoriedade de a microempresa contratar um contabilista para executar sua escrituração e demais serviços contábeis, para atender ao disposto no artigo 25, letras “a” e “b”, do Decreto-Lei nº 9.295/46; ainda que a legislação fiscal a tenha dispensado da escrituração contábil.

Interessado: Abílio A. Peres.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 27 e 28/06/96 ATA CFC Nº 753

Parecer:

O Decreto-Lei nº 9.295/46 ao definir as atribuições profissionais dos contabilistas, estabeleceu, no artigo 25 que “*são considerados trabalhos técnicos de contabilidade:*

a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral; e

b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários ao conjunto de organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações”.

A escrituração contábil é atividade privativa de contabilistas, devidamente legalizada nos respectivos Conselhos Regionais de Contabilidade.

O Código Comercial Brasileiro obriga à escrituração do Livro Diário, cuja utilização é estabelecida pelo Decreto-Lei nº 486/69, regulamentado pelo Decreto nº 64.576/69. Se o empresário não tiver os livros obrigatórios escriturados corretamente, em caso de falência, ela será considerada fraudulenta. Por outro lado, o Livro Diário é instrumento de prova em juízo, perante terceiros e órgãos públicos. Somente os pequenos comerciantes com receita anual até 100 (cem) salários mínimos, estão dispensados de escrituração do Livro Diário, conforme estabelece o Decreto nº 64.576/69.

A dispensa de escrituração contábil completa perante o fisco federal para as microempresas, não as desobriga de mantê-la para atender ao Código Comercial e aos demais atos legais que a exigem.

O Conselho Federal de Contabilidade, ciente das dificuldades de conciliação entre o trabalho contábil a ser executado e a reduzida capacidade econômica da microempresa, para remunerar adequadamente o seu contabilista responsável, resolveu criar, pela Portaria nº 30/96, uma Comissão para elaboração no Manual de Orientação e Procedimentos de Escrituração Simplificada das Micro e Pequenas Empresas. Com esta simplificação dos procedimentos contábeis, os profissionais contabilistas poderão realizar a escrituração completa, atendendo a todos os dispositivos legais que a exigem.

PARECER CT/CFC Nº 73/96

ASSUNTO: solicitação de esclarecimentos sobre a escrituração contábil do IPI e das devoluções de vendas realizadas em exercício anterior.

Interessado: Contador José Augusto de Lima.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 20 a 22/11/96 ATA CFC Nº 758

Comentários:

O Contador José Augusto de Lima solicita parecer sobre conceitos inseridos no livro CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA, de Alceu de C. Romeu et Alli, da Editora Atlas, quanto a:

- 1) Exclusão do IPI da Receita Operacional Bruta;
- 2) Escrituração das devoluções de vendas fora de próprio exercício social em conta redutora do lucro bruto das vendas, a título de outras despesas operacionais;

Parecer:

A Norma Brasileira de Contabilidade NBCT-3, aprovada pela Resolução CFC nº 686, de 14 de dezembro de 1990, ao tratar da Demonstração do Resultado, determina que esta compreenderá:

- a) as receitas e os ganhos do período, independentemente de seu recebimento; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas pagos ou incorridos, correspondentes a esses ganhos e receitas.

A demonstração do resultado evidenciará, no mínimo, de forma ordenada:

- a) as receitas decorrentes da exploração das atividades-fins;*
- b) os impostos incidentes sobre as operações, os abatimentos, as devoluções e os cancelamentos;*
- c) os custos dos produtos ou mercadorias vendidos e dos serviços prestados;*
- d) o resultado bruto do período;*
- e) os ganhos e perdas operacionais;*
- f) as despesas administrativas, com vendas, financeiras e outras e as receitas financeiras;*
- g) o resultado operacional;*
- h) as receitas e despesas e os ganhos e perdas não decorrentes das atividades-fins;*
- i) o resultado antes das participações e dos impostos;*
- j) as provisões para impostos e contribuições sobre o resultado;*
- l) as participações no resultado; e*
- m) o resultado líquido do período”.*

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, estabelece:

“Artigo 226. *A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12).*

§ 1º *Integra a receita bruta o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506/64, art. 44).*

§ 2º *Não integram a receita bruta os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.*

Artigo 227. *A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 1º).*

Como se depreende da análise dos textos da NBCT-3 e dos citados artigos do Regulamento do Imposto de Renda podemos concluir que:

1) O IPI cobrado sobre os produtos vendidos não deve integrar a Receita de Vendas e será escriturado em conta própria, por ser um imposto não cumulativo do qual a empresa é mera depositária; e

2) As vendas canceladas ou devoluções relativas a exercícios anteriores não deverão afetar o Resultado do Exercício.

Para estornar estes valores deverão ser realizados lançamentos reduzindo o saldo de Lucros Acumulados ou aumentando o de Prejuízos Acumulados relativos aos exercícios anteriores.

Se esta venda estava pendente de recebimento a contrapartida será a conta representativa do crédito ou as contas Caixa ou Bancos, se houver devolução da importância correspondente.

PARECER CT/CFC Nº 06/97

ASSUNTO: escrituração contábil da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte - Ofício ao SEBRAE e documento sobre o tema.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Mato Grosso do Sul, Sindicato Comércio Atacadista, Varejista de Dourados/MS, Sindicato dos Contabilistas de Dourados - Contabilista Dilson França Lange.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 27 e 28/02/97 ATA CFC Nº 760

Considerações Iniciais:

1. Ofício ao SEBRAE/Nacional

O Conselho Regional de Contabilidade de Mato Grosso do Sul encaminhou a este Conselho Federal de Contabilidade cópia do Ofício, datado de 21-11-96, elaborado pelo Contabilista e Sindicatos citados, dirigido ao Presidente do SEBRAE - Sr. Guilherme Afif Domingos, registrando suas preocupações quanto aos reflexos da revogação do artigo 15 da Lei nº 7.256/84, pelo artigo 28 da Medida Provisória 1.526, de 5-11-96, já aprovada como Lei nº 9.317, de 5-12-96.

Segundo o entendimento dos autores do Ofício, baseando-se em diversos especialistas em Direito Comercial, o artigo 15 da Lei nº 7.256/84 isentava a microempresa da obrigatoriedade de escrituração mercantil, liberando-a das penalidades civis e comerciais cominadas na Lei nº 7.661/45, que é conhecida com Lei de Falências.

A revogação do citado artigo 15 da Lei nº 7.256/84 é considerada equivocada pelos mesmos autores do Ofício dirigido ao SEBRAE, sob o argumento de que os dispositivos da Medida Provisória nº 1.526/96 e conseqüente Lei nº 9.317/96, só têm abrangência no âmbito fiscal. Assim sendo, a dispensa da escrituração comercial do ponto de vista fiscal, incluída no artigo 7º da Lei nº 9.317/96, por causa da revogação do artigo 15 da Lei nº 7.256/84, restaurou a obrigatoriedade da manutenção da escrituração contábil completa pelas microempresas, para atender ao Código Comercial e à Lei de Falências.

Os autores citados concluem o Ofício solicitando providências do SEBRAE junto ao Congresso Nacional para estabelecer o artigo 15 da Lei nº 7.256/84. Solicitam ainda que seja dada nova redação ao artigo 7º da Medida Provisória nº 1.526/96, atual Lei nº 9.317/96, para esclarecer que a dispensa de escrituração comercial é apenas para efeitos fiscais, pois esta Lei não tem o poder de revogar uma obrigação decorrente no artigo 10 do Código Comercial.

2. Documento sobre “A Escrituração Contábil da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte”.

O Contabilista Dilson França Lange discorre sobre o tema, numa forma didática e bem fundamentada, concluindo que o “*O Conselho Federal de Contabilidade ao agir de forma precipitada e irresponsável por instigar os seus Conselhos Regionais à fiscalização dos escritórios de contabilidade que não estivessem escriturando os livros de seus clientes microempresários, veio a institucionalizar o caos*”.

Em seguida, admite, que com a edição da Medida Provisória nº 1.526/96 (atual Lei nº 9.317/96), a dispensa de escrituração comercial é apenas perante o fisco, por que a exigência da Lei Comercial permanece.

Volta a concluir no citado documento que a revogação do artigo 15 da Lei nº 7.256/84, pela Lei nº 9.317/96, retoma com o problema para o microempresário, que não tiver escrituração comercial estará submetido às penalidades da Lei de Falências.

Parecer:

Os conteúdos do Ofício dirigido ao SEBRAE e do documento sobre “*A Escrituração Contábil da Microempresa e das Empresas de Pequeno Porte*” demonstram que o (s) autor (es) se dedicaram bastante ao estudo do tema, catalogando dados relevantes, que podem auxiliar ao esclarecimento de qual legislação se aplica em determinados períodos.

Realmente com a edição da Lei nº 7.256/84 surgiram interpretações divergentes, sobre a obrigatoriedade ou não da escrituração comercial para as microempresas.

No entanto, o Conselho Federal de Contabilidade, dentro de suas atribuições legais, desde a Lei nº 7.256/84 tem manifestado o entendimento de que a dispensa constante no artigo 15 é apenas para efeitos fiscais. Este mesmo entendimento continua a ser aplicado

na interpretação da nova dispensa contida no artigo 7º da Lei nº 9.317/96. Ou seja, a contabilidade comercial é obrigatória para as microempresas e empresas de pequeno porte. Aliás, quando a Medida Provisória nº 1.526/96 foi editada, o Conselho Federal de Contabilidade enviou ofício ao Relator Deputado Federal Paulo Bauer e a todos os demais Deputados e Senadores, alertando sobre a impropriedade da redação do artigo 7º, que deveria passar a conter a expressão **para fins fiscais**, evitando a interpretação incorreta, de que a dispensa da escrituração contábil completa seria também em relação ao Código Comercial.

Anexamos ao presente Parecer o Ofício-Circular CFC nº 795, de 13-9-93, enviado a todos os Conselhos Regionais de Contabilidade, esclarecendo que as microempresas se encontram dispensadas apenas de escrituração fiscal e não de contabilidade comercial.

No mesmo Ofício-Circular CFC nº 795/93 foi anexado o Ofício nº 027/93 da Promotoria da Justiça do Ministério Público da União, que foi enviado ao Conselho Federal de Contabilidade, registrando sua preocupação com a orientação incorreta que contabilistas estavam fornecendo aos seus clientes microempresários, quanto aos livros obrigatórios.

Pela leitura do referido Ofício nº 027/93 pode-se depreender pelas diversas jurisprudências citadas que a Promotoria da Justiça, sempre considerou obrigatória a escrituração comercial, ainda que o artigo 15 da Lei nº 7.256/84 a dispensasse expressamente.

Concluimos então, que por todos estes dados apresentados fica comprovado que o Conselho Federal de Contabilidade não tem agido *“de forma precipitada e irresponsável”* como o autor afirma no seu documento. Pelo contrário, tem procurado orientar aos profissionais contabilistas sobre a correta forma de interpretar a legislação fiscal e comercial, para não acarretar os graves problemas como os que a Promotoria de Justiça nos relatou no seu Ofício nº 027/93, em anexo.

É importante ressaltar que a contabilidade completa não é exigida apenas pelo Código Comercial e além disso ela deve representar o principal instrumento de gestão. Sem escriturar o Livro Diário não é possível levantar o Balanço e a Demonstração do Resultado do Exercício, que são exigidos pelas instituições financeiras para concessão de qualquer crédito.

PARECER CT/CFC Nº 21/97

ASSUNTO: última Minuta do Manual de Procedimentos Contábeis para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Interessado: Conselho Federal de Contabilidade.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 20 e 21/03/97 ATA CFC Nº 762

Considerações Iniciais:

O Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, no uso de suas atribuições, através da Portaria CFC nº 30/96, constituiu uma Comissão para elaborar um Manual de Orientação e Procedimentos de Escrituração Simplificada para as Micro e Pequenas Empresas, obedecendo aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade. A referida Comissão, coordenada pelo Contador Pedro Coelho Neto, teve também a participação dos Contadores, Daniel Salgueiro da Silva, José Antonio de Godoy e José Xavier Cunha.

Com a edição da Lei nº 9.317, de 05-12-96, foi criado o SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Este novo sistema de tributação, vigente a partir de 1º de janeiro de 1997, dispõe sobre o tratamento diferenciado favorecido e simplificado para as micro e pequenas empresas, atendendo ao disposto no art. 179 da Constituição Federal.

A Lei nº 9.317/96, que trata apenas de aspectos tributários, no seu art. 7º, dispensa de escrituração comercial as empresas optantes pelo SIMPLES.

No Manual de Procedimentos Contábeis para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, elaborado pela referida Comissão constituída pelo Conselho Federal de Contabilidade, constam informações importantes para os contabilistas que prestam serviços para este segmento empresarial, evidenciando a obrigatoriedade da escrituração comercial para atender às diversas legislações, que não foram revogadas pela Lei nº 9.317/96.

Para melhor entendimento do trabalho realizado pela Comissão do Conselho Federal de Contabilidade, transcrevemos o texto inicial de apresentação do referido Manual:

“1. APRESENTAÇÃO - O objetivo principal deste Manual é evidenciar a obrigatoriedade da escrituração contábil, para as empresas em geral, e oferecer uma contribuição aos contabilistas que prestam serviços para as Microempresas (MEs) e Empresas de Pequeno Porte (EPPs), assim definidas pela Lei Nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, que criou o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES, facilitando-lhes o exercício profissional.

De fato, a Contabilidade é uma só, independentemente da entidade, e não poderia ser de outra forma, pois não se pode conceber uma ciência para cada caso. Entretanto, as técnicas de que se utiliza a Contabilidade para atingir seus objetivos, variam no tempo e no espaço, obedientes a regras que asseguram uniformidade de tratamento e padronização das informações contábeis.

O “Manual de Procedimentos Contábeis para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte” foi elaborado de modo que fossem respeitados os limites determinados pela Ciência Contábil e pelo Conselho Federal de Contabilidade, consubstanciados nos Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade.

Simplificar sem retirar da escrituração a sua substância, foi a idéia que norteou o trabalho, pois de pouco ou nada adianta escriturar se o resultado não tem utilidade. Daí, a importância de que se procure extrair dos registros contábeis informações que sejam úteis para o gerenciamento do negócio, independentemente do porte da empresa, contribuindo, assim, para o seu desenvolvimento harmônico.

Considerando, portanto, o fim a que se propõe, o Manual é mais uma obra de sensibilização do que, propriamente, um livro didático, pois se destina a profissionais

cujos conhecimentos extrapolam o que nele se acha contido. Ademais, espera-se que a criatividade dos leitores supra eventuais lacunas.

De qualquer forma, a expectativa é que, de uma vez por todas, se ponha um fim às dúvidas quanto a necessidade e obrigatoriedade da escrituração contábil para as empresas, independente da forma de tributação que escolham.

Cabe aos contabilistas a responsabilidade de esclarecer aos empresários sobre esses aspectos, orientando-os a saírem da informalidade e a trilharem o caminho da legalidade contábil”.

Parecer:

Considerando o excelente conteúdo do Manual elaborado pela Comissão do Conselho Federal de Contabilidade, que representará uma importante contribuição para a classe de contabilistas, opinamos pela sua publicação dentro do menor prazo possível. Naturalmente, antes da impressão o texto deverá ser submetido a um especialista em revisão redacional.

PARECER CT/CFC Nº 22/97

ASSUNTO: o referido Contador remeteu-nos comentários sobre o parecer exarado por esta Câmara Técnica, que versa sobre questionamentos que este encaminhou-nos, o que gerou o Relatório da Câmara Técnica nº 73/96.

Interessado: Contador José Augusto de Lima.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 8 e 9/05/97 ATA CFC Nº 762

O Contador José Augusto de Lima, CRC-SC 12.586, assim se dirigiu ao Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Contador José Maria Martins Mendes: “Blumenau (SC), 14 de dezembro de 1996. *AO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE At. Sr. Contador José Maria Martins Mendes DD. Presidente. Prezado Senhor, Acusamos o recebimento de seu ofício CAT/CFC nº 2161/96 de 2 do corrente, o qual mereceu nossa melhor atenção. Ao mesmo tempo que agradecemos a atenção e presteza dispensadas, tomamos a liberdade de informá-lo que ao contejarmos o parecer emitido, objeto do Relatório da Câmara Técnica, nº 073/96 com o texto orientativo do livrinho editado em 1993 pelo CFC, intitulado: Estruturação de Demonstrações Contábeis, notamos a nosso ver grave divergência de orientação, pois na página 19 do citado manual indica-se o Imposto sobre Produtos Industrializados como Dedução da Receita Bruta, o que destoava do douto parecer recém firmado. Outrossim, mais adiante, o citado livrinho, precisamente nas páginas 44 e 45, ao dispor sobre o conteúdo da Demonstração do Resultado do Exercício cita o IPI como redutor do Faturamento Bruto e logo abaixo, sob o título: Deduções da Receita Bruta diz: “Os impostos, assim considerados para efeito de deduções das vendas e serviços, são os que guardam proporcionalidade com o preço das vendas ou dos serviços prestados.”, que SMJ, entendemos como compreensivo do IPI sobre as*

vendas. Também, no que respeita às devoluções de vendas, entendemos que o parecer discrepa da orientação ofertada no manual; de vez que na página 53 ao apresentar as contas componentes da Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, os Ajustes de Exercícios Anteriores só contemplam duas hipóteses: efeitos da mudança de critério contábil e retificação de erro de exercícios anteriores, o que em nosso modesto entender não é caso em exame. Assim, Sr. Presidente, sem pôr em dúvida a capacidade e a competência da ilustre parecerista, e longe de deslustrar a homologação do Egrégio Plenário do CFC, rogamos-lhe a atenção e a gentileza em se proceder ao reexame da questão à vista das informações aqui trazidas para cotejamento. Ressalta-se que animamos o sentimento de que a revisão propiciará maior esclarecimento e suas luzes refletirão na definição que este modesto contabilista persegue, e quiçá outros igualmente interessados e diligentes a respeito do aperfeiçoamento e da uniformidade tão decantada e requerida sobre as demonstrações contábeis, pela classe brasileira. Aproveitando o ensejo, tomamos a liberdade adicional de consultar o CFC sobre a correta classificação dos valores relativos aos adiantamentos a fornecedores e importações em andamento, pois a nosso ver não é suficientemente clara a disposição da NBC T 3, item 3.2.2.10 ao tratar dos Créditos e dos Estoques. Gostaríamos de termos uma clara definição se as contas retro citadas compõem os Estoques. Por derradeiro, e na expectativa de merecer uma vez mais a gentileza e atenção de V.Sa., antecipamos nossos especiais agradecimentos. Atenciosamente José Augusto de Lima”.

Em princípio, abordaremos o questionamento sobre se o IPI deve ser evidenciado na Demonstração do Resultado do Exercício, como Dedução da Receita Bruta, para fins de determinação da Receita Líquida. Para tanto torna-se oportuno trazer à baila, o que dispunha o anexo 2 Circular n° 179, de 11 de maio de 1972 do Banco Central do Brasil, que dizia respeito ao Demonstrativo de Apuração e Distribuição do Resultado do Exercício de um Empresa Industrial, conforme fotocópias em anexo, para melhor análise.

Observamos nas Notas Explicativas do aludido anexo 2, que a “Renda Operacional Bruta - abrange as receitas (vendas dos produtos e prestação de serviços) provenientes das operações que constituem o objetivo social da empresa industrial, definido nos estatutos, incluído nas mesmas o valor do Imposto de Produtos Industrializados (IPI) ou do Imposto Único”. Por outro lado, “Imposto Faturado - conta redutora da Renda Operacional Bruta, corresponde ao valor total de imposto consignados nas faturas de vendas (incluídos na Venda dos Produtos)”.

A análise do modelo de Demonstração do Resultado preconizado pela Circular n° 179, 11 de maio de 1972, do Banco Central do Brasil, torna-se pertinente, tendo presente o caráter precursos da mencionada Circular, no que respeita a atual forma de apresentação da Demonstração de Resultado, de forma vertical e evidenciando resultados parciais até chegar ao lucro líquido contábil. Importante frisar, que até então, as Demonstrações de Resultados, eram conhecidas como Demonstrações de Lucros e Perdas e eram evidenciadas de forma horizontal, sem destaque dos resultados parciais.

Posteriormente, tivemos a edição da Lei n° 6.404/76, que em seu artigo 187, inciso I, assim dispôs:

“.....

*Art. 187 - A demonstração do resultado do exercício discriminará:
I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;*

.....”.

O renomado e querido Professor A. Lopes de Sá, que já dedicara um livro excepcional, aos Técnicos e Dirigentes do Banco Central do Brasil, quando da edição da Circular nº 179 de 11 de maio 1972, intitulado Normas Técnicas em Contabilidade, em 1975, posteriormente, já em 1978, editou o livro Aspectos Contábeis da Nova Lei das Sociedades por Ações, em segunda edição, destacando-se os seguintes comentários acerca das disposições do inciso I do artigo 187 da Lei nº 6.404/76, extraídos da fls 148 e 149: “7.3 - RECEITA BRUTA DAS VENDAS E SERVIÇOS. Entende-se por receita bruta o valor do “preço de venda” de produtos, mercadorias ou serviços, sendo tal preço o documentadamente expresso pelas Notas Fiscais. Na demonstração descreve-se o “total” da “receita bruta”, ou seja, o preço de venda total resultante das atividades ditas “operacionais”, ou seja, definidas como “objeto social” da companhia. Quer as vendas “recebidas em dinheiro”, quer aquelas feitas a crédito, tanto a curto como a médio e longo prazo, englobam-se sob a rubrica “receita bruta”, todas pelo valor de “Nota de Venda” ou “Fatura”. O “total” não significa que seja o mesmo o “valor da receita a efetivar-se financeiramente”, nem a realidade da “recuperação dos custos”; representa, sim, o valor pelo qual se “vendeu” ou “faturou”. É uma expressão “bruta” porque pode comportar “deduções”. 7.4 - DEDUÇÕES DAS VENDAS. A dita “receita bruta” das vendas encerra fatores que, na realidade, não representam “venda”, mas: a) fatos compulsoriamente acrescentados ao preço; b) fatos voluntariamente promovidos para tornar possível a venda; c) fatos involuntariamente ocorridos, mas vinculados ao processo da venda. São exemplos: a) os impostos por ex.: o (IPI); b) os descontos e abatimentos; c) as devoluções de mercadorias. Os impostos incluídos nas notas fiscais, como parte do preço, somados ao valor de venda, são os que devem ser demonstrados como elementos “redutores” do valor da Receita Bruta de Vendas. Sobre o assunto, comentaremos no Parágrafo 7.11. Contabilmente podem, gerar registros em contas analíticas próprias. Os “descontos” são vantagens oferecidas para que o cliente “antecipe” o pagamento de sua compra a crédito, também para pagamento na data certa. Os “abatimentos” são “reduções” do preço de venda motivados por razões financeiras, para efeitos “mercantis”. Abate-se do “preço” em razão de ser o comprador um revendedor, um distribuidor dos produtos da empresa, um cliente especial etc. Desconto e Abatimento são, pois, fatos distintos. A lei não fala em “descontos”, só em abatimentos, mas permite incluí-los ao referir-se genericamente a “deduções das vendas”. As “devoluções” de clientes, em razão de recusa ou insatisfação, são também fatores de “redução”. Se o comprador não aceita o produto ou mercadoria entregue e faturado, o “retorno” passa a constituir em fator legítimo de “dedução” do valor bruto das vendas. Quando a devolução se torna impossível mas a mercadoria foi entregue sem condições de revenda (como, por exemplo, um fornecimento de gêneros deteriorados), o fornecedor “bonifica” o comprador com “nova remessa”, ou oferece outra vantagem no fornecimento de outros artigos. Tais bonificações assemelham-se a “devoluções” pela natureza, devendo, por isto, ser objeto, igualmente, de “dedução” do total da “receita bruta de vendas”.

Quaisquer outros fatos (caracterizados nos itens a, b, e c) representativos de “deduções” devem ser evidenciados).”

Os ilustrados e renomados Professores Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelcke, no Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, Atlas, 4º Edição, assim se manifestam, às fls. 508 a 511: “*Receitas de Vendas. 24.1 RECEITAS DE VENDAS DE PRODUTOS E SERVIÇOS 24.1.1 O Conceito na Legislação. A Lei nº 6.404/76, em seu art. 187, itens I e II, estabelece que as empresas deverão, na Demonstração do Resultado do Exercício, discriminar “a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, dos abatimentos e dos impostos” e “a receita líquida das vendas e serviços”. Dessa forma, a contabilização das vendas deverá ser feita pelo seu valor bruto, inclusive impostos, sendo que tais impostos e as devoluções e abatimentos deverão ser registrados em contas devedoras específicas, as quais serão classificadas como contas redutoras das vendas. O Regulamento do Imposto de Renda define a receita líquida como sendo a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas. Como se verifica, a legislação fiscal seguiu a mesma orientação da Lei das S.A., com uma exceção: A Instrução Normativa do SRF nº 051, de 03-11-78, acrescentou que “na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos, cobrados do comprador ou contratante (imposto sobre produtos industrializados) e do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário”. Com isso, criou-se a seguinte situação: para fins de Imposto de Renda, o ICMS faz parte das Receitas Brutas, mas o IPI não! Pela Lei das S.A., ambos fazem. Uma forma utilizada na prática conciliar o problema é dar o nome de Faturamento Bruto no que seria a Receita Bruta, e utilizar esta para designar a diferença entre o Faturamento Bruto e o IPI. A divulgação do IPI é importante para fins de análise, motivo pelo qual se sugere a adoção da forma conciliatória. Inúmeras empresas têm adotado uma segunda forma alternativa, qual seja, a de fazer constar da sua contabilidade (no Plano de Contas) o IPI como conta devedora no mesmo grupo que o ICMS, mantendo-se assim na publicação da Demonstração de Resultados. Todavia, ao elaborar a Declaração de Rendimentos para fins de Imposto de Renda, excluem o IPI da Receita Bruta, chegando à Receita Bruta no conceito fiscal. Outras empresas têm ainda a prática, menos aconselhável, de adotar, para fins de publicação, o critério da legislação fiscal, ou seja, o IPI nem aparece na Demonstração de Resultados publicada, pois já foi deduzido da Receita Bruta. Essa diversidade de critérios foge ao espírito que a Lei das S.A. pretendeu implantar, qual seja, o da uniformidade de apresentação e comparabilidade. Assim sendo, é importante que a empresa procure adotar uma das duas formas conciliadoras apresentadas, mas com clara indicação dos valores, de sorte que cada usuário possa melhor analisar e interpretar. 24.1.2 - Contas Necessárias - Em fase do exposto, o Plano apresentado consta das seguintes contas:*

I. RECEITA BRUTA DE VENDAS E SERVIÇOS

1. VENDA DE PRODUTOS

– Mercado Nacional

– Exportação

2. VENDA DE SERVIÇOS

– Mercado Nacional

– Exportação

II. DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA

1. VENDAS CANCELADAS E DEVOLUÇÕES

2. ABATIMENTOS

3. IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE VENDAS

– IPI

– ICMS

– ISS

– IVVC

– PIS SOBRE RECEITA BRUTA

– COFINS SOBRE RECEITA BRUTA

Tendo em vista o problema apresentado a respeito do IPI, poder-se-ia adaptar o Plano de Contas à seguinte alternativa:

- FATURAMENTO BRUTO
- IPI NO FATURAMENTO BRUTO
- RECEITA BRUTA DE VENDAS DE PRODUTOS E SERVIÇOS

Nessa alternativa, o IPI contido nas vendas é então considerado uma dedução do faturamento bruto, chegando-se à receita bruta no conceito fiscal. a) IPI - No caso do IPI, a empresa industrial funciona como mero agente arrecadador de tal imposto, já que nas suas vendas cobra do cliente o IPI correspondente; desse valor deduz a parcela já paga a seus fornecedores nas suas compras, e a diferença entre o imposto cobrado nas vendas e o pago nas compras é recolhido aos cofres públicos. Assim, tal imposto não representa efetivamente nem receita e nem despesa para a empresa. Todavia, como para fins de apresentação deve ser demonstrado o valor bruto faturado, deduz-se daí o IPI incidente sobre as vendas, chegando-se ao valor da receita bruta sem o imposto. As notas fiscais são padronizadas de forma a apresentar o valor nominal de venda (receita bruta), o IPI adicionado a esse preço de venda e o valor total a ser recebido do comprador. A contabilização do IPI é feita como veremos a seguir. Nas compras de matérias-primas e outros materiais que dão direito ao ressarcimento do imposto pago, o IPI é considerado um ativo à parte; supondo a aquisição de \$ 1.000.000 de materiais com adição de 20% do imposto, tem-se:

<i>D - Estoques.....</i>	<i>\$ 1.000.000</i>	
<i>D - Impostos a Recuperar - IPI.....</i>	<i>\$ 200.000</i>	
<i>C - Fornecedores.....</i>		<i>\$ 1.200.000</i>

Nas vendas dos produtos com incidência do imposto, tem-se então (supondo vendas por \$ 3.000.000 mais IPI de \$ 450.000):

D - Clientes.....	\$ 3.450.000	
C - Faturamento Bruto.....		\$ 3.450.000
e		
D - IPI no Faturamento Bruto.....	\$ 450.000	
C - Imposto a Recuperar - IPI.....		\$ 200.000
C - Obrigações Fiscais - IPI a Recolher.....		\$ 250.000

- *Os primeiros \$ 200.000 de imposto cobrado são recuperação do pago anteriormente; os excedentes \$ 250.000 tornam-se passivo. Para fins práticos, a empresa poderia ter somente a conta IPI a recolher e, nesse caso, o IPI a recuperar sobre as compras seria debitado nesta conta. Os estoques de matérias-primas e outros itens ficam registrados pelo valor sem o IPI, e quando são utilizados englobam os custos de produção e os valores dos estoques de produtos acabados pelos seus valores também sem IPI; conseqüentemente, não haverá IPI no custo desses produtos vendidos. Todavia, se a empresa paga IPI na aquisição de algum insumo, mas não tem direito a cobrá-lo na venda dos produtos e não possui nenhum direito de ressarcir os valores incluídos naquelas compras, deverá então simplesmente agregar o imposto pago ao custo dos bens adquiridos. Não haverá nenhuma segregação desse montante nos estoques, mas então o IPI pago se transformará em custo, e mais tarde será incluído no valor do Custo dos Produtos Vendidos. b) DETALHAMENTO CONTÁBIL DAS VENDAS - As contas de vendas de produtos e serviços foram segregadas entre as efetuadas no Mercado Nacional e as de Exportação, segregação essa necessária para fins internos das empresas e ainda para cálculo do Imposto de Renda sobre o lucro nas exportações incentivadas (alíquotas reduzida). Logicamente a empresa poderá, a seu critério, em função das necessidades específicas, criar subcontas da receita bruta, tais como as vendas por linha de produto ou por filial, por área geográfica etc. Notar que este valor de vendas exclui o IPI. c) VENDAS A EMPRESAS DO MESMO GRUPO E OUTRAS PARTES RELACIONADAS - Outro aspecto a considerar é que, se a empresa tiver coligadas, controladas ou controladora, deverá abrir subcontas para registrar as vendas de produtos e serviços realizados com tais empresas, informação essa necessária para divulgação em nota explicitada no caso de ter investimentos relevantes em coligadas e controladas (veja art. 247 da Lei nº 6.404/76). Nessa mesma situação, tal controle dessas vendas é útil e necessário para o caso de eliminações na consolidação ou, ainda, para apurar os resultados não realizados decorrentes de negócios da empresa com coligadas e controladas ou com sua controladora, assuntos esses debatidos em capítulos específicos deste Manual. No Capítulo 32 - Transações entre Partes Relacionadas está descrita a necessidade de divulgação de informações sobre transações realizadas com coligadas e controladas, além de outras partes relacionadas. Nesse sentido é interessante que o Plano de Contas segregue as operações de vendas entre: controladora, controladas e coligadas; e outras partes relacionadas.”*

Por consequência, a doutrina contábil vigente no Brasil preconiza a contabilização do IPI incidente na saída dos produtos dos estabelecimentos industriais ou equiparados, juntamente com a Receita Bruta, figurando o mesmo como dedução da venda, para fins de determinação da Receita Líquida, inobstante as disposições tributárias em contrário.

Importa destacar, na oportunidade, que sempre temos defendido a não ingerência da legislação tributária, em assuntos de natureza eminentemente contábil. Entendimento contrário, implicaria na inobservância do que dispõe o parágrafo segundo do artigo 177 da Lei nº 6.404/76. “§ 2º - *A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações regulares nesta lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras*”.

No que tange ao segundo questionamento, contabilização das devoluções de vendas fora do próprio exercício social em que foram promovidas as vendas, importa destacar que o tema é um tanto polêmico, pois envolve considerações sobre a abrangência da Demonstração do Resultado do Exercício.

O Professor Doutor Sérgio de Iudícibus, em Teoria da Contabilidade, Atlas, 4ª Edição, 1994, assim manifesta às fls. 127 a 130: “9.8 **CORREÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES**, *O conceito **all inclusive** da demonstração de resultados manda reconhecer no período as diminuições e acréscimos de patrimônio líquido que não são **derivantes de transações de capital nem distribuições de dividendos**. Esta inclusão ocorre desde que tais diminuições ou acréscimos de patrimônio líquido estejam de acordo com os critérios gerais para reconhecer receitas, despesas, perdas e ganhos, que sejam descobertos no respectivo exercício e mensuráveis. É claro que, se tivessem tido a oportunidade de serem reconhecidos em períodos anteriores, desde que soubéssemos de sua existência e que fossem mensuráveis, tais itens não seriam admitidos no demonstrativo corrente pelo conceito **current-operational** de lucro. Não representariam inclusões, pois não poderiam ser confrontados com receitas do período corrente, nem se trataria de ganhos ou perdas do período corrente. A Opinião nº 9, já citada, adotou uma hipótese mista, tendendo, porém, para a **all inclusive**, pois apenas algumas correções de períodos anteriores poderão ser debitadas contra lucros retidos, sendo as demais incluídas no demonstrativo corrente de lucros e perdas (de resultados). As opiniões sobre as correções que não deveriam constar do demonstrativo corrente não primam pela clareza, e tudo leva a crer que não existem motivos para considerar tais correções significativamente diferentes de itens extraordinários. **Hendriksen alega que o lucro líquido reportado em certo período é o resultado de atividades e eventos de vários períodos, de forma que não existe muito mérito em tentar segregar as correções de períodos passados do demonstrativo do período corrente.** Como havíamos visto, a APB Opinion nº 30, relativa a itens extraordinários, restringiu bastante o que pode ser considerado “não usual” e “não recorrente”. A mesma APB Opinion, porém referente a operações descontinuadas, trouxe algumas novidades. Acontece que, após as numerosas fusões e incorporações da década de sessenta, existia uma tendência em não continuar ou desfazer-se de operações que tinham sido mal sucedidas ou que, por alguma outra razão, não mais contribuíam para os objetivos da empresa. À primeira vista, pareceria que tais transações poderiam*

enquadrar-se dentro de itens extraordinários, mas, em seguida, verificou-se que havia dificuldades para mensurar o valor e o tempo de reconhecimento das despesas, receitas e perdas que faziam parte de certa operação descontinuada. A Opinião nº 30 exige que os resultados de operações continuadas fossem reportados separadamente daqueles de operações descontinuadas. Assim, um demonstrativo de resultados de uma empresa em que ocorrem operações descontinuadas poderia aparecer da seguinte forma:

Lucro de operação continuada(AIR)	\$	
(-) Imposto de renda		\$
= Lucro de operações continuadas.....	\$	
Lucro (ou prejuízo) de operações descontinuadas (menos provisão de imposto de renda).....	\$	
(-) Perda na baixa ou abandono de operações descontinuadas.....	\$	\$
Lucro líquido.....		\$

Com relação às correções de períodos, a APB Opinion nº 20 (Section 1051), de 1971, limita as correções de relatórios de períodos já encerrados a um mínimo, por considerar que freqüentes reajustamentos de relatórios contábeis de períodos encerrados diminuem a confiança dos investidores nos relatórios. Assim, somente se pode mexer em relatórios já encerrados em alguns casos de erros cometidos em períodos anteriores, quando muda a entidade de relatório (por exemplo, quando os princípios de consolidação são mudados ou subsidiárias previamente não consolidadas o são pela primeira vez), e com relação a certos limitados de mudanças contábeis em que as vantagens de tratamento retroativo superem as desvantagens: 1. mudança do método UEPS (LIFO) de avaliação de inventário para outro método; 2. mudança no método de contabilização para contratos de construção de longo prazo; 3. qualquer mudança realizada simultaneamente quando uma empresa pela primeira vez publica relatórios contábeis para as seguintes finalidades: a) obter capital adicional de investidores; b) efetuar uma combinação empresarial; e c) registrar ações ou títulos. Todas as demais mudanças devem ser retratadas no demonstrativo corrente, de forma cumulativa. Entretanto, a **Opinion** requer que sejam levantados relatórios contábeis **pro forma** para os últimos cinco anos, demonstrando qual o efeito da mudança, se tivesse sido feita, nos períodos anteriores. Verificamos, assim, ser bastante complexa a questão dos itens extraordinários, das correções de exercícios anteriores, das mudanças de princípios e procedimentos contábeis e das operações descontinuadas. Isto ocorre quando não utilizamos um conceito puro e integral **all inclusive** de demonstrativo de resultados. Consideramos necessários analisar a situação brasileira, com relação às disposições da Lei das Sociedades por Ações, embora pretendendo tratar das disposições contábeis da Lei das Sociedades por Ações em capítulo especial da unidade final do trabalho, e consideramos também necessário realizar um resumo de todo o problema abordado, que é extremamente complexo. 9.9 A LEI DAS SOCIEDADES POR AÇÕES E O CONTEÚDO DA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS, o artigo 187 da Seção V da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, esclarece que a demonstração de resultados do exercício discriminará:

1. a receita bruta;
2. as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas e outras despesas operacionais;
3. o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais; etc.

Entretanto, a Lei não especifica o que considera receita e despesas não operacionais. Seriam os itens extraordinários vistos em parágrafos anteriores ou certas receitas e despesas eventuais do tipo venda de sucata etc.? Tudo leva a crer que ambas. E as correções de exercício anteriores? O artigo 186, parágrafo 1º, que trata da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados diz que “como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes”. A Lei adotou, assim, uma filosofia mista, embora, talvez, tendendo mais, nas intenções, para o conceito “limpo”. Tanto na demonstração de resultados como na demonstração de lucros e prejuízos acumulados, a distinção entre perdas, ganhos, correções de exercícios anteriores etc. está atenuada, dando a impressão de que se quisessem evitar os problemas de definição decorrentes. Assim, a Lei considera que deverão ser levados em conta os seguintes itens, na determinação do resultado de exercício: 1. As receitas e os **rendimentos** e ganhos no período. Não sabemos o que se quis dizer com **rendimentos**: serão os ganhos ou aquelas receitas que não apresentam contrapartida (pelos menos aparentemente) de despesas, como as financeiras? **Rendimento** não é, claramente, terminologia contábil. 2. Os **custos**, as **despesas**, os **encargos** e as **perdas**, continua a Lei. Aqui foi mais detalhada, pelo menos com relação às perdas. Foi incorreta ao considerar os **custos**, pois a rigor não entram custos no demonstrativo de resultados, mas apenas despesas e perdas. Por outro lado, **encargos** também não é terminologia contábil, devendo ser enquadrado entre as despesas ou perdas. Não vemos também a razão pela qual as despesas financeiras deveriam ser subtraídas das receitas financeiras, pois, pelo menos usualmente, elas não são realizadas para ou no esforço de gerar receita financeira, mas para obter os fundos necessários para financiar as operações normais da empresa. Receitas e despesas financeiras são fenômenos completamente distintos quanto às suas causas e conseqüências, não havendo motivo lógico, senão o de facilidade de representação no demonstrativo, para efetuar um confronto (**matching**) particular entre receitas e despesas financeiras. Entretanto, faremos uma abordagem mais ampla da Lei em capítulo posterior.

9.10 RESUMO. Poderia parecer, à primeira vista, que o ideal para a representação do conjunto de receitas e despesas do período seria utilizar uma classificação **operating income**, isto é, apenas reconhecer receitas e despesas originadas no período contábil que estamos considerando. Isto, entretanto, além de ser discutível, segundo alguns autores, do ponto de vista teórico, acarreta dificuldades sensíveis para separar, na prática, o que são perdas ou ganhos (itens extraordinários) de correções de exercícios anteriores. Pensamos que os efeitos derivantes de mudanças relevantes na aplicação de princípios contábeis devam ser realmente segregados das operações do período, e nisto nossa Lei das Sociedades por Ações andou acertadamente. Todos os demais eventos desfavoráveis que afetam o patrimônio líquido, exceto os ajustes de capital e distribuição de dividendos, deveriam ser classificados no demonstrativo corrente como dedução de

receita, como despesa ou como perda. O mais importante, na questão do reconhecimento da receita e da despesa, é atribuir denominações, claras, principalmente, às despesas e perdas (ou ganhos), lembrando que não existe uma ordem hierárquica de recuperação das despesas, todas importantes para a apuração do resultado do exercício. No que se refere aos demonstrativos contábeis publicados, o que mais interessa é o investidor extrair uma tendência do empreendimento. Muitas vezes, denominações bem esclarecedoras dos itens do demonstrativo e consistência na utilização dos critérios são mais úteis para a correta interpretação de resultados do que utilizações de critérios exageradamente sofisticados. Somos propensos, assim, a uma abordagem “globalizante” da demonstração de resultados, com raríssimas exceções. Voltaremos a este assunto na Unidade V, Apêndice A.”

Em obra já citada neste relatório, Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, fls. 558 a 563, encontramos os seguintes ensinamentos sobre Ajustes de Exercícios Anteriores: “**28.4 ORIGEM DAS PARCELAS - 28.4.1. Ajustes de Exercícios interiores** - a) O QUE SIGNIFICA E SEU TRATAMENTO CONTÁBIL - A Lei das S.A. estabeleceu o critério de que o lucro líquido do ano não deve estar influenciado por efeitos que, na verdade, não pertencem ao exercício, para que o resultado do ano reflita um valor que possa ser comparado com o de outros anos seguintes em bases similares. Daí decorre a importância da consistência na aplicação dos critérios contábeis. Dessa forma, os valores relativos a ajustes de exercícios anteriores serão lançados diretamente na conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, sem afetar as receitas ou despesas do ano, o que é definido pelo parágrafo 1º do artigo 186 da Lei nº 6.404/76, reproduzido a seguir. “§1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos de mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.” Como se constata, a Lei das S.A. deixa bem claro que: (1) os ajustes de exercícios anteriores não devem afetar o resultado normal do presente exercício, determinando que seus efeitos sejam registrados diretamente na conta integrante do Patrimônio Líquido Lucros (Prejuízos) Acumulados, e (2) por outro lado, determina que sejam tratados como ajustes de exercícios anteriores somente os casos de: •Efeitos de mudança de critério contábil. •Retificação de erro. Nos tópicos seguintes, analisamos esses casos com mais detalhes. B) MUDANÇA DE CRITÉRIO CONTÁBIL. Conforme estabelece o artigo 177, a escrituração deve ser mantida observando-se métodos os critérios contábeis uniformes no tempo, ou seja, se adotarmos um critério de avaliação de determinado ativo ou de registro de passivo em determinado ano, tal critério deve também ser observado nos demais anos seguintes. Logicamente, isto não significa que não possa alterá-lo em determinado exercício.

Toda vez que essa alteração for para o critério que melhor reflita a situação da empresa, deve ser posta em prática; todavia, no exercício em que houver tal modificação; dever-se-á apurar seu efeito em moeda e indicá-lo em nota explicativa, como exigido pelo parágrafo 1º do mesmo artigo 177, que estabelece: “As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificações de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-la em nota e ressaltar tal efeito.” Alterações de critérios contábeis podem gerar efeitos diversos, influenciando ou não a apuração do lucro. Quando a alteração afetar a apuração dos resultados, tal efeito deverá ser lançado

diretamente na conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados e aparecerá na sua Demonstração. Como, por exemplo, no caso de alteração do método de avaliação dos estoques (do custeio direto para o custeio por absorção ou do FIFO para o médio etc.), ou na passagem do regime de caixa para o de competência, na contabilização do imposto de renda (e outros passivos), na mudança de método de avaliação dos investimentos (do método de custo para o da equivalência patrimonial) etc. Um exemplo de mudança de critério que não afeta o resultado e, portanto, não é lançada em Lucros Acumulados é a alteração do prazo de segregação dos ativos e passivos entre curto e longo, de 180 dias para a 360 (um ano). Essa alteração pode ter efeito relevante na posição financeira da empresa, devendo ser mencionada em nota explicativa, bem como o seu efeito no Capital Circulante Líquido: por não afetar o lucro do exercício ou o dos exercícios anteriores, não é esta mudança tratada na Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados. Suponhamos que uma empresa viesse contabilizando até 19X0 a despesa confere a do pessoal do regime de caixa, ou seja, lançando-a em despesa pelo pagamento, na proporção das férias gozadas; passou, entretanto, em 19X1, ao regime de competência, pela constituição de uma Provisão para Férias, englobando as férias vencidas e as proporcionais, e os encargos sociais correspondentes. (O cálculo dessas férias deverá ser feito individualmente com base nos dias de férias a que cada funcionário tem direito pelo seu salário na data de 31-12-X1, inclusive o adicional de 1/3 do salário a que o funcionário tem direito e acrescendo-se todos os custos com encargos sociais correspondentes.) Todavia, se a empresa registrar esta provisão integralmente a débito de despesa de 19X1, fará com que o resultado desse ano fique indevidamente onerado, por incluir as férias gozadas e lançadas em despesa em 19X1, no regime de caixa, e mais toda a provisão registrada no final de 19X1. Assim, deverá apurar quanto teria sido a provisão para férias no início do ano da mudança, ou seja, em 31-12-X0, e tal valor deverá ser debitado em Lucros Acumulados. Suponha que a Provisão para Férias, calculada em 31-12-X1, seja de \$ 53.000.000 e que em 31-12-X0 tivesse sido de \$ 32.000.000. Sua constituição em 31-12-X1 seria:

Débito	Crédito	Lucros Acumulados	32.000.000	Despesas de férias	21.000.000	a
		Provisão para férias	53.000.000			

O que se pretende é apurar qual o lucro correto do ano de 19X1, supondo que desde o ano anterior adotássemos os critérios utilizados no final de 19X1. Para facilidade, os valores atribuídos a anos anteriores podem ser por estimativa. Deve-se ter em conta, também, que é correto fazer a apropriação da despesa de imposto de renda, correspondente aos ajustes de anos anteriores, na conta de Lucros Acumulados. Assim, o ajuste de anos anteriores deve figurar pelo valor líquido do imposto de renda correspondente, quando o ajuste propiciar efeito fiscal. Na apresentação, pode-se mostrar o valor bruto do ajuste e, imediatamente a seguir, como parte integrante sua, a parcela que, positiva ou negativamente, influenciar tributariamente o ajuste, como é previsto no art. 11 da Instrução CVM nº 59 de 1996. O exemplo dado de provisão para férias, por ser o ajuste de \$ 32.000.000 também dedutível para fins fiscais, teríamos um crédito em Lucros Acumulados, pelo valor do imposto a débito da Despesa de Imposto de Renda. Nesse caso, a Nota Explicativa deve evidenciar a alteração feita, seu efeito no início do exercício da mudança e se tal efeito foi lançado em Lucros Acumulados, como é

determinado. Certas alterações de critério, pela sua natureza ou impraticabilidade, não permitem, às vezes, identificar o efeito do valor da mudança. Seria o caso, por exemplo, de alterar o critério de avaliação de todos os estoques do preço das últimas compras (FIFO) para o preço médio, ou vice-versa. Nesse caso, poderá ser impraticável recomputar o valor de todos os estoques do início do exercício dentro do critério que se passou a se adotar neste ano. Nessa situação, deve-se indicar em Nota Explicativa qual foi a mudança feita e a impraticabilidade da apuração de seu efeito. Se se conhecer tal efeito ao final do exercício, deve ser mencionado. Em alguns desses casos é pelo menos viável apurar se tal alteração tem ou não efeito significativo, conclusão que deve ser expressa na nota. Outro aspecto importante a considerar é que não se deve confundir mudança de critério contábil com mudança de situação. De fato, certas mudanças de base de contabilização nem sempre representam mudança de critério contábil. Exemplos: 1. Uma empresa tem por prática constituir um provisão para devedores duvidosos que seja suficiente para cobrir as perdas esperadas na cobrança das contas a receber. Digamos que em 19X0 constituiu tal provisão na base de 3% do saldo das contas a receber. Em 19X1, todavia, por uma crise no mercado comprador, a empresa espera por perdas bem maiores, e constitui uma provisão de 15% sobre as contas a receber. Essa situação, apesar de ter efeito significativo sobre os resultados e sobre a sua comparabilidade com 19X0, não representa uma mudança de critério contábil, já que o critério é fazer uma provisão suficiente para as perdas esperadas, apesar de ter alterado e muito a taxa utilizada. O que houve aí foi uma mudança de situação de efeito significativo que afeta a comparabilidade. Nesse caso, deve-se fazer simplesmente, uma Nota Explicativa a respeito desse fato, mas não se faz qualquer ajuste, por mudança de critério contábil na conta de Lucros Acumulados. 2. Outro exemplo seria a depreciação. O fato de uma empresa estar depreciando um bem pela taxa de 20% ao ano (considerando sua vida útil de 5 anos) e, após passados, digamos, 2 anos, alterar sua depreciação para 10% a.a. não significa necessariamente mudança de critério contábil, desde que essa alteração na taxa esteja consubstanciada no fato de um fato novo haver realmente aumentado a vida útil do bem. Essa alteração representa uma mudança de estimativa por fato novo e não de critério, já que o critério é depreciar o bem pela sua vida útil. Se tal alteração de base acarreta efeito significativo, isso deve ser mencionado em Nota, mas sem registro de qualquer valor em Lucros Acumulados.

c. **RETIFICAÇÃO DE ERROS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES** - Esse é outro caso cujo valor é registrado diretamente na conta de Lucros e Prejuízos Acumulados, para não influenciar indevidamente o lucro do ano. Conforme menciona a Lei das S.A. no seu artigo 186 (§ 1º), somente a “retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possa ser atribuída a fatos subseqüentes”, é que deve ser lançada em Lucros Acumulados. O importante é ter a noção de que erro existe quando a empresa tinha os dados e as condições para fazer o certo e não o fez. É preciso algo grosseiro, normalmente não admissível, para que se possa conceituar como erro. Não é erro o fato de a empresa não dispor de informações ou condições suficientes para um cálculo correto, sendo que só posteriormente venha a ter a possibilidade do cálculo perfeito. Exemplos: 1. Um erro grosseiro de soma ou de cálculo na apuração dos estoques de determinado exercício somente foi constatado no ano seguinte, após o encerramento e publicação do

balanço anterior. Para não afetar o custo das vendas desse ano e por não ser atribuível a fatos subseqüentes, o valor apurado do erro deve ser registrado na conta Lucros Acumulados. Nesse caso, deve-se ainda considerar o efeito do imposto de renda correspondente a esse ajuste e lançar tal imposto como redução do ajuste de estoques, na própria conta de Lucros Acumulados. Essa forma tem também o objetivo de não influenciar indevidamente a despesa de imposto de renda do ano em que o erro foi apurado e ajustado. 2. Ao se contabilizar a Provisão para Imposto de Renda no final do ano, comete-se um erro grosseiro no programa do computador. Quando da elaboração da declaração correspondente, no ano seguinte, identifica-se o erro, constatando-se o registro da Provisão por \$ 10.000.000 a mais que o devido. Esse ajuste deve ser feito creditando-se a conta de Lucros Acumulados a débito da Provisão para Imposto de Renda por não se referir a diferenças que são normais a qualquer estimativa. Esses ajustes apareceriam na Demonstração de Lucros Acumulados destacadamente, como indicado anteriormente, e com nota explicativa identificando sua origem. A retificação de erros não deve ser confundida com variações de estimativas na constituição de provisões e outras similares, sempre sujeitas a uma margem normal de diferenças, as quais devem ser lançadas nos resultados dos exercícios seguintes. Ou com pequenos problemas de cálculo que normalmente ocorrem sempre e que chegam a ser normais. Deve-se ter bastante cautela e prudência para registrar ajustes por erros de exercícios anteriores diretamente na conta de Lucros Acumulados, e não se deve dar esse tratamento a pequenos valores. Logicamente, é necessário o máximo cuidado para evitar a ocorrência de erros dessa natureza, que, em princípio, não devem existir. Ajuste de exercício anterior é sempre, quando devido à retificação de erro, fruto de inépcia. Não são ajustes de exercício anterior acertos na provisão para o imposto de renda que sejam normais, já que, por ocasião do balanço, o valor provisionado é normalmente estimado e sempre contém imperfeições. Também não são ajustes de exercício anterior os ajustes normais na provisão para devedores duvidosos, já que ela é normalmente sujeita a falhas de estimativa. Por outro lado, podemos ter ajustes de saldos de ativos ou passivos de anos anteriores não decorrentes de erros, mas atribuíveis a fatos subseqüentes à data de seu registro. Digamos que no Balanço de 31-12-X0 registramos uma Provisão para Imposto de Renda no valor de \$ 100, baseada em cálculo e conhecimento da legislação fiscal a esse respeito. Posteriormente ao fechamento do balanço e antes da Declaração de Imposto de Renda, surgiu uma nova legislação fiscal, a qual permitiu a redução do imposto total para \$ 60. Nesse caso, a diferença de \$ 40, apurada em 19X1, mesmo que significativa, não deve ser revertida para Lucros Acumulados, pois não foi um erro, já que é atribuível a um fato subseqüente, devendo ser reconhecida como resultado de 19X1, revertendo-se o excesso de provisão constituída em 19X0. Um fato a ser destacado é o relativo ao efeito da correção monetária. Assim, todos os ajustes de anos anteriores devem ser considerados como ajuste do saldo de abertura da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, inclusive para fins de correção. Assim, ao valor de tal ajuste é dada equivalência em UFIR pelo valor da UFIR do balanço anterior. Lembramos, por fim, o posicionamento da CVM sobre esse assunto constante do artigo 11 da Instrução CVM nº 59, de 22-12-86, cujo conteúdo coincide com os tópicos anteriormente apresentados. Ajuste de exercício anterior é uma figura que melhor estaria tratada como item especial na demonstração do resultado.

Deveria não ser permitida a sua alocação a Lucros ou Prejuízos Acumulados. Sempre existe a possibilidade de arbítrio ou até dúvidas sobre a sinceridade em alguns casos de “erros” ou mesmo mudanças de critérios contábeis. Todavia, já vimos que nossa Lei Societária determina o tratamento do seu efeito diretamente em Lucros (prejuízos) Acumulados.”

Em recente trabalho publicado nos Cadernos 15 e 16, Temática Contábil do IOB, Abril de 1977, sob título “*Contribuição Adicional ao Estudo dos Ajustes de Exercícios Anteriores*”, após vastas e competentes considerações, encontramos as seguintes conclusões e sugestões:

Após as considerações acima, dúvidas não restam de que prevalece na doutrina o entendimento de que eventuais devoluções de vendas, que foram efetuadas em exercícios anteriores, não são consideradas ajustes de exercícios anteriores, a teor do que preceitua o parágrafo primeiro do artigo 186 da Lei nº 6.404/76, assim como ao que dispõe o item 3.4.2.2 da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 3 (NBC T 3).

Ilustrando a questão, poderíamos lembrar o consulente sobre o procedimento contábil de reversão de provisão para devedores duvidosos, quando calculada em excesso, no exercício anterior. Sabemos da existência de uma alternativa da reversão, que seria a contabilização de uma provisão complementar. Todavia, alternativamente, poderíamos reverter a provisão a crédito de resultado do exercício e nunca, através de Lucros Acumulados e constituir uma nova provisão, pelo valor necessário, no exercício corrente.

Salvo melhor juízo, a devolução de uma mercadoria, que foi vendida no exercício anterior, implicaria em acréscimo de ativo, na conta Estoque de Mercadoria, tendo como contrapartida uma recuperação de Custo de Exercício Anterior, pelo valor do Custo da Mercadoria. Concomitantemente, deveria ser procedida, pelo valor da venda, um crédito na conta Cliente (caso a venda tivesse sido efetuada a prazo e ainda não paga), ou em uma conta do disponível (caso tivesse ocorrido a devolução de numerário), contra um débito em uma conta representativa da devolução das vendas efetuadas em Exercícios Anteriores.

Quanto ao terceiro item da consulta, que foi acrescido posteriormente, que trata da classificação dos valores relativos aos adiantamentos a fornecedores e importações em andamento, oportunamente nos manifestaremos sobre os mesmos.

Finalizando, gostaríamos de expressar, mais uma vez, sobre a necessidade deste Conselho Federal de Contabilidade, urgentemente, reativar o funcionamento do Grupo de Normas, para que a Classe Contábil possa ter a sua disposição, as Normas, que ainda não foram editadas e as Interpretações Técnicas, previstas no parágrafo único do artigo 3º da Resolução CFC nº 751 de 29 de dezembro de 1993.

PARECER CT/CFC Nº 32/97

ASSUNTO: o Contador do referido Conselho Federal - 2ª Região solicita orientação quanto aos procedimentos a serem adotados para escrituração contábil das Autarquias Federais de Fiscalização Profissional.

Interessado: Conselho Federal de Nutricionistas.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva
Data aprovação: 5 e 6/06/97 ATA CFC Nº 763

O Contador Remígio Scotti Filho, CRC/RS 37.933, via Internet, solicita orientação quanto aos procedimentos a serem adotados para escrituração contábil das Autarquias Federais de Fiscalização Profissional: *“O Conselho Federal de Nutricionistas, por intermédio de sua Auditoria, estabeleceu que os depósitos efetuados em conta corrente dos regionais sejam contabilizados independentemente da existência de comprovantes hábeis nas contas de receita orçamentária, rubrica anuidades de pessoas físicas. Essa determinação contraria frontalmente as Normas Brasileiras de Contabilidade. Qual o caminho a seguir a fim de que as normas editadas pelo Conselho Federal não sejam desobedecidas. Pergunta-se: Qual a base legal para o Conselho Federal de Nutricionistas exigir esses procedimentos? Coloco-me a sua disposição para maiores esclarecimentos através dos telefones - (051) 337-1950 ou 342-1116”.*

Em contato, via telefone com o consulente, obtivemos informações adicionais sobre o objeto da consulta, consistente em que vários depósitos seriam efetuados na contas bancárias do Conselho Regional de Nutricionistas da 2ª Região, no qual o Contador consulente, presta serviços de contabilidade, sem que fique identificada a natureza dos aludidos depósitos. A auditoria procedida pelo Conselho Federal de Nutricionistas teria estabelecido que os depósitos deveriam ser contabilizados como receita de anuidades e não como vêm procedendo o consulente, a título de Créditos a Classificar.

A letra “e” do item 2.1.2 da NBC T 2 - DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL, aprovada pela Resolução CFC nº 563 de 28 de Outubro de 1983, preceitua que: *“A escrituração será executada com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos”.*

Efetivamente, conforme consulta verbal efetuada por nós, junto ao Nobre Vice-Presidente de Controle e Finanças deste Egrégio Conselho Federal de Contabilidade, que preside a Câmara de Contas, Nobre Conselheiro Williams Almeida Santos, tendo presente a especificidade do assunto, o procedimento correto, no caso enfocado, seria a contabilização temporária na conta Créditos a Classificar, enquanto se procedesse a identificação, vale dizer, a natureza dos depósitos, e caso infrutíferas essas tentativas, dever-se-ia contabilizar, tais depósitos não identificados, a título de Receitas Diversas.

PARECER CT/CFC Nº 35/97

ASSUNTO: dúvidas sobre prazos para aprovação de Demonstrações Financeiras e de registro do Livro Diário escriturado por sistema de processamento eletrônico.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Goiás e Técnico de Contabilidade Weber Dias Pedro.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki
Data aprovação: 26 e 27/06/97 ATA CFC Nº 764

O Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Goiás encaminhou ao Conselho Federal de Contabilidade consulta do citado contabilista, expondo o seguinte:

“As Empresas submetidas a tributação pelo Lucro Real, devem proceder a escrituração do Livro Diário e providenciar a elaboração do Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultados e Demonstrativo de Lucros ou Prejuízos Acumulados. Deste modo, muitos princípios estabelecidos na Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A), se aplicam às Empresas submetidas a Tributação pelo Lucro Real, com tipo societário (LIMITADA). Referido, Livro Diário, acompanhando das Demonstrações citadas, deve ser submetido a registro no Órgão competente do Registro do Comércio, para que se revista de validade jurídica. Outrossim, o Artigo 132 da Lei nº 6.404/76, estipula que as Sociedades S/A, podem apresentar seus Balanços e Demonstrações, bem como deliberar a aprovação de seus resultados até o último dia do mês de abril, do exercício seguinte.”

E o Contabilista consulente conclui perguntando:

“1- Este prazo estipulado no Artigo 132 da Lei nº 6.404/76, também se aplica às Empresas “Limitada”, tributadas pelo Lucro Real?

2- Este prazo será idêntico ao fixado para a entrega tempestiva da Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, tributadas pelo Lucro Real?

3- Portanto, qual seria o prazo para o registro do Livro Diário no Órgão competente, do balanço encerrado em 31 de dezembro de cada ano, visto que o registro sempre será encaminhado no exercício social seguinte?”

Comentários:

Inicialmente, ressaltamos que as Sociedades Limitadas são regidas pela Lei nº 3.708, de 10 de janeiro de 1919, que no seu artigo 18 dispõe:

“Art. 18 - Serão observadas quanto às sociedades por quotas, de responsabilidade limitada, no que não for regulado no estatuto social, e na parte aplicável, as disposições da lei das sociedades anônimas.”

O artigo 15 da mesma Lei nº 3.708/19 assim dispõe:

*“Art. 15 - Assiste aos sócios que divergirem da alteração do contrato social a faculdade de se retirarem da sociedade, obtendo o reembolso da quantia correspondente ao seu capital, na proporção **do último balanço aprovado**. Ficam, porém, obrigados às prestações correspondentes às quotas respectivas, na parte em que essas prestações forem necessárias para pagamento das obrigações contraídas, até a data do registro definitivo da modificação do estatuto social” (grifo nosso).*

Sobre o mesmo assunto, a Súmula 265 do Supremo Tribunal Federal dispôs:

*“Na apuração de haveres não prevalece **o balanço não aprovado** pelo sócio falecido, excluído ou que se retirou” (grifo nosso).*

O artigo 132, incisos I e II da Lei nº 6.404/76 estabelecem que:

“Art. 132 - Anualmente, nos quatro primeiros meses seguintes ao término do exercício social, deverá haver uma assembléia geral para:

I - tomar as contas dos administradores, examinar, discutir e votar as demonstrações financeiras;

II - deliberar sobre a destinação do lucro líquido do exercício e a distribuição de dividendos;”

O artigo 197 do RIR - Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 1041, de 11 de janeiro de 1994, dispõe:

“Art. 197 - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

Parágrafo único - A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados em suas atividades no território nacional.”

O artigo 201 do mesmo Regulamento do Imposto de Renda admite que:

“Os livros comerciais e fiscais poderão ser escriturados por sistema de processamento eletrônico da dados, em formulários contínuos, cujas folhas deverão ser numeradas, em ordem seqüencial, mecânica ou tipograficamente, observado o disposto no § 4º do art. 204.”

Os artigos 203 e 204 do Regulamento do Imposto de Renda também dispõem que:

“Art. 203 - A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério.”

“Art. 204 - Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso do Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica.”

O artigo 861 do Regulamento do Imposto de Renda exige ainda que:

“Art. 861 - As pessoas jurídicas indicarão, nos documentos que instruírem suas declarações de rendimentos, o número e a data do registro do livro ou fichas do Diário no Registro do Comércio competente, assim como o número da página do mesmo livro onde se acharem transcritos o balanço patrimonial e a demonstração do resultado do período-base.

Parágrafo único - As sociedades civis estão, igualmente, obrigadas a indicar, nos documentos que instruírem as suas declarações de rendimentos, o número e a data de registro do livro Diário no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, assim como o número da página do mesmo livro onde se acharem transcritos o balanço patrimonial e a demonstração do resultado do período-base.”

A Instrução Normativa SRF nº 16/84 estabeleceu que será aceito o Livro Diário com data posterior às operações nele lançadas, se for registrado, no órgão competente, até o dia de entrega tempestiva da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, que para o lucro real tem sido fixado até 30 de abril.

É importante ressaltar, ainda, que o Decreto-Lei nº 7.661, de 21.06.45, denominado Lei de Falências, prescreve no artigo 186, incisos VI e VII:

“Art. 186 - Será punido o devedor com detenção, de 6 (seis) meses a 3 (três) anos, quando concorrer com a falência algum dos seguintes fatos:

VI - inexistência dos livros obrigatórios ou sua escrituração atrasada, lacunosa, defeituosa ou confusa;

*VII - falta de apresentação do balanço, **dentro de 60 (sessenta) dias após a data fixada para o seu encerramento**, com a rubrica do juiz sob cuja jurisdição estiver o seu estabelecimento principal” (grifo nosso)*

Parecer:

Diante das considerações apresentadas, concluímos em resposta às perguntas formuladas pelo contabilista Weber Dias Pedro, que:

a) Para efeito de legislação societária, o prazo até 30 de abril de cada ano, fixado no artigo 132 da Lei nº 6.404/76 aplica-se a qualquer pessoa jurídica, independente de sua forma de tributação ou tipo de sociedade.

A aprovação das Demonstrações Financeiras de todas as empresas deve ser feita anualmente para atender à Lei nº 6.404/76, antes do registro do Diário.

b) Apenas por coincidência, o prazo de entrega da Declaração do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, tributadas pelo Lucro Real, tem sido fixado, também, para até 30 de abril de cada ano.

c) Para efeito apenas do Imposto de Renda é que o registro do Livro Diário pode ser efetuado até a entrega tempestiva da Declaração do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica. No entanto, considerando o disposto no artigo 186 inciso VII da Lei de Falências é conveniente providenciar o registro do Livro Diário imediatamente após o encerramento do exercício social, para possibilitar a coleta do visto do juiz dentro do prazo de 60 (sessenta) dias.

Como é impossível prever quando uma pessoa jurídica entrará em processo de falência, como medida preventiva e para evitar as penalidades da Lei nº 7.661/45, o prazo de 60 (sessenta) dias desta Lei de Falências deve prevalecer sobre o de 120 (cento e vinte) dias da Lei das Sociedades Anônimas e do Regulamento do Imposto de Renda.

Também, é conveniente que os integrantes da sociedade limitada aprovem e assinem as Demonstrações Financeiras Anuais, independente da sua forma de tributação.

A contabilidade completa ainda que dispensada do ponto de vista fiscal, como no caso do Lucro Presumido e do SIMPLES, continua a ser exigida pela legislação comercial previdenciária e falimentar. Além disso, a escrituração mercantil é instrumento de prova em juízo e para definir haveres e direitos dos sócios ou acionistas. Mantendo a contabilidade completa, com o registro das Demonstrações Financeiras devidamente assinadas pelos sócios e o contabilista responsável, ficarão prevenidos futuros questionamentos no caso de desligamento de sócios por saídas, exclusão ou falecimento.

Concluímos, enfatizando que a escrituração mercantil deve ser encerrada com tempo suficiente para aprovar as Demonstrações Financeiras, encadernar e registrar o Livro Diário, visando obter o visto do juiz no prazo de 60 (sessenta) dias fixado pela Lei nº 7.661/45, que trata das Falências.

PARECER CT/CFC Nº 39/97

ASSUNTO: a referida empresa consulta sobre sistema de informática voltado para o setor público no que se refere à NBC T 2.1 - Da Escrituração Contábil.

Interessado: ASPEC - Assessoria, Processamento e Contabilidade S/C Ltda.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva
Data aprovação: 24 e 25/07/97 ATA CFC Nº 765

A Aspec - Assessoria, Processamento e Contabilidade S/C Ltda, sediada em Fortaleza Ceará solicita posicionamento deste Conselho Federal de Contabilidade, ao fundamento dos seguintes termos: *“Primeiramente vimos informar que atuamos exclusivamente no setor público, prestando assessoria contábil à algumas prefeituras do Estado do Ceará, e no exercício de nossas funções, desenvolvemos um sistema de informática, com a finalidade de agilizar os processos internos das mesmas. Para tanto, os procedimentos adotados para a escrituração contábil, são de forma automática, ou seja, o sistema está gerando automaticamente a numeração de todos os documentos contábeis auxiliares a serem emitidos, quais sejam, notas de empenho, recibos, talões de receitas, subempenhos, entre outros. Outrossim, comunicamos que para tal procedimento, foi necessária a adoção de uma numeração diária dos processos mencionados, ou seja, em ordem cronológica de dia, pois devido a consolidação da execução orçamentária dos diversos Órgãos da administração direta serem de forma “on line”, ficaria impossível obtermos um controle mais eficiente se tivéssemos adotado outra forma de numeração. Entretanto, para a elaboração do mencionado sistema, seguimos as Normas Brasileiras de Contabilidade, e em especial, a NBC T 2 - que trata a escrituração contábil, onde determina que a escrituração deverá ser executada: a) em idioma e moeda corrente nacionais; b) em forma contábil; c) em ordem cronológica, de dia, mês e ano; d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens; e) com base em documentos de origem externa ou interna, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos. Dentro do exposto, gostaríamos de saber desse Respeitável Conselho Federal de Contabilidade, se o procedimento por nós adotado está em desacordo com os preceitos de contabilidade, pois para alguns Órgãos de Controle Externo que fiscalizam as prefeituras do nosso Estado, esse procedimento não é muito adequado. Termos em que, Aguardamos deferimento, Luciano Peixoto Guedes Contador - CRC/CE Nº 10.288”.*

A consulta não propicia elementos suficientes para um posicionamento fundamentado deste Conselho Federal, porquanto não está devidamente instruída com os dados de entrada e de saída do sistema em foco, assim como com os posicionamentos dos Órgãos de Controle Externo, que manifestaram o entendimento de que o procedimento é inadequado.

Destarte, não termos elementos suficientes para um posicionamento preciso sobre a consulta. Por outro lado, esta deveria ter sido formulada, via o Conselho Regional de Contabilidade jurisdicionante da consulente, “*in casu*” o Conselho Regional de Contabilidade do Ceará.

PARECER CT/CFC Nº 44/97

ASSUNTO: consulta sobre a correta classificação dos valores relativos aos adiantamentos a fornecedores e importações em andamento, pois ao seu ver não é suficientemente clara a disposição da Norma Brasileira de Contabilidade - NBT 3, no item 3.2.2.10, ao tratar dos Créditos e dos Estoques. Solicita uma clara definição se as contas abaixo citadas compõem os Estoques.

Interessado: Contador José Augusto de Lima.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 28 e 29/08/97 ATA CFC Nº 766

O Contador José Augusto de Lima, CRC-SC 12.586, dirigiu-se, em data de 14 de Dezembro de 1996, ao Presidente deste Colegiado, solicitando informações acerca do Relatório da Câmara Técnica nº 073/96, ao tempo que aproveitava a oportunidade para consultar *“sobre a correta classificação dos valores relativos aos adiantamentos a fornecedores e importações em andamento, pois a nosso ver não é suficientemente clara a disposição da NBC T 3, ítem 3.2.2.10 ao tratar dos Créditos e dos Estoques. Gostaríamos de termos uma clara definição se as contas retro citadas compõem os Estoques.”*

No que respeita ao conteúdo do Relatório da Câmara Técnica 073/96, já emitimos o Relatório 022, de 07 de Maio de 1997. Em se tratando do questionamento acima transcrito, afirmamos, conforme doutrina, que os adiantamentos a fornecedores de mercadorias ou serviços devem figurar no Ativo Circulante ou Realizável a Longo Prazo, em função da época prevista para contraprestação dos serviços, ou fornecimento dos produtos ou mercadorias, contratados. Todavia, se os adiantamentos forem efetuados a fornecedores de bens classificáveis no imobilizado, os mesmos deverão ser classificados no mesmo grupo, ou seja, também no imobilizado. Por fim, a classificação contábil das importações em andamento segue as mesmas regras evidenciadas, no concernente aos adiantamentos a fornecedores de produtos, serviços, mercadorias e bens do ativo permanente, em linhas atrás.

PARECER CT/CFC Nº 09/98

ASSUNTO: Livro Diário - Histórico dos lançamentos - Aplicação do artigo 2º do Decreto-Lei nº 486/69 e da Resolução CFC nº 563/83 - NBC T 2.1.

Interessado: Contador Bruno Shigueru Ogusuko.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 19 e 20/03/98 ATA CFC Nº 773

Comentários:

A consulta do Contador Bruno Shigueru Ogusuko, registrado no Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo, versa sobre o conteúdo exigido no campo do histórico no

Livro Diário, para atender ao Decreto-Lei nº 486/69 e à NBC T 2.1, aprovada pela Resolução CFC nº 563/83, principalmente em relação à escrituração eletrônica.

O artigo 2º do Decreto-Lei nº 486/69, assim dispõe:

“Art. 2º - A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens.

§ 1º - É permitido o uso de código de números ou de abreviaturas, desde que estes constem de livro próprio, revestido das formalidades estabelecidas neste Decreto-Lei.

§ 2º - Os erros cometidos serão corrigidos por meio de lançamentos de estorno.”.

A NBC T 2.1 que trata “da escrituração contábil”, assim dispõe:

“NBC T 2.1 - DAS FORMALIDADES DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

2.1.1 - A Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos, através de processo manual, mecanizado ou eletrônico.

2.1.2 - A escrituração será executada:

a) em idioma e moeda corrente nacionais;

b) em forma contábil;

c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens;

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.

2.1.2.1 - A terminologia utilizada deverá expressar o verdadeiro significado das transações.

2.1.2.2 - Admite-se o uso de códigos e/ou abreviaturas nos históricos dos lançamentos, desde que permanentes e uniformes, devendo constar, em elenco identificador, no “Diário” ou em registro especial revestido das formalidades extrínsecas.

.....”

Parecer:

Pelas disposições do Decreto-Lei nº 486/69, no § 1º, do artigo 2º e da NBC T 2.1, no subitem 2.1.2.2 é admitido o uso de históricos resumidos nos lançamentos contábeis do Livro Diário, por meio de códigos e/ou abreviaturas.

A exigência para aceitação desta prática é que ela seja adotada de forma permanente e uniforme e que os códigos e/ou abreviaturas possam ser identificados pela sua inscrição prévia no Diário ou em registro especial revestido das formalidades legais.

Assim, se o “*tipo de movimento*” a que se refere o Contador Bruno Shigueru Ogusuko, for uma abreviatura e/ou código adotado na escrituração contábil pelo sistema eletrônico, visando resumir ou simplificar o histórico, os mesmos deverão ser elencados no Diário ou em registro especial, já citados.

Se o “*tipo de movimento*” e demais dados elencados não permitirem o registro contábil completo de cada operação, será necessário criar os referidos códigos e/ou abreviaturas para os históricos, com sua prévia inscrição nos livros mencionados, a fim de atender ao Decreto-Lei nº 486/69 e à NBC T 2.1.

PARECER CT/CFC Nº 24/98

ASSUNTO: Obrigatoriedade de Escrituração Contábil Completa, inclusive do Livro Diário. Procedimentos para realização do Balanço de Abertura para empresa que mantinha apenas o Livro Caixa.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina e Contabilista Nilo Jungles.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 27 e 28/08/98 ATA CFC Nº 779

Comentários:

O Contabilista Nilo Jungles encaminhou fax ao Conselho Federal de Contabilidade apresentando cumprimentos pelo “*excelente trabalho desenvolvido por este Conselho em prol da Classe e também pelo Manual de Procedimentos Contábeis para Micro e Pequenas Empresas*”, editado pelo Conselho Federal de Contabilidade em parceria com o SEBRAE.

Atendendo às recomendações contidas no referido Manual de Procedimentos, o citado Contabilista informa que pretende realizar escrituração contábil completa das empresas suas clientes, e solicita esclarecimentos específicos de como proceder para elaborar o Balanço de Abertura, em relação ao levantamento e registro do seguinte itens:

1. Capital atualizado e respectiva correção monetária.
2. Imobilizado, das Depreciações e respectivas correções monetárias.
3. Estoques de Mercadorias, Produtos e Matérias-Primas.
4. Obrigações a Pagar e Direitos a Receber.
5. Demais bens e valores existentes.

O mesmo profissional indaga ainda, a quem compete assinar o referido Balanço de Abertura.

Parecer:

É importante ressaltar que o Manual de Procedimentos Contábeis para Micro e Pequenas Empresas trata da Escrituração Contábil e no subitem 4.2.2 contém explicações detalhadas sobre os procedimentos que devem ser adotados na hipótese de **Empresa sem Escrituração Contábil** (páginas 22 à 24), que devem ser considerados como integrantes deste parecer.

Atendendo às dúvidas específicas apresentadas pelo Contabilista Nilo Jungles, esclarecemos que para elaborar o Balanço de Abertura é necessário realizar preliminarmente o levantamento dos valores e datas de aquisições dos bens do Imobilizado, valores monetários disponíveis e a receber, obrigações a pagar, direitos a receber, valores do Capital no contrato de constituição e nas alterações posteriores e estoques de mercadorias, produtos e matérias-primas.

A apuração dos referidos dados poderá ser realizada com base nos documentos ou notas fiscais de aquisição dos bens do Imobilizado e dos produtos/mercadorias em estoque.

Os valores a receber ou a pagar e seus vencimentos poderão ser obtidos nos respectivos documentos ou mediante pesquisa junto aos fornecedores, empregados e credores em geral.

Os saldos em Bancos e no Caixa poderão ser obtidos pelos dados lançados no Livro Caixa ou mediante a obtenção dos extratos das contas existentes nas instituições financeiras, a contagem do numerário existente e o levantamento dos cheques pendentes de recebimento ou depósito. Os adiantamentos a terceiros, inclusive aos empregados, deverão ser registrados em contas próprias.

Os valores do Capital poderão ser extraídos do contrato de constituição e suas alterações ou de Certidão fornecida pela Junta Comercial ou Cartório de Registro.

Na falta dos documentos de aquisição de qualquer bem do Imobilizado, o valor contábil poderá ser apurado mediante avaliação do seu preço atual de mercado, no estado em que se encontrar. Neste caso, não haverá registro de depreciação, porque o bem já estará registrado pelo valor líquido e a depreciação somente será contabilizada após o Balanço de Abertura. Se for possível determinar o real valor de aquisição do bem do Imobilizado, ele deverá ser registrado corrigido monetariamente pela UFIR até 31.12.95. Nesta caso, a depreciação deverá ser registrada no Balanço de Abertura pelo valor apurado desde a data de aquisição até o referido Balanço, com as respectivas correções monetárias até 31.12.95, depois o bem continuará a ser depreciado normalmente, até atingir 100% do seu valor.

Os consertos e peças aplicados na recuperação ou manutenção de bens do Imobilizado, sob o ponto de vista da legislação fiscal, somente devem ser considerados como acréscimo do custo de aquisição se representarem aumento de sua vida útil em prazo superior a 1 (um) ano.

Quanto ao valor da construção ou reforma em imóvel de terceiros, se não houver direito assegurado de indenização, será lançado na conta Benfeitorias em Imóveis de Terceiros, no Ativo Diferido, para amortização pelo prazo restante do contrato de locação. Caso haja previsão de reembolso do gasto com o imóvel de terceiros, o valor deverá ser registrado na mesma conta, classificada no grupo de Ativo correspondente ao prazo fixado para seu recebimento.

Quanto aos valores do Capital integralizado na constituição da empresa e de cada aumento realizado, deverão ser registrados no Balanço de Abertura, devidamente corrigidos até 31.12.95. O valor da correção do Capital constará na conta Reserva de Correção do Capital, em separado da conta representativa do valor original do Capital. A contrapartida desta conta de Reserva será a conta Resultado de Correção Monetária.

A correção monetária das contas do Imobilizado, das Depreciações e do Ativo Diferido também será lançada a débito e crédito da conta Resultado da Correção Monetária. Se a conta de Resultado de Correção Monetária apresentar saldo devedor, este deverá ser lançado na conta Prejuízos Acumulados, que figurará no Balanço de Abertura como redutora do Patrimônio Líquido. Se no entanto, o saldo for credor este será lançado na conta Lucros Acumulados, que integrará o Patrimônio Líquido. É importante ressaltar que os Lucros Acumulados derivados do resultado credor da correção monetária são decorrentes do processo inflacionário e a sua distribuição, apesar de não proibida legalmente, acarreta a descapitalização da empresa.

Cabe ressaltar que para realizar a correção monetária, dos valores do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido, a UFIR será utilizada apenas no período de 1992 a 1995, e para os valores anteriores deverão ser adotados os índices vigentes nas respectivas épocas.

Quanto aos estoques de mercadorias, produtos e matérias-primas também serão apurados pelos valores constantes nas notas fiscais de compra, e na falta destas serão considerados pelo valor do mercado atacadista. O levantamento dos estoques com a quantidade, especificação, preços unitários e total de cada produto será escriturado no Livro Registro de Inventário. O valor total apurado neste Livro será escriturado na conta ESTOQUES, podendo constar em sub-contas distintas os seus diversos componentes.

Concluído o levantamento de todos os dados que devem ser registrados, o Contabilista deverá escriturá-los no Livro Diário, devidamente regularizado. Após o registro da correção monetária das contas do Imobilizado, das Depreciações, do Diferido, do Capital e demais componentes do Patrimônio Líquido na forma já citada, o Contabilista deverá utilizar a conta transitória Balanço de Abertura para debitar e creditar todas as contas representativas dos bens, valores, obrigações e direitos existentes. A diferença apurada pelos lançamentos a débito e crédito da conta Balanço de Abertura será considerada como resultado apurado até aquela data. Se o saldo desta conta for credor, ele será registrado na conta Lucros Acumulados e se for devedor deverá ser registrado na conta Prejuízos Acumulados, como redutora do Patrimônio Líquido. Em qualquer situação, a contrapartida destes lançamentos será a conta Balanço de Abertura, que assim ficará encerrada.

Após todos os lançamentos, o Balanço de Abertura deverá ser transcrito no Livro Diário, devidamente assinado pelo Contabilista responsável e o respectivo dirigente da empresa.

PARECER CT/CFC Nº 26/98

ASSUNTO: questiona qual a partida Contábil da “*Despesa com elaboração de projetos industriais*”, bem como a base legal desta.

Interessados: Contador José Francisco Belfort Brito e Conselho Regional de Contabilidade do Maranhão.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 24 e 25/09/98 ATA CFC Nº 780

Comentários:

O profissional em evidência, em “*e-mail*” direcionado a Câmara Técnica deste Conselho Federal de Contabilidade, requer orientação para a correta apropriação contábil dos gastos incorridos pela empresa na elaboração de projetos industriais.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, através da NBC T 3 - **Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis**, em seu ítem III, “a”, estabelece que no **Ativo Permanente**, sub-grupo **Ativo Diferido**, serão contabilizadas

“as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício”.

Sob o aspecto fiscal o Regulamento do Imposto de Renda, em seu art. 265, assim estabelece:

“Art. 265 - Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período-base, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período base (Lei nº 4.506/64, art. 58, e Decreto-Lei nº 1.598/77, art. par. 1º).”

Partindo da premissa que os projetos industriais desenvolvidos pelas empresas tem alcance de longo prazo, pois na sua quase totalidade influenciarão nos resultados operacionais de mais de um exercício, é que tanto as Normas Brasileiras de Contabilidade como os disciplinamentos da lei fiscal, disciplinam sua apropriação como conta de ativo, para amortização em parcelas mensais ou anuais, calculadas em razão do prazo previsto de utilização dos benefícios que venham a ser proporcionados pelo referido investimento.

Parecer:

Por tudo quanto acima exposto é que se pode afirmar que os gastos incorridos pela empresa, na elaboração de projetos industriais, quando venham a contribuir para a formação do resultado de mais de um exercício, devem ser contabilizados sob título específico como conta do ATIVO PERMANENTE sub-grupo ATIVO DIFERIDO, para amortização como despesa ou custo operacional em exercícios subseqüentes, em prazo a ser definido de acordo com a efetiva utilização dos benefícios gerados pelo referido projeto.

PARECER CT/CFC Nº 37/99

ASSUNTO: o artigo 20, § 4º, da Resolução CFC nº 825/98, do Conselho Federal de Contabilidade, estabelece que - Os órgãos públicos de registro, especialmente os de registro do comércio e os de títulos e documentos, somente arquivarão, registrarão ou legalizarão livros ou documentos contábeis, quando assinados por profissionais em situação regular perante o Conselho Regional de Contabilidade, sob pena de nulidade do ato.

Interessada: Associação Promotora de Estudos Bíblicos.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 16/06/99 ATA CFC Nº 789

Comentários:

A consultante entende não haver necessidade de ter um Contabilista responsável pela escrituração do seu Livro Caixa, por não estar obrigada pela Legislação Tributária e Previdenciária ter Escrituração Contábil completa, esclarecendo ainda que o referido livro é elaborado por um de seus diretores, e apresenta duas questões:

Concorda este Egrégio Conselho com o entendimento da consultante, expresso na presente consulta?

2. Em caso afirmativo, que procedimentos poderiam ser adotados para não se ver a consulente impedida de registrar seu Livro Caixa, face a previsão do artigo 20 da Resolução CFC nº 825/76 § 4º deste Egrégio Conselho?

Parecer:

Analisando as questões apresentadas sou do seguinte entendimento :

- § 4º do artigo nº 20 da Resolução CFC nº 825/98, se aplica a qualquer livro de escrituração contábil permanente ou auxiliar, nos termos da NBC T 2 - Das Formalidades da Escrituração Contábil - item 2.1.5, aprovada pela Resolução CFC nº 563/83.
- Em resposta à primeira questão, deve o Livro Caixa ser elaborado por Contabilista devidamente habilitado, por ser este um livro de registros auxiliar dos livros de registros permanentes da Entidade;
- Quanto à segunda questão, fica prejudicada em razão da não concordância desta Câmara Técnica com o entendimento que a consulente tem.

Ademais, cabe ainda ressaltar que o Conselho Federal de Contabilidade vem defendendo o entendimento de que todas as Entidades são obrigadas a manter escrituração contábil completa, condição para que se possa conhecer os seus Patrimônios e elaborar demonstrações contábeis que permitam um controle mais eficaz sobre suas mutações patrimoniais.

PARECER CT/CFC Nº 39/99

ASSUNTO: NBC T 2.1 - Das Formalidades da Escrituração Contábil.

Interessado: Sindicato dos Contabilistas de Curitiba.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 16/06/99 ATA CFC Nº 789

Comentários:

O Sindicato dos Contabilistas de Curitiba, enviou sugestões para alteração na norma quanto aos aspectos abaixo:

- Quanto à NBC T 2.1 - Das Formalidades da Escrituração Contábil entendem que *“alguns aspectos devem ser revistos. Alguns itens ficam dispersos, como o 2.1.2.1 e o 2.1.5.2. O advento da Contabilidade eletrônica nos trouxe uma série de modificações e seu uso já é quase compulsório. A possibilidade prevista de utilização da apresentação dos relatórios contábeis. O item 2.1.5.4 está prevendo o Diário e o Razão, se analisado em conjunto com o item 2.1.5 o que parece questionável. As retificações de lançamentos poderiam ter um prazo para ocorrência, dentro dos limites da legalidade, facilitando o trabalho das auditorias e a manutenção da informação contábil. No que se refere ao balancete, poderíamos incluir a necessidade de identificação das contas e respectivos grupos como elemento mínimo, complementando as informações do relatório.”*; e

- Quanto a NBC T 2.5 - Das Contas de Compensação entendem que “*norma muito vaga. A definição de atos relevantes não é clara ou prevista em nenhuma outra norma, causando discussão. O item 2.5.3 é incompleto.*”

Foram encaminhados os questionamentos e sugestões ao Contador Jorge Katsumi Niyama, relator da norma no Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade do Conselho Federal de Contabilidade, e o mesmo é do seguinte entendimento:

- Quanto ao item 2.1.2.1 da NBC T 2.1 - Das Formalidades da Escrituração Contábil, entende que não se justifica a observação que ficam dispersos, pois a norma trata das terminologias a ser utilizadas na escrituração, que vêm na seqüência após a execução da escrituração;
- Quanto ao item 2.1.5.2 da NBC T 2.1 - Das Formalidades da Escrituração Contábil, entende que ficam dispersos realmente, e que poderíamos juntar os itens 2.1.5.2, 2.1.5.3 e 2.1.5.4 , analisando a incoerência com o item 2.1.5 concorda, com o seguinte “*No emprego de qualquer sistema mecanizado ou eletrônico, será permitido substituir os livros comerciais obrigatórios por formulários contínuos , folhas soltas, cartões, ou fichas, desde que :*
 - *sejam numerados seqüencialmente, mecânica, eletrônica ou tipograficamente, e encadernados em forma de livros e com os mesmos requisitos legais destes;*
 - *a empresa os apresente aos órgãos competentes, para autenticação, nos prazos e formas por eles determinados.*”
- Quanto às sugestões de retificação de lançamentos, entende não ser cabível pois já existe previsão legal para essa ocorrência, e não é função da NBC dizer para cumprir a Lei.
- Quanto à sugestão de que o balancete deveria incluir a identificação das contas e respectivos grupos, entende ser desnecessário, já que se trata precipuamente de um documento de uso interno e dessa forma, com a liberdade de contemplar ou não essa identificação.
- Quanto às sugestões à NBC T 2.5 - Contas de Compensação, não serem objetivas de modo a permitir melhor análise.

Parecer:

Analisando as sugestões do Sindicato dos Contabilistas de Curitiba, bem como as observações do Contador Jorge Katsumi Niyama, sou do seguinte entendimento :

- Quanto ao item 2.1.2.1 da NBC T 2.1 - entendo que está fazendo parte de uma seqüência de formalidades que o Contabilista deve adotar no processo de escrituração contábil. Assim, não vejo como disperso e nada tem a ver com a escrituração eletrônica ou não, mas sim da necessidade para que terceiros ao lerem um lançamento possam entendê-lo, sem necessidade de outros esclarecimentos ou pesquisas. Esta é a razão porque a norma exige que “*a terminologia utilizada deverá expressar o verdadeiro significado das transações*”. Assim, se alguma modificação deva ser feita, a única recomendável é substituir a palavra “*deverá*” por “*deve*” muito mais enfática.

- Quanto ao item 2.1.5 da NBC T 2.1 - não vejo como incoerentes ou dispersos os itens 2.1.5.2, 2.1.5.3 e 2.1.5.4, pois como a Norma trata das formalidades da escrituração, o item 2.1.5, traz as formalidades que os registros do Diário e Razão devem ou podem conter. Assim, entendo que dar uma nova redação à Norma fará com que fique expressa de forma diferente, entretanto não mudará as suas especificações, e com certeza sempre haverá outra forma de se dizer a mesma coisa. Assim, no meu ponto de vista, a mesma não deve ser alterada.
- Quanto a sugestão de que o balancete poderia incluir a necessidade de identificação das contas e respectivos grupos, na NBC T 2.1, vejo como desnecessário, pois a NBC T 2.7 - Do Balancete, já contempla todas as formalidades que o mesmo deve se revestir, não cabendo em cada norma que se faça menção a documento especificar todas suas características, quando norma própria o faz.
- Quanto a NBC T 2.5 , especialmente nos seus itens 2.5.2 e 2.5.3, a mesma não esclarece como deveria ou está incompleta, devendo ser efetuado análise com maior profundidade, principalmente buscando-se documentos da época de sua redação para verificar qual o sentido que se propôs dar a mesma.

PARECER CT/CFC Nº 48/99

ASSUNTO: solicita análise da regularidade das orientações emanadas da circular nº 91, de 27-05-99, da Superintendência de Seguros Privados e Carta Circular nº 2.856, de 04-06-99, do Banco do Brasil.

Interessada: Assessoria Jurídica do Conselho Federal de Contabilidade.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 28/07/99 ATA CFC Nº 791

Comentários:

A Circular n.º 91 da SUSEP trata de adequação de aplicação do Plano de Contas Padrão para as sociedades seguradoras, e a Carta Circular n.º 2.856 do Banco Central do Brasil trata de procedimentos aplicáveis no preenchimento de formulários para ajustes contábeis entre a taxa livre e flutuante de Câmbio.

Parecer:

Analisando a questão apresentada sou do entendimento que ambas as normas acima não tratam de procedimentos contábeis, mas orientação para adequação de utilização do Plano de contas para as sociedades seguradoras e preenchimento de formulário para registro de variação entre Taxa de Câmbio Livre e Flutuante.

PARECER CT/CFC Nº 53/99

ASSUNTO: Projeto de Lei nº 3.044/97 - Escrituração Comercial - Dispensa da Obrigatoriedade, constante do Código Comercial, para as empresas enquadradas no SIMPLES - Lei nº 9.317/96. Autor: Deputado José Borba

Interessado: Presidente da FENACON, Dr. Eliel Soares de Paula.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 28/07/99 ATA CFC Nº 791

Parecer:

O referido Projeto vem tramitando na Câmara dos Deputados, e com base em parecer favorável do Deputado Lima Neto - PFL/RJ, foi aprovado na Comissão de Economia, Indústria e Comércio.

No dia 23 de junho passado, na reunião da Comissão de Constituição, Justiça e Redação, em que seria votado o Parecer do Relator, Deputado Renato Viana - PMDB/SC, o Deputado Max Rosemann pediu e obteve vista do Projeto.

Como Coordenador do Núcleo Parlamentar de Estudos Contábeis e Tributários, o Deputado Max Rosemann encaminhou solicitação à FENACON, para que, junto com as demais entidades contábeis, opinasse sobre o conteúdo e alcance do Projeto em referência.

Preliminarmente, é importante esclarecer que as entidades, que apoiam o referido Núcleo Parlamentar, defendem a manutenção da escrituração contábil completa nos livros comerciais, dentre eles o Diário, como forma de proteção da sociedade em geral, pelos motivos que passa a expor.

O controle e o fornecimento de dados confiáveis sobre o patrimônio, direitos e obrigações das empresas somente são viabilizados pela escrituração de todas as operações, inclusive das que não representam movimentação imediata de numerário, e que, por isto, não podem ser lançadas no Livro Caixa.

A legislação fiscal que rege os sistemas simplificados de tributação, como o SIMPLES e o Lucro Presumido, admite a escrituração apenas do Livro Caixa, e as empresas, que assim procedem, têm enfrentado muitos problemas provocados pela falta da escrituração contábil completa, tais como:

- a) falta de controle dos direitos e obrigações;
- b) impossibilidade de levantamento patrimonial e do Balanço anual;
- c) dificuldade para obter crédito em instituições financeiras, inclusive bancos oficiais, por falta de Balanço e demais informações contábeis, que permitam avaliar os riscos da operação;
- d) impossibilidade de requerer concordata, por não conseguir apurar Balanço e outros dados contábeis sobre direitos e obrigações exigidos pela Lei de Falências; o que tem sido caracterizado como inadimplência fraudulenta;
- e) dificuldade de apuração de haveres do sócio retirante, do falecido e seus herdeiros ou sucessores, ou em caso de fusão, cisão ou extinção da empresa; e

f) falta dos livros comerciais para fazer prova em juízo, em favor da empresa, dos sócios, dos empregados e demais credores.

Esta listagem de problemas não é exaustiva, e visa apenas demonstrar que a contabilidade completa não é uma exigência inútil e burocrática, como consta da Justificativa do Projeto de autoria do eminente Deputado José Borba.

É importante esclarecer ainda, que a escrituração simplificada, com as operações de entrada e saída de numerário registradas no Livro Caixa, representa, praticamente, 90% (noventa por cento) do trabalho a ser realizado para fazer a escrituração contábil completa. Desta forma, transpondo para o Livro Diário os totais do Livro Caixa e realizando alguns lançamentos adicionais é possível completar a escrituração contábil exigida pelo Código Comercial.

Também é necessário informar que os Conselhos Regionais de Contabilidade têm punido Contabilistas, com base no Código de Ética Profissional, por assumirem a responsabilidade técnica por uma micro ou pequena empresa, e não realizarem a escrituração contábil completa, descumprindo exigência contida em diversas legislações vigentes, e não apenas no Código Comercial, acarretando os problemas já citados.

Outro dado preocupante é o anúncio, feito pelo Presidente Fernando Henrique, no dia 29 de junho passado, de que o Governo vai ampliar os limites de faturamento anual, para que as micro, pequenas e médias empresas possam ter mais acesso a crédito bancário, inclusive do BNDES.

Os novos limites de faturamento anual das empresas seriam de US\$ 400.000 para as micro, US\$ 3,5 milhões para as de pequeno porte e US\$ 20 milhões para as de médio porte.

Os aumentos dos limites de faturamento anual vão permitir que um maior número de empresas possa optar pelo SIMPLES, e se o Projeto de Lei, de autoria do Deputado José Borba, for aprovado, todas estarão dispensadas da escrituração comercial.

Dentro do atual quadro de inadimplência e os expressivos valores de faturamento das empresas que poderão se beneficiar do SIMPLES, as entidades da classe contábil consideram temerária e prejudicial aos interesses da sociedade em geral, a dispensa de escrituração contábil contida no Projeto em questão.

É importante lembrar que o SEBRAE também já defendeu a tese da dispensa da escrituração contábil completa, até lançar uma linha de crédito, junto com o Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal, que para reduzir o risco de inadimplência exigia a apresentação dos Balanços e outros dados que somente poderiam ser extraídos da contabilidade. Em muitos casos, foram entregues Balanços e dados fictícios, que somente foram detectados após a inadimplência do devedor.

Atualmente, o SEBRAE já está convencido de que a contabilidade completa é necessária, não apenas para efeito de obtenção de crédito, mas também por que é uma excelente ferramenta na tomada de decisões gerenciais, pelos dados que pode fornecer. Por conta disso, o SEBRAE editou, em 1.997, em parceria com o Conselho Federal de Contabilidade, o Manual de Contabilidade Simplificada para Micro e Pequenas Empresas, no qual fica demonstrado, desde a apresentação inicial assinada pelos Presidentes das duas entidades, que a escrituração contábil completa é obrigatória para todas as empresas, independente de sua forma de tributação.

PARECER CT/CFC Nº 03/01

ASSUNTO: dúvida quanto à correta classificação de direito de uso de programa para computador adquirido por empresa de Processamento de Dados – Classificação como Despesa Diferida – Ativo Permanente.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro e Contador Oswaldo Meyer Fleury.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 25/01/01 ATA CFC Nº 810

Comentários:

O contabilista apresenta a questão sobre a correta classificação do direito de uso de programas para computador adquirido por empresa de Processamento de Dados e se está correta a contabilização da mesma como Despesa Diferida no Ativo Permanente.

Parecer:

Após análise das questões apresentadas sou do seguinte entendimento :

- Os recursos aplicados na aquisição do direito de uso de programa para computador, devem ser contabilizados no Ativo Permanente no Grupo Diferido, por tratar-se de aplicação de recursos em custos que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, conforme determina a NBC T 3.2 - Do Balanço Patrimonial, item 3.2.2.10, inciso III, letra “c”.
- Os recursos aplicados no direito de uso de programas para computador, devem ser amortizados, durante o período estimado de sua utilização econômica e apropriado ao “Custo dos serviços prestados” na utilização do referido programa para computador, tendo como contrapartida conta redutora no Ativo Diferido, nos termos da NBC T 4 – Da Avaliação Patrimonial, item 4.2.8.1.

PARECER CT/CFC Nº 22/01

ASSUNTO: dúvida apresentada pelo Contador Raimundo Alberto Soares Barata quanto a ajuste de Exercícios Anteriores, relacionados a créditos a receber impossibilitados de recebimento e baixados na Contabilidade.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Amapá e Contador Raimundo Alberto Soares Barata.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 24/05/01 ATA CFC Nº 814

Comentários:

O contabilista apresenta a seguinte questão para análise - “*O CONSAD - Conselho de Administração da CAESA, autorizou que todos os créditos que estivessem*

impossibilitados de cobrança anteriores ao ano 2000, fossem baixados do Sistema Comercial e da Contabilidade”.

O Contabilista consulta quando a correção do registro contábil dos referidos créditos baixados como ajuste de exercícios anteriores na conta de lucros e prejuízos acumulados no patrimônio líquido, em decorrência da empresa não haver constituído provisão para devedores duvidosos em exercícios anteriores.

Parecer:

Após análise da questão apresentada somos do seguinte entendimento:

1) Em atendimento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, a entidade deveria ter constituído provisão para devedores duvidosos nos exercícios anteriores, em decorrência das perspectivas de não recebimentos dos créditos decorrentes de valores a receber, em especial os princípios da Competência, Oportunidade e Prudência.

2) Em consonância com a NBCT 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis - 3.4 - Da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, item 3.4.2.2, que trata de ajustes de exercícios anteriores, estabelece “*Os ajustes dos exercícios anteriores são apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.*”

3) Assim é nosso entendimento que o fato apresentado não se trata de mudança de critério contábil, mas sim de erro imputável a exercícios anteriores, pois a entidade deveria ter efetuado análise criteriosa de seus valores a receber e ter constituído a provisão para devedores duvidosos nos montantes necessários, em não fazendo incorreu em erro e não em mudança de critério contábil.

4) Desta forma é nosso entendimento que os valores apurados como não recebíveis com vencimento em exercícios anteriores ao ano em curso devem ser contabilizados como ajustes de exercícios anteriores, devendo tal fato ser evidenciado em Nota Explicativa quando do encerramento do exercício em curso.

PARECER CT/CFC Nº 35/01

ASSUNTO: consulta sobre assinatura do Contabilista no Livro Diário conforme estabelecido no item 2.1.4 da NBC T 2.1 - Das Formalidades da Escrituração Contábil. “*2.1.4 - O Balanço e demais Demonstrações Contábeis de encerramento de exercício serão transcritas no “Diário”, completando-se com as assinaturas do Contabilista e do titular ou representante legal da entidade.*”

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 21/06/01 ATA CFC Nº 816

Comentários:

É apresentada a seguinte dúvida:

“...as assinaturas que trata esta NBC tem que estar contida nas folhas do Balanço e Demonstrações que compõe o Livro Diário ou basta às assinaturas no Termo de Abertura e Termo de Encerramento do Livro Diário?”

Parecer:

Após análise da questão apresentada, somos do seguinte entendimento:

Quando o item 2.1.4 da NBC T 2.1 diz “...*completando-se com as assinaturas do Contabilista e do titular ou representante legal da entidade*”, está se referindo as assinaturas após a transcrição das Demonstrações Contábeis no Livro Diário, as quais representam a responsabilidade técnica do Contabilista e a responsabilidade comercial do titular ou representante legal da entidade.

As assinaturas nos Termos de Abertura e de Encerramento do Livro Diário, são para dar a legalidade formal ao mesmo, perante a legislação comercial.

Assim, são assinaturas distintas, em momentos e finalidade diferentes, pois eventualmente pode um mesmo Livro Diário conter Demonstrações Contábeis de mais de um período e cada uma delas com um Contabilista diferente como responsável técnico, assinaturas que não seriam supridas pelas dos referidos termos.

PARECER CT/CFC Nº 43/01

ASSUNTO: questionamento da Circular CRCRJ n.º 55/00, que dispõe sobre a obrigatoriedade de Escrituração Contábil completa para empresas optantes pelo SIMPLES ou pelo Lucro Presumido.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro e Contador Alexandre Teixeira.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 23/08/01 ATA CFC Nº 818

Relatório:

O Contador Alexandre Teixeira, integrante da empresa VICTORY - Auditoria, Contabilidade e Finanças, sediada em Nova Friburgo/RJ, solicitou, por e-mail, o pronunciamento da Presidência do Conselho Federal de Contabilidade sobre a Circular CRCRJ n.º 55/00, que alertou a todos os contabilistas sobre a obrigatoriedade de escrituração contábil completa das empresas enquadradas no SIMPLES e no Lucro Presumido.

O referido Contador considera esta exigência “*um absurdo*”, deixando claro que não deve estar cumprindo-a em relação às empresas para as quais presta assessoria.

Parecer:

O Conselho Federal de Contabilidade tem manifestado o entendimento, que já foi acatado pelo SEBRAE, de que a dispensa da escrituração comercial contida na legislação do SIMPLES, e também do Lucro Presumido, tem aplicação meramente no âmbito fiscal, não tendo o poder de revogar a exigência contida no Código Comercial, na Lei de Falências ou na Lei n.º 6.404/76, para que todas as empresas mantenham escrituração contábil completa e levantem anualmente o Balanço e demais Demonstrações Contábeis. Estas exigências são medidas de proteção à sociedade em geral e não podem ser afastadas por interpretações equivocadas sobre o real alcance das legislações fiscais, que visaram apenas conceder às empresas de micro e pequeno porte o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido previsto no artigo 179 da Constituição Federal.

O principal argumento é que somente com a contabilidade completa será possível levantar anualmente as Demonstrações Contábeis e Financeiras (Balanços, Demonstrações do Resultado do Exercício, etc.), exigidas para atender uma grande quantidade de usuários das informações contábeis que são, dentre outros, os fornecedores, empregados, acionistas, sócios ou sucessores e os credores em geral das empresas de qualquer porte.

A escrituração apenas do Livro Caixa tem provocado muitos problemas para as empresas que não dispõem da escrituração completa, tais como:

- a) falta de controle dos direitos e obrigações;
- b) impossibilidade de levantamento patrimonial e do Balanço anual;
- c) dificuldade para obter crédito em instituições financeiras, inclusive bancos oficiais, por falta de Balanço e demais informações contábeis, que permitam avaliar os riscos da operação;
- d) impossibilidade de requerer concordata, por não conseguir apurar Balanço e outros dados contábeis sobre direitos e obrigações exigidos pela Lei de Falências; o que tem sido caracterizado como inadimplência fraudulenta;
- e) dificuldade de apuração de haveres do sócio retirante, do falecido e seus herdeiros ou sucessores, ou em caso de fusão, cisão ou extinção da empresa; e
- f) falta dos livros comerciais para fazer prova em juízo, em favor da empresa, dos sócios, dos empregados e demais credores.

Esta listagem de problemas não é exaustiva, e visa apenas demonstrar que a contabilidade completa não é uma exigência inútil e burocrática, como afirmam aqueles que têm interesse em manter as empresas sem controle e transparência quanto à sua situação econômico-financeira.

É importante esclarecer ainda, que a escrituração simplificada, com as operações de entrada e saída de numerário registradas no Livro Caixa, representa, praticamente, 90% (noventa por cento) do trabalho a ser realizado para fazer a escrituração contábil completa. Desta forma, transpondo para o Livro Diário os totais do Livro Caixa e realizando alguns lançamentos adicionais é possível completar a escrituração contábil exigida pelo Código Comercial.

Também é necessário informar que muitos Conselhos Regionais de Contabilidade têm punido Contabilistas, com base no Código de Ética Profissional, por assumirem a responsabilidade técnica por uma micro ou pequena empresa, e não realizarem a

escrituração contábil completa, descumprindo exigência contida em diversas legislações vigentes, e não apenas no Código Comercial, acarretando os problemas já citados.

Considerando o atual quadro de inadimplência e os expressivos valores de faturamento das empresas que poderão se beneficiar do SIMPLES e do Lucro Presumido, as entidades da classe contábil consideram temerária e prejudicial aos interesses da sociedade a dispensa geral da escrituração contábil completa.

É importante lembrar que o SEBRAE também já defendeu a tese desta dispensa, até lançar uma linha de crédito, junto com o Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal, que para reduzir o risco de inadimplência exigia a apresentação dos Balanços e outros dados que somente poderiam ser extraídos da contabilidade completa. Em muitos casos, foram entregues Balanços com dados fictícios, que somente foram detectados após a inadimplência do devedor.

Para dirimir as dúvidas, o Conselho Federal de Contabilidade e o SEBRAE editaram em parceria o **Manual de Procedimentos Contábeis para Micro e Pequenas Empresas**, já em sua 4ª edição, esclarecendo que a dispensa de escrituração comercial para efeitos fiscais, não afastava a obrigatoriedade de sua manutenção para outros fins. No referido Manual, que poderá ser consultado na biblioteca do Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro está demonstrado porque é necessário manter a escrituração completa do Livro Diário.

Recomendo que este parecer seja enviado ao Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro para que este possa tomar as devidas providências em relação ao cumprimento da obrigatoriedade de escrituração contábil completa das empresas de qualquer porte, que esteja sob a responsabilidade técnica do Contador Alexandre Teixeira e da organização contábil a que ele estiver vinculado.

PARECER CT/CFC Nº 25/02

ASSUNTO: consulta sobre o Livro Diário.

Interessado: Contabilista Lucimar Andreon registrada no CRCES.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 24/05/02 ATA CFC Nº 827

Parecer:

A Contabilista interessada questiona sobre a existência de modelo padrão do Livro Diário escriturado através de sistema eletrônico de processamento de dados, face as variações de modelos existentes, gerados pelos referidos sistemas informatizados.

Nesse contexto, mister se faz apresentar os seguintes esclarecimentos anteriores;

1) O Diário é um livro obrigatório pela legislação comercial, fiscal e contábil para todas as entidades, onde deve ser registrado os fatos contábeis em partidas dobradas na ordem rigorosamente cronológica de dia, mês e ano.

2) Cada lançamento no Diário ou cada “*partida de Diário*” deverá ter:

- Local e data da operação;

- Título da conta de débito;
- Título da conta de crédito;
- Histórico - com alguns dados fundamentais sobre a operação em registro: número da nota fiscal, cheque, etc;
- Valor da operação.

3) Não poderá haver um lançamento do Diário (partidas do Diário) em que não haja estes 05 requisitos, nesta mesma ordem.

4) Tradicionalmente existe a classificação dos lançamentos de Diário em fórmulas: 1ª, 2ª, 3ª e 4ª fórmulas.

5) O Código Comercial em seu artigo 10 estabelece que: *“Todos os comerciantes são obrigados: 1. a seguir uma ordem uniforme de contabilidade e escrituração, e a ter livros para esse fim necessários”*. (grifo nosso)

6) O mesmo Código, em seu artigo 14 determina que *“a escrituração dos mesmos livros será feita em forma mercantil e seguida por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalo em branco, nem entrelinhas, borraduras, raspaduras ou emendas”*. (grifo nosso)

7) A NBC T 2, em seu item 2.1.1, estabelece que: *“A Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos, através de processo manual, mecanizado ou eletrônico”*. (grifo nosso)

8) Ainda de acordo com a NBC T 2 - *“Da escrituração Contábil”*, no seu item 2.1.2.2.: *“Admite-se o uso de códigos e/ou abreviaturas nos históricos dos lançamentos, desde que permanentes e uniformes, devendo constar um elenco identificador no Diário ou em registro especial revestido das formalidades extrínsecas”*. (grifo nosso)

9) De acordo com o artigo 257 do RIR/99, *“a pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério (Decreto-lei nº 486/69, artigo 1º)”*. (grifo nosso)

10) O artigo 269 do RIR/99, em seu parágrafo primeiro, estabelece que: *“É permitido o uso de código de números ou abreviaturas, desde que estes constem de livro próprio, revestido das formalidades estabelecidas em lei (Decreto-lei nº 486/69, art 2º § 1º)”*. (grifo nosso)

11) O RIR/99, em seu artigo 258, prevê que *“sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso do Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica”*. (grifo nosso)

A partir do exposto e face os questionamentos apresentados, somos da seguinte opinião:

O Livro Diário, independentemente da forma utilizada para sua escrituração, **deve conter obrigatoriamente os requisitos previstos em lei**, na seguinte ordem:

- Local e data da operação;
- Título da conta de débito;
- Título da conta de crédito;
- Histórico;

- Valor da operação (a crédito e a débito).

Dessa forma, entendemos que o modelo ou *layout* do Livro Diário a ser gerado pelos sistemas informatizados, utilizados para sua escrituração, devem conter rigorosamente as informações acima descritas, com estrita observância a sua ordem de apresentação.

Quanto a sua escrituração, entendemos que como os demais livros obrigatórios por lei, o Livro Diário deve ser escriturado com estrita observância às formalidades intrínsecas e extrínsecas vigentes, podendo, inclusive ser utilizado códigos de números ou abreviaturas, desde que observadas às exigências legais quando da adoção desse procedimento.

PARECER CT/CFC Nº 46/02

ASSUNTO: consulta sobre a elaboração dos termos de abertura e encerramento dos livros fiscais e comerciais escriturados por processamento eletrônico de dados, frente à legislação vigente.

Interessados: Contabilista Marco Antônio Bertino Pereira, Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 30/08/02 ATA CFC Nº 831

Parecer:

O Contabilista Marco Antônio Bertino Pereira encaminhou consulta a este Conselho Federal de Contabilidade, através de correspondência datada de 24 de julho de 2002, sobre a formulação dos termos de abertura e encerramento dos livros fiscais e comerciais escriturados através de processamento eletrônico de dados, frente o estabelecido na base legal vigente.

Com o objetivo de fundamentar os questionamentos encaminhados a este Conselho Federal de Contabilidade, o Contabilista interessado apresentou os seguintes artigos do Decreto nº 64.567 de 22/05/1969, a saber:

“Art 6º: os livros deverão conter, respectivamente, na primeira e na última páginas, tipograficamente numeradas, os termos de abertura e de encerramento.

Parágrafo 1º: Do termo de abertura constará a finalidade a que se destina o livro, o número de ordem, o número de folhas, a firma individual ou nome da sociedade a que pertença, o local da sede ou estabelecimento, o número do arquivamento dos atos constitutivos no órgão de registro do comércio e o número de registro no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Parágrafo 2º: o termo de encerramento indicará o fim a que se destinou o livro, o número de ordem, o número de folhas e a respectiva firma individual ou sociedade mercantil.

Art 7º: os termos de abertura e encerramento serão datados e assinados pelo comerciante ou por seu procurador e por contabilistas legalmente habilitados”.

Após a fundamentação acima transcrita, o Contabilista interessado apresentou ainda as seguintes considerações:

“Com base nestas instruções e, como de praxe acontece nos livros manuscritos, a data da assinatura nos termos de abertura e encerramento nunca é posterior a data do primeiro lançamento e nunca anterior ao último lançamento, respectivamente”.

“Nos tempos atuais, onde a maioria dos profissionais de contabilidade utilizam o processamento eletrônico para a escrituração dos livros, nos paira a dúvida quanto à data da assinatura nos referidos termos”.

Após a fundamentação e considerações expostas, o Contabilista interessado apresenta a seguinte solicitação:

“Gostaríamos de um esclarecimento e/ou opinião deste Conselho quando da formulação destes termos”.

De forma objetiva, poderíamos afirmar que o questionamento do consulente está circunscrito ao fato de que não é possível o fiel (ou rigoroso) cumprimento ao estabelecido na legislação vigente, quando da elaboração dos termos de abertura e encerramento dos livros comerciais e fiscais, frente ao uso de sistemas informatizados para sua escrituração.

Diante do exposto, apresentamos os seguintes comentários:

O Decreto nº 64.567/69 que normatiza a forma de elaboração e conteúdo dos termos de abertura e encerramento dos livros mercantis - citado pelo Contabilista interessado - regulamentou o Decreto-lei nº 486, de 03 de março de 1969.

É válido atentar para a época em que foi editado o referido decreto - que continua sendo a base legal vigente nos dias atuais.

Cabe ainda a análise de que ao final da década de sessenta - data da edição da referida base legal - o uso de sistemas informatizados para escrituração mercantil era algo ainda bastante incipiente; sendo usado em larga escala, naquela época, a escrituração manual, onde já se iniciava o emprego da escrituração mecanizada nas empresas de maior porte.

Por fim, merece reflexão às adaptações realizadas pela prática, frente ao uso/ emprego, de forma disseminada, de sistemas informatizados para a escrituração contábil/ mercantil das empresas, até como uma condição *sine qua non* em termos operacionais, em contraposição a uma legislação vigente, porém totalmente ultrapassada ou defasada em relação à época de sua edição.

Dessa forma, somos do entendimento de que, enquanto não ocorrer a devida - e necessária - atualização da base legal vigente, a prática - poderíamos até postular que *“aceita”* pelos órgãos de fiscalização e reguladores, face os registros normalmente obtidos nos referidos livros, bem como o *“de acordo”* em processos de fiscalização realizados - vem promovendo *“adaptações/ajustes”* nos procedimentos para a elaboração/formulação dos termos de abertura e encerramento dos livros comerciais e fiscais escriturados eletronicamente, frente a praticabilidade do estabelecido no texto legal em vigor.

PARECER CT/CFC Nº 59/02

ASSUNTO: extravio de Livros Diários.

Interessado: Controler da Honeywell, Agnaldo Félix de Souza Júnior.

Relator: Téc. Cont. Mauro Manoel Nóbrega

Data aprovação: 29/11/02 ATA CFC Nº 834

Parecer:

O ilustre consulente busca orientação para procedimento, junto à legislação pertinente, vez que os livros diário da empresa, para a qual presta seus trabalhos, encontram-se extraviados.

Aduz que é possível reimprimi-los. No entanto, à época outro era o representante legal da empresa e outro, também, era o responsável técnico não detendo condições de localiza-los.

É a síntese do necessário,...

Nosso parecer,

Inescondível a conclusão de que uma demonstração contábil, regularmente transcrita no livro diário, só se tornará completa e efetiva, quando chanceladas, pelo profissional que a elaborou e do representante legal da empresa.

Como é possível promover a reimpressão do livro diário, deverá o consulente adotar as seguintes providências.

Buscar auxílio junto ao Conselho Regional de Contabilidade de sua jurisdição, no sentido de localizar o Contabilista.

Buscar localizá-los, através de medidas judiciais, junto a Justiça Eleitoral, Secretaria da Receita Federal e Companhia Telefônica.

No insucesso das medidas, publicar Edital noticiando o fato, juntando cópia deste ao livro reimpresso.

Qualquer outro documento que eventualmente detenha o consulente, o qual faça alusão às demonstrações inseridas nos livros extraviados, devem, também serem anexados.

Tais procedimentos têm por escopo demonstrar o extravio dos livros e, de forma bem clara, que o atual responsável técnico esgotou os meios para localizar os responsáveis anteriores.

2. NBC T 2.2 - Da Documentação Contábil

PARECER CT/CFC Nº 25/98

ASSUNTO: Livro Diário - Prazo de Guarda e Manutenção.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Bahia e Contador Paulo Robson.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki
Data aprovação: 24 e 25/09/98 ATA CFC Nº 780

Comentários:

O Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Bahia encaminhou ao Conselho Federal de Contabilidade um “e-mail”, que lhe foi enviado em 31.08.98, pelo Contador Paulo Robson, da DIRINF-BA, da empresa PETROBRÁS, com o seguinte teor:

GUARDA DO LIVRO DIÁRIO

“Este é um assunto que temos discutido na nossa Companhia pois temos sensação que estamos guardando por um tempo acima do necessário. No jornal desse CRC encontrei a informação, com a qual concordo, de que o prazo legal é de 5 anos. Porém logo depois, no mesmo jornal, é feita uma ressalva indicando que por ser um livro sujeito à fiscalização do INSS, o Diário deve ser mantido por 10 (dez) anos. Gostaria de saber qual é a lei que determina esse prazo. Grato, Paulo Robson. Cont. - CRC 4.498 - T”.

Como se pode verificar a dúvida do referido profissional foi provocada por matéria inserida no Jornal do CRCBA, citando diferentes prazos para guarda do Livro Diário.

Parecer:

Preliminarmente, cabe esclarecer que o Conselho Federal de Contabilidade vem realizando há bastante tempo estudos para edição da Norma Brasileira de Contabilidade NBC T - 2.3, que tratará da Escrituração Contábil - Temporalidade dos Documentos. A conclusão desta Norma tem sido dificultada pelo fato de que os prazos de guarda e manutenção de livros e documentos estão fixados de forma esparsa em diversos códigos, leis, decretos-leis, regulamentos, portarias, resoluções e outros atos normativos.

Nos estudos já desenvolvidos pelo Grupo de Trabalho da NBC - T 2.3, ficou definido que:

“Constitui Documentação Contábil os livros e registros contábeis, os livros e registros fiscais e quaisquer outros documentos que dão origem e sustentação à escrituração contábil, devendo a Entidade conservar e mantê-la em boa ordem.

Para sua conservação e guarda em boa ordem a Documentação Contábil se classifica em três grupos, a saber:

I - Documentação vinculada à existência da Entidade;

II - Documentação vinculada a atos e contratos específicos;

III - Documentação vinculada a obrigações tributárias, com a Seguridade Social e trabalhista e com as legislações comercial e civil.”

Vale ressaltar que o prazo de 5 (cinco) anos, fixado pela legislação tributária para a prescrição das respectivas ações de cobrança, é contado a partir do ano seguinte ao da constituição do crédito fiscal.

A legislação previdenciária fixa o prazo de 10 (dez) anos para a prescrição do direito de cobrança dos débitos das empresas (Lei nº 8.212/91- art. 45). O prazo de prescrição de 30 (trinta) anos aplica-se apenas aos débitos do segurado empresário, autônomo e equiparados.

Cabe ressaltar ainda que, o Código Comercial - Lei nº 556, de 25.06.1850, no seu artigo 10 determina que:

“Art. 10 - Todos os comerciantes são obrigados:

1-.....

3- a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondências e mais papéis pertencentes ao giro do seu comércio, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam ser relativas”.

O Decreto-Lei nº 486/69, que trata da escrituração e dos livros mercantis, também assim dispõe:

“Art. 4º - O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.”

O art. 442 do Código Comercial Brasileiro estabelece que:

“Art. 442 - Todas as ações fundadas sobre obrigações comerciais contraídas por escritura pública ou particular, prescrevem não sendo intentadas dentro de vinte anos.”

Vários outros artigos do mesmo Código Comercial fixam prazos entre um e cinco anos para prescrição do direito de interpor determinados tipos de ações.

O Código Civil Brasileiro estabelece:

“Art. 177 - As ações pessoais prescrevem ordinariamente em 20 (vinte) anos, as reais em dez entre presentes e entre ausentes em quinze, contados da data em que poderiam ter sido propostas.”

Os referidos prazos serão aplicados às hipóteses não mencionadas no artigo 178 do mesmo Código Civil, para as quais estão previstos prazos entre quinze dias e cinco anos.

A contagem dos prazos de prescrição, em quaisquer das legislações citadas, pode ser interrompida em decorrência de determinadas situações. Desta forma, os prazos de prescrição mencionados para cada caso específico poderão ser acrescidos do período em que perdurar a condição suspensiva.

Os prazos citados no jornal do Conselho Regional de Contabilidade da Bahia se referem apenas à prescrição dos direitos de cobrança dos débitos tributários e perante a Previdência Social já mencionados, se não ocorrer nenhuma condição suspensiva na sua contagem.

No caso de interposição de ações judiciais contra terceiros ou da necessidade de defesa em ações contrárias, a empresa poderá ter que apresentar provas, dentre elas os Livros Diários, devidamente legalizados e escriturados.

Apesar da existência dos prazos prescricionais, questionamentos atuais ou futuros poderão exigir levantamentos históricos da empresa que somente o Livro Diário poderá proporcionar, devido às formalidades legais das quais se reveste.

Assim sendo, para resguardar a memória da empresa, atender às legislações civil e comercial e prevenir eventuais direitos em ações judiciais próprias ou de terceiros, é prudente e necessário que todos os seus Livros Diários sejam mantidos guardados, inclusive após o encerramento de suas atividades, enquanto não vencidos todos os prazos prescricionais fixados nas legislações mencionadas.

PARECER CT/CFC Nº 16/99

ASSUNTO: contabilização das perdas com a desvalorização do real.

Interessados: Lehman Brothers Inc. e Clifford Schwartz.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 15/04/99 ATA CFC Nº 787

Parecer:

O requerente indaga sobre a escrituração das perdas relacionadas à desvalorização do real e solicita cópia da norma aplicável.

Informo que o Conselho Federal de Contabilidade não editou norma ou, mais propriamente, Comunicação Técnica a respeito. No entanto, pelo Princípio da Oportunidade, o registro contábil da perda deveria ser imediato. Entretanto, em se tratando de registro durante o exercício, e não ao término deste, entendo que, face a incerteza sobre a cotação do real, em condições de estabilidade, seria prudente o provisionamento do valor, com ajustes posteriores.

Finalmente, cabe ressaltar que, possivelmente venha a prevalecer, por razões evidentes, o procedimento estabelecido pela Medida Provisória nº 1.818, de 25 de março de 1999, emitida pelo Poder Executivo - Exmo. Sr. Presidente da República Federativa do Brasil, bem como pela Deliberação nº 294, de 26 de março de 1999, pela Comissão de Valores mobiliários, cujas cópias estão anexas.

3. NBC T 2.3 - Da Temporalidade dos Documentos

PARECER CT/CFC Nº 25/98

ASSUNTO: Livro Diário - Prazo de Guarda e Manutenção.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Bahia e Contador Paulo Robson.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 24 e 25/09/98 ATA CFC Nº 780

Comentários:

O Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Bahia encaminhou ao Conselho Federal de Contabilidade um “e-mail”, que lhe foi enviado em 31.08.98, pelo Contador Paulo Robson, da DIRINF-BA, da empresa PETROBRÁS, com o seguinte teor:

GUARDA DO LIVRO DIÁRIO

“Este é um assunto que temos discutido na nossa Companhia pois temos sensação que estamos guardando por um tempo acima do necessário. No jornal desse CRC encontrei a informação, com a qual concordo, de que o prazo legal é de 5

anos. Porém logo depois, no mesmo jornal, é feita uma ressalva indicando que por ser um livro sujeito à fiscalização do INSS, o Diário deve ser mantido por 10 (dez) anos. Gostaria de saber qual é a lei que determina esse prazo. Grato, Paulo Robson. Cont. - CRC 4.498 - T”.

Como se pode verificar a dúvida do referido profissional foi provocada por matéria inserida no Jornal do CRCBA, citando diferentes prazos para guarda do Livro Diário.

Parecer:

Preliminarmente, cabe esclarecer que o Conselho Federal de Contabilidade vem realizando há bastante tempo estudos para edição da Norma Brasileira de Contabilidade NBC T - 2.3, que tratará da Escrituração Contábil - Temporalidade dos Documentos. A conclusão desta Norma tem sido dificultada pelo fato de que os prazos de guarda e manutenção de livros e documentos estão fixados de forma esparsa em diversos códigos, leis, decretos-leis, regulamentos, portarias, resoluções e outros atos normativos.

Nos estudos já desenvolvidos pelo Grupo de Trabalho da NBC - T 2.3, ficou definido que:

“Constitui Documentação Contábil os livros e registros contábeis, os livros e registros fiscais e quaisquer outros documentos que dão origem e sustentação à escrituração contábil, devendo a Entidade conservar e mantê-la em boa ordem.

Para sua conservação e guarda em boa ordem a Documentação Contábil se classifica em três grupos, a saber:

I - Documentação vinculada à existência da Entidade;

II - Documentação vinculada a atos e contratos específicos;

III - Documentação vinculada a obrigações tributárias, com a Seguridade Social e trabalhista e com as legislações comercial e civil.”

Vale ressaltar que o prazo de 5 (cinco) anos, fixado pela legislação tributária para a prescrição das respectivas ações de cobrança, é contado a partir do ano seguinte ao da constituição do crédito fiscal.

A legislação previdenciária fixa o prazo de 10 (dez) anos para a prescrição do direito de cobrança dos débitos das empresas (Lei nº 8.212/91- art. 45). O prazo de prescrição de 30 (trinta) anos aplica-se apenas aos débitos do segurado empresário, autônomo e equiparados.

Cabe ressaltar ainda que, o Código Comercial - Lei nº 556, de 25.06.1850, no seu artigo 10 determina que:

“Art. 10 - Todos os comerciantes são obrigados:

1-.....

2-.....

3- a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondências e mais papéis pertencentes ao giro do seu comércio, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam ser relativas”.

O Decreto-Lei nº 486/69, que trata da escrituração e dos livros mercantis, também assim dispõe:

“Art. 4º - O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e

demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.”

O art. 442 do Código Comercial Brasileiro estabelece que:

“ Art. 442 - Todas as ações fundadas sobre obrigações comerciais contraídas por escritura pública ou particular, prescrevem não sendo intentadas dentro de vinte anos.”

Vários outros artigos do mesmo Código Comercial fixam prazos entre um e cinco anos para prescrição do direito de interpor determinados tipos de ações.

O Código Civil Brasileiro estabelece:

“Art. 177 - As ações pessoais prescrevem ordinariamente em 20 (vinte) anos, as reais em dez entre presentes e entre ausentes em quinze, contados da data em que poderiam ter sido propostas.”

Os referidos prazos serão aplicados às hipóteses não mencionadas no artigo 178 do mesmo Código Civil, para as quais estão previstos prazos entre quinze dias e cinco anos.

A contagem dos prazos de prescrição, em quaisquer das legislações citadas, pode ser interrompida em decorrência de determinadas situações. Desta forma, os prazos de prescrição mencionados para cada caso específico poderão ser acrescidos do período em que perdurar a condição suspensiva.

Os prazos citados no jornal do Conselho Regional de Contabilidade da Bahia se referem apenas à prescrição dos direitos de cobrança dos débitos tributários e perante a Previdência Social já mencionados, se não ocorrer nenhuma condição suspensiva na sua contagem.

No caso de interposição de ações judiciais contra terceiros ou da necessidade de defesa em ações contrárias, a empresa poderá ter que apresentar provas, dentre elas os Livros Diários, devidamente legalizados e escriturados.

Apesar da existência dos prazos prescricionais, questionamentos atuais ou futuros poderão exigir levantamentos históricos da empresa que somente o Livro Diário poderá proporcionar, devido às formalidades legais das quais se reveste.

Assim sendo, para resguardar a memória da empresa, atender às legislações civil e comercial e prevenir eventuais direitos em ações judiciais próprias ou de terceiros, é prudente e necessário que todos os seus Livros Diários sejam mantidos guardados, inclusive após o encerramento de suas atividades, enquanto não vencidos todos os prazos prescricionais fixados nas legislações mencionadas.

PARECER CT/CFC Nº 23/99

ASSUNTO: concurso nacional para elaboração de Tabela de Temporalidade.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina e Sistema CFC/CRC.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 19/05/99 ATA CFC Nº 788

Parecer:

O documento originário do Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina objetiva, conforme declarado no Ofício nº 035/99:

“Realização de concurso a nível nacional, dirigido especificamente às faculdades de biblioteconomia e ciências contábeis com o objetivo de buscar interessados em desenvolverem trabalho de criação da TABELA DE TEMPORALIDADE - (NBC T 2.3) voltadas especialmente à classe contábil do país.”

Argumenta, outrossim, com o parecer da vice-presidência para assuntos Técnicos, de 28.09.98, onde consta:

“A conclusão desta norma (NBC T 2.3) tem sido dificultada pelo fato de que os prazos de guarda e manutenção de livros e documentos estão fixados de forma esparsa em diversos códigos, leis, decretos-leis, regulamentos, portarias, resoluções e outros atos normativos.”

Primeiramente cumpre ressaltar que a preocupação dos colegas catarinenses é válida e que, portanto, no seu cerne, a proposta merece acolhimento. Aliás, o próprio parecer acima já conduz a esta conclusão, evidenciando, concomitantemente, as dificuldades da empreitada. Entretanto a forma sugerida para a solução do problema merece, a meu ver, reparos, que passarei a descrever.

Em se tratando de Normas Brasileiras de Contabilidade, o detalhamento requerido deve ser obrigatoriamente mediante Interpretação Técnica (IT) da NBC T 2.3, não devendo constar da norma propriamente dita. Observada esta disposição, a denominação do documento evidentemente não seria a de *“Tabela de Temporalidade”*, mas obedeceria à regra geral estabelecida para as ITs. Cumpre, finalmente, observar que o uso de Interpretação Técnica em lugar de NBC facilitaria imensamente quaisquer ajustes que porventura se tornassem necessários e que provavelmente existirão, porquanto não implicam a modificação da norma.

De outra parte, o uso de concurso em âmbito nacional se me afigura difícil, por contrariar a metodologia vigente, ser muito mais complicado do que esta e, ademais, implicar dispêndios financeiros. A meu ver, seria muito mais razoável contratar-se um especialista na matéria para elaboração da competente minuta, que, posteriormente, poderia ser colocada à apreciação, para críticas e eventuais complementações, de todos os Conselhos Regionais de Contabilidade.

Finalmente, já presentes as condições por mim referidas, isto é, a elaboração da IT de uma NBC, não teria sentido algum a participação de faculdade de biblioteconomia. Aliás, até por razões de natureza política não vejo sentido numa participação dessa natureza.

PARECER CT/CFC Nº 16/00

ASSUNTO: tempo de validade do balanço patrimonial.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina e empresa CSP - Controle e Automação Ltda.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 18/04/00 ATA CFC Nº 801

Analisada a questão proposta sou de entendimento que sua resposta demanda informações não presentes na consulta, porquanto esta, nos seus termos estritos, somente admite uma posição:

O balanço patrimonial, como aliás qualquer demonstração contábil, não apresenta, intrinsecamente, data de vencimento, conforme sugerido.

O único tipo de condicionamento que posso imaginar, de parte de um usuário específico, é que exista um período de tempo máximo, já decorrido desde a data a que se refere o balanço. Assim, por exemplo, que este diga respeito a uma data já decorrida, quando muito, há noventa dias. Entretanto, tal convenção nada tem a ver com a validade do balanço em si. Todo balanço correto é válido por prazo indeterminado. O que pode acontecer, sim, é que não tenha utilidade para certa finalidade específica, depois de decorrido determinado tempo.

4. NBC T 2.4 - Da Retificação de Lançamentos

PARECER CT/CFC Nº 17/95

ASSUNTO: alteração na NBC T 2.4.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 17/02/95 ATA CFC Nº 738

Senhor Presidente e Senhores Conselheiros,

O Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal - CRC-DF, constituiu Comissão de Estudos para analisar proposição do Contador Isaltino Alves da Cruz, Coordenador Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional.

A pretensão do profissional requerente é no sentido de reformulação da NBC T 2.4, no item 2.4.3, que ao tratar da figura do estorno contábil, assim se pronuncia:

“2.4.3 - O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente”.

A proposição, é a de se adotar o estorno, mediante, o lançamento do valor na própria coluna onde fora efetuado o registro original, utilizando-se o sinal aritmético da inversão (-).

Justifica sua postulação, no sentido de se eliminar distorções cumulativas que os lançamentos de estornos provocam no total da movimentação de cada conta, provocando um inchaço das mesmas e até induzindo a erros numa análise menos aprofundada.

A NBC T - 2.4, estabelece normas para a eliminação do lançamento feito erroneamente na sua essência e não na sua forma, e assim sendo cabe ao profissional decidir se o estorno será procedido convencionalmente na coluna inversa, ou por dedução, na mesma coluna.

PARECER CT/CFC Nº 08/98

ASSUNTO: eventos contábeis após a data de encerramento do Balanço Patrimonial.

Interessados: Gerente da Contabilidade Geral da Exploração e Produção da PETROBRÁS no Rio Grande do Norte e Ceará e Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Norte.

Relator: Téc. Cont. Paulo Viana Nunes

Data aprovação: 19 e 20/03/98 ATA CFC Nº 773

Relatório:

1. Para análise e emissão de parecer, nos foi enviado pela Coordenadora para Assuntos Técnicos desse Conselho Federal de Contabilidade, Rosângela Bekman dos Santos, em documento de Ref. 119/98, de 06.03.98, recebido por este Conselheiro em 11.03.98, constando em anexo ofício CRC-RN/SEC/30/98/CFC-10, de 30.01.98, recebido nesse Federal em 06.02.98 e registrado sob nº 98/670, no qual é enviado ao Conselho Federal de Contabilidade, consulta do Contador Everaldo Soares da Câmara, Reg. nº 4341-CRC-RN-T.2, Gerente da Contabilidade Geral da Exploração e Produção da PETROBRÁS/RN/CE. O pedido do Parecer Técnico, tem o seguinte teor:

“Verificamos por ocasião de um processo licitatório, que a empresa Locavel- Locação de Veículos e Serviços Ltda., sediada em Jaboatão-PE, nos apresentou dois Balanços Patrimoniais, ambos relativos ao exercício de 1996, sendo que, cada um deles, apresentava valores diferentes para algumas contas patrimoniais.

Comunicado a desclassificação da concorrência, a referida empresa entrou com Recurso Administrativo com base na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 596/85.

A Resolução CFC nº 596/85 que cria a NBC T 2.4, apesar de não ter sido enfática quanto ao tempo do acerto, em nosso entendimento, normatiza correções na escrituração contábil dentro do exercício contábil em curso e nunca poderá alterar o Balanço Patrimonial já encerrado, uma vez que esta peça contábil é única . . .” .

2. A consulta refere-se unicamente aos procedimentos da NBC T. 2.4 da Retificação de Lançamentos, ou seja Retificações de Escrituração no exercício contábil da Entidade, que não fala de alteração em Balanço Patrimonial encerrado em data certa e tornado público através de concorrência. Explicita a norma citada:

“ . . . 2.4.1 - Retificação de Lançamento é o processo técnico de correção de um registro com erro na escrituração contábil das Entidades” .

“ . . . 2.4.6 - Os lançamentos realizados fora da época devida, deverão consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do atraso” .

3. O fato gerador da consulta foi a inabilitação da Locavel - Locação de Veículos e Serviços Ltda. por ter apresentado Balanço Patrimonial do exercício de 1996, com valores diferentes em concorrências promovidas pela PETROBRÁS/RN/CE e por uma das seguintes razões alegadas:

“ . . . os valores constantes do Balanço Patrimonial apresentado na presente licitação, relativo ao exercício social de 1996, estão diferentes daqueles valores constantes do Balanço Patrimonial apresentado pela própria licitante na licitação de nº 161.0.038.97.5, ocorrida no dia 15.12.97, também relativo do exercício de 1996 . . . ” (alegação da C. L. constantes da defesa da Locavel-item 9).

4. Embora irrelevante no mérito da questão levantada, vale salientar que a Locavel alterou o seu contrato social em 18.03.97 (modificando valores do Balanço Patrimonial), conforme registro na JUCEPE e, em concorrência de 15.12.97, apresentou o Balanço Patrimonial anterior à alteração efetuada em 18.03.97. Na concorrência objeto de litígio apresentou a peça em questão com as alterações efetuadas.

5. Mas no mérito da questão, interessa ao Gerente de Contabilidade da PETROBRÁS/RN/CE saber se o Balanço Patrimonial, pode ser alterado depois do seu encerramento, usando-se como Recurso Técnico NBC T 2, aprovada pela Resolução CFC nº 596/85 (citada). Acreditamos que não pois, até no aspecto etimológico ENCERRAR, significa: “por termo - concluir - terminar (Dicionário da Língua Portuguesa - Aurélio Buarque - 11ª edição). No aspecto técnico a NBC T 3, aprovada pela Resolução CFC nº 686/90, de 14.02.90, conceitua o Balanço Patrimonial:

“ . . . 3.2 - Do Balanço Patrimonial

3.2.1 - Conceito

3.2.1.1 - O Balanço Patrimonial é a demonstração destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente NUMA DETERMINADA DATA (grifamos) a posição patrimonial e financeira da Entidade” .

6. Portanto, é óbvio que, toda Entidade determina legal e contabilmente a data do encerramento do seu Balanço Patrimonial, não podendo tecnicamente é evidente, aplicar a NBC T 2.4 para alterar esses Balanços Patrimoniais, já encerrados em data determinada e devidamente divulgados, pois a referida norma (NBC T 2.4), trata exclusivamente da retificação de lançamentos dentro do exercício, nunca após o encerramento do Balanço Patrimonial, como pretende a empresa em litígio com a PETROBRÁS. Se assim fosse permitido, as Entidades poderiam, sempre que fosse necessário, para atenderem os seus interesses, alterar os seus Balanços, já então encerrados e tecnicamente divulgados.

7. A NBC T 6 (Resolução CFC nº 737/92) na parte referente a divulgação das demonstrações contábeis, disciplina:

“ . . . 6.1.1.1. - A divulgação é o ato de colocar as demonstrações contábeis da Entidade à disposição de seus usuários.

6.1.1.2. - São meios de divulgação:

.....
b) a remessa das demonstrações contábeis a titulares do capital, associados, credores, órgãos fiscalizadores ou reguladores, bolsa de valores, associações de classe, entidades de ensino e pesquisa, e outros interessados” .

Não podemos confundir o ato de republicar, com a ação de alterar, ocorrências tecnicamente distintas. O que houve no caso em questão foi a alteração de uma Demonstração Contábil (Balanço Patrimonial), já encerrado em data certa e divulgado, conforme conceitua a NBC T 6, acima citada, em consonância com a NBC T 3.

Os procedimentos de divulgação foram feitos através do registro do Balanço Patrimonial nos órgãos de fiscalização e em concorrência pública junto a PETROBRÁS RN/CE, o qual a partir daí, não poderia ser mais alterado.

Parecer:

1. O nosso parecer é de que a NBC T 2.4 (Resolução CFC nº 596/85), não pode alterar valores de Balanço Patrimonial com encerramento em data determinada (NBC T 3/3.2, 3.2.1.1), e principalmente quando estes já foram divulgados (NBC T 6 - 6.1.1.1/6.1.1.2 - “b”), (já citadas).

2. Se lhe parecer conveniente, poderá esta Câmara Técnica, encaminhar cópia deste feito à C.R.F./CFC para que, através do Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco, sejam examinadas as Demonstrações Contábeis aqui questionadas e apure-se as razões técnicas que levaram a Empresa Locavel - Locação de Veículos e Serviços Ltda., alterar o seu Balanço Patrimonial de 1996, já devidamente encerrado e divulgado, para fins de participação em concorrência pública na PETROBRÁS RN/CE.

PARECER CT/CFC Nº 15/98

ASSUNTO: eventos contábeis após a data de encerramento do Balanço Patrimonial.

Interessados: Gerente da Contabilidade Geral da Exploração e Produção da PETROBRÁS no Rio Grande do Norte e Ceará e Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Norte.

Relator: Téc. Cont. Paulo Viana Nunes

Data aprovação: 21 e 22/05/98 ATA CFC Nº 775

Parecer:

Acreditamos que, as respostas do Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco, constantes do Of. PRE/CRC-PE nº 042/98 de 20.04.98, as perguntas formuladas por essa Câmara Técnica, através do Ofício CAT/CFC nº 608/98 de 27.03.98, evidenciam infrações ao Decreto Lei nº 9295/46, cometidas por parte da empresa Locavel - Locadora de Veículos e Serviços Ltda., com sede em Jaboatão-PE e pelo responsável pela sua contabilidade, Contador Walter Wilson Henrique Souza - CRC-PE-13572, razão pela qual, sugerimos a remessa do Processo ao CRC-PE, para as providências que a nossa legislação indica.

Quanto à consulta formulada através do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Norte, entendemos estar devidamente respondida por intermédio do nosso parecer constante do Relatório nº 008/98 de 18.02.98, onde concluímos que, a NBC T 2.4 não autoriza a alteração de Balanços Patrimoniais, já encerrados em data determinada e devidamente divulgados, pois a referida norma trata apenas dos procedimentos inerentes à retificação de lançamentos por estorno, transferência ou complementação de valores, procedimentos estes que não se aplicam ao caso em discussão.

Quanto a permissibilidade de se alterar o teor de um balanço patrimonial já encerrado e divulgado por qualquer meio, não vemos qualquer óbice a assim proceder, à luz do que estabelece as Normas Brasileiras de Contabilidade, desde que se apresente razões justificadoras e consistentes da necessidade de se promover esta retificação, tudo devidamente consignado em livros próprios e esclarecido por meio de notas explicativas, como manda a boa técnica contábil.

PARECER CT/CFC Nº 36/99

ASSUNTO: NBC T 2.4 - Da Retificação de Lançamentos.

Interessado: Sindicato dos Contabilistas de Curitiba.

Relator: Contador José Antônio de Godoy

Data aprovação: 16/06/99 ATA CFC Nº 789

Comentários:

O Sindicato dos Contabilistas de Curitiba, solicita que seja reexaminada a NBC T 2.4 - Da Retificação de Lançamentos, quanto à mesma não contemplar “*as delegações de lançamentos contábeis realizados em sistema informatizado*”.

Foi encaminhado o questionamento ao Contador Antonio Carlos Nasi, relator do Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade do Conselho Federal de Contabilidade, e o mesmo entende não haver necessidade de qualquer modificação na referida norma, pois a denominada “*delegação*” não significa transferir a responsabilidade do lançamento ou de sua retificação do contador para o “*software*” do sistema contábil.

Levando-se em conta que o sistema computadorizado é um meio para processamento das informações, e que o mesmo é feito de acordo com Plano de Contas e muitas vezes com lançamentos padronizados previamente estabelecidos.

Desta forma, não pode existir lançamento sem que tenha ocorrido um fato comprovado por meio de documento, não importa a denominação atribuída a esse ato de escriturar, do qual a retificação pode ser um deles, mas sempre há a necessidade da ação pessoal, do profissional responsável ou de alguém sob sua supervisão.

Parecer:

Analisando a sugestão do Sindicato dos Contabilistas de Curitiba, bem como as colocações do Contador Antonio Carlos Nasi, sou do entendimento que não há porque modificar a NBC T 2.4 - Da Retificação de Lançamentos, pois a mesma se aplica sempre após a escrituração do Livro Diário e Razão.

PARECER CT/CFC Nº 46/01

ASSUNTO: consulta sobre dúvida quanto a ajustes nas Demonstrações Contábeis apresentadas pelos partidos políticos, referentes a períodos anteriores.

Interessado: Contador Anderson Vidal Corrêa.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 25/10/01 ATA CFC Nº 820

Parecer:

Após análise das questões apresentadas somos do seguinte entendimento.

1) O questionamento apresentado pela Câmara de Controle Interno do TSE, reporta-se ao tratamento a ser dado às alterações procedidas pelos Partidos Políticos em suas prestações de contas, após o término do exercício quando as mesmas já foram aprovadas pelos Diretórios e até entregues para apreciação dos Tribunais Regionais.

2) Os Partidos Políticos, por força do que dispõe a Lei n.º 9.096/95, são pessoas jurídicas de direito privado, pertencentes ao universo das sociedades civis sem fins lucrativos, que assim sendo, devem elaborar suas demonstrações contábeis de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, em especial a NBC-T 10.19 - Entidades sem Finalidades Lucrativas.

3) Os erros e omissões constatados a qualquer tempo, mesmo após o término do exercício, quando as Demonstrações Contábeis já foram aprovadas por quem de direito e divulgadas por qualquer meio, não devem requerer necessariamente a “*reabertura de balanço*”, a não ser que o erro ou a omissão praticada venha a comprometer irremediavelmente a Demonstração elaborada, de tal forma que contrarie atributos da informação contábil, notadamente o da confiabilidade.

4) Essas falhas ou omissões, ressalvadas as exceções acima referidas, podem ser sanadas por lançamento de retificação, previsto na NBC T 2.4 (estorno, transferência ou complementação), a qualquer tempo, até, mesmo em outros exercícios, desde que lastreado em documentação probante e acompanhado de histórico esclarecedor do fato ocorrido.

5) Se a retificação procedida envolver contas de resultados de exercícios anteriores, a receita ou a despesa criada dever ser contabilizada como “*ajuste de exercícios anteriores*” no grupo do Patrimônio Social, (NBC T 3 - item 3.4.2.3) devendo ainda integrar a Demonstração de Mutação do Patrimônio Social - DMPS e Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos - DOAR, devendo ainda recomendável evidenciar o fato nas Notas Explicativas, tudo com a identificação clara e precisa do ocorrido e suportado por documentos que lhes dêem a legalidade necessária.

PARECER CT/CFC Nº 50/02

ASSUNTO: consulta sobre “Estorno” - NBC T 2.4 - Item 2.4.3.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Santa Catarina.

Relator: Téc. Cont. Mauro Manoel Nóbrega
Data aprovação: 27/9/02 ATA CFC Nº 832

Parecer:

A Contadora Cátia Maria Fraguas Veigas encaminhou consulta ao Egrégio Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina almejando ver conferido seu procedimento quando utiliza o “*Estorno*”.

A consulta mereceu uma primeira resposta pelo Regional de origem. Inconvencida, a consulente retorna a questão buscando melhores esclarecimentos. O Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina, de seu turno, opta por encaminhá-la ao Conselho Federal de Contabilidade. Aqui, o Sr. Presidente, pelo respeitável despacho, destina o assunto a esta Egrégia Câmara Técnica.

A mim distribuída para relato, sinteticamente assim se apresenta o tema posto em deslinde.

A ilustre Contadora entende que o “*Estorno*”, a que se refere o item 2.4.3. da NBC T 2.4, pode ser efetuado de suas maneiras.

Primeira:

- Invertendo as Contas

Segunda:

- Invertendo o valor, ou seja, ao invés de somar, diminuir.

Assegura a consulente, que trabalha com a **segunda** alternativa e que foi questionada por pessoas que promovem avaliação em sistema informatizado de Contabilidade Pública do qual participara.

De sua banda, o Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina respondeu ao oposto do procedimento da Contadora, apontando a alternativa **primeira** como a correta vez que este procedimento guarda estreita harmonia com a Resolução CFC nº 596/85. É esta a resposta que fez com que a consulente se irresignasse.

Oportuno registrar que, para o assunto, buscou-se contributo do **Professor Contador Lino Martins da Silva**, membro do Grupo de Estudo deste Conselho Federal, na área Pública das Normas Brasileiras de Contabilidade.

É a síntese do relatório.

Meu parecer.

Tenho comigo, “*data máxima vênia*” que inassiste razão as teses dispendidas pela Contadora e Conselho Regional.

É que:

1) Assim está escrita a norma: Resolução CFC nº 596/85 - 2.4.3. - “***O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente***”. Digno de se notar que o texto legal impõe o lançamento.

2) LANÇAMENTO, na concepção do ilustre Professor Lino Martins da Silva, em seu conjunto, é constituído da seguinte estrutura:

- ***Data***
- ***Conta debitada***
- ***Conta creditada***

- **Histórico**
- **Importância**

Preleciona mais o ilustre Professor: ***“Deste modo, ao fazer qualquer correção de lançamento anterior é imprescindível que seja efetuado um lançamento invertido das contas que são os elementos patrimoniais em evidência”.***

3) Para a consumação do estorno, é necessário que se promova um lançamento na sua verdadeira acepção do termo dotado, portanto, de toda sua estrutura.

4) Tenho comigo, apresentando minhas reverências, que o procedimento adotado pela Consulente contraria a Resolução por conta de que o valor não está previsto como um dos elementos do lançamento, com valor negativo como propõe.

5) Ainda, apenas negativando um dos elementos do lançamento, estará mantendo as contas debitadas e creditadas, promovidas originariamente.

Inocorre, pois, a anulação do lançamento feito erroneamente, a que impõe a Resolução.

5. NBC T 2.5 - Das Contas de Compensação

6. NBC T 2.6 - Das Filiais

PARECER CT/CFC Nº 03/94

ASSUNTO: orientação sobre Escrituração das Filiais.

Interessada: OVETRIL - ÓLEOS VEGETAIS TREZE TÍLIAS LTDA.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 19/10/94 ATA CFC Nº 735

Parecer:

Tem-se para análise carta datada de 04 de julho de 1994 de autoria OVETRIL - Óleos Vegetais Treze Tílias Ltda. que pode ser assim resumida:

- a) A carta faz referência à Resolução CFC nº 711/91, de 25 de julho de 1991 que, diz, tratar da *“Escrituração Contábil das Filiais”*;
- b) Descreve sobre a estrutura da empresa que, além da matriz, localizada no interior do Paraná, possui várias filiais e um escritório administrativo;
- c) Que a matriz, embora localizada no interior do Estado, mantém contas bancárias na Capital;
- d) Que adota sistema de contabilidade descentralizada, mantendo livros próprios para cada estabelecimento;
- e) Que, no final do mês, os balancetes são consolidados dando origem ao balanço da empresa; e
- f) Pergunta, por fim:

g) Se é lícito, pelas Normas do Conselho Federal de Contabilidade, bem assim pelas demais normas das sociedades e dos poderes tributantes, efetuarmos os ordenamentos contábeis dos documentos vinculados ao CGC (MF) do estabelecimento da MATRIZ no plano de contas do Escritório Administrativo de Curitiba (PR), sendo que os estabelecimentos possuem contabilidade individualizada.

2) Quais são as conseqüências de ordem tributária e fiscal decorrentes da contabilização dos documentos pertinentes ao estabelecimento da Matriz na escrita contábil do Escritório Administrativo, e

3) O que se entende por sistema descentralizado de contabilidade entre Matriz e suas Filiais, Sucursais e assemelhados.

Diante do exposto passamos ao nosso Relatório:

A Resolução CFC nº 711/91, de 25 de julho de 1991, trata das Normas Brasileiras de Contabilidade, como um todo.

Tratando “*Da Escrituração Contábil das Filiais*” foi editada a NBC T 2.6, que foi aprovada pela Resolução CFC nº 684, de 14 de dezembro de 1990.

A NBC T 2.6 evidencia, com clareza, a possibilidade de utilização ou não da escrituração descentralizada dos fatos contábeis da Entidade praticados por filiais, agências, sucursais ou assemelhados. Ressalta que, optando pela descentralização, os registros do estabelecimento deverão obedecer às normas que tratam da escrituração contábil, aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Recomenda-se, portanto, o cumprimento da NBC T 2.1, evidenciando que a escrituração do estabelecimento de uma determinada Entidade “*integra um único sistema contábil*” e, por isso, deve ser consolidado contabilmente, ou seja, através de registros na escrituração da Matriz.

Quanto aos aspectos comerciais e tributários, deixamos de opinar por fugirem a nossa alçada.

7. NBC T 2.7 - Dos Balancetes

PARECER CT/CFC Nº 19/95

ASSUNTO: obrigatoriedade da elaboração de Balanços.

Interessado: Comissão Permanente de Licitação da Caixa Econômica Federal do Distrito Federal.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 17/02/95 ATA CFC Nº 738

Parecer:

Senhor Presidente e Senhores Conselheiros

O Presidente da Comissão Permanente de Licitação da Caixa Econômica Federal do Distrito Federal, dirige ofício a esse Conselho Federal de Contabilidade, com o propósito

de dirimir dúvidas sobre a obrigatoriedade no encerramento de balanços para as microempresas e empresas optantes pelo Lucro Presumido, e outras considerações que ao final questiona.

Na mesma ordem, apresentamos as respostas solicitadas:

1º) As microempresas e as empresas que optarem por lucro presumido estão dispensadas de apresentar balanço?

De acordo com o art. 153 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994) as microempresas estão dispensadas de escrituração e por conseguinte, desobrigadas também de apresentação de balanços. Note-se, entretanto, que essa desobrigatoriedade dá-se apenas para efeitos fiscais, podendo por conseguinte qualquer interessado (fornecedor, instituições financeiras, etc) solicitar, se assim o desejar o balanço patrimonial dessas empresas. A propósito, o Conselho Federal de Contabilidade, em ofício-circular de nº 795, de 13 de setembro de 1993, orienta sobre a necessidade da escrita contábil para as microempresas, face à Lei de Falências. Já as empresas optantes pelo Lucro Presumido, tem a escrituração contábil disciplinada pelo art. 45, da Lei nº 8.981/95, que a torna obrigatória de acordo com o Código Comercial ou, no mínimo, mediante registro em Livro Caixa. Quanto a obrigatoriedade de apresentação de balanços patrimoniais, esses podem e devem ser exigidos por quem interessar possa, pois a exemplo das microempresas a dispensa para as empresas optantes pelo Lucro Presumido é de caráter eminentemente fiscal.

2º) Qual a diferença entre o exercício social e exercício fiscal?

Exercício social é intervalo de doze meses, que poderá ou não coincidir com o ano civil, a depender das disposições contidas no contrato social da empresa. Já o exercício fiscal, é o determinado pelo Regulamento do Imposto de Renda, e compreende as operações realizadas entre o 1º de janeiro e 31 de dezembro de cada ano.

3º) É legal uma empresa apurar balanços patrimoniais mensais?

Sim, desde que haja interesse de empresa em assim proceder. Vale lembrar que a NBC-T 2.7 - Do Balancete, estabelece em seu item 05, a obrigatoriedade de levantamento de balancete, no mínimo, mensalmente.

PARECER CT/CFC Nº 80/96

ASSUNTO: o referido Conselho Federal enviou-nos parecer exarado pelo Contador Remigio Scotti Filho, e em função deste solicitam nosso posicionamento sobre a NBC T 2.7, assim como a interpretação dada a esta norma quando aplicada à Prestação de Contas de Conselhos de Fiscalização Profissional.

Interessado: Conselho Federal de Nutricionistas.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 12 e 13/12/96 ATA CFC Nº 759

Parecer:

O Conselho Federal de Nutricionistas, através do Ofício 669/96, solicita o posicionamento deste Conselho Federal de Contabilidade, no que respeita a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica nº 2.7, que trata do Balancete, em relação a Prestação de Contas dos Conselhos de Fiscalização Profissional, tendo presente a correspondência, em anexo, de autoria do Contador Remigio Scotti Filho, CRC-RS 37.933, que seria responsável pela Contabilidade do Conselho Regional de Nutricionistas do Rio Grande do Sul.

Embora não se tenha informações claras acerca do motivo ensejador do questionamento do Conselho Federal de Nutricionistas, todavia atentando-se para o conteúdo da correspondência dirigida pelo Contador Remigio Scotti Filho à Presidenta do Conselho Regional de Nutricionistas do Rio Grande do Sul, observa-se que o questionamento decorre da rejeição da Prestação de Contas do aludido Regional de Nutricionistas, concernente ao primeiro trimestre de 1996, por parte do Conselho Federal, *“por ausência de documentos, utilização de quadros contábeis fora dos padrões utilizados pelo CFN”*.

No decorrer da sua correspondência, o Contador Remigio Scotti Filho, transcreve disposições da Lei nº 6.583/78, que criou os Conselhos Federal e Regionais de Nutrição, faz alusão às Prestações de Contas individualizadas dos Regionais, conforme normas do Tribunal de Contas da União e da Ciset-MT, invoca o artigo 34 da Lei nº 4.320/64, que prescreve: *“O exercício financeiro coincidirá com o ano civil”*, além de transcrever o conteúdo da NBC T 2.7 - Do Balancete.

A bem da verdade, não se conhece os motivos que teriam levado à rejeição da Prestação de Contas trimestral do Conselho Regional de Nutricionistas do Rio Grande do Sul, pois não foi anexada à correspondência do Conselho Federal de Nutricionistas, o conteúdo da decisão, que teria rejeitado a Prestação de Contas trimestral do CRN-RS.

Por outro lado, considerando o teor da correspondência do Contador Remigio Scotti Filho, percebemos que o cerne da questão não se reporta à interpretação da NBC T 2.7, e sim as normas de Prestação de Contas dos Conselhos Regionais de Fiscalização do Exercício Profissional, mais precisamente sobre periodicidade e conteúdo das mesmas.

Assim sendo, entendo que o Conselho Federal de Nutricionistas deve se dirigir ao Tribunal de Contas da União e/ou Ciset/MT, pois o artigo 2º da Lei, que criou o CFN e CRNs, determina que os mesmos se constituem em uma Autarquia Federal, com personalidade jurídica de Direito Público e autonomia administrativa e financeira, vinculada ao Ministério do trabalho.

Ressalte-se, todavia, que embora este Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade não se considerem autarquia, efetuam suas Prestações de Contas, em cumprimento ao disposto no art. 70 da Constituição Federal e ao art. 7º da Lei nº 8.443 de 16-07-92, regulamentada pela IN/TCU nº 06 de 08-06-94, IN nº 02/TCU de 18-12-95 e IN nº 12/TCU de 24-04-96, que orientam quanto aos procedimentos para a apresentação dos processos de prestação de contas (anexo).

Além da Prestação de Contas anual, o Conselho Federal de Contabilidade e Conselhos Regionais de Contabilidade efetuam Balancetes mensais, que são apreciados por suas Câmaras de Contas e, posteriormente, homologados pelo Plenário do Conselho Federal de Contabilidade.

Por oportuno, destacamos que esses Balancetes mensais são acompanhados de várias peças, tudo de acordo com a Resolução nº 584/84 deste Conselho Federal de Contabilidade. Resolução em anexo.

PARECER CT/CFC Nº 55/97

ASSUNTO: obrigatoriedade da escrituração contábil completa e levantamento das Demonstrações Financeiras para empresas optantes pelos sistemas de tributação denominados SIMPLES e Lucro Presumido.

Interessado: AAIB - Guarda de Segurança Ltda.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 20/11/97 ATA CFC Nº 769

Comentários:

A empresa consulente indaga quais as Demonstrações Financeiras que uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada está sujeita, considerando a dispensa de escrituração contábil contida na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em relação às empresas optantes pelo Lucro Presumido e às optantes pelo SIMPLES com base na Lei nº 9.317/96, principalmente para atender às exigências da Lei nº 8.666/93, no que concerne às demonstrações contábeis exigidas para a qualificação econômico-financeira das empresas participantes de licitações.

Parecer:

O Conselho Federal de Contabilidade já se manifestou em diversos pareceres sobre a obrigatoriedade da escrituração contábil completa, inclusive do levantamento das Demonstrações Financeiras, para as empresas de qualquer porte ou natureza jurídica, independente da dispensa da legislação fiscal.

A Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 2, aprovada pela Resolução CFC nº 563/93, quanto às formalidades da escrituração contábil, estabelece que:

a) A escrituração será executada em moeda corrente nacional, em forma contábil, em ordem cronológica de dia, mês e ano, com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens e, ainda, com base em documentos probantes.

b) A terminologia adotada deverá expressar o verdadeiro significado da transação efetuada, admitindo-se o uso de códigos e/ou abreviaturas de históricos.

c) O Diário poderá ser escriturado por partidas mensais ou de forma sintetizada, desde que apoiado em registros auxiliares que permitam a identificação individualizada desses registros.

As Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T 2. 7 e NBC T 3 tratam das Demonstrações Contábeis, definindo seus conceitos, conteúdos e estruturas.

Além de proporcionar maior controle patrimonial e melhor gerência dos negócios, a escrituração contábil completa visa atender às exigências legais, contidas no Código

Comercial, na Lei de Sociedades Anônimas, no Código Tributário Nacional, na Lei Orgânica da Previdência Social, entre outras.

A Lei nº 3.708, de 10 de janeiro de 1919, estabelece que às sociedades limitadas se aplicam as disposições da Lei das Sociedades Anônimas, no que couber.

E o artigo 176 da Lei nº 6.404/76 lista as demonstrações financeiras e contábeis que devem ser elaboradas pela empresa, ao final de cada exercício social: balanço patrimonial, demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados, demonstração do resultado do exercício e a demonstração das origens e aplicações de recursos.

Como a própria Lei nº 6.404/76 admite que a companhia fechada não está obrigada à elaboração e publicação da demonstração das origens e aplicações de recursos, pode ser entendido que esta não será exigida das sociedades limitadas em idêntica situação.

A dispensa de escrituração contábil, contida na Lei nº 9.340, de 27.12.96, para as empresas optantes pelo Lucro Presumido e na Lei nº 9.317, de 5.12.96, para optantes pelo SIMPLES, é somente para efeitos fiscais no âmbito federal.

Assim, as empresas optantes por um dos referidos sistemas simplificados de tributação estarão obrigadas a apresentar apenas o Livro Caixa à fiscalização federal.

Mas, estas empresas terão que realizar a escrituração contábil completa, inclusive do Livro Diário, no qual deverão ser também transcritas as Demonstrações Contábeis e Financeiras, listadas no artigo 176, da Lei nº 6.404/76, para que tenham valor legal.

Se o contabilista elaborar Demonstrações Contábeis e Financeiras não lastreadas em escrituração contábil completa cometerá infração ao Decreto Lei nº 9.295/46.

Concluimos então, que a dispensa de escrituração contábil em legislações de caráter fiscal, como é o caso das Leis nºs 9.430 e 9.317, editadas em 1996, não exige o contabilista desta obrigação e nem de realizar o levantamento das Demonstrações Contábeis e Financeiras, que permanecem exigidas por outras legislações.

É oportuno informar à consultante que o Conselho Federal de Contabilidade acaba de editar em conjunto com o SEBRAE, o livro Micro e Pequenas Empresas - Manual de Procedimentos Contábeis, no qual os Presidentes das duas entidades ratificam o entendimento de que a contabilidade completa deve ser mantida, como principal instrumento de gestão e para cumprir as exigências da legislação vigente.

PARECER CT/CFC Nº 28/99

ASSUNTO: dúvidas quanto ao item 4 da NBC T 2.7 - Do Balancete, sendo apresentado o entendimento do contabilista que, sendo permitido a qualquer momento emitir Balancete, fica descaracterizada a terminologia "*Balancete de Verificação Mensal*".

Interessados: Conselho Federal de Contabilidade e o Contador Pedro Carlos Antão.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19/05/99 ATA CFC Nº 788

Comentários:

O objetivo de qualquer norma, além do seu aspecto técnico, busca a harmonização de procedimento com relação o item analisado, estabelecer nomenclaturas únicas, de maneira que os usuários sempre que se depararem com determinados procedimentos ou termos, tenham sempre o mesmo entendimento.

Não poderia ser de outra forma na NBC T 2.7 - Do Balancete, pois infelizmente existem muitas terminologias e entendimentos dispersos para o que a norma trata de BALANCETE .

É evidente que o Balancete pode ser emitido a qualquer momento em qualquer data, principalmente com os atuais sistemas informatizados e contabilidade elaborada por procedimentos integrados, permitindo os registros em tempo real.

Entretanto também é realidade que se tais balancetes são emitidos em datas que não de final de mês, os mesmos são de uso interno, para análises e decisões dos usuários da entidade a que o Balancete se refere.

Assim o Balancete, no sentido da norma, é aquele que por qualquer circunstância, a entidade se vê na necessidade de além de utilizá-lo internamente, também de fornecê-lo a terceiros fora da entidade, para algum tipo ou forma de tomada de decisão ou análise, e nesta circunstância, com certeza sempre será um demonstrativo emitido com base no final do mês.

O Balancete, é efetivamente a relação dos saldos das contas devedora ou credora.

A norma estabelece os requisitos mínimos necessários que deve o Balancete obedecer, enfatizando ainda no seu item 5 que o mesmo deve ser levantado no mínimo mensalmente, podendo-se concluir que a qualquer tempo ou momento o mesmo pode ser levantado.

Quanto ao item 4 da norma, para o qual o contabilista pede um estudo mais apurado, é nosso entendimento que o mesmo, esta de forma cristalina colocado, pois trata da essência de nossa profissão, pois exige-se a identificação do contabilista responsável, indicando sua categoria.

Parecer:

É nosso entendimento que as questões apresentadas, estão de forma inequívoca esclarecidas na NBC T 2.7 - Do Balancete, tratando-se além do mais de uma das normas mais simples e concisa já emitida.

PARECER CT/CFC Nº 31/99

ASSUNTO: assinatura de Demonstrações Contábeis.

Interessado: Banco Central do Brasil.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 16/06/99 ATA CFC Nº 789

Parecer:

O Banco Central do Brasil formulou consulta como segue:

“O Banco Central do Brasil, à semelhança das demais instituições públicas, elabora demonstrações financeiras mensais e anuais, que são assinadas pelo seu Presidente, pelos seus Diretores e pelo Chefe do Departamento de Administração Financeira que deve, obrigatoriamente, ser contador registrado no Conselho Regional de Contabilidade.

2. Entretanto, nem sempre todos os responsáveis supra mencionados estão em exercício no Banco na data de encerramento do balanço, ou ainda, na data de sua aprovação.

3. A propósito, solicitamos esclarecimentos, com a brevidade possível, a respeito de quem seria responsável por essas demonstrações quando ocorrerem um dos motivos a seguir relacionados:

exoneração, transferência ou morte:

- na data do encerramento das demonstrações;*
- na data da aprovação.*

férias, licença saúde ou viagem a serviço:

- na data do encerramento das demonstrações;*
- na data da aprovação.*

4. Havendo a substituição, como responsabilizar o substituto que a época não era investido de tal autoridade?”

Diante da abrangência das indagações e dos aspectos jurídicos envolvidos, consultamos o Departamento Jurídico do Conselho Federal de Contabilidade, que emitiu o Parecer CFC nº 45/99, em 18 de maio transato, que se encontra anexo. Nos nove primeiros itens deste são feitas considerações preliminares, chegando-se, no item 10, ao parecer propriamente dito, que transcrevemos:

“10. A regra básica é que as demonstrações contábeis mensais e anuais sejam assinadas pelo profissional da Contabilidade que as elaborou e pelos Diretores do período da escrituração.

Excepcionalmente, poderá se adotar um procedimento especial.

Especificamente, em relação ao profissional da Contabilidade, ocorrendo a mudança ou alteração do responsável, deverá ser procedido um termo de transferência da escrita e dos documentos contábeis.

No caso de falecimento do responsável pela Contabilidade, o melhor caminho será que o novo contabilista proceda um levantamento e verificação do trabalho realizado pelo seu antecessor.

Em caso de férias, licença, saúde ou viagem a serviço entendemos que a assinatura deve ser procedida pelo titular da Contabilidade pois é o seu responsável.

A análise da matéria deve, em princípio, se restringir ao campo de ação do Contabilista eis que área em que se repercute na jurisdição do Conselho, na qualidade de órgão de fiscalização do exercício profissional.

Poderíamos dizer, a título de subsídio, que o Presidente e os Diretores serão substituídos nos termos da legislação que disciplina o Banco Central do Brasil.

A vida da instituição tem um segmento contínuo.

A exoneração, a transferência ou falecimento de um diretor não pode ser causa de interrupção da vida administrativa da entidade.

A responsabilidade administrativa do diretor surge a partir do momento em que assume o cargo.

É evidente que ao assinar documento que retrate fato ocorrido anteriormente à sua posse, deverá ter o cuidado de verificar a sua regularidade.

Responsabilidade sobre qualquer ato irregular será invocada contra quem o praticou, uma vez que no Direito Brasileiro, prevalece o princípio da individualização da pena que recai sobre quem comete a infração.”

Adoto o parecer em referência, por dilucidar os aspectos jurídicos envolvidos. Assinalo, adicionalmente, que a nossa legislação profissional concede prevalência ao “fazer”, sendo o “assinar”, simples consequência. Noutras palavras, não pode existir o “assinar” sem a prévia realização do trabalho, aceitando-se, entretanto, a existência de colaboradores e auxiliares, desde que habilitados, segundo a natureza das tarefas. Desta forma, as perguntas colocadas no item terceiro têm as seguintes respostas:

- Elementos impeditivos que ocorram na data de encerramento das demonstrações; leia-se, data do balanço:

No caso, como ainda não houve a assinatura das demonstrações, porquanto não poderiam estar elas encerradas naquela data, não há nenhum problema, pois o substituto do impedido poderá assiná-las, desde que, evidentemente verifique a correção e suficiência, dos trabalhos já realizados, dado que assumirá integralmente a responsabilidade técnica pelas respectivas demonstrações; observe-se que não se trata de auditoria, mas de simples conferência dos trabalhos já efetuados.

- Elementos impeditivos que ocorram na data de aprovação das demonstrações contábeis:

Como a assinatura das peças contábeis ocorre quando do término dos trabalhos de elaboração das demonstrações contábeis e não na data de sua aprovação pela Assembléia, manifestamente posterior à primeira circunstância, quem deverá assumir a responsabilidade técnica é o Contabilista que as preparou.

Caso a ausência do Contabilista ocorra entre a data do encerramento do balanço e a data usual de encerramento das demonstrações, retornamos à solução indicada para a ocorrência na data de encerramento das demonstrações, solução válida para qualquer circunstância em que se evidencie a impossibilidade de assinatura do documento por quem os preparou.

Quanto ao item 4º, cumpre ressaltar que a responsabilidade técnica é sempre de quem assina, a quem cabe verificar se o documento assinado é bom e valioso. Naturalmente, se alguém que preparou um documento contábil se recusar a assiná-lo, embora seja de sua obrigação, não havendo justificativa razoável, cabe o seu enquadramento no Código de Ética Profissional do Contabilista.

IV.3 - NBCT 3 - CONCEITO, CONTEÚDO, ESTRUTURA E NOMENCLATURA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

- 1) *NBC T 3.1 - Das Disposições Gerais*
- 2) *NBC T 3.2 - Do Balanço Patrimonial*
- 3) *NBC T 3.3 - Da Demonstração do Resultado*
- 4) *NBC T 3.4 - Da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados*
- 5) *NBC T 3.5 - Da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido*
- 6) *NBC T 3.6 - Da Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos*

PARECER CT/CFC Nº 24/95

ASSUNTO: consulta formulada sobre escrituração comercial.

Interessado: Contador André Faria Lebarbenchon.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 24/03/95 ATA CFC Nº 739

Senhor Presidente e Senhores Conselheiros,

A consulta formulada versa sobre obrigatoriedade ou não da escrituração contábil das empresas liquidadas judicialmente por decretação de falência.

Com o propósito de robustecer a questão o consulente desenvolve a assertiva a seguir transcrita:

*“A falência não encerra a atividade de pessoa jurídica, apenas se apresenta de forma diferenciada, ou seja sob a forma de MASSA FALIDA. A conceituada obra DA PROVA PERICIAL, o Ilustre Contabilista, Doutor SAMUEL MONTEIRO, na obra (Monteiro, Samuel. Aduaneiras 1ª ed. pags 1275 e seguintes 1985) nos ensina que na decretação da falência, o Juiz encerra os livros comerciais e se processam os lançamentos contábeis do referido estado falimentar e **reabre-se de sob a forma de MASSA FALIDA**. Sendo assim entendemos que não se extingue as obrigações comerciais e contábeis, notadamente a escrituração dos livros.”*

Ao final formula a seguinte questão:

I - As empresas que tiverem sua falência decretada judicialmente são obrigadas a confeccionar a escrituração comercial? Como se processa?”

Preliminarmente, convém evidenciar que a falência é um dos processos de liquidação da sociedade, e como bem descreve o consulente, não a extingue, apenas a dissolve, conservando entretanto, a sua personalidade jurídica até a extinção total, que afinal ocorrerá com a liquidação do seu ativo e passivo. (Lei nº 6.404/76, art. 207).

Após a sua dissolução, e enquanto houver bens, direitos e obrigações a liquidar, a empresa sob a forma de “MASSA FALIDA” passará a ser gerida por um administrador especial, denominado “SÍNDICO”, nomeado pelo Juiz, que dentre outras obrigações,

capituladas no Decreto-Lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945 (Lei das Falências), deverá elaborar prestações de contas detalhadas da referida Massa Falida. É o que prescreve o art. 63, no inciso XXI do citado dispositivo, como a seguir se transcreve:

“Art. 63 - Cumpra ao síndico, além de outros deveres que a presente lei lhe impõe: XXI - Apresentar, até o dia 10 (dez) de cada mês seguinte ao vencido, sempre que haja recebimento ou pagamento, conta demonstrativa da administração que especifique com clareza a receita e a despesa; a conta, rubricada pelo juiz, será juntada aos autos;”

As Normas Brasileiras de Contabilidade, por sua vez, ao disciplinarem o conceito, conteúdo e a estruturação das demonstrações contábeis (NBC T 3), estabeleceram que estas demonstrações devem ser extraídas dos livros, registros e documentos que compõem o sistema contábil de qualquer Entidade.

O professor Hilário Franco em sua obra *“Contabilidade Comercial”* (Ed. Atlas, 13º Ed. pg. 152) ensina que “ao entrar em liquidação a sociedade deverá levantar um balanço patrimonial que exprima fielmente sua situação nesse momento, encerrando em seguida todos os seus livros, transferindo-se o ativo e passivo para a mesma sociedade, seguida da expressão *“Em Liquidação”*”.

Atente-se para o fato, de que o Princípio de Continuidade é de fundamental importância nesses casos, no que tange principalmente ao critério de avaliação dos ativos, os quais substancialmente deverão estar avaliados e pelo valor provável de realização e não mais pelos seus critérios tradicionais.

Dessa forma, o nosso parecer é de que a Massa Falida de uma sociedade deverá ter uma escrituração formalizada, em livros próprios, como se fosse uma Entidade patrimonial, geradora de direitos e obrigações até o momento final de sua extinção, identificando-a com a denominação societária acompanhada da expressão *“Em Liquidação”*.

PARECER CT/CFC Nº 67/95

ASSUNTO: questionamentos sobre a aplicação da NBC T 3.

Interessado: Contador José Augusto de Lima.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 24/11/95 ATA CFC Nº 747

Sob análise correspondência datada de 04 de novembro de 1995 de autoria do epígrafado na qual além de outros aspectos apresenta alguns questionamentos sobre a aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade e especificamente sobre a NBC T 3, que trata do “Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis”.

As questões levantadas, em número de seis, são as seguintes: a) *É aceitável se considerar o Patrimônio Líquido como parte do Passivo?;* b) *Se deve ser cumprida a ordem decrescente de exigibilidade das obrigações enquadradas no Passivo Circulante?;* c) *Se é adequado considera-se a Correção Monetária do Capital Realizado como apêndice da conta Capital?;* d) *Se o IPI Faturado deve ser apresentado na Demonstração do*

Resultado do Exercício ou não?; e) Qual o tratamento correto a ser dado às despesas e receitas financeiras na Demonstração do Resultado do Exercício?; e, f) Qual a correta abrangência do conceito “não operacional”?

A missiva foi dirigida ao Vice-Presidente Técnico que encaminhou para análise e relato.

Comentários:

Os assuntos levantados realmente têm tratamento diverso, na prática.

Vale ressaltar; em primeiro plano, a existência de interpretações divergentes entre a legislação comercial - Lei nº 6.404/76 - e a legislação profissional - Normas Brasileiras de Contabilidade - oriundas do Conselho Federal de Contabilidade, sem falar nas indevidas interferências da legislação tributária.

Essa pluralidade de orientações é responsável pela heterogeneidade de procedimentos, mercê da fragilidade de conhecimento teórico de um grande número de profissionais.

Procuramos, sucintamente, abordar cada item, sem, no entanto, querer esgotá-los, pois, em alguns casos, há muito o que debater.

a) PASSIVO X PATRIMÔNIO LÍQUIDO

O item 3.2.2.1 da NBC T 3 é claro ao afirmar que o Balanço Patrimonial é constituído de Ativo, Passivo e pelo Patrimônio Líquido.

A forma gráfica de apresentação das demonstrações contábeis compreendem a demonstração do Passivo e do Patrimônio Líquido no mesmo espaço, porém devidamente identificados na sua intitulação, inclusive com totalizações segregadas.

b) ORDEM CRESCENTE DE PRAZOS DE EXIGIBILIDADE

Neste tocante há coincidência de orientação da legislação comercial com a profissional. (vide NBC T 3, item 3.2.2.2)

Entretanto, existe um alto índice de subjetividade na organização das contas segundo o grau de realização ou exigibilidade. O bom senso é, sem dúvida, o que deve prevalecer. Todavia, é preciso que se diga, existem profissionais pouco preocupados com a qualidade de seus trabalhos, sendo esse o principal problema para a correta aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade.

A adoção de uma fiscalização voltada para a correta aplicação da técnica contábil é um dos caminhos para minimizar a pluralidade de procedimentos.

c) CORREÇÃO MONETÁRIA DO CAPITAL REALIZADO

A NBC T 3 ao tratar do capital e reservas, no item 3.2.2.12, não trata especificamente do assunto.

A Lei nº 6.404/76, no § 2º do art. 182 é clara ao enquadrar a correção monetária do capital realizado como Reserva de Capital.

Na prática cada dia mais se tem utilizado a rubrica Correção do Capital Realizado como conta agregada ao Capital.

Nesse caso, a questão está em se separar registro de publicação. Uma coisa é como registrar onde devem ser observadas as recomendações aplicáveis aos registros. Outra é a estruturação para fins de publicação onde deve prevalecer a preocupação de maior clareza para o usuário.

d) IPI FATURADO

Manda a boa técnica de escrituração que se preocupe obter dos registros o máximo de informações possível.

A contabilidade da Receitas Industriais pelo valor total da Nota Fiscal e, em seguida, em conta redutora, o IPI Faturado, é prática contábil que tem sido amplamente utilizada e que visa dotar escrituração de algo mais em termos de informação, possibilitando atender a exigência de destaque dos impostos incidentes sobre as vendas, da Demonstração do Resultado do Exercício.

De fato o IPI não representa receita decorrente da atividade fim. Entretanto, a conta IPI Contido nas Vendas se encarrega de eliminá-lo das Receitas.

e) DESPESAS FINANCEIRAS X RECEITAS FINANCEIRAS

Para atender a todos é recomendável que, na Demonstração do Resultado do Exercício, se utilize Resultado Financeiro totalizado a diferença entre as receitas e despesas financeiras que, também estariam ali demonstradas.

No que se refere as Variações Monetárias concordamos que há prejuízo técnico em destacá-las na Demonstração do Resultado do Exercício, uma vez que visa tão somente evidenciar esse aspecto para o usuário, razão primeira da contabilidade.

f) RECEITAS E DESPESAS NÃO OPERACIONAIS

O conceito de “Receita Não Operacional” tem sido traçado baseado na exclusão. O que não tem origem do objeto da entidade é não operacional. Essa é a orientação das Normas Brasileiras de Contabilidade.

Quanto a apresentação por valores líquidos, o item 3.3.2.2 diz claramente “*a compensação de receitas, custos e despesas é vedada*”.

Parecer:

Procurou-se, na medida do possível, atender ao profissional, muito embora reconhecemos as dificuldades impostas pela falta de uniformização dos procedimentos contábeis no Brasil, meta essa perseguida pelo Conselho Federal de Contabilidade, materializada pela definição dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e de numa série de Normas Brasileiras de Contabilidade.

As opiniões expostas estão sujeitas a interpretações outras e não devem ser vistas como algo acabado e imutável, pois a técnica da escrituração em cujo contexto se acham inseridos os questionamentos, representam a parte mutável da ciência contábil.

Por fim, recomendamos que se encaminhe esse parecer ao interessado.

PARECER CT/CFC Nº 37/96

ASSUNTO: análise do Projeto de reformulação dos capítulos XV, XVI, XVIII e XX da Lei nº 6.404/76, que teve por base um projeto elaborado pela primeira Comissão Consultiva da CVM - Comissão de Valores Mobiliários, criada em 1990, o qual foi objeto de intensa análise e revisão durante os últimos quatorze meses até alcançar o seu conteúdo ora apresentado.

Interessados: Conselho Federal de Contabilidade e Comissão de Valores Mobiliários.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 25 e 26/07/96 ATA CFC Nº 754

Parecer:

Por determinação do Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Contador José Maria Martins Mendes, procedemos uma análise das principais alterações constantes do Projeto de Reformulação dos capítulos XV, XVI, XVIII e XX da Lei nº 6.404/76, elaborado pela Comissão Consultiva da CVM - Comissão de Valores Mobiliários, que tem entre seus integrantes os Contadores Antônio Carlos de Santana (CVM), Antônio Luiz Sarno (Abrasca), Eliseu Martins (Fipecafi), Haroldo Levy Neto (Abamec), Hugo Rocha Braga (Colaborador/CVM), Irineu De Mula (Ibracon), Leonardo Sternberg (Abrasca), Márcio M. Villas (Ibracon), Sérgio de Iudícibus (Fipecafi), Luiz Carlos Vaini (CFC), Maria Amália Coutrin (Abamec), Oscar Luiz Malvessi (FGV/SP) e Pedro Coelho Neto (CFC), posteriormente substituído por Ariovaldo Guello (CFC).

Da análise procedida, nos aspectos contábeis do referido Projeto de Reforma, ressaltamos o seguinte:

Observando-se o conteúdo do artigo 176, constata-se que as demonstrações contábeis continuam a ser chamadas de demonstrações financeiras. A atual demonstração do resultado do exercício passa a ser chamada de demonstração do resultado ou houve um equívoco, tendo presente a redação do artigo 186? A demonstração das mutações do patrimônio líquido substitui a demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados. A demonstração das origens e aplicações dos recursos cede o seu lugar para demonstração dos fluxos de caixa e surge como obrigatória a demonstração do valor adicionado.

Deixam de existir os parágrafos 5º e 6º do artigo 176, que tratam, respectivamente, do detalhamento das notas explicativas e da desobrigatoriedade da elaboração da demonstração das origens e aplicações dos recursos.

O artigo 177 reza que a escrituração da companhia será mantida com a obediência aos Princípios Fundamentais da Contabilidade, ao contrário dos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos, e aos preceitos da Lei nº 6.404/76, deixando de fazer menção aos ditames da legislação comercial. Por outro lado, a nova redação não enfatiza a uniformidade dos métodos ou critérios contábeis ao longo do tempo, assim como a observância ao regime de competência, quando dos registros das mutações patrimoniais.

O parágrafo 4º do artigo 177 enfatiza que as “*demonstrações financeiras e demais informações complementares serão assinadas pelos administradores e por contador legalmente habilitado*”, ao contrário da redação anterior, que se reporta a contabilista legalmente habilitado.

A estrutura do ativo, conforme a nova redação do artigo 178, passa a ser ativo circulante e ativo não circulante, neste incluído o realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado, intangível e diferido. Por conseqüência, observa-se a perda de “*status*” do realizável a longo prazo, a não utilização do termo ativo permanente e a criação do subgrupo intangível.

No parágrafo 2º do artigo 178, foi incluído o comando de que as contas do passivo estarão dispostas na ordem decrescente de grau de exigibilidade dos elementos nela registrados, passando a ser classificado em passivo circulante e passivo não circulante,

este dividido em exigível a longo prazo, resultados não realizados e, no balanço consolidado, a participação de acionistas não controladores.

Destaque deve ser dado ao fato de que o Patrimônio Líquido deixa de integrar o Passivo, passando a ser composto pelo capital social, recursos vinculados ao capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.

Em relação ao artigo 179, devemos ressaltar que a dimensão do curto prazo ficou estabelecido em 12 (doze) meses, para efeito de classificação em circulante e longo prazo. Os direitos do ativo circulante e do não circulante devem ser segregados em decorrentes das atividades usuais e não usuais da companhia. As participações societárias, salvo melhor interpretação, passariam a ser classificadas, somente, como investimentos, no ativo não circulante. No imobilizado, passariam a constar *“os bens e direitos tangíveis destinados a manutenção das atividades da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de financiamentos na forma de arrendamento mercantil e os utilizados por prazo legal ou contratualmente limitado, bem como os juros pagos ou creditados a acionistas ou terceiros em fase pré-operacional”*. Os *“bens e direitos incorpóreos destinados a manutenção das atividades da companhia ou exercidos com essa finalidade”*, provavelmente, entre outros, os direitos da propriedade comercial e industrial, assim como o fundo de comércio adquirido, serão classificados com intangível. No diferido não deverão ser registrados gastos que se configurem simples acréscimo na eficiência operacional ou redução de custos, embora decorram de processos de reorganização ou reestruturação.

Em se tratando de passivo, conforme nova redação do artigo 180, ressaltamos a inclusão das obrigações decorrentes de arrendamento mercantil, assim como os encargos e riscos determinados ou estimados, os adiantamentos de clientes e demais recebimentos antecipados, que figuram tanto no circulante, como no não circulante, em função do prazo de vencimento, cujo marco é de 12 (doze) meses. Devem constar do passivo não circulante, a título de resultados não realizados, *“os lucros decorrentes de operações com empresa controlada, controladora ou sob controle comum, os ganhos não realizados decorrentes de doações e subvenções para investimentos e demais lucros não realizados”*.

No patrimônio líquido conforme nova redação do artigo 181, foi criado um grupo de contas intitulado de recursos vinculados ao capital, que registrará os acréscimos patrimoniais decorrentes dos recursos não oriundos da atividade econômica da companhia, desde que assegurada a sua permanência por força de disposições legais ou contratuais irrevogáveis, tais como: adiantamentos para futuro aumento de capital; ágio na integralização das ações, valores decorrentes da alienação de partes beneficiárias, bônus de subscrição e outros títulos mobiliários vinculados ao capital. Os aumentos de valores dos ativos, serão registrados, como contrapartida, a título de ajustes de avaliação patrimonial. Passam a ser consideradas reservas de lucros, apenas a legal, as estatutárias e a de retenção de lucros, também consideradas como orçamentária ou investimentos.

Conforme disposição expressa do artigo 199, os ajustes de avaliação patrimonial somente poderão ser contabilizados, quando das operações de alienação de controle, na forma prevista nos parágrafos 4º e 5º do artigo 254, aplicando-se, no que couber, o disposto no artigo 8º da Lei nº 6.404/76. Observe-se que a conta avaliação patrimonial será constituída líquida dos efeitos fiscais e obrigatoriamente capitalizada por ocasião da 1ª (primeira) assembléia geral, que ocorrer após os eventos referidos no caput do artigo 199.

Em se tratando de avaliação patrimonial, conforme disposto no artigo 182, destaque deve ser dado a regra de avaliação das aplicações financeiras pelo valor líquido de realização. Por outro lado, os estoques de mercadorias, produtos acabados e bens e serviços em fase final de processamento, serão avaliados pelo custo de aquisição ou produção, ajustado ao valor líquido de realização, se este for inferior; ao passo que os estoques de matérias-primas e de bens e serviços em fase inicial de processamento e outros materiais, pelo custo de aquisição ou produção ajustado ao valor de reposição, se este for inferior. Oportuno enfatizar que os itens do ativo serão ajustados a valor presente, conforme preceito do parágrafo 1º (primeiro) do artigo 182.

O parágrafo 5º do artigo 182, preconiza que *“Os bens, direitos e recursos registrados no imobilizado, no intangível e no diferido deverão ser objeto de análise periódica, a fim de que sejam revisados os critérios utilizados para depreciação, exaustão e amortização e registrada a perda do capital aplicado quando abandonados os empreendimentos ou atividades a que se destinavam ou quando comprovado que não poderão produzir resultados suficientes para recuperação do seu valor”*.

Os valores integrantes do passivo, conforme artigo 183, deverão ser atualizados e ajustados a valor presente.

O artigo 184 determina que deverão ser considerados na escrituração mercantil e nas demonstrações financeiras os efeitos relevantes da modificação no poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos componentes do patrimônio e na apuração do resultado do exercício. Por sua vez, o parágrafo 5º conceitua, como relevantes, os efeitos da modificação no poder de compra da moeda nacional, quando a taxa anual de inflação for igual ou superior a 10% (dez por cento).

A Demonstração do Resultado do Exercício deve ser elaborada de acordo com as disposições do artigo 186, destacando-se que as despesas financeiras serão demonstradas separadamente das receitas. Por outro lado, serão demonstradas na Demonstração do Resultado do Exercício, os ajustes a valor presente e os efeitos decorrentes da variação no poder aquisitivo da moeda, quando não alocados diretamente às contas a que se referirem. Os itens extraordinários, que são considerados como aqueles relativos a eventos ou transações relevantes de natureza inusitada e rara probabilidade de se transformar em recorrente, serão evidenciados na Demonstração do Resultado do Exercício, assim como os ajustes de exercícios anteriores, que decorrem de efeitos relevantes da mudança de critério contábil ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anteriores, que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes e que não reflitam simples diferenças entre estimativas e realidade.

Os investimentos em controladas e coligadas, inclusive no exterior, passam a ser avaliados pelo método da equivalência patrimonial, não sendo exigida as condições de relevância dos investimentos, influência ou percentual de participação dos investimentos, conforme nova redação do artigo 248.

Importante destacar que regras de elaboração e publicação das demonstrações financeiras e de obrigatoriedade de auditoria independente, previstas na Lei nº 6.404/76, aplicam-se, também, às sociedades de grande porte, mesmo que não constituídas sob a forma de sociedade por ações. São consideradas sociedades de grande porte, as empresas que possuam no exercício anterior, ativo acima de R\$ 120.000.000,00 (cento e vinte

milhões de reais), ou receita líquida anual acima de R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais).

Por fim, cria o Comitê Superior de Estudos e Normas Contábeis - CONESC, com o propósito de estabelecer, revisar e atualizar os Princípios Fundamentais de Contabilidade e emitir normas sobre demonstrações financeiras e padrões de contabilidade, sem prejuízo das funções e da competência da Comissão de Valores Mobiliários. O aludido Comitê deveria ser integrado por nove membros representantes da CVM - Comissão de Valores Mobiliários, Conselho Federal de Contabilidade, Entidades representativas de quem audita e analisa as informações contábeis, das universidades e institutos de pesquisas na área contábil e de mercado de capitais. O Comitê deveria ser integrado por representantes de outros Órgãos oficiais de controle, quando da discussão da elaboração de normas contábeis aplicáveis às sociedades, que estejam sob sua regulamentação. O Comitê poderia criar comissões consultivas para o estabelecimento de práticas específicas, integradas por representantes das entidades envolvidas e pessoas com notório saber.

Análise do Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul

O Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Contador José Maria Martins Mendes, através do Ofício nº 852, de 07 de maio de 1996, encaminhou cópias do Projeto de Reformulação dos Capítulos XV, XVI, XVIII e XX da Lei nº 6.404/76, a todos os Presidentes dos Conselhos Regionais de Contabilidade, solicitando sugestões.

Em atenção ao aludido ofício, o Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Doutor Olívio Koliver, manifestou-se através do Ofício SEC/1974, de 21 de maio de 1996, nos seguintes termos:

“Senhor Presidente. Acusamos o recebimento de seu ofício nº 852-96, de 07 de maio passado, que nos encaminhou cópia do Projeto de Reformulação dos capítulos XV, XVI, XVIII e XX da Lei nº 6.404-76, que foi enviado ao Dr. Francisco Augusto da Costa e Silva, Presidente da CVM, pela Comissão Consultiva sobre Normas Contábeis daquele órgão. O citado material recebeu nossa especial atenção, tendo sido levantados, preliminarmente, alguns pontos que destacamos: 1. O texto mencionado “demonstrações financeiras”, mantendo-se a atual nomenclatura adotada na Lei nº 6.404-76, quando toda a estrutura das Normas do CFC utiliza “demonstrações contábeis”. A própria CVM vem utilizando ultimamente em seus atos a expressão “demonstrações contábeis”, sendo nossa posição no sentido de exclusão definitiva da expressão “demonstrações financeiras”. 2. A eliminação da “Reserva de Reavaliação” é uma proposta adequada, por tratar-se de uma anomalia de nossa legislação societária. Todavia, criar uma conta de “Ajustes de Avaliação Patrimonial”, como conta integrante do Patrimônio Líquido, mesmo que exclusivamente para casos de alienação de controle, é algo a ser melhor esclarecido. Primeiro porque num processo de alienação do controle levanta-se um balanço especial, com certeza. Mas também com certeza não se contabiliza os efeitos deste ajuste no Patrimônio Líquido da entidade adquirida. Contabilizar o eventual ágio na entidade adquirente é algo absolutamente normal, mas, a realização de “ajuste de avaliação patrimonial” na investida é algo que merece ser examinado mais detidamente. Em segundo lugar, se este ajuste é reserva, que tipo de reserva? 3. Quando o projeto

menciona “Princípios Fundamentais de Contabilidade”, a quais princípios está se referindo? Os do CFC, os da FIPECAFI - que foram aprovados pelo Ibracon e CVM, ou os que vão ser elaborados pelo Comitê Superior de Estudos e Normas Contábeis, cuja constituição está sendo prevista no projeto? Note-se que no artigo 42 do projeto está previsto que uma das finalidades do citado Comitê é “estabelecer” os princípios. Ora, se é finalidade estabelecer os princípios, entendemos que nada existe, ou, se não existe, não são adequados. O assunto deve ficar esclarecido junto à Comissão Consultiva. 4. No projeto é adotada a divisão do “Ativo” em “Circulante” e “Não Circulante”, seguindo a estrutura das NICs, exceto que estas utilizam “Ativo Corrente” e “Ativo Não Corrente”. Evidentemente a terminologia “Circulante” está amplamente divulgada entre os usuários brasileiros, mas, já que se trata de globalização, e, muitos dos signatários do projeto têm insistido na adaptação das normas adotadas no Brasil às NICs, porque não se aproveitar e promover a alteração da nomenclatura dos grupos, tanto no ativo como no passivo. Com este procedimento, já se obteria a harmonização perante o Mercosul, conforme estudo já realizado. 5. No artigo 5º do projeto, que altera o artigo 177 da Lei nº 6.404-76, é mencionado no seu parágrafo 4º “As demonstrações financeiras e demais informações complementares (art. 176, parágrafo 4º) serão assinadas pelos administradores e por CONTADOR (grifo nosso) legalmente habilitado.” A Lei nº 6.404-76 menciona CONTABILISTAS. Ou houve uma desatenção no projeto, ou é uma proposta que em nosso entendimento não pode ser subscrita pelo CFC, visto que na forma proposta o TÉCNICO EM CONTABILIDADE não poderia assinar demonstrações contábeis de companhias. 7. O projeto cria a “Demonstração dos Fluxos de Caixa” e a “Demonstração do Valor Adicionado”. Entendemos que ambos os artigos merecem uma revisão da redação, devendo ser mais abrangentes e detalhados. Sem mais para a oportunidade, reafirmamos nossos protestos de elevada consideração e apreço. Atenciosamente. Contador Dr. Olívio Koliver. Presidente. Ao Contador José Maria Martins Mendes. M.D. Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Brasília-DF”

Conclusão:

O trabalho desenvolvido pelos membros da Comissão Consultiva da CVM não nos surpreende, no que pertine a excelência, face a competência técnica dos seus membros.

Quanto ao mérito, temos alguns questionamentos a fazer, além daqueles que foram efetuados pelo Ilustre Presidente do Conselho regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Todavia, consideramos pertinentes não efetuá-los, nesta oportunidade, pois entendemos que o Conselho Federal de Contabilidade deveria estimular a realização de eventos pelos Conselhos Regionais de Contabilidade, para que pudéssemos discutir o aludido projeto, face a sua relevância, ou até mesmo, aproveitar a realização do Congresso Brasileiro de Contabilidade e propiciar o debate sobre o assunto, pois contaríamos com maciça presença de profissionais.

Por oportuno, não poderíamos deixar de manifestar a nossa preocupação com a proposta do Comitê Superior de Estudos e Normas Contábeis - CONESC, por entender que cabe ao Conselho Federal de Contabilidade, como órgão máximo, editar e fiscalizar o cumprimento das normas contábeis, por força das expressas disposições legais, no caso do Decreto-Lei nº 9.295/46. Por outro lado, ultimamente, temos caminhado no sentido de

atuar de forma coordenada no processo de edição de normas contábeis, sob a coordenação do Conselho Federal de Contabilidade, fato que tem se mostrado muito salutar, pois, tem resultado em redução de conflitos entre normas contábeis editadas pelos vários órgãos normativos. Por conseguinte, Órgão Superior de Estudos e Edição de Normas Contábeis, já existe. Devemos é continuar exercendo, com afinco, as nossas atribuições legais.

Por consequência, sugerimos que este Conselho Federal de Contabilidade manifeste-se junto a CVM - Comissão de Valores Mobiliários e Ministério da Fazenda, colocando as discordâncias ao que dispõe o parágrafo 4º do artigo 177, no que respeita ao cerceamento dos direitos do Técnico em Contabilidade, assim como em relação a criação do Comitê Superior de Estudos e Normas Contábeis - CONESC.

PARECER CT/CFC Nº 54/96

ASSUNTO: a Comissão de Valores Mobiliários nos submeteu à audiência restrita a minuta de Deliberação CVM, que dispõe sobre a contabilização dos juros sobre o capital próprio prevista na Lei nº 9.249/95.

Interessados: Conselho Federal de Contabilidade /Comissão de Valores Mobiliários.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 29 e 30/08/96 ATA CFC Nº 755

Parecer:

Através do Ofício/CVM/CGP/nº 278/96, o Chefe de Gabinete da Presidência da CVM - Comissão de Valores Mobiliários, submete à audiência restrita a minuta de Deliberação CVM, em anexo, que trata da contabilização dos juros sobre o capital próprio, previstos na Lei nº 9.249/95, ao tempo em que solicita que eventuais sugestões e comentários sejam encaminhados à Superintendência de Normas Contábeis e de Auditoria, até o dia 28 de agosto do corrente exercício.

Em tendo o assunto sido encaminhado para apreciação da Câmara Técnica, temos a informar, após análise da aludida minuta de Deliberação, que os seus dispositivos estão conforme as melhores doutrinas e práticas contábeis.

PARECER CT/CFC Nº 73/96

ASSUNTO: solicitação de esclarecimentos sobre a escrituração contábil do IPI e das devoluções de vendas realizadas em exercício anterior.

Interessado: Contador José Augusto de Lima.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 20 a 22/11/96 ATA CFC Nº 758

Comentários:

O Contador José Augusto de Lima solicita parecer sobre conceitos inseridos no livro CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA, de Alceu de C. Romeu et Alli, da Editora Atlas, quanto a:

- 1) Exclusão do IPI da Receita Operacional Bruta;
- 2) Escrituração das devoluções de vendas fora de próprio exercício social em conta redutora do lucro bruto das vendas, a título de outras despesas operacionais;

Parecer:

A Norma Brasileira de Contabilidade NBCT-3, aprovada pela Resolução CFC nº 686, de 14 de dezembro de 1990, ao tratar da Demonstração do Resultado, determina que esta compreenderá:

- a) as receitas e os ganhos do período, independentemente de seu recebimento; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas pagos ou incorridos, correspondentes a esses ganhos e receitas.

A demonstração do resultado evidenciará, no mínimo, de forma ordenada:

- “a) as receitas decorrentes da exploração das atividades-fins;*
- b) os impostos incidentes sobre as operações, os abatimentos, as devoluções e os cancelamentos;*
- c) os custos dos produtos ou mercadorias vendidos e dos serviços prestados;*
- d) o resultado bruto do período;*
- e) os ganhos e perdas operacionais;*
- f) as despesas administrativas, com vendas, financeiras e outras e as receitas financeiras;*
- g) o resultado operacional;*
- h) as receitas e despesas e os ganhos e perdas não decorrentes das atividades-fins;*
- i) o resultado antes das participações e dos impostos;*
- j) as provisões para impostos e contribuições sobre o resultado;*
- l) as participações no resultado; e*
- m) o resultado líquido do período”.*

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, estabelece:

“Artigo 226. *A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12).*

§ 1º Integra a receita bruta o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506/64, art. 44).

§ 2º Não integram a receita bruta os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.

Artigo 227. *A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 1º)”.*

Como se depreende da análise dos textos da NBCT-3 e dos citados artigos do Regulamento do Imposto de Renda podemos concluir que:

1) O IPI cobrado sobre os produtos vendidos não deve integrar a Receita de Vendas e será escriturado em conta própria, por ser um imposto não cumulativo do qual a empresa é mera depositária; e

2) As vendas canceladas ou devoluções relativas a exercícios anteriores não deverão afetar o Resultado do Exercício.

Para estornar estes valores deverão ser realizados lançamentos reduzindo o saldo de Lucros Acumulados ou aumentando o de Prejuízos Acumulados relativos aos exercícios anteriores.

Se esta venda estava pendente de recebimento a contrapartida será a conta representativa do crédito ou as contas Caixa ou Bancos, se houver devolução da importância correspondente.

PARECER CT/CFC Nº 18/97

ASSUNTO: o referido Conselho Regional de Contabilidade informou que, no guia de demonstrações financeiras de 1996 da Price Waterhouse, em sua primeira parte, está sendo comentada a reformulação da Lei nº 6.404/76, que no anteprojeto está sendo sugerida a criação de um “*Comitê Superior de Estudos e Normas Contábeis*”. Questiona o posicionamento deste Órgão sobre o assunto.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 20 e 21/03/97 ATA CFC Nº 761

Parecer:

O Presidente do CRC-PB, através do Ofício 088 de 14 de Fevereiro de 1997, assim se dirigiu ao Presidente deste Egrégio Conselho Federal de Contabilidade:

“Ao ler o guia demonstrações financeiras 1996 da Price Waterhouse, no qual em sua primeira parte, está sendo comentado a reformulação da Lei 6.404/76, que no anteprojeto está sendo sugerido a criação de um “Comitê Superior de Estudos e Normas Contábeis”.

“Não temos conhecimento que autoridade teria esse Comitê, ou por quem seria formado, não estaremos correndo o risco de trabalhar como Contadores normatizados por Médicos, Engenheiros, Advogados, Químicos, Jornalistas, etc...”

“Gostaríamos de saber qual o posicionamento desse CFC, com relação a matéria.”

A propósito do assunto, oportuno destacar que esta Câmara Técnica, através do Parecer nº 037 de julho de 1996, fotocópia em anexo, já se manifestou sobre o assunto, quando da remessa pela CVM do aludido ante-projeto de Lei para apreciação por este Colegiado. Na oportunidade, manifestamos discordância em relação a criação do Comitê Superior de Estudos e Normas Contábeis, posicionamento esse que foi comunicado a CVM - Comissão de Valores Mobiliários.

PARECER CT/CFC Nº 22/97

ASSUNTO: o referido Contador remeteu-nos comentários sobre o parecer exarado por esta Câmara Técnica, que versa sobre questionamentos que este encaminhou-nos, o que gerou o Relatório da Câmara Técnica nº 73/96.

Interessado: Contador José Augusto de Lima.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 8 e 9/05/97 ATA CFC Nº 762

O Contador José Augusto de Lima, CRC-SC 12.586, assim se dirigiu ao Presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Contador José Maria Martins Mendes: “Blumenau (SC), 14 de dezembro de 1996. *AO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE At. Sr. Contador José Maria Martins Mendes DD. Presidente. Prezado Senhor, Acusamos o recebimento de seu ofício CAT/CFC nº 2161/96 de 2 do corrente, o qual mereceu nossa melhor atenção. Ao mesmo tempo que agradecemos a atenção e presteza dispensadas, tomamos a liberdade de informá-lo que ao contejarmos o parecer emitido, objeto do Relatório da Câmara Técnica, nº 073/96 com o texto orientativo do livrinho editado em 1993 pelo CFC, intitulado: Estruturação de Demonstrações Contábeis, notamos a nosso ver grave divergência de orientação, pois na página 19 do citado manual indica-se o Imposto sobre Produtos Industrializados como Dedução da Receita Bruta, o que destoa do douto parecer recém firmado. Outrossim, mais adiante, o citado livrinho, precisamente nas páginas 44 e 45, ao dispor sobre o conteúdo da Demonstração do Resultado do Exercício cita o IPI como redutor do Faturamento Bruto e logo abaixo, sob o título: Deduções da Receita Bruta diz: “Os impostos, assim considerados para efeito de deduções das vendas e serviços, são os que guardam proporcionalidade com o preço das vendas ou dos serviços prestados.”, que SMJ, entendemos como compreensivo do IPI sobre as vendas. Também, no que respeita às devoluções de vendas, entendemos que o parecer discrepa da orientação ofertada no manual; de vez que na página 53 ao apresentar as contas componentes da Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, os Ajustes de Exercícios Anteriores só contemplam duas hipóteses: efeitos da mudança de critério contábil e retificação de erro de exercícios anteriores, o que em nosso modesto entender não é caso em exame. Assim, Sr. Presidente, sem pôr em dúvida a capacidade e a competência da ilustre parecerista, e longe de deslustrar a homologação do Egrégio Plenário do CFC, rogamos-lhe a atenção e a gentileza em se proceder ao reexame da questão à vista das informações aqui trazidas para cotejamento. Ressalta-se que animamos o sentimento de que a revisão propiciará maior esclarecimento e suas luzes refletirão na definição que este modesto contabilista persegue, e quiçá outros igualmente interessados e diligentes a respeito do aperfeiçoamento e da uniformidade tão decantada e requerida sobre as demonstrações contábeis, pela classe brasileira. Aproveitando o ensejo, tomamos a liberdade adicional de consultar o CFC sobre a correta classificação dos valores relativos aos adiantamentos a fornecedores e importações em andamento, pois a nosso ver não é suficientemente clara a disposição da NBC T 3, item 3.2.2.10 ao tratar dos Créditos e dos Estoques. Gostaríamos de termos uma clara definição se as*

contas retro citadas compõem os Estoques. Por derradeiro, e na expectativa de merecer uma vez mais a gentileza e atenção de V.Sa., antecipamos nossos especiais agradecimentos. Atenciosamente José Augusto de Lima”.

Em princípio, abordaremos o questionamento sobre se o IPI deve ser evidenciado na Demonstração do Resultado do Exercício, como Dedução da Receita Bruta, para fins de determinação da Receita Líquida. Para tanto torna-se oportuno trazer à baila, o que dispunha o anexo 2 Circular n° 179, de 11 de maio de 1972 do Banco Central do Brasil, que dizia respeito ao Demonstrativo de Apuração e Distribuição do Resultado do Exercício de um Empresa Industrial, conforme fotocópias em anexo, para melhor análise.

Observamos nas Notas Explicativas do aludido anexo 2, que a “*Renda Operacional Bruta - abrange as receitas (vendas dos produtos e prestação de serviços) provenientes das operações que constituem o objetivo social da empresa industrial, definido nos estatutos, incluído nas mesmas o valor do Imposto de Produtos Industrializados (IPI) ou do Imposto Único*”. Por outro lado, “*Imposto Faturado - conta redutora da Renda Operacional Bruta, corresponde ao valor total de imposto consignados nas faturas de vendas (incluídos na Venda dos Produtos)*”.

A análise do modelo de Demonstração do Resultado preconizado pela Circular n° 179, 11 de maio de 1972, do Banco Central do Brasil, torna-se pertinente, tendo presente o caráter precursos da mencionada Circular, no que respeita a atual forma de apresentação da Demonstração de Resultado, de forma vertical e evidenciando resultados parciais até chegar ao lucro líquido contábil. Importante frisar, que até então, as Demonstrações de Resultados, eram conhecidas como Demonstrações de Lucros e Perdas e eram evidenciadas de forma horizontal, sem destaque dos resultados parciais.

Posteriormente, tivemos a edição da Lei n° 6.404/76, que em seu artigo 187, inciso I, assim dispôs:

“.....”

Art. 187 - A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

.....”.

O renomado e querido Professor A. Lopes de Sá, que já dedicara um livro excepcional, aos Técnicos e Dirigentes do Banco Central do Brasil, quando da edição da Circular n° 179 de 11 de maio 1972, intitulado Normas Técnicas em Contabilidade, em 1975, posteriormente, já em 1978, editou o livro Aspectos Contábeis da Nova Lei das Sociedades por Ações, em segunda edição, destacando-se os seguintes comentários acerca das disposições do inciso I do artigo 187 da Lei n° 6.404/76, extraídos da fls 148 e 149: “7.3 - **RECEITA BRUTA DAS VENDAS E SERVIÇOS.** Entende-se por receita bruta o valor do “preço de venda” de produtos, mercadorias ou serviços, sendo tal preço o documentadamente expresso pelas Notas Fiscais. Na demonstração descreve-se o “total” da “receita bruta”, ou seja, o preço de venda total resultante das atividades ditas “operacionais”, ou seja, definidas como “objeto social” da companhia. Quer as vendas “recebidas em dinheiro”, quer aquelas feitas a crédito, tanto a curto como a médio e longo prazo, englobam-se sob a rubrica “receita bruta”, todas pelo valor de “Nota de Venda” ou “Fatura”. O “total” não significa que seja o mesmo o “valor da receita a

efetivar-se financeiramente”, nem a realidade da “recuperação dos custos”; representa, sim, o valor pelo qual se “vendeu” ou “faturou”. É uma expressão “bruta” porque pode comportar “deduções”. 7.4 - DEDUÇÕES DAS VENDAS. A dita “receita bruta” das vendas encerra fatores que, na realidade, não representam “venda”, mas: a) fatos compulsoriamente acrescentados ao preço; b) fatos voluntariamente promovidos para tornar possível a venda; c) fatos involuntariamente ocorridos, mas vinculados ao processo da venda. São exemplos: a) os impostos por ex.: o (IPI); b) os descontos e abatimentos; c) as devoluções de mercadorias. Os impostos incluídos nas notas fiscais, como parte do preço, somados ao valor de venda, são os que devem ser demonstrados como elementos “redutores” do valor da Receita Bruta de Vendas. Sobre o assunto, comentaremos no Parágrafo 7.11. Contabilmente podem, gerar registros em contas analíticas próprias. Os “descontos” são vantagens oferecidas para que o cliente “antecipe” o pagamento de sua compra a crédito, também para pagamento na data certa. Os “abatimentos” são “reduções” do preço de venda motivados por razões financeiras, para efeitos “mercantis”. Abate-se do “preço” em razão de ser o comprador um revendedor, um distribuidor dos produtos da empresa, um cliente especial etc. Desconto e Abatimento são, pois, fatos distintos. A lei não fala em “descontos”, só em abatimentos, mas permite incluí-los ao referir-se genericamente a “deduções das vendas”. As “devoluções” de clientes, em razão de recusa ou insatisfação, são também fatores de “redução”. Se o comprador não aceita o produto ou mercadoria entregue e faturado, o “retorno” passa a constituir em fator legítimo de “dedução” do valor bruto das vendas. Quando a devolução se torna impossível mas a mercadoria foi entregue sem condições de revenda (como, por exemplo, um fornecimento de gêneros deteriorados), o fornecedor “bonifica” o comprador com “nova remessa”, ou oferece outra vantagem no fornecimento de outros artigos. Tais bonificações assemelham-se a “devoluções” pela natureza, devendo, por isto, ser objeto, igualmente, de “dedução” do total da “receita bruta de vendas”. Quaisquer outros fatos (caracterizados nos itens a, b, e c) representativos de “deduções” devem ser evidenciados.)”

Os ilustrados e renomados Professores Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelcke, no Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, Atlas, 4ª Edição, assim se manifestam, às fls. 508 a 511: “*Receitas de Vendas. 24.1 RECEITAS DE VENDAS DE PRODUTOS E SERVIÇOS 24.1.1 O Conceito na Legislação. A Lei nº 6.404/76, em seu art. 187, itens I e II, estabelece que as empresas deverão, na Demonstração do Resultado do Exercício, discriminar “a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, dos abatimentos e dos impostos” e “a receita líquida das vendas e serviços”. Dessa forma, a contabilização das vendas deverá ser feita pelo seu valor bruto, inclusive impostos, sendo que tais impostos e as devoluções e abatimentos deverão ser registrados em contas devedoras específicas, as quais serão classificadas como contas redutoras das vendas. O Regulamento do Imposto de Renda define a receita líquida como sendo a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas. Como se verifica, a legislação fiscal seguiu a mesma orientação da Lei das S.A., com uma exceção: A Instrução Normativa do SRF nº 051, de 03-11-78, acrescentou que “na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos, cobrados do comprador ou contratante (imposto sobre*

produtos industrializados) e do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário”. Com isso, criou-se a seguinte situação: para fins de Imposto de Renda, o ICMS faz parte das Receitas Brutas, mas o IPI não! Pela Lei das S.A., ambos fazem. Uma forma utilizada na prática conciliar o problema é dar o nome de Faturamento Bruto no que seria a Receita Bruta, e utilizar esta para designar a diferença entre o Faturamento Bruto e o IPI. A divulgação do IPI é importante para fins de análise, motivo pelo qual se sugere a doação da forma conciliatória. Inúmeras empresas têm adotado uma segunda forma alternativa, qual seja, a de fazer constar da sua contabilidade (no Plano de Contas) o IPI como conta devedora no mesmo grupo que o ICMS, mantendo-se assim na publicação da Demonstração de Resultados. Todavia, ao elaborar a Declaração de Rendimentos para fins de Imposto de Renda, excluem o IPI da Receita Bruta, chegando à Receita Bruta no conceito fiscal. Outras empresas têm ainda a prática, menos aconselhável, de adotar, para fins de publicação, o critério da legislação fiscal, ou seja, o IPI nem aparece na Demonstração de Resultados publicada, pois já foi deduzido da Receita Bruta. Essa diversidade de critérios foge ao espírito que a Lei das S.A. pretendeu implantar, qual seja, o da uniformidade de apresentação e comparabilidade. Assim sendo, é importante que a empresa procure adotar uma das duas formas conciliadoras apresentadas, mas com clara indicação dos valores, de sorte que cada usuário possa melhor analisar e interpretar. 24.1.2 - Contas Necessárias - Em fase do exposto, o Plano apresentado consta das seguintes contas:

I. RECEITA BRUTA DE VENDAS E SERVIÇOS

1. VENDA DE PRODUTOS

- Mercado Nacional
- Exportação

2. VENDA DE SERVIÇOS

- Mercado Nacional
- Exportação

II. DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA

1. VENDAS CANCELADAS E DEVOLUÇÕES

2. ABATIMENTOS

3. IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE VENDAS

- IPI
- ICMS
- ISS
- IVVC
- PIS SOBRE RECEITA BRUTA
- COFINS SOBRE RECEITA BRUTA

Tendo em vista o problema apresentado a respeito do IPI, poder-se-ia adaptar o Plano de Contas à seguinte alternativa:

- **FATURAMENTO BRUTO**

- IPI NO FATURAMENTO BRUTO
- RECEITA BRUTA DE VENDAS DE PRODUTOS E SERVIÇOS

Nessa alternativa, o IPI contido nas vendas é então considerado uma dedução do faturamento bruto, chegando-se à receita bruta no conceito fiscal. a) IPI - No caso do IPI, a empresa industrial funciona como mero agente arrecadador de tal imposto, já que nas suas vendas cobra do cliente o IPI correspondente; desse valor deduz a parcela já paga a seus fornecedores nas suas compras, e a diferença entre o imposto cobrado nas vendas e o pago nas compras é recolhido aos cofres públicos. Assim, tal imposto não representa efetivamente nem receita e nem despesa para a empresa. Todavia, como para fins de apresentação deve ser demonstrado o valor bruto faturado, deduz-se daí o IPI incidente sobre as vendas, chegando-se ao valor da receita bruta sem o imposto. As notas fiscais são padronizadas de forma a apresentar o valor nominal de venda (receita bruta), o IPI adicionado a esse preço de venda e o valor total a ser recebido do comprador. A contabilização do IPI é feita como veremos a seguir. Nas compras de matérias-primas e outros materiais que dão direito ao ressarcimento do imposto pago, o IPI é considerado um ativo à parte; supondo a aquisição de \$ 1.000.000 de materiais com adição de 20% do imposto, tem-se:

D - Estoques.....	\$ 1.000.000	
D - Impostos a Recuperar - IPI.....	\$ 200.000	
C - Fornecedores.....		\$ 1.200.000

Nas vendas dos produtos com incidência do imposto, tem-se então (supondo vendas por \$ 3.000.000 mais IPI de \$ 450.000):

D - Clientes.....	\$ 3.450.000	
C - Faturamento Bruto.....		\$ 3.450.000
e		
D - IPI no Faturamento Bruto.....	\$ 450.000	
C - Imposto a Recuperar - IPI.....		\$ 200.000
C - Obrigações Fiscais - IPI a Recolher.....		\$ 250.000

- Os primeiros \$ 200.000 de imposto cobrado são recuperação do pago anteriormente; os excedentes \$ 250.000 tornam-se passivo. Para fins práticos, a empresa poderia ter somente a conta IPI a recolher e, nesse caso, o IPI a recuperar sobre as compras seria debitado nesta conta. Os estoques de matérias-primas e outros itens ficam registrados pelo valor sem o IPI, e quando são utilizados englobam os custos de produção e os valores dos estoques de produtos acabados pelos seus valores também sem IPI; conseqüentemente, não haverá IPI no custo desses produtos vendidos. Todavia, se a empresa paga IPI na aquisição de algum insumo, mas não tem direito a cobrá-lo na venda dos produtos e não possui nenhum direito de ressarcir os valores incluídos naquelas compras, deverá então simplesmente agregar o imposto pago ao custo dos bens adquiridos. Não haverá

nenhuma segregação desse montante nos estoques, mas então o IPI pago se transformará em custo, e mais tarde será incluído no valor do Custo dos Produtos Vendidos. b) DETALHAMENTO CONTÁBIL DAS VENDAS - As contas de vendas de produtos e serviços foram segregadas entre as efetuadas no Mercado Nacional e as de Exportação, segregação essa necessária para fins internos das empresas e ainda para cálculo do Imposto de Renda sobre o lucro nas exportações incentivadas (alíquotas reduzida). Logicamente a empresa poderá, a seu critério, em função das necessidades específicas, criar subcontas da receita bruta, tais como as vendas por linha de produto ou por filial, por área geográfica etc. Notar que este valor de vendas exclui o IPI. c) VENDAS A EMPRESAS DO MESMO GRUPO E OUTRAS PARTES RELACIONADAS - Outro aspecto a considerar é que, se a empresa tiver coligadas, controladas ou controladora, deverá abrir subcontas para registrar as vendas de produtos e serviços realizados com tais empresas, informação essa necessária para divulgação em nota explicitada no caso de ter investimentos relevantes em coligadas e controladas (veja art. 247 da Lei nº 6.404/76). Nessa mesma situação, tal controle dessas vendas é útil e necessário para o caso de eliminações na consolidação ou, ainda, para apurar os resultados não realizados decorrentes de negócios da empresa com coligadas e controladas ou com sua controladora, assuntos esses debatidos em capítulos específicos deste Manual. No Capítulo 32 - Transações entre Partes Relacionadas está descrita a necessidade de divulgação de informações sobre transações realizadas com coligadas e controladas, além de outras partes relacionadas. Nesse sentido é interessante que o Plano de Contas segregue as operações de vendas entre: •controladora, controladas e coligadas; e •outras partes relacionadas.”

Por consequência, a doutrina contábil vigente no Brasil preconiza a contabilização do IPI incidente na saída dos produtos dos estabelecimentos industriais ou equiparados, juntamente com a Receita Bruta, figurando o mesmo como dedução da venda, para fins de determinação da Receita Líquida, inobstante as disposições tributárias em contrário.

Importa destacar, na oportunidade, que sempre temos defendido a não ingerência da legislação tributária, em assuntos de natureza eminentemente contábil. Entendimento contrário, implicaria na inobservância do que dispõe o parágrafo segundo do artigo 177 da Lei nº 6.404/76. “§ 2º - A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações regulares nesta lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras”.

No que tange ao segundo questionamento, contabilização das devoluções de vendas fora do próprio exercício social em que foram promovidas as vendas, importa destacar que o tema é um tanto polêmico, pois envolve considerações sobre a abrangência da Demonstração do Resultado do Exercício.

O Professor Doutor Sérgio de Iudícibus, em Teoria da Contabilidade, Atlas, 4ª Edição, 1994, assim manifesta às fls. 127 a 130: “9.8 CORREÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES, O conceito **all inclusive** da demonstração de resultados manda reconhecer

no período as diminuições e acréscimos de patrimônio líquido que não são **derivantes de transações de capital nem distribuições de dividendos**. Esta inclusão ocorre desde que tais diminuições ou acréscimos de patrimônio líquido estejam de acordo com os critérios gerais para reconhecer receitas, despesas, perdas e ganhos, que sejam descobertos no respectivo exercício e mensuráveis. É claro que, se tivessem tido a oportunidade de serem reconhecidos em períodos anteriores, desde que soubéssemos de sua existência e que fossem mensuráveis, tais itens não seriam admitidos no demonstrativo corrente pelo conceito **current-operational** de lucro. Não representariam inclusões, pois não poderiam ser confrontados com receitas do período corrente, nem se trataria de ganhos ou perdas do período corrente. A Opinião nº 9, já citada, adotou uma hipótese mista, tendendo, porém, para **aall inclusive**, pois apenas algumas correções de períodos anteriores poderão ser debitadas contra lucros retidos, sendo as demais incluídas no demonstrativo corrente de lucros e perdas (de resultados). As opiniões sobre as correções que não deveriam constar do demonstrativo corrente não primam pela clareza, e tudo leva a crer que não existem motivos para considerar tais correções significativamente diferentes de itens extraordinários. **Hendriksen alega que o lucro líquido reportado em certo período é o resultado de atividades e eventos de vários períodos, de forma que não existe muito mérito em tentar segregar as correções de períodos passados do demonstrativo do período corrente.** Como havíamos visto, a APB Opinion nº 30, relativa a itens extraordinários, restringiu bastante o que pode ser considerado “não usual” e “não recorrente”. A mesma APB Opinion, porém referente a operações descontinuadas, trouxe algumas novidades. Acontece que, após as numerosas fusões e incorporações da década de sessenta, existia uma tendência em não continuar ou desfazer-se de operações que tinham sido mal sucedidas ou que, por alguma outra razão, não mais contribuía para os objetivos da empresa. À primeira vista, pareceria que tais transações poderiam enquadrar-se dentro de itens extraordinários, mas, em seguida, verificou-se que havia dificuldades para mensurar o valor e o tempo de reconhecimento das despesas, receitas e perdas que faziam parte de certa operação descontinuada. A Opinião nº 30 exige que os resultados de operações continuadas fossem reportados separadamente daqueles de operações descontinuadas. Assim, um demonstrativo de resultados de uma empresa em que ocorrem operações descontinuadas poderia aparecer da seguinte forma:

Lucro de operação continuada(AIR)	\$	
(-) Imposto de renda		\$
= Lucro de operações continuadas.....	\$	
Lucro (ou prejuízo) de operações descontinuadas (menos provisão de imposto de renda).....	\$	
(-) Perda na baixa ou abandono de operações descontinuadas.....	\$	\$
Lucro líquido.....		\$

Com relação às correções de períodos, a APB Opinion nº 20 (Section 1051), de 1971, limita as correções de relatórios de períodos já encerrados a um mínimo, por considerar que freqüentes reajustamentos de relatórios contábeis de períodos encerrados diminuem a confiança dos investidores nos relatórios. Assim, somente se pode mexer em relatórios já encerrados em alguns casos de erros cometidos em períodos anteriores, quando muda a entidade de relatório (por exemplo, quando os princípios de consolidação são mudados ou subsidiárias previamente não consolidadas o são pela primeira vez), e com relação a certos limitados de mudanças contábeis em que as vantagens de tratamento retroativo superem as desvantagens: 1. mudança do método UEPS (LIFO) de avaliação de inventário para outro método; 2. mudança no método de contabilização para contratos de construção de longo prazo; 3. qualquer mudança realizada simultaneamente quando uma empresa pela primeira vez publica relatórios contábeis para as seguintes finalidades: a) obter capital adicional de investidores; b) efetuar uma combinação empresarial; e c) registrar ações ou títulos. Todas as demais mudanças devem ser retratadas no demonstrativo corrente, de forma cumulativa. Entretanto, a **Opinion** requer que sejam levantados relatórios contábeis **pro forma** para os últimos cinco anos, demonstrando qual o efeito da mudança, se tivesse sido feita, nos períodos anteriores. Verificamos, assim, ser bastante complexa a questão dos itens extraordinários, das correções de exercícios anteriores, das mudanças de princípios e procedimentos contábeis e das operações descontinuadas. Isto ocorre quando não utilizamos um conceito puro e integral **all inclusive** de demonstrativo de resultados. Consideramos necessários analisar a situação brasileira, com relação às disposições da Lei das Sociedades por Ações, embora pretendendo tratar das disposições contábeis da Lei das Sociedades por Ações em capítulo especial da unidade final do trabalho, e consideramos também necessário realizar um resumo de todo o problema abordado, que é extremamente complexo. 9.9 A LEI DAS SOCIEDADES POR AÇÕES E O CONTEÚDO DA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS, o artigo 187 da Seção V da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, esclarece que a demonstração de resultados do exercício discriminará:

1. a receita bruta;
2. as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas e outras despesas operacionais;
3. o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais; etc.

Entretanto, a Lei não especifica o que considera receita e despesas não operacionais. Seriam os itens extraordinários vistos em parágrafos anteriores ou certas receitas e despesas eventuais do tipo venda de sucata etc.? Tudo leva a crer que ambas. E as correções de exercício anteriores? O artigo 186, parágrafo 1º, que trata da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados diz que “como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes”. A Lei adotou, assim, uma filosofia mista, embora, talvez, tendendo mais, nas intenções, para o conceito “limpo”. Tanto na demonstração de resultados como na demonstração de lucros e prejuízos acumulados, a distinção entre perdas, ganhos, correções de exercícios anteriores etc. está atenuada, dando a impressão de que se quisessem evitar os problemas de definição decorrentes.

Assim, a Lei considera que deverão ser levados em conta os seguintes itens, na determinação do resultado de exercício: 1. As receitas e os **rendimentos** e ganhos no período. Não sabemos o que se quis dizer com **rendimentos**: serão os ganhos ou aquelas receitas que não apresentam contrapartida (pelos menos aparentemente) de despesas, como as financeiras? **Rendimento** não é, claramente, terminologia contábil. 2. Os **custos**, as **despesas**, os **encargos** e as **perdas**, continua a Lei. Aqui foi mais detalhada, pelo menos com relação às perdas. Foi incorreta ao considerar os **custos**, pois a rigor não entram custos no demonstrativo de resultados, mas apenas despesas e perdas. Por outro lado, **encargos** também não é terminologia contábil, devendo ser enquadrado entre as despesas ou perdas. Não vemos também a razão pela qual as despesas financeiras deveriam ser subtraídas das receitas financeiras, pois, pelo menos usualmente, elas não são realizadas para ou no esforço de gerar receita financeira, mas para obter os fundos necessários para financiar as operações normais da empresa. Receitas e despesas financeiras são fenômenos completamente distintos quanto às suas causas e conseqüências, não havendo motivo lógico, senão o de facilidade de representação no demonstrativo, para efetuar um confronto (**matching**) particular entre receitas e despesas financeiras. Entretanto, faremos uma abordagem mais ampla da Lei em capítulo posterior.

9.10 RESUMO. Poderia parecer, à primeira vista, que o ideal para a representação do conjunto de receitas e despesas do período seria utilizar uma classificação operating income, isto é, apenas reconhecer receitas e despesas originadas no período contábil que estamos considerando. Isto, entretanto, além de ser discutível, segundo alguns autores, do ponto de vista teórico, acarreta dificuldades sensíveis para separar, na prática, o que são perdas ou ganhos (itens extraordinários) de correções de exercícios anteriores. Pensamos que os efeitos derivantes de mudanças relevantes na aplicação de princípios contábeis devam ser realmente segregados das operações do período, e nisto nossa Lei das Sociedades por Ações andou acertadamente. Todos os demais eventos desfavoráveis que afetam o patrimônio líquido, exceto os ajustes de capital e distribuição de dividendos, deveriam ser classificados no demonstrativo corrente como dedução de receita, como despesa ou como perda. O mais importante, na questão do reconhecimento da receita e da despesa, é atribuir denominações, claras, principalmente, às despesas e perdas (ou ganhos), lembrando que não existe uma ordem hierárquica de recuperação das despesas, todas importantes para a apuração do resultado do exercício. No que se refere aos demonstrativos contábeis publicados, o que mais interessa é o investidor extrair uma tendência do empreendimento. Muitas vezes, denominações bem esclarecedoras dos itens do demonstrativo e consistência na utilização dos critérios são mais úteis para a correta interpretação de resultados do que utilizações de critérios exageradamente sofisticados. Somos propensos, assim, a uma abordagem “globalizante” da demonstração de resultados, com raríssimas exceções. Voltaremos a este assunto na Unidade V, Apêndice A.”

Em obra já citada neste relatório, Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, fls. 558 a 563, encontramos os seguintes ensinamentos sobre Ajustes de Exercícios Anteriores: “**28.4 ORIGEM DAS PARCELAS - 28.4.1. Ajustes de Exercícios interiores** - a) O QUE SIGNIFICA E SEU TRATAMENTO CONTÁBIL - A Lei das S.A. estabeleceu o critério de que o lucro líquido do ano não deve estar influenciado por efeitos que, na

verdade, não pertencem ao exercício, para que o resultado do ano reflita um valor que possa ser comparado com o de outros anos seguintes em bases similares. Daí decorre a importância da consistência na aplicação dos critérios contábeis. Dessa forma, os valores relativos a ajustes de exercícios anteriores serão lançados diretamente na conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, sem afetar as receitas ou despesas do ano, o que é definido pelo parágrafo 1º do artigo 186 da Lei nº 6.404/76, reproduzido a seguir. “§1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos de mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes.” Como se constata, a Lei das S.A. deixa bem claro que: (1) os ajustes de exercícios anteriores não devem afetar o resultado normal do presente exercício, determinando que seus efeitos sejam registrados diretamente na conta integrante do Patrimônio Líquido Lucros (Prejuízos) Acumulados, e (2) por outro lado, determina que sejam tratados como ajustes de exercícios anteriores somente os casos de: •Efeitos de mudança de critério contábil. •Retificação de erro. Nos tópicos seguintes, analisamos esses casos com mais detalhes. B) MUDANÇA DE CRITÉRIO CONTÁBIL. Conforme estabelece o artigo 177, a escrituração deve ser mantida observando-se métodos os critérios contábeis uniformes no tempo, ou seja, se adotarmos um critério de avaliação de determinado ativo ou de registro de passivo em determinado ano, tal critério deve também ser observado nos demais anos seguintes. Logicamente, isto não significa que não possa alterá-lo em determinado exercício.

Toda vez que essa alteração for para o critério que melhor reflita a situação da empresa, deve ser posta em prática; todavia, no exercício em que houver tal modificação; dever-se-á apurar seu efeito em moeda e indicá-lo em nota explicativa, como exigido pelo parágrafo 1º do mesmo artigo 177, que estabelece: “As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificações de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-la em nota e ressaltar tal efeito.” Alterações de critérios contábeis podem gerar efeitos diversos, influenciando ou não a apuração do lucro. Quando a alteração afetar a apuração dos resultados, tal efeito deverá ser lançado diretamente na conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados e aparecerá na sua Demonstração. Como, por exemplo, no caso de alteração do método de avaliação dos estoques (do custeio direto para o custeio por absorção ou do FIFO para o médio etc.), ou na passagem do regime de caixa para o de competência, na contabilização do imposto de renda (e outros passivos), na mudança de método de avaliação dos investimentos (do método de custo para o da equivalência patrimonial) etc. Um exemplo de mudança de critério que não afeta o resultado e, portanto, não é lançada em Lucros Acumulados é a alteração do prazo de segregação dos ativos e passivos entre curto e longo, de 180 dias para a 360 (um ano). Essa alteração pode ter efeito relevante na posição financeira da empresa, devendo ser mencionada em nota explicativa, bem como o seu efeito no Capital Circulante Líquido: por não afetar o lucro do exercício ou o dos exercícios anteriores, não é esta mudança tratada na Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados. Suponhamos que uma empresa viesse contabilizando até 19X0 a despesa confere a do pessoal do regime de caixa, ou seja, lançando-a em despesa pelo pagamento, na proporção das férias gozadas; passou, entretanto, em 19X1, ao regime de competência, pela constituição de uma Provisão para Férias, englobando as férias vencidas e as

proporcionais, e os encargos sociais correspondentes. (O cálculo dessas férias deverá ser feito individualmente com base nos dias de férias a que cada funcionário tem direito pelo seu salário na data de 31-12-X1, inclusive o adicional de 1/3 do salário a que o funcionário tem direito e acrescentando-se todos os custos com encargos sociais correspondentes.) Todavia, se a empresa registrar esta provisão integralmente a débito de despesa de 19X1, fará com que o resultado desse ano fique indevidamente onerado, por incluir as férias gozadas e lançadas em despesa em 19X1, no regime de caixa, e mais toda a provisão registrada no final de 19X1. Assim, deverá apurar quanto teria sido a provisão para férias no início do ano da mudança, ou seja, em 31-12-X0, e tal valor deverá ser debitado em Lucros Acumulados. Suponha que a Provisão para Férias, calculada em 31-12-X1, seja de \$ 53.000.000 e que em 31-12-X0 tivesse sido de \$ 32.000.000. Sua constituição em 31-12-X1 seria:

Débito	Crédito
Lucros Acumulados	32.000.000
Despesas de férias	21.000.000
a Provisão para férias	53.000.000

O que se pretende é apurar qual o lucro correto do ano de 19X1, supondo que desde o ano anterior adotássemos os critérios utilizados no final de 19X1. Para facilidade, os valores atribuídos a anos anteriores podem ser por estimativa. Deve-se ter em conta, também, que é correto fazer a apropriação da despesa de imposto de renda, correspondente aos ajustes de anos anteriores, na conta de Lucros Acumulados. Assim, o ajuste de anos anteriores deve figurar pelo valor líquido do imposto de renda correspondente, quando o ajuste propiciar efeito fiscal. Na apresentação, pode-se mostrar o valor bruto do ajuste e, imediatamente a seguir, como parte integrante sua, a parcela que, positiva ou negativamente, influenciar tributariamente o ajuste, como é previsto no art. 11 da Instrução CVM nº 59 de 1996. O exemplo dado de provisão para férias, por ser o ajuste de \$ 32.000.000 também dedutível para fins fiscais, teríamos um crédito em Lucros Acumulados, pelo valor do imposto a débito da Despesa de Imposto de Renda. Nesse caso, a Nota Explicativa deve evidenciar a alteração feita, seu efeito no início do exercício da mudança e se tal efeito foi lançado em Lucros Acumulados, como é determinado. Certas alterações de critério, pela sua natureza ou impraticabilidade, não permitem, às vezes, identificar o efeito do valor da mudança. Seria o caso, por exemplo, de alterar o critério de avaliação de todos os estoques do preço das últimas compras (FIFO) para o preço médio, ou vice-versa. Nesse caso, poderá ser impraticável recomputar o valor de todos os estoques do início do exercício dentro do critério que se passou a se adotar neste ano. Nessa situação, deve-se indicar em Nota Explicativa qual foi a mudança feita e a impraticabilidade da apuração de seu efeito. Se se conhecer tal efeito ao final do exercício, deve ser mencionado. Em alguns desses casos é pelo menos viável apurar se tal alteração tem ou não efeito significativo, conclusão que deve ser expressa na nota. Outro aspecto importante a considerar é que não se deve confundir mudança de critério contábil com mudança de situação. De fato, certas mudanças de base de contabilização nem sempre representam mudança de critério contábil. Exemplos: 1. Uma empresa tem

por prática constituir um provisão para devedores duvidosos que seja suficiente para cobrir as perdas esperadas na cobrança das contas a receber. Digamos que em 19X0 constituiu tal provisão na base de 3% do saldo das contas a receber. Em 19X1, todavia, por uma crise no mercado comprador, a empresa espera por perdas bem maiores, e constitui uma provisão de 15% sobre as contas a receber. Essa situação, apesar de ter efeito significativo sobre os resultados e sobre a sua comparabilidade com 19X0, não representa uma mudança de critério contábil, já que o critério é fazer uma provisão suficiente para as perdas esperadas, apesar de ter alterado e muito a taxa utilizada. O que houve aí foi uma mudança de situação de efeito significativo que afeta a comparabilidade. Nesse caso, deve-se fazer simplesmente, uma Nota Explicativa a respeito desse fato, mas não se faz qualquer ajuste, por mudança de critério contábil na conta de Lucros Acumulados. 2. Outro exemplo seria a depreciação. O fato de uma empresa estar depreciando um bem pela taxa de 20% ao ano (considerando sua vida útil de 5 anos) e, após passados, digamos, 2 anos, alterar sua depreciação para 10% a.a. não significa necessariamente mudança de critério contábil, desde que essa alteração na taxa esteja consubstanciada no fato de um fato novo haver realmente aumentado a vida útil do bem. Essa alteração representa uma mudança de estimativa por fato novo e não de critério, já que o critério é depreciar o bem pela sua vida útil. Se tal alteração de base acarreta efeito significativo, isso deve ser mencionado em Nota, mas sem registro de qualquer valor em Lucros Acumulados.

c. **RETIFICAÇÃO DE ERROS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES** - Esse é outro caso cujo valor é registrado diretamente na conta de Lucros e Prejuízos Acumulados, para não influenciar indevidamente o lucro do ano. Conforme menciona a Lei das S.A. no seu artigo 186 (§ 1º), somente a “retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possa ser atribuída a fatos subseqüentes”, é que deve ser lançada em Lucros Acumulados. O importante é ter a noção de que erro existe quando a empresa tinha os dados e as condições para fazer o certo e não o fez. É preciso algo grosseiro, normalmente não admissível, para que se possa conceituar como erro. Não é erro o fato de a empresa não dispor de informações ou condições suficientes para um cálculo correto, sendo que só posteriormente venha a ter a possibilidade do cálculo perfeito. Exemplos: 1. Um erro grosseiro de soma ou de cálculo na apuração dos estoques de determinado exercício somente foi constatado no ano seguinte, após o encerramento e publicação do balanço anterior. Para não afetar o custo das vendas desse ano e por não ser atribuível a fatos subseqüentes, o valor apurado do erro deve ser registrado na conta Lucros Acumulados. Nesse caso, deve-se ainda considerar o efeito do imposto de renda correspondente a esse ajuste e lançar tal imposto como redução do ajuste de estoques, na própria conta de Lucros Acumulados. Essa forma tem também o objetivo de não influenciar indevidamente a despesa de imposto de renda do ano em que o erro foi apurado e ajustado. 2. Ao se contabilizar a Provisão para Imposto de Renda no final do ano, comete-se um erro grosseiro no programa do computador. Quando da elaboração da declaração correspondente, no ano seguinte, identifica-se o erro, constatando-se o registro da Provisão por \$ 10.000.000 a mais que o devido. Esse ajuste deve ser feito creditando-se a conta de Lucros Acumulados a débito da Provisão para Imposto de Renda por não se referir a diferenças que são normais a qualquer estimativa. Esses ajustes apareceriam

na Demonstração de Lucros Acumulados destacadamente, como indicado anteriormente, e com nota explicativa identificando sua origem. A retificação de erros não deve ser confundida com variações de estimativas na constituição de provisões e outras similares, sempre sujeitas a uma margem normal de diferenças, as quais devem ser lançadas nos resultados dos exercícios seguintes. Ou com pequenos problemas de cálculo que normalmente ocorrem sempre e que chegam a ser normais. Deve-se ter bastante cautela e prudência para registrar ajustes por erros de exercícios anteriores diretamente na conta de Lucros Acumulados, e não se deve dar esse tratamento a pequenos valores. Logicamente, é necessário o máximo cuidado para evitar a ocorrência de erros dessa natureza, que, em princípio, não devem existir. Ajuste de exercício anterior é sempre, quando devido à retificação de erro, fruto de inépcia. Não são ajustes de exercício anterior acertos na provisão para o imposto de renda que sejam normais, já que, por ocasião do balanço, o valor provisionado é normalmente estimado e sempre contém imperfeições. Também não são ajustes de exercício anterior os ajustes normais na provisão para devedores duvidosos, já que ela é normalmente sujeita a falhas de estimativa. Por outro lado, podemos ter ajustes de saldos de ativos ou passivos de anos anteriores não decorrentes de erros, mas atribuíveis a fatos subseqüentes à data de seu registro. Digamos que no Balanço de 31-12-X0 registramos uma Provisão para Imposto de Renda no valor de \$ 100, baseada em cálculo e conhecimento da legislação fiscal a esse respeito. Posteriormente ao fechamento do balanço e antes da Declaração de Imposto de Renda, surgiu uma nova legislação fiscal, a qual permitiu a redução do imposto total para \$ 60. Nesse caso, a diferença de \$ 40, apurada em 19X1, mesmo que significativa, não deve ser revertida para Lucros Acumulados, pois não foi um erro, já que é atribuível a um fato subseqüente, devendo ser reconhecida como resultado de 19X1, revertendo-se o excesso de provisão constituída em 19X0. Um fato a ser destacado é o relativo ao efeito da correção monetária. Assim, todos os ajustes de anos anteriores devem ser considerados como ajuste do saldo de abertura da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, inclusive para fins de correção. Assim, ao valor de tal ajuste é dada equivalência em UFIR pelo valor da UFIR do balanço anterior. Lembramos, por fim, o posicionamento da CVM sobre esse assunto constante do artigo 11 da Instrução CVM nº 59, de 22-12-86, cujo conteúdo coincide com os tópicos anteriormente apresentados. Ajuste de exercício anterior é uma figura que melhor estaria tratada como item especial na demonstração do resultado. Deveria não ser permitida a sua alocação a Lucros ou Prejuízos Acumulados. Sempre existe a possibilidade de arbítrio ou até dúvidas sobre a sinceridade em alguns casos de “erros” ou mesmo mudanças de critérios contábeis. Todavia, já vimos que nossa Lei Societária determina o tratamento do seu efeito diretamente em Lucros (prejuízos) Acumulados.”

Em recente trabalho publicado nos Cadernos 15 e 16, Temática Contábil do IOB, Abril de 1977, sob título “Contribuição Adicional ao Estudo dos Ajustes de Exercícios Anteriores”, após vastas e competentes considerações, encontramos as seguintes conclusões e sugestões:

Após as considerações acima, dúvidas não restam de que prevalece na doutrina o entendimento de que eventuais devoluções de vendas, que foram efetuadas em exercícios anteriores, não são consideradas ajustes de exercícios anteriores, a teor do que preceitua

o parágrafo primeiro do artigo 186 da Lei nº 6.404/76, assim como ao que dispõe o item 3.4.2.2 da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 3 (NBC T 3).

Ilustrando a questão, poderíamos lembrar o consultante sobre o procedimento contábil de reversão de provisão para devedores duvidosos, quando calculada em excesso, no exercício anterior. Sabemos da existência de uma alternativa da reversão, que seria a contabilização de uma provisão complementar. Todavia, alternativamente, poderíamos reverter a provisão a crédito de resultado do exercício e nunca, através de Lucros Acumulados e constituir uma nova provisão, pelo valor necessário, no exercício corrente.

Salvo melhor juízo, a devolução de uma mercadoria, que foi vendida no exercício anterior, implicaria em acréscimo de ativo, na conta Estoque de Mercadoria, tendo como contrapartida uma recuperação de Custo de Exercício Anterior, pelo valor do Custo da Mercadoria. Concomitantemente, deveria ser procedida, pelo valor da venda, um crédito na conta Cliente (caso a venda tivesse sido efetuada a prazo e ainda não paga), ou em uma conta do disponível (caso tivesse ocorrido a devolução de numerário), contra um débito em uma conta representativa da devolução das vendas efetuadas em Exercícios Anteriores.

Quanto ao terceiro item da consulta, que foi acrescido posteriormente, que trata da classificação dos valores relativos aos adiantamentos a fornecedores e importações em andamento, oportunamente nos manifestaremos sobre os mesmos.

Finalizando, gostaríamos de expressar, mais uma vez, sobre a necessidade deste Conselho Federal de Contabilidade, urgentemente, reativar o funcionamento do Grupo de Normas, para que a Classe Contábil possa ter a sua disposição, as Normas, que ainda não foram editadas e as Interpretações Técnicas, previstas no parágrafo único do artigo 3º da Resolução CFC nº 751 de 29 de dezembro de 1993.

PARECER CT/CFC Nº 25/97

ASSUNTO: consulta sobre questão técnica/doutrinária abordada recentemente em concurso público.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro e Contador André Costa de Souza.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 8 e 9/05/97 ATA CFC Nº 762

André Costa de Souza, Contador, CRC-RJ 70.726, assim se dirigiu ao Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro, Ilustre Contador Adilson Votto Braga: *“Rio de Janeiro, 22 de janeiro de 1997. Ilmo Sr. Adilson Votto Braga Presidente do Conselho Regional de Contabilidade - RJ. Sr. Presidente, Como profissional de contabilidade, exercendo o cargo de Contador do Tribunal Regional Federal - 2ª Região e lecionando Contabilidade em cursos preparatórios para concursos públicos, venho, mui respeitosamente, formalizar consulta a esse douto Conselho a respeito de questão técnica/doutrinária abordada recentemente em concurso público. Recorro a V.Sª. por acreditar ser o CRC o organismo de maior competência e isenção para pacificar o*

entendimento a respeito de divergências de interpretação e do emprego de preceitos contábeis. Assim sendo, passo a descrever concretamente os fatos que provocam essa consulta e o tema para o qual busco vossa manifestação: - em meados de 1996 ministrei aulas de Contabilidade para turmas que se preparavam para um concurso público que veio a ser promovido em dezembro daquele mesmo ano; - em todo tempo baseei-me nos ensinamentos de mestres como Eliseu Martins, Sérgio de Iudícibus, bem como em toda legislação aplicável, principalmente Lei 6.404/76; - tendo sido divulgado o gabarito, observei que certa resposta contrariava a melhor doutrina contábil e até mesmo a legislação em vigor; - diante do fato, orientei meus alunos a encaminharem recurso, devidamente fundamentado, à respeitosa Banca, solicitando a anulação da questão; - após análise, a mesma negou-lhes provimento, por mais tivessem demonstrado que a questão feria a letra da lei contrariando a melhor doutrina contábil. A questão: **“Quando do encerramento do exercício da empresa XYZ, o Contador viu-se diante da seguinte situação: alguns passivos apresentavam, devido a situações específicas, valor de mercado diferente dos valores pelos quais foram assumidos. Neste caso o Contador conservador deve...”** Resposta dada pelo gabarito oficial: **“...avaliar estes passivos pelo maior entre os dois (valor pelo qual foi assumido/valor de mercado)”**. Minha consulta: - é correto, dada a situação descrita na questão, que um contador, valendo-se da convenção do conservadorismo, conforme consagra na deliberação da CVM nº 29, de 05/02/86, item 6.3 e no princípio da prudência, descrito na Resolução nº 750 de 29/12/93, sec. VII, Art. 10, opte por avaliar passivos pelo valor de mercado, por mais que a Lei 6404/76, em seu art. 184 não reconheça esse critério como próprio para avaliação desse grupo de contas? Certo que o CRC-RJ responderá a essa consulta de forma técnica e isenta, manifesto, desde já, meus profundos agradecimentos, acrescentando que a mesma muito acrescentará a esse profissional e a dezenas de alunos que aguardam um esclarecimento sobre o tema”.

Por sua vez, o Presidente do CRC-RJ, via Ofício GP nº 026 de 24.01.97, manifestou-se nos seguintes termos, ao Presidente deste Conselho Federal de Contabilidade: **“Rio de Janeiro, 24 de janeiro de 1997. Senhor Presidente, Solicietamos-lhe a especial gentileza de submeter à Câmara Técnica desse CFC a consulta anexa, formulada pelo Contador André Costa de Souza - CRC-RJ nº 70.726. Na certeza de podermos contar com as providências solicitadas apresentamos-lhe protestos de apreço e consideração. Cordialmente, ADILSON VOTTO BRAGA, PRESIDENTE.”**

O Caput do artigo 177 da Lei nº 6.404/76, dispõe: **“Art. 177 - A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência. § 1º As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificação de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-la em nota e ressaltar esses efeitos. § 2º A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações regulares nesta lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras. § 3º As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas**

expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, e serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na mesma comissão. § 4º As demonstrações financeiras serão assinadas pelos administradores e por contabilistas legalmente habilitados”.

O artigo 10 da Resolução CFC Nº 750 de 29 de Dezembro de 1993, prescreve: “O **PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA**. Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido. § 1º O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade. § 2º Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da PRUDÊNCIA somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA. § 3º A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável”. Por outro lado, o Apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade, que foi aprovada pela Resolução CFC nº 774, de 16 de dezembro de 1994, tratando do Princípio da Prudência, enfatiza: “2.7 - O Princípio da Prudência - Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o Patrimônio Líquido. § 1º O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

§ 2º - Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da Prudência somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da Competência. § 3º A aplicação do Princípio da Prudência ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável”. 2.7.1 Aspectos conceituais - A aplicação do Princípio da Prudência - de forma a obter-se o menor Patrimônio Líquido, dentre aqueles possíveis diante de procedimentos alternativos de avaliação - está restrita às variações patrimoniais posteriores às transações originais com o mundo exterior, uma vez que estas deverão decorrer de consenso com os agentes econômicos externos ou da imposição destes. Esta é a razão pela qual a aplicação do Princípio da Prudência ocorrerá concomitantemente com a do Princípio da Competência, conforme assinalado no parágrafo 2º, quando resultará, sempre, variação patrimonial quantitativa negativa, isto é, redutora do Patrimônio Líquido. A PRUDÊNCIA deve ser observada quando, existindo um ativo ou um passivo já escriturados por determinados valores, segundo os Princípios do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL e da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA surge dúvida sobre a ainda correção deles. Havendo formas alternativas de se calcularem os novos valores, deve-se optar sempre pelo que for menor do que o inicial, no caso de ativos, e maior, no caso de componentes patrimoniais integrantes do passivo. Naturalmente, é necessário que as alternativas mencionadas configurem, pelo menos à

primeira vista, hipóteses igualmente razoáveis. A provisão para créditos de liquidação duvidosa constitui exemplo da aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA, pois sua constituição determina o ajuste, para menos, de valor decorrente de transações com o mundo exterior, das duplicatas ou de contas a receber. A escolha não está no reconhecimento ou não da provisão, indispensável sempre que houver risco de não-recebimento de alguma parcela, mas, sim, no cálculo do seu montante. Cabe observar que o atributo da incerteza, à vista no exemplo referido no parágrafo anterior, está presente, com grande frequência, nas situações concretas que demandam a observância do Princípio da Prudência. Em procedimentos institucionalizados, por exemplo, em relação aos “métodos” de avaliação de estoques, o Princípio da PRUDÊNCIA, raramente, encontra aplicação. No reconhecimento de exigibilidades, o Princípio da PRUDÊNCIA envolve sempre o elemento incerteza em algum grau, pois, havendo certeza, cabe, simplesmente, o reconhecimento delas, segundo Princípio da OPORTUNIDADE. Para melhor entendimento da aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA cumpre lembrar que: - os custos ativados devem ser considerados como despesas no período em que ficar caracterizada a impossibilidade de eles contribuírem para a realização dos objetivos operacionais da Entidade; - todos os custos relacionados à venda, inclusive aqueles de publicidade, mesmo que institucional, devem ser classificados como despesas; - os encargos financeiros decorrentes do financiamento de ativos de longa maturação devem ser ativados no período pré-operacional, com amortização a partir do momento em que o ativo entrar em operação. 2.7.2 - Dos limites da aplicação do Princípio - A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA não deve levar a excessos, a situações classificáveis como manipulações do resultado, com a conseqüente criação de reservas ocultas. Pelo contrário, deve constituir garantia de inexistência de valores artificiais, de interesse de determinadas pessoas, especialmente administradores e controladores, aspecto muito importante nas Entidades integrantes do mercado de capitais. O comentário inserido no parágrafo anterior ressalta a grande importância das normas concernentes à aplicação da PRUDÊNCIA, com vista a impedir-se a prevalência de juízos puramente pessoais ou de outros interesses”.

Em Normas e Práticas Contábeis no Brasil, Fipecafi e Arthur Andersen, Atlas, 1990, fls. 266, a títulos de sugestões sobre avaliação de Passivos, encontramos: “Na avaliação de elementos do passivo, o princípio básico que deve ser observado é exatamente contrário ao princípio básico relativo à avaliação de ativos (custo ou mercado dos dois o menor), ou seja, sempre que, por alguma razão especial, um passivo apresente valor de mercado diferente do valor pelo qual foi assumido, ele deve ser mantido pelo maior entre os dois valores”.

Efetivamente, as disposições do caput do artigo 177 da Lei nº 6.404/76, acima transcritos, preceituam a observância, por parte da Contabilidade, dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, assim, até então, considerados pela doutrina, hoje tidos como Princípios Fundamentais de Contabilidade, de observância obrigatória pelos Profissionais da Contabilidade, entre os quais destacamos, o Princípio da Prudência, também conhecido como do Conservadorismo, cujos preceitos se aplicam perfeitamente ao objeto da consulta em consideração, conforme dessume-se das transcrições acima.

PARECER CT/CFC Nº 35/97

ASSUNTO: dúvidas sobre prazos para aprovação de Demonstrações Financeiras e de registro do Livro Diário escriturado por sistema de processamento eletrônico.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Goiás e Técnico de Contabilidade Weber Dias Pedro.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 26 e 27/06/97 ATA CFC Nº 764

O Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Goiás encaminhou ao Conselho Federal de Contabilidade consulta do citado contabilista, expondo o seguinte:

“As Empresas submetidas a tributação pelo Lucro Real, devem proceder a escrituração do Livro Diário e providenciar a elaboração do Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultados e Demonstrativo de Lucros ou Prejuízos Acumulados. Deste modo, muitos princípios estabelecidos na Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A), se aplicam às Empresas submetidas a Tributação pelo Lucro Real, com tipo societário (LIMITADA) . Referido, Livro Diário, acompanhando das Demonstrações citadas, deve ser submetido a registro no Órgão competente do Registro do Comércio, para que se revista de validade jurídica. Outrossim, o Artigo 132 da Lei nº 6.404/76, estipula que as Sociedades S/A, podem apresentar seus Balanços e Demonstrações, bem como deliberar a aprovação de seus resultados até o último dia do mês de abril, do exercício seguinte.”

E o Contabilista consulente conclui perguntando:

“1- Este prazo estipulado no Artigo 132 da Lei nº 6.404/76, também se aplica às Empresas “Limitada”, tributadas pelo Lucro Real?

2- Este prazo será idêntico ao fixado para a entrega tempestiva da Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, tributadas pelo Lucro Real?

3- Portanto, qual seria o prazo para o registro do Livro Diário no Órgão competente, do balanço encerrado em 31 de dezembro de cada ano, visto que o registro sempre será encaminhado no exercício social seguinte?”

Comentários:

Inicialmente, ressaltamos que as Sociedades Limitadas são regidas pela Lei nº 3.708, de 10 de janeiro de 1919, que no seu artigo 18 dispõe:

“Art. 18 - Serão observadas quanto às sociedades por quotas, de responsabilidade limitada, no que não for regulado no estatuto social, e na parte aplicável, as disposições da lei das sociedades anônimas.”

O artigo 15 da mesma Lei nº 3.708/19 assim dispõe:

“Art. 15 - Assiste aos sócios que divergirem da alteração do contrato social a faculdade de se retirarem da sociedade, obtendo o reembolso da quantia correspondente ao seu capital, na proporção do último balanço aprovado. Ficam, porém, obrigados às prestações correspondentes às quotas respectivas, na parte em que essas prestações forem necessárias para pagamento das obrigações contraídas, até a data do registro definitivo da modificação do estatuto social” (grifo nosso).

Sobre o mesmo assunto, a Súmula 265 do Supremo Tribunal Federal dispôs:
“Na apuração de haveres não prevalece **o balanço não aprovado** pelo sócio falecido, excluído ou que se retirou” (grifo nosso).

O artigo 132, incisos I e II da Lei nº 6.404/76 estabelecem que:

“Art. 132 - Anualmente, nos quatro primeiros meses seguintes ao término do exercício social, deverá haver uma assembléia geral para:

I - tomar as contas dos administradores, examinar, discutir e votar as demonstrações financeiras;

II - deliberar sobre a destinação do lucro líquido do exercício e a distribuição de dividendos;”

O artigo 197 do RIR - Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 1041, de 11 de janeiro de 1994, dispõe:

“Art. 197 - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

Parágrafo único - A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados em suas atividades no território nacional.”

O artigo 201 do mesmo Regulamento do Imposto de Renda admite que:

“Os livros comerciais e fiscais poderão ser escriturados por sistema de processamento eletrônico da dados, em formulários contínuos, cujas folhas deverão ser numeradas, em ordem seqüencial, mecânica ou tipograficamente, observado o disposto no § 4º do art. 204.”

Os artigos 203 e 204 do Regulamento do Imposto de Renda também dispõem que:

“Art. 203 - A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério.”

“Art. 204 - Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso do Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica.”

O artigo 861 do Regulamento do Imposto de Renda exige ainda que:

“Art. 861 - As pessoas jurídicas indicarão, nos documentos que instruírem suas declarações de rendimentos, o número e a data do registro do livro ou fichas do Diário no Registro do Comércio competente, assim como o número da página do mesmo livro onde se acharem transcritos o balanço patrimonial e a demonstração do resultado do período-base.

Parágrafo único - As sociedades civis estão, igualmente, obrigadas a indicar, nos documentos que instruírem as suas declarações de rendimentos, o número e a data de registro do livro Diário no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, assim como o número da página do mesmo livro onde se acharem transcritos o balanço patrimonial e a demonstração do resultado do período-base.”

A Instrução Normativa SRF nº 16/84 estabeleceu que será aceito o Livro Diário com data posterior às operações nele lançadas, se for registrado, no órgão competente, até o dia de entrega tempestiva da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, que para o lucro real tem sido fixado até 30 de abril.

É importante ressaltar, ainda, que o Decreto-Lei nº 7.661, de 21.06.45, denominado Lei de Falências, prescreve no artigo 186, incisos VI e VII:

“Art. 186 - Será punido o devedor com detenção, de 6 (seis) meses a 3 (três) anos, quando concorrer com a falência algum dos seguintes fatos:

VI - inexistência dos livros obrigatórios ou sua escrituração atrasada, lacunosa, defeituosa ou confusa;

VII - falta de apresentação do balanço, dentro de 60 (sessenta) dias após a data fixada para o seu encerramento, com a rubrica do juiz sob cuja jurisdição estiver o seu estabelecimento principal” (grifo nosso)

Parecer:

Diante das considerações apresentadas, concluímos em resposta às perguntas formuladas pelo contabilista Weber Dias Pedro, que:

a) Para efeito de legislação societária, o prazo até 30 de abril de cada ano, fixado no artigo 132 da Lei nº 6.404/76 aplica-se a qualquer pessoa jurídica, independente de sua forma de tributação ou tipo de sociedade.

A aprovação das Demonstrações Financeiras de todas as empresas deve ser feita anualmente para atender à Lei nº 6.404/76, antes do registro do Diário.

b) Apenas por coincidência, o prazo de entrega da Declaração do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, tributadas pelo Lucro Real, tem sido fixado, também, para até 30 de abril de cada ano.

c) Para efeito apenas do Imposto de Renda é que o registro do Livro Diário pode ser efetuado até a entrega tempestiva da Declaração do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica. No entanto, considerando o disposto no artigo 186 inciso VII da Lei de Falências é conveniente providenciar o registro do Livro Diário imediatamente após o encerramento do exercício social, para possibilitar a coleta do visto do juiz dentro do prazo de 60 (sessenta) dias.

Como é impossível prever quando uma pessoa jurídica entrará em processo de falência, como medida preventiva e para evitar as penalidades da Lei nº 7.661/45, o prazo de 60 (sessenta) dias desta Lei de Falências deve prevalecer sobre o de 120 (cento e vinte) dias da Lei das Sociedades Anônimas e do Regulamento do Imposto de Renda.

Também, é conveniente que os integrantes da sociedade limitada aprovelem e assinem as Demonstrações Financeiras Anuais, independente da sua forma de tributação.

A contabilidade completa ainda que dispensada do ponto de vista fiscal, como no caso do Lucro Presumido e do SIMPLES, continua a ser exigida pela legislação comercial previdenciária e falimentar. Além disso, a escrituração mercantil é instrumento de prova em juízo e para definir haveres e direitos dos sócios ou acionistas. Mantendo a contabilidade completa, com o registro das Demonstrações Financeiras devidamente assinadas pelos sócios e o contabilista responsável, ficarão prevenidos futuros questionamentos no caso de desligamento de sócios por saídas, exclusão ou falecimento.

Concluímos, enfatizando que a escrituração mercantil deve ser encerrada com tempo suficiente para aprovar as Demonstrações Financeiras, encadernar e registrar o Livro Diário, visando obter o visto do juiz no prazo de 60 (sessenta) dias fixado pela Lei nº 7.661/45, que trata das Falências.

PARECER CT/CFC Nº 04/98

ASSUNTO: consulta sobre a validade do Balanço Patrimonial apenas com a assinatura do contador (sem a assinatura do sócio).

Interessado: Contador Genivaldo Dantas de Aguiar - CRCPB.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 5 e 6/02/98 ATA CFC Nº 772

Comentários:

Participando de processo licitatório uma empresa, tendo por responsável técnico o profissional no preâmbulo destacado, teve sua proposta desclassificada na fase preliminar, por apresentar-se no referido certame com seu Balanço Patrimonial contendo apenas a sua assinatura, sem dele constar portanto, a indicação do nome e assinatura do seu responsável legal, no caso, um sócio-gerente.

A questão suscitada, a nosso ver, é de fácil deslinde, porquanto encontra resposta clara e inequívoca tanto no Art. 10 do Código Comercial, quanto no art. 177 da Lei nº. 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações), que *in verbis* estabelecem:

CÓDIGO COMERCIAL

“Art. 10 - Todos os comerciantes são obrigados :

.....
4. a formar anualmente um balanço geral do seu ativo e passivo, o qual deverá compreender todos os bens de raiz, móveis e semoventes, mercadorias, dinheiros, papéis de crédito, e outra qualquer espécie de valores, e bem assim todas as dívidas e obrigações passivas; e será datado e assinado pelo comerciante a quem pertencer” (o destaque é nosso)

LEI DAS SOCIEDADES ANÔNIMAS

“Art.177-

Parágrafo 4º - As demonstrações financeiras serão assinadas pelos administradores e por contabilista legalmente habilitado”

E não poderia ser de outra forma. As demonstrações contábeis são instrumentos que devem propiciar aos seus usuários uma base segura para a tomada de decisões, e conforme determinam as Normas Brasileiras de Contabilidade, devem ser elaboradas sob o estrito cumprimento do princípio da veracidade, além é claro, da observância dos requisitos técnicos normatizados.

Assim, na elaboração da Demonstração, enquanto o Contador ou Técnico em Contabilidade, é o responsável legal pelas informações técnicas que esta venha a propiciar, é o seu sócio-gerente, diretor, administrador ou titular, quem responde civil e criminalmente, pelas mesmas evidenciações, sendo portanto, as suas assinaturas, conjuntamente, requisito imprescindível e obrigatório para a sua validade plena.

PARECER CT/CFC Nº 37/98

ASSUNTO: elaboração de Balanço Patrimonial em ordem crescente de liquidez e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Interessada: Wilde Gomes Araujo.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19 e 20/11/98 ATA CFC Nº 782

Objeto da consulta:

Um contador ao analisar Balanço Patrimonial de um outro País, onde as contas do Ativo e Passivo eram em ordem crescente de liquidez, resolveu fazer igual, pois não concordava com a ordem adotada no Brasil. Pode esse contador agir desta forma?.

A consulta visa buscar esclarecimentos quanto a procedimento a ser adotado pelos contabilistas quando da elaboração das Demonstrações Contábeis no Brasil, quanto a utilização de modelos ou formas de apresentação segundo critérios de outros países.

Parecer:

Face ao acima exposto sou do seguinte entendimento :

As Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade são um corpo de doutrina contábil que serve como orientação técnica e profissional que devem obrigatoriamente serem aplicadas pelos contabilistas, não tendo a condição de recomendação e sim de aplicação;

A aplicação das Normas é compulsória e sua inobservância ou aplicação em desacordo constitui infração, sujeitando o contabilistas a penalidades previstas nas Resoluções CFC n°s 803/96 e 825/98;

Assim também quanto a elaboração das Demonstrações Contábeis, o contabilista deve obedecer a NBC T 3 que trata do Conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das demonstrações contábeis.

PARECER CT/CFC Nº 17/99

ASSUNTO: Demonstrações Financeiras Contábeis - Assinaturas do contabilista e administradores na hipótese de nomeação de nova diretoria e novo Contador, após o encerramento do exercício social.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina e CELESC - Centrais Elétricas de Santa Catarina S.A.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 19/05/99 ATA CFC Nº 788

Comentários:

O Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina enviou ao Vice-presidente de Registro e Fiscalização do Conselho Federal de Contabilidade, e este o encaminhou à esta Câmara Técnica o ofício Fisc. nº 047/99, datado de 2 de fevereiro deste ano, relatando consulta recebida da CELESC - Centrais Elétricas de Santa Catarina S.A. no seguinte teor:

“a) A CELESC, neste início de ano, sofreu mudanças essenciais decorrentes de mudanças políticas no Estado e, por conseguinte, nova Diretoria e novo Contador assumiram a responsabilidade sobre as informações contábeis;

b) O Contador e o Diretor Econômico-Financeiro, Gerentes até 06/01/99, respectivamente, fazem parte do quadro funcional da empresa;

c) A Lei 6.404/76, em seu art. 177, § 4º diz que “As Demonstrações Financeiras serão assinadas pelos administradores e por contabilistas igualmente habilitados”.

Diante do exposto, solicitam um parecer sobre quem de direito deve assinar as Demonstrações do exercício de 1998.”

Parecer:

A Lei nº 6.404/76 estabelece que as Demonstrações Financeiras serão assinadas pelo administrador e contabilista legalmente habilitados. Para atender essa exigência, as Demonstrações Financeiras deverão ser assinadas por quem exercia a administração da empresa na época do encerramento do exercício social.

Se for impossível colher a assinatura do responsável pela administração anterior, as Demonstrações Financeiras poderão ser assinadas pelo novo administrador, que para efeitos societários e civis não assume a responsabilidade por atos praticados no respectivo período.

No tocante à assinatura do contabilista, esta deverá corresponder à daquele profissional que tiver executado os trabalhos de levantamento das Demonstrações Financeiras, uma vez que a assinatura é simples decorrência do ato de fazer. Neste caso é aplicado o princípio da responsabilidade efetiva pela execução dos trabalhos, respondendo cada profissional pela parte da contabilidade que tiver elaborado.

PARECER CT/CFC Nº 18/99

ASSUNTO: Legislação Societária - Lei das Sociedades por Ações - Lei nº 6.404/76 - Sugestão de dispositivo exigindo que o Laudo de Avaliação pelo Valor Contábil, nos casos de fusão, cisão ou incorporação, seja assinado por profissionais Contabilistas.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais e Contador Nourival de Souza Resende Filho.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 19/05/99 ATA CFC Nº 788

Comentários:

O Contador Nourival de Souza Resende Filho enviou ao Conselho Federal de Contabilidade, correspondência registrando sua preocupação com o fato de que o Laudo de Avaliação elaborado com base no critério contábil tem sido assinado por profissionais não contabilistas.

A avaliação na fusão, cisão ou incorporação deve ser realizada com base no(s) valor(s) do(s) patrimônio(s) líquido(s) a ser(em) vertidos para a formação do capital social, que deve(m) ser pelo menos igual (iguais) ao montante do capital a realizar, para atender ao artigo 226 da Lei nº 6404/76. Desta forma, fica evidente que a avaliação poderá ser feita dentro de critérios contábeis e neste caso se enquadraria nas atribuições do Contabilista, expressamente previstas no artigo 25 letra "C" do Decreto-lei nº 9295/46.

O Contador Nourival apresenta diversas justificativas e, ao final de sua correspondência propõe que o Conselho Federal de Contabilidade promova gestões junto ao Congresso Nacional visando inserir no Projeto de Alterações da Lei nº 6404/76, o seguinte dispositivo:

“Em casos de incorporação, fusão ou cisão, cujo patrimônio líquido seja avaliado pelo valor contábil, o Laudo de Avaliação deverá, necessariamente, ser assinado pelos profissionais citados na letra “C”, do artigo 25, do Decreto-lei nº 9.295/46.”

Parecer:

A sugestão do Contador Nourival de Souza Resende Filho é procedente e, por isto, merece ser acatada. No entanto, como a elaboração de Laudo de Avaliação é atribuição privativa de Contador nos termos do artigo 3º, § 1º da Resolução CFC nº 560/83, proponho a seguinte redação para o dispositivo:

“Em casos de incorporação, fusão ou cisão, o Laudo de Avaliação decorrente de apuração do patrimônio líquido deverá ser assinado por Contador legalmente habilitado.”

Para atingir o objetivo pretendido, a referida proposta deve ser encaminhada à CVM - Comissão de Valores Mobiliários - ou ao órgão que estiver coordenando o processo de compilação das sugestões para alterar a Lei nº 6.404/76.

PARECER CT/CFC Nº 32/99

ASSUNTO: reformulação da NBC T 3 - Conceito, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

Interessado: Professor Dauro Rodrigues Redaelli.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 16/06/99 ATA CFC Nº 789

Parecer:

O ilustre colega de Santa Catarina traz à lide problema singular, relacionado à coerência entre a NBC T 3 - Conceito, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações

Contábeis (Resolução CFC nº 686, de 14 de dezembro de 1990) e as Resoluções CFC nº 750/93 e 774/94, estas últimas relativas aos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Assinala, com propriedade, que a Resolução CFC nº 774/94 afirma existir uma única equação básica na Contabilidade:

“Ativo menos Passivo é igual a Patrimônio Líquido.”

Deduz que a equação permite concluir que o Patrimônio Líquido pode ser positivo, nulo ou negativo. Mais ainda, que a única particularidade é a denominação do Patrimônio Líquido Negativo, segundo a própria Resolução CFC nº 774/94:

“Quando o resultado da equação é negativo, convencionou-se denominá-lo de Passivo a Descoberto”. Noutras palavras, que o Patrimônio Líquido negativo também pode ser denominado de “Passivo a Descoberto”. Demonstra finalmente, que a inversão dos termos da equação, no caso de Passivo a Descoberto, leva a situações absurdas do ponto de vista matemático.”

Finalmente propõe que se altere a redação dos itens 3.2.1.1 e 3.2.2.1 e sugere que se elimine totalmente o item 3.2.2.13, todos da NBC T 3 - Conceito, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, Resolução CFC nº 686, de 14.12.1990, e concede que a incongruência entre esta e as duas Resoluções antes referidas deve-se ao fato da primeira ter sido editada antes das duas últimas.

Refleti longamente sobre os argumentos do colega e sou forçado a concordar com eles. Por conseguinte aceito que se altere a redação do item 3.2.2.1, com base na proposta feita pelo Professor Redaelli. Da mesma forma o item 3.2.1.1, exceção feita à explicitação entre parêntesis, porquanto consta do item 3.2.2.1. Desta forma, os dois itens passariam a ter a seguinte redação:

“3.2 - DO BALANÇO PATRIMONIAL

3.2.1 - Conceito

3.2.1.1 - O Balanço Patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, qualitativa e quantitativamente, numa determinada data, o Patrimônio e o Patrimônio Líquido da entidade.

3.2.2 - Conteúdo e Estrutura

3.2.2.1 - O Balanço Patrimonial é constituído pelo Ativo, pelo Passivo e pelo Patrimônio Líquido.

o Ativo compreende as aplicações de recursos representados por bens e direitos;

o Passivo compreende as origens de recursos representados pelas obrigações para com terceiros;

o Patrimônio Líquido compreende os recursos próprios da Entidade e seu valor é a diferença entre o valor do Ativo e o valor do Passivo (Ativo menos Passivo). Portanto, o valor do Patrimônio Líquido, pode ser positivo, nulo ou negativo.

No caso em que o valor do Patrimônio Líquido é negativo é também denominado de “Passivo a Descoberto”.

Quanto ao item 3.2.2.13, temos hoje a seguinte redação:

“3.2.2.13 - No caso onde houver Passivo a Descoberto, devido à sua excepcionalidade, a Entidade deverá modificar a forma habitual da equação patrimonial, apresentando de forma vertical, o ativo diminuído do passivo, tendo como resultado o Passivo a Descoberto.”

Reconheço, novamente a propriedade da observação do preclaro colega, porquanto no caso de Passivo a Descoberto, não existe nenhuma modificação na equação patrimonial, até porque não pode existir. O que o dispositivo pretende é, tão-somente, uma modificação na **forma** de apresentação do balanço patrimonial. Nada mais do que isso. De outra parte o argumento da “*excepcionalidade*” da situação do Passivo a Descoberto, é absolutamente supérflua. Finalmente, a inobservância da forma acima proposta é muito comum na prática e, em matéria de clareza expositiva, nada se ganha.

Entretanto, cumpre legislar sobre a modalidade de exposição. A meu ver, o item poderia ter a seguinte redação:

“3.2.2.13 - No caso do patrimônio líquido ser negativo, será demonstrado após o Ativo, e seu valor final denominado de Passivo a Descoberto.”

Desta forma também restará satisfeita a objeção do colega Redaelli.

PARECER CT/CFC Nº 35/99

ASSUNTO: NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

Interessados: Contador Luiz Carlos Lemos Júnior e Sindicato dos Contabilistas de Curitiba.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 16/06/99 ATA CFC Nº 789

Comentários:

O Contador Luiz Carlos Lemos Júnior encaminhou sugestão para que seja incluído na norma modelos dos Demonstrativos Contábeis, uma vez que, segundo sua observação, vêm sendo estruturados de forma bastante incomum.

O Sindicato dos Contabilistas de Curitiba, enviou sugestões para alteração na norma quanto aos aspectos abaixo :

- Alteração no item 3.1 onde sugerem substituir a expressão “*extraídas dos livros*” por “*formuladas com informações apresentadas nestes*”;
- Alteração do item 3.1.7 sugerindo a eliminação por não mais existirem registros de efeitos inflacionários após a Lei nº 9.249/95;
- Alteração da letra “e” do item 3.2 , pois entendem estar em desacordo com o item 3.2.2.9 que veda utilização genérica;
- Alteração do item 3.2.2.2 pois está em desacordo com o artigo 178 parágrafo primeiro da Lei n.º 6.404/76;

Alteração do item 3.2.2.5 sugerindo esclarecer o conceito de ciclo operacional, identificando que o curto prazo estaria definido dentro do ciclo operacional, independentemente do número de dias e, por exclusão o longo prazo;

Alteração da letra “c” do inciso III do item 3.2.2.10, entendendo que há um pequeno erro de redação, devendo ser acrescentado “São.....*resultado de mais (do que, de) um exercício social*”.

Foram encaminhados os questionamentos e sugestões ao contador George Sebastião Guerra Leone, relator da Norma no Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade do Conselho Federal de Contabilidade, e o mesmo é do seguinte entendimento :

- Entendo que não há necessidade de se alterar a Norma para melhor esclarecer a expressão “*extraídas dos livros*”, mas concorda que não está de forma clara, pois o sentido deveria ser “*preparadas com dados extraídos dos livros*”, porém é seu entendimento que se deva elaborar Interpretação Técnica para deixar os pontos semânticos esclarecidos.
- Quanto a se excluir o item 3.1.7 da norma, entende que não se pode alterar nada que diz respeito à inflação nas Normas, pois há um Princípio Fundamental de Contabilidade que cuida da atualização monetária das demonstrações contábeis e dos registros, assim sendo um Princípio, faz parte da ciência contábil, não se podendo admitir outra consideração. Os Princípios Contábeis não têm nenhuma ligação com textos legais que atendem aspectos conjunturais da economia.
- Quanto à letra “e” do inciso I do item 3.2.2.10, não vê nada errado ou contrariando o item 3.2.2.9, pois este se refere a títulos de contas que têm uma extensão menor e uma compreensão maior, já o item sugerido está se referindo a um grupo de contas ou subgrupos.
- Quanto à discussão entre o que está na Norma e nas Lei das S/A, no que diz respeito à expressão “*ordem crescente dos prazos esperados de realização*” o Grupo de Normas do Conselho Federal de Contabilidade entendeu ser mais correta a utilização da expressão adotada, por não estar tratando de “*grau de liquidez*”.
- Quanto ao item 3.2.2.5 que trata do “ciclo operacional” não cabe a Norma descer ao nível de detalhes, o que talvez seja recomendado dentro de uma Interpretação Técnica.
- Quanto à letra “c” do item 3.2.2.10, entende não haver erro de redação, poderia talvez acrescentando-se “*do que*” ou “*de*” deixar mais claro, entretanto este detalhe não é suficiente para modificar a Norma.

Parecer:

Analisando a sugestão do Contador Luiz Carlos Lemos Júnior e do Sindicato dos Contabilistas de Curitiba, bem como as observações do Contador George Sebastião Guerra Leone, sou do seguinte entendimento:

- Quanto à sugestão do Contador Luiz Carlos Lemos Júnior, deve-se analisar a conveniência de elaborar Interpretação Técnica, definindo modelos básicos ilustrativos das Demonstrações Contábeis. Este procedimento provavelmente contribuirá especialmente para os profissionais recém egressos das escolas;
- Quanto à alteração no item 3.1 onde sugerem substituir a expressão “*extraídas dos livros*” por “*formuladas com informações apresentadas nestes*”, entendo

não haver necessidade de se alterar a norma, pois por se tratar de expressão utilizada pela classe contábil, não esta trazendo qualquer dúvida quando a sua aplicação ou interpretação;

- Quanto à alteração do item 3.1.7 sugerindo a eliminação por não mais existirem registros de efeitos inflacionários, após a Lei nº 9.249/95, estou plenamente de acordo com a posição do Contador George Sebastião Guerra Leone, pois além de fazer parte dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, o fenômeno dos efeitos inflacionários permanecem, não podendo a profissão contábil se adequar às leis que se ajustam aos momentos econômicos;
- Quanto à alteração da letra “e” do item 3.2.2.10, pois entendem estar em desacordo com o item 3.2.2.9 que veda utilização genérica, também sou do entendimento que os dois itens tratam de assunto diferentes, um trata de títulos de contas e o outro de representatividade no conjunto dos valores demonstrados, e sem relação com a atividade da entidade;
- No que diz respeito à alteração do item 3.2.2.2 pois está em desacordo com o artigo 178 parágrafo primeiro da Lei n.º 6.404/76, entendo também não haver nenhum conflito ou necessidade de melhor esclarecer a forma tratada na Norma e na Lei, estando no meu entendimento mais adequada a expressão “*ordem crescente dos prazos esperados de realização*”. Não há necessidade de alteração da Norma;
- Quanto à alteração do item 3.2.2.5 sugerindo esclarecer o conceito de ciclo operacional, identificando que o curto prazo estaria definido dentro do ciclo operacional, independentemente do número de dias e, por exclusão o longo prazo, também estou de acordo com o Contador George Sebastião Guerra Leone, não tem a Norma objetivo de detalhar ou exemplificar, mas sim estabelecer os conceitos, devendo entretanto ser analisada a necessidade de se emitir Interpretação Técnica sobre o assunto;
- Analisando a sugestão de alteração da letra “c” do inciso III do item 3.2.2.10, entendendo que há uma pequena falha de publicação, devendo ser retificada acrescentando o “de”, ficando a redação “...resultado de mais “de” um exercício social”.

PARECER CT/CFC Nº 58/99

ASSUNTO: questionamento sobre a Resolução CFC nº 847/99, de 16 de junho de 1999, que altera a redação da NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis e dá outras providências.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Paraná.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 23/09/99 ATA CFC Nº 793

Parecer:

A empresa EXACTUS SOFTWARE S/C LTDA, pelo Contador Antônio Augustin Monganotti, formula consulta ao Escritório Regional de Londrina, do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, cujo Presidente a encaminha a esta Vice-presidência Técnica. A indagação versa sobre o item 3.2.2.13, da Resolução nº 847/99 de 16 de junho de 1999, que altera a redação da NBC T 3, que trata do Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis e dá outras providências.

A redação primitiva da NBC T 3, no item 3.2.2.13, era a seguinte:

“3.2.2.13 - No caso onde houver Passivo a Descoberto, devido à sua excepcionalidade, a Entidade deverá modificar a forma habitual da equação patrimonial, apresentando, de forma vertical, o ativo diminuído do passivo, tendo como resultado o Passivo a Descoberto”.

As dificuldades concretas de aplicação do referido dispositivo, desde a sua edição, em 14 de dezembro de 1990 (Resolução CFC nº 686), levaram, precisamente, à sua alteração, que passou a ser seguinte, pela resolução referida no primeiro parágrafo:

“3.2.2.13 - No caso do Patrimônio Líquido ser negativo, será demonstrado após o Ativo, e seu valor final denominado de “Passivo a Descoberto”.

A consulente indaga sobre como aplicar a disposição em tela, diante da colocação do Patrimônio Líquido (PL), mencionando as seguintes alternativas:

“Tal formato manteria a demonstração do PL no passivo, o que todavia não atenderia ao que dispõe a Resolução, no que concerne à redação por este atribuída ao item 3.2.1.13 da NBC T 3.

Alternativamente, demonstrar o PL negativo após o Ativo, atribuindo a esse subgrupo a intitulação PASSIVO A DESCOBERTO, implicaria na inversão dos sinais, atribuindo-se o sinal “-” aos saldos credores, como é o caso do Capital e das Reservas, e retirando-se esse sinal do saldo de Prejuízos Acumulados. Isto por sua vez teria um aspecto anti-estético, além de dificultar a interpretação dos valores.

Por último, simplesmente mostrar o valor do PL negativo após o Ativo, sob a intitulação PASSIVO A DESCOBERTO, não poderia ser considerado como demonstração, o que como decorrência não atenderia ao conceito expresso no item 3.2.1.1 da NBC acima referida.

Solicitamos desse Conselho uma orientação quanto ao formato com que o sistema deverá produzir o BALANÇO PATRIMONIAL quando o PL resultar negativo”.

Realmente, em tese, existem as três possibilidades mencionadas. Entretanto, a redação adotada pela Resolução CFC nº 847/99 não permite qualquer dúvida, optando pela segunda, porquanto estabelece que o PL negativo será demonstrado após o Ativo, denominando-se “Passivo a Descoberto”. Como a soma algébrica das contas integrantes do PL será o Passivo a Descoberto e este terá sinal contrário ao do Patrimônio Líquido na situação usual ($A - P = PL$), segundo expresso na Resolução CFC nº 774 de 16.12.1994, não consigo vislumbrar nenhum problema de sinal, conforme alegado. Desta forma não vislumbro, igualmente, nenhuma questão de legibilidade ou de estética.

Considerados os aspectos citados, o modelo básico do Balanço Patrimonial, na hipótese da existência de Passivo a Descoberto, seria o seguinte:

BALANÇO PATRIMONIAL

<i>ATIVO</i>		<i>PASSIVO</i>	
Circulante	xxxx	Circulante	xxxxx
Realizável a longo prazo	xxxx	Exigível a longo prazo	xxxxx
Permanente	<u>xxxx</u>		
TOTAL DO ATIVO	yyyy		
Capital	aaaa		
Reservas	bbbb		
Prejuízos ac	cccc		
Passivo a descoberto...	zzzz		
TOTAL: ATIVO + PASSIVO			_____
A DESCOBERTO	00000	TOTAL DO PASSIVO	00000
	=====		=====

No caso de exposição comparativa de dois exercícios sucessivos onde em um exista Passivo a Descoberto e no outro não, a solução estará em colocar-se o Patrimônio Líquido, no exercício em que existir, na sua forma usual, após o Exigível a Longo Prazo.

PARECER CT/CFC Nº 13/00

ASSUNTO: NPC 25 Contabilização do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

Interessado: IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 23/03/00 ATA CFC Nº 800

Parecer:

Realizei a análise do pronunciamento em tela e, em relação ao seu conteúdo não tenho nenhuma objeção concreta: noutras palavras nada impediria que ele seja elemento de grande valia para a elaboração de Norma Brasileira de Contabilidade e da correspondente Interpretação Técnica sobre a matéria. Evidentemente a tramitação neste Conselho Federal de Contabilidade seria a usual, conforme já restou exaustivamente comprovado, inclusive na reunião havida em São Paulo, em início de fevereiro, com a participação do IBRACON, quando ficou claro que o Conselho Federal de Contabilidade não poderia referendar, legalmente falando, os pronunciamentos do IBRACON.

Seria, entretanto, interessante, que o Conselho Federal de Contabilidade obtivesse autorização formal do IBRACON para a utilização das idéias e textos, mesmo parcialmente, dos pronunciamentos técnicos do IBRACON, na elaboração das NBCs. Presente tal autorização, passaremos imediatamente à elaboração da Norma Brasileira de Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 19/00

ASSUNTO: esclarecimentos quanto à data-limite para registro do Balanço Patrimonial na Junta Comercial, quando este se faz necessário, e até que data após o encerramento do exercício social pode ser apresentado o Balanço Patrimonial.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina e Sulcatarinense Mineração e Artefatos de Cimento, Britagem e Construções Ltda.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 25/05/00 ATA CFC Nº 802

Comentários:

São apresentadas várias questões a respeito do Balanço Patrimonial, relacionadas a sua apresentação quando de participação em Concorrências Públicas, em decorrência de exigência prevista na Lei de Licitações n.º 8.666/93.

A questão básica da consulta, esta baseada no artigo 31, inciso I da Lei de Licitações que estabelece: *“balanço patrimonial e demonstrações contábeis do último exercício social, já exigíveis e apresentados na forma da lei, que comprovem a boa situação financeira da empresa, vedada a sua substituição por balancetes ou balanços provisórios, podendo ser atualizados por índices oficiais quando encerrados a mais de 3 meses da data da apresentação da proposta.”*

Entretanto a mesma legislação não prevê qual o prazo máximo para que se apresente o Balanço Patrimonial, assim em tese a partir de 1º de janeiro já há a necessidade de se apresentar o referido demonstrativo do exercício anterior.

Parecer:

Após análise das questões apresentadas sou do seguinte entendimento:

1. Se considerarmos que a contabilidade somente tem utilidade como instrumento de gestão para uma empresa e seus dirigentes, a mesma deve permitir que a qualquer momento possamos ter ou obter o Balanço Patrimonial, assim é factível que no dia 1º de janeiro do ano subsequente tenhamos tal demonstrativo, entretanto na prática isto não ocorre por força de análises, conciliações e verificações que devem ser efetuadas com base em 31 de dezembro, quando são levantadas as Demonstrações Contábeis do exercício;

2. As Normas Brasileiras de Contabilidade não estabelecem ou dão qualquer indicação da data limite para que a empresa tenha suas Demonstrações Contábeis concluídas e devidamente transcritas no Livro Diário;

3. As únicas legislações que estabelecem algum limite para apresentação das Demonstrações Contábeis são:

- A Lei de Falências no seu artigo n.º 186 estabelece: “*Será punido o devedor com detenção de 6 meses a 3 anos, quando concorrer com a falência algum dos seguintes fatos: ...Inciso VII - falta da apresentação do balanço, dentro de 60 dias após a data fixada para o seu encerramento, a rubrica do juiz sob cuja jurisdição estiver o seu estabelecimento principal*”, e
- A Lei n.º 6.404/76 e suas alterações subseqüentes no seu artigo 132 que determina para as sociedades anônimas o limite de 30 dias antes da Assembléia Geral Ordinária para que as Demonstrações Contábeis estejam a disposição dos acionistas, devendo as mesmas serem publicadas até 5 dias antes da realização da referida assembléia. Sendo ainda a data limite para a realização da Assembléia Geral Ordinária 30 de abril do ano subseqüente.

4. Assim, para respondermos as questões apresentadas é nosso entendimento que para as empresas em geral a única Lei que em se aplicando a todas as empresas, termina ou estabelece o menor limite de tempo para apresentação das Demonstrações Contábeis do exercício anterior é a Lei de Falências, sendo a única que define como 28 de fevereiro o limite para apresentação das referidas demonstrações para visto do Juiz.

PARECER CT/CFC Nº 25/00

ASSUNTO: dúvidas sobre aplicação da NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

Interessada: EBS Empresa Brasileira de Sistemas Ltda.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 29/06/00 ATA CFC Nº 804

Comentários:

São apresentadas várias questões a respeito da NBC T 3 pela empresa acima, que desenvolve sistemas computadorizados de contabilidade e gestão administrativa, segundo suas informações existem dúvidas quanto a forma que vem adotando na elaboração da Demonstração de Resultados, o que vem ocasionando notificação de Fiscais dos Conselhos Regionais de Contabilidade, assim apresenta o modelo adotado e as dúvidas existentes .

Parecer:

Após análise das questões apresentadas sou do seguinte entendimento:

Para melhor entendimento segue o tópico da NBC T 3 que no seu item 3.3.2 Conteúdo e Estrutura- sub item 3.3.2.3 - A demonstração de Resultados evidenciará, no mínimo e de forma ordenada:

- as receitas decorrentes da exploração das atividades fins;
- os impostos incidentes sobre as operações, os abatimentos, as devoluções e os cancelamentos;
- os custos dos produtos ou mercadorias vendidos e dos serviços prestados;
- o resultado bruto do período;

- os ganhos e perdas operacionais; e
- as despesas administrativas, com vendas, financeiras e outras e as receitas financeiras.

Quanto a primeira questão se esta correto apresentar o Custo dos Produtos Vendidos ou Custo das Mercadorias Vendidas conforme segue:

CUSTOS

Custos das Mercadorias Vendidas (no caso de atividade de revenda)

Custos dos Produtos Vendidos (no caso de atividade Industrial)

Custos dos Serviços Prestados (no caso de atividade de serviços)

Não há nenhum impedimento que antes da identificação do tipo de Custos das Vendas, seja colocado um tópico sob a denominação **CUSTOS** ou **CUSTOS DAS VENDAS**, pois em casos onde a Entidade exerça mais de uma atividade, e devendo cada tipo de Custo das Vendas ser evidenciado na Demonstração de Resultados, porém a uso da terminologia CUSTO DAS VENDAS como título é o correto, sendo o mais esclarecedor para o usuário, sendo o título CUSTO mais genérico, pois se tratar de Custo de Produção, Custo de Venda, etc.

2) Quanto à segunda questão se está correto apresentar RECEITAS/DESPESAS FINANCEIRA e RECEITAS/DESPESAS NÃO OPERACIONAIS ?

As Demonstrações Contábeis, tem entre as suas finalidades, a de dar ao seu usuário, a possibilidade de ao analisá-la, poder concluir sobre as informações nelas contidas e por decorrência tirar conclusões sobre a Entidade a que se referem. Assim quanto as informações relacionadas às dúvidas apresentadas, as mesmas devem apresentar, de forma separada, as Despesas e Receitas, que podem ser encabeçadas por título genérico. Exemplificando:

RECEITAS-DESPESAS FINANCEIRAS

Receitas Financeiras

Despesas financeiras

RESULTADO NÃO OPERACIONAL

Receitas e Ganhos não Operacionais

Despesas e Perdas não Operacionais

3) Quanto à terceira questão, se a menção de títulos de contas com valores zerados é obrigatória na apresentação (ver Despesas com Vendas), a resposta é negativa.

Quando a Norma estabelece “...no mínimo e de forma ordenada...”, está querendo dizer que em havendo tais informações, elas devem ser apresentadas, mas não há necessidade de apresentação com valores zerados. Entretanto caso a informação não exista por algum motivo, e sendo a sua falta gere eventuais dúvidas do usuário, é conveniente que uma Nota Explicativa informe os porquês da mesma não estar evidenciada. Como no exemplo citado, não contendo a Demonstração de Resultados as Despesas com Vendas, o usuário poderá ter dúvida se tais despesas estão contidas em outro grupo ou se a empresa realmente não as teve.

4) Quanto a Demonstração apresentada como modelo deve a mesma, além das observações acima, efetuar os seguintes ajustes:

DEDUÇÕES DA RECEITA identificar
Impostos Incidentes sobre as receitas
Os abatimentos e descontos incondicionais
As devoluções e cancelamentos de receitas
5) Excluir da demonstração o item Resultado da Correção Monetária do Balanço, face não mais ser permitido o cálculo e apuração da mesma.

PARECER CT/CFC Nº 29/00

ASSUNTO: Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício apresentados pelo Instituto Pró-Cidadania de Catanduva para obter a qualificação como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 29/06/00 ATA CFC Nº 804

Relatório:

O Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal encaminhou ao Conselho Federal de Contabilidade, pelo ofício Direx n.º 1622/99, datado de 7 de outubro de 1999, o Parecer emitido pelo Presidente da sua Câmara de Fiscalização do Exercício Profissional, Contador Adriano Andrade Marrocos, em resposta à consulta formulada pelo Coordenador Geral da Secretaria Nacional do Ministério da Justiça, pelo ofício n.º 001/OSCIP /SNJ/MJ, de 21.9.99.

No início do citado Parecer, consta a transcrição da consulta sobre a regularidade do Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício apresentados pelo Instituto Pró-Cidadania de Catanduva, para atender ao disposto no artigo 5º, da Lei n.º 9.790, de 23.03.99, nos quais não constam quaisquer valores registrados a título de receitas e despesas ou nas contas de ativo e passivo. Muitos questionamentos são levantados pelo parecerista sobre a origem e a falta de registro dos recursos utilizados para a constituição e legalização da entidade, concluindo por não considerar válidas as Demonstrações Contábeis apresentadas para sua qualificação junto ao Ministério da Justiça.

Diversos argumentos são apresentados no citado Parecer para justificar a decisão, inclusive o fato de que para a entidade ser constituída necessitou de recursos para custear os gastos de registro, e se estes foram cobertos por doações, todas as operações deveriam ter sido registradas em contas de receitas e despesas.

Parecer:

O Parecer encaminhado pelo Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal está fundamentado na Resolução CFC n.º 686, de 14.12.90, que aprovou a NBC T 3, que trata do Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis e na Resolução CFC n.º 750, de 29.12.93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Considerando que o pedido de qualificação como organização de interesse público, nos termos da Lei n.º 9.790, de 23.03.99, somente pode ser apresentado após a efetiva constituição da entidade, o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício deveriam refletir a sua real situação econômico-financeira.

Assim sendo, endosso o Parecer elaborado pelo Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, considerando que as Demonstrações Contábeis apresentadas pelo Instituto Pró-Cidadania de Catanduva não atendem aos requisitos exigidos pelas Normas Brasileiras de Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 45/00

ASSUNTO: dúvidas sobre Demonstrações Contábeis.

Interessada: EBS - Empresa Brasileira de Sistemas Ltda.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 21/09/00 ATA CFC Nº 807

Comentários:

São apresentadas várias questões a respeito das Demonstrações Contábeis pela empresa acima, que desenvolve sistemas computadorizados de contabilidade e gestão administrativa, segundo suas informações, existem dúvidas quanto a forma que vem adotando na elaboração da Demonstração de Resultados, o que vem ocasionando notificação de Fiscais dos Conselhos Regionais de Contabilidade, assim, apresenta várias questões a respeito.

Parecer:

Após análise das questões apresentadas, sou do seguinte entendimento:

1. Qual a forma correta de apresentar as demonstrações contábeis no Livro Diário ??? (Qual a ordem de seqüência correta?)

Analisando-se o Artigo 1º da Resolução CFC n.º 686/90, fica clara a seqüência que é adotada pelo Conselho Federal de Contabilidade para apresentação das Demonstrações Contábeis, e por decorrência, a que deve ser adotada para transcrição no Livro Diário ou publicação, ou ainda, apresentação para terceiros, ou seja:

- Balanço Patrimonial;
- Demonstração de Resultados;
- Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados;
- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e
- Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.

Salientando-se que não há obrigatoriedade de transcrição do balancete no Livro Diário, entretanto, se tal procedimento for adotado, deve o mesmo vir antes das Demonstrações Contábeis, pois o Balancete antecede as mesmas.

2) Aonde e após qual demonstração seria apresentada as Notas Explicativas ??? (É obrigatória?)

- Nos termos da NBC T - 6 no item 6.2.2.1, as Notas Explicativas são parte integrante das Demonstrações Contábeis.
- Sempre que para melhor informar ou esclarecer os usuários deve ser elaborada Nota Explicativa, desde que trate de informações relevantes e/ou complementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes das Demonstrações Contábeis propriamente ditas.
- Assim, por ser informação complementar deve sempre vir ao final das Demonstrações Contábeis.

3) As contas zeradas nas Demonstrações Contábeis: é necessário sua apresentação???

Esta questão já foi esclarecida no Relatório da Câmara Técnica n.º 25/00, que reproduzimos parte abaixo:

“ Quando a Norma estabelece “ ... no mínimo e de forma ordenada ...”, está querendo dizer que em havendo tais informações elas devem ser apresentadas, caso não haja por algum motivo, não há necessidade de apresentação com valores zerados. Entretanto caso a informação não exista por algum motivo, e a sua falta gere eventuais dúvidas ao usuário, é conveniente que uma Nota Explicativa informe os porquês da mesma não estar evidenciada.”

4) Quem deve assinar as Demonstrações Contábeis??? (Todos os sócios?)

A NBC T 2 no item 2.1.4 trata da assinatura nas Demonstrações Contábeis, e ainda relacionada aos sócios, gerentes ou diretores, se analisarmos o Código Comercial Brasileiro, este estabelece que a responsabilidade pelas Demonstrações Contábeis é da Administração da entidade, assim, todos aqueles que pelo Contrato Social ou Estatuto Social têm o poder de gestão da entidade, devem assiná-las.

5) Quanto ao responsável pela escrituração contábil - quando a organização contábil possuir mais de um contador - todos devem assinar???

A assinatura das Demonstrações Contábeis, deve ser efetuada pelo Técnico em Contabilidade ou Contador devidamente habilitado, que as elaborou ou supervisionou àqueles que a elaboraram.

PARECER CT/CFC Nº 46/00

ASSUNTO: redação do item 3.5.1.1 da Resolução CFC n.º 686, de 14 de dezembro de 1990, que trata do conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das demonstrações contábeis.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul e o Contabilista Ronaldo Melo Silveira.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 21/09/00 ATA CFC Nº 807

Parecer:

O colega em referência sugere que o conceito de “*Demonstração das mutações do patrimônio líquido*”, constante do item 3.5.1.1 da Resolução CFC n.º 686, de 14 de dezembro de 1990, seja alterado mediante a substituição de “*patrimônio*” por “*patrimônio líquido*”. O texto da resolução em exame é o seguinte:

“3.5.1.1 - *A demonstração das mutações do patrimônio líquido é a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, a movimentação das contas que integram o patrimônio da Entidade*”.

A sugestão do Conselheiro Ronaldo Melo da Silveira é:

“3.5.1.1 - *A demonstração das mutações do patrimônio líquido é a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, a movimentação das contas que integram o patrimônio líquido da Entidade*”.

Liminarmente cabe reconhecer que o conteúdo da demonstração em análise, constante do item 3.5.2.1 deixa claro que ela não se destina a evidenciar a “*movimentação das contas que integram o patrimônio da entidade*”, o que, a meu ver, somente seria possível mediante um balancete com discriminação de todas as contas patrimoniais movimentadas no período dado ... Nesta ótica assiste inteira razão ao colega. Entretanto, a sugestão apresentada, embora resolva, pelo menos, a questão do objeto da demonstração, como se deduz do seu próprio título, ainda assim ostenta imperfeição no campo lógico porquanto os valores que devem ser evidenciados, discriminados no item 3.5.2.1, não se identificam com contas, segundo a definição constante das próprias NBCs.

Nestas condições, mantendo o cerne da sugestão feita, sou de parecer que ela seja acolhida, mas com a seguinte redação:

“3.5.1.1 - *A demonstração das mutações do patrimônio líquido é aquela destinada a evidenciar as mudanças, em natureza e valor, havidas no patrimônio líquido da entidade, num determinado período de tempo*”.

Desta forma, salvo melhor juízo, restarão solucionados todos os problemas levantados.

PARECER CT/CFC Nº 57/00

ASSUNTO: questionamento referente aos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.249/95, que versam sobre os juros pagos sobre o capital próprio.

Interessado: Sr. Lucival Lage Lobato Neto.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 7/12/00 ATA CFC Nº 809

Parecer:

O consulente propõe quatro perguntas, que passo a responder individualmente.

Esses juros estão distorcendo as informações sobre o lucro líquido do exercício e a rentabilidade do patrimônio líquido?

Resposta:

Os juros em causa representam consunção de ativos, com a conseqüente diminuição do Patrimônio Líquido e, conseqüentemente enquadrar-se-iam no campo das despesas, segundo o estatuído no item 2.6.2 da Resolução CFC n.º 774. Entretanto, como tal consunção não decorre da atividade operacional da entidade e não configura, portanto, nenhuma perspectiva de receita e, mais ainda, representa benefício direto aos sócios da própria entidade, não há como falar-se em despesa, no sentido dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, mas, simplesmente, em distribuição de lucros. Noutras palavras, a meu ver, os juros em causa devem ficar perfeitamente caracterizados e integrar o crédito do período. Como corolário, existe a distorção sugerida.

Esses juros estão ferindo os Princípios Fundamentais de Contabilidade?

Resposta:

Como já consta da resposta anterior, sim. Ademais a própria lógica formal indica que a classificação de uma variação patrimonial não pode ficar na dependência de existência ou não de resultado positivo no período de sua ocorrência. Enfim, o juro sobre o capital próprio, no contexto dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade constitui anomalia. Cabe observar que a figura existe, no terreno doutrinário, já de há muito na Europa, especialmente na Alemanha, quando tais juros são utilizados na Contabilidade Gerencial, mas independentemente da existência de lucro ou de prejuízo, ou seja, sempre. Os defensores da tese afirmam que a remuneração que seria obtida no mercado financeiro, sem risco, não é parte do crédito. Como disse, é uma tese, sobre a qual pode-se discutir quanto se queira, mas, de qualquer forma, não é acolhida pelos Princípios Fundamentais de Contabilidade do Brasil.

Em caso positivo das alíneas acima, esse Conselho vem estudando maneiras de expurgar os efeitos negativos desses juros pagos?

Resposta:

Até o momento não. Estou encaminhando, nesta data, o documento original e o presente parecer ao Sr. Coordenador dos Grupos de Trabalho, para tomada de posição.

Em caso de resposta positiva da alínea anterior, qual a previsão de se ter uma posição desse Conselho?

Resposta:

Prejudicado.

A sugestão constante do item 2 e o pedido do item 3 serão de conhecimento imediato do Professor Ynel Alves de Camargo.

PARECER CT/CFC N° 14/01

ASSUNTO: questionamentos diversos referentes à área contábil.

Interessado: Senhor Carlos Subelet.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 22/03/01 ATA CFC Nº 812

Parecer:

a) Primeiro questionamento: elementos componentes do modelo contábil.

Desconheço a RT n.º 16 da FACPCE e portanto, não posso emitir juízo sobre ela. Lembro, entretanto, que, em termos puramente semânticos, os Princípios Fundamentais de Contabilidade, segundo as Resoluções CFC n.º 750/93 e n.º 774/94 consideram a Contabilidade como uma ciência social, entendimento que igualmente perfilho. Ora, nestas condições não cabe, a meu ver, “definição de modelo contábil”: podem, sim, existir - existem e estão explicitados nas próprias NBCs - modelos de demonstrações, de relatórios, de pareceres, de laudos, etc.

Quanto ao quadro sobre o qual Vossa Senhoria pede confirmação, lembro que o uso da moeda constante é, há anos, facultativo. Anexo, por oportuno, cópia da última Resolução do Conselho Federal de Contabilidade sobre a matéria.

b) Segundo questionamento: aplicação do Princípio da Atualização Monetária.

A descrição do tema, feita pelo ilustre colega, é correta. Falta entretanto, a última Resolução do Conselho Federal de Contabilidade, já mencionada no item acima, que é auto-explicativa. Informo, outrossim, que sendo facultativa - a inflação brasileira não tem chegado nem próxima do percentual mínimo para tornar a atualização monetária obrigatória - a maioria absoluta das demonstrações contábeis elaboradas no Brasil não estão corrigidas monetariamente.

A norma que estava em estudo no Grupo de Trabalho das NBCs é aquela cuja cópia está anexa.

c) Terceiro questionamento: aportes de acionistas para futuro aumento de capital.

O sistema argentino, com base na RT n.º 17, da FACPCE, parece-me realmente interessante. Não possuímos legislação equivalente e, de qualquer forma, o tratamento a ser dado dependeria, em qualquer circunstância, do tipo jurídico da sociedade, pois, certamente, as sociedades anônimas, as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, as sociedades por quotas de responsabilidade ilimitada e as sociedades civis - para citarmos as mais usuais - teriam tratamento diferenciado.

Finalmente, para uma resposta específica necessitaríamos, além da indicação do tipo de sociedade, mais detalhes.

d) Quarto questionamento: o direito de propriedade e o ativo.

Vossa Senhoria conclui suas considerações dizendo que “Das premissas prévias deduzo eu que, o ativo como parte do patrimônio da Entidade, deveria ser protegido pelo direito de propriedade para ser reconhecido como tal pela Contabilidade.”, o que está correto, em termos amplos.

Quanto à pergunta b) sobre o Princípio da Continuidade e o Ativo Diferido a conclusão de Vossa Senhoria de que o reconhecimento de um ativo depende da sua capacidade de gerar receitas não é correta, pois a NBC T 4 refere-se a uma situação limite e, ademais, trata de ativo específico, as despesas diferidas, não cabendo, pois, generalização para a totalidade dos ativos. O próprio exemplo dos benefícios intelectuais, expresso na obra de Pablo Neruda (não poderia ser Jorge Luiz Borges?) ilustra perfeitamente o assunto.

Em conseqüência, o quadro que se encontra na página 6 deve ser devidamente ajustado. Quanto às normas sobre arrendamento, comunico que a devida norma está em fase final de elaboração e, tão logo tenha sido aprovada, remeteremos exemplar.

e) Quinto questionamento: demonstrações contábeis condensadas.

As demonstrações em causa, de uso praticamente restrito a determinadas entidades representam a síntese das demonstrações contábeis usuais, às quais jamais substituem. Como apresentam destinações diversas, não há, até hoje, normalização do seu conteúdo: de qualquer forma, registramos a idéia de normalização.

f) Sexto questionamento: Demonstração de Valor Adicionado.

O anteprojeto de reformulação da Lei n.º 6.404 permanece em discussão. Em princípio, mas na dependência do grau de detalhamento do conteúdo, embora o Conselho Federal de Contabilidade não tenha se manifestado oficialmente sobre a matéria, entendo que os seus Conselheiros não têm opinião contrária à obrigatoriedade da Demonstração do Valor Adicionado.

g) Sétimo questionamento: reconhecimento de ativos contingentes.

O reconhecimento de ativos contingentes deve ocorrer na situação evidenciada na hipótese 7.a do nobre consulente. Em qualquer circunstância os valores devem ser registrados em conta específica, que normalmente fará parte do Realizável a Longo Prazo, embora possa integrar qualquer um dos demais grupos do Ativo.

h) Oitavo questionamento: conversão de créditos em ações.

Deixamos de opinar pois trata-se de NIC.

i) Nono questionamento: avaliação de estoques.

Segundo a NBC T 4 (4.2.3), a avaliação pelo valor de mercado deve ser feita somente quando este for mais baixo do que o valor de aquisição. Conseqüentemente, o valor correto, no caso em exame, dependerá da data do parecer.

j) Décimo questionamento: registro de bens consignados.

O registro deve ser feito de forma a evidenciar-se, no ativo, o estoque de terceiros em poder da empresa e, no passivo exigível, do valor correspondente, evidenciando a responsabilidade da empresa.

l) Décimo-primeiro questionamento: GIMCEA.

Sugerimos que dirija a consulta à FACPCE.

m) Décimo-segundo questionamento: currículo mínimo de ciências contábeis.

Anexo. Ressaltamos, entretanto, que houve modificações posteriores.

PARECER CT/CFC Nº 18/01

ASSUNTO: consulta sobre dúvidas existentes quanto à melhor forma de estruturar o Plano de Contas da entidade da qual é o responsável técnico.

Interessado: Técnico em Contabilidade George Roberto Vale dos Santos.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19/04/01 ATA CFC Nº 813

Comentários:

O contabilista apresenta as seguintes dúvidas e problemas:

1 - Que o mesmo havia estruturado o Plano de Contas tendo no Grupo 1: Ativo, no Grupo 2: Passivo, no Grupo 3: Receitas e no Grupo 4: Resultados;

2 - Que o diretor da entidade da qual é assessor contábil, determinou que o mesmo elaborasse o Plano de Contas onde constasse no Grupo 1: Ativo e no Grupo 4: Passivo, Receitas e Resultados; e

3 - Por conta da determinação do diretor da entidade, o mesmo está com problemas para encerrar o Balanço Patrimonial. Assim, solicita um posicionamento da Câmara Técnica deste Conselho Federal.

Parecer:

Após análise das questões apresentadas somos do seguinte entendimento:

1 - O problema apresentado pelo contabilista não trata de interpretação ou dúvida de ordem técnica ou aplicação das Normas Brasileira de Contabilidade, mas sim de estruturação operacional do Plano de Contas, não havendo nenhuma norma editada pelo Conselho Federal de Contabilidade que trate do assunto.

2 - O Contabilista deve atender para a escrituração e estruturação das Demonstrações Contábeis a NBC T 1 - Das Características da Informação Contábil; a NBC T 2 - Da Escrituração Contábil e a NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis;

3 - Devendo, ainda, estruturar o Plano de Contas, independente do sistema contábil a ser utilizado, atendendo as Normas Brasileiras de Contabilidade anteriormente mencionadas.

PARECER CT/CFC Nº 23/01

ASSUNTO: consulta sobre a metodologia empregada para estimar com alguma segurança os custos totais e o equivalente preço mínimo de venda no mercado interno (sem margem de lucro) de produtos importados.

Interessados: Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE e Conselheiro Mércio Felsky.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 24/05/01 ATA CFC Nº 814

Comentários:

O conselheiro Mércio Felsky do Conselho Administrativo de Defesa Econômica envia consulta ao Conselho Federal de Contabilidade, para elucidar dúvidas quanto a procedimentos a serem adotados, conforme segue:

A partir das informações citadas abaixo, se está correta a metodologia empregada para estimar com alguma segurança os custos totais e o equivalente preço mínimo de venda no mercado interno (sem margem de lucro) de produtos importados por empresa

comercial atuante no mercado brasileiro. Desconsiderando-se as demais despesas operacionais (Obs: não se trata de preços de transferência).

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS DO EXERCÍCIO DE 1994 – Empresa X

Receita Operacional Bruta	R\$ 85.231.047
Despesas Operacionais	
Vendas e Administrativa	R\$ 36.288.621
	$36.288.621 / 85.231.047 = 42,57\%$

Percentuais que compõe o preço de venda praticado pela empresa X

ICMS	18,00%	
PIS	0,65%	
COFINS	2,00%	
Despesas de vendas e administrativas		42,57%
CUSTO DE COMERCIALIZAÇÃO		63,22%

Formação do preço de venda (PV) a partir do Custo de Internação “CI” (Landed Cost) e do Custo de Comercialização Interna :

$$\begin{aligned} \text{CI} &= 100,00\% - 63,22\% \\ \text{CI} &= 36,78\% \\ \text{PV} &= \frac{100,00\%}{36,78\%} \times \text{CI} \\ \text{PV} &= 2,72 \times \text{CI} \end{aligned}$$

A rubrica Receita Operacional Bruta na Demonstração do Resultado do Exercício acima inclui todos os impostos incidentes sobre vendas como IPI, ICMS, PIS e COFINS, ou seja, resulta na soma do “valor total da nota” de todas as notas fiscais de venda emitidas pela empresa ou, é a soma do “valor dos produtos” constantes na nota fiscal, estando nele incluído somente o ICMS?

O Preço de Venda Mínimo (sem margem de lucro) construído (estimado) de acordo com o método acima seria um preço líquido de ICMS ou um preço bruto incluso o ICMS?

Tendo em vista que o percentual das despesas com venda e administrativas (42,57%) foi calculado com base na receita bruta de vendas é correto, para se chegar ao percentual de participação do custo de comercialização no preço de venda final, somar com esse percentual as alíquotas dos impostos incidentes sobre as vendas, como foi feito acima?

Se é correto o procedimento acima, o correto seria, então, considerar como custo de comercialização somente as despesas de venda e administrativa, e o Preço Mínimo de Venda estimado corresponderia a um preço de venda bruto?

Parecer:

Após análise das questões apresentadas somos do seguinte entendimento:

1. Considerando os pressupostos enumerados na questão, ou seja:

- a) que as Despesas Operacionais são variáveis ou seja ocorrem proporcional a ocorrência das receitas;
- b) não se considerar margem de lucro no preço de venda;
- c) as mercadorias objeto da análise são tributadas quando da venda pelo ICMS em 18%, PIS 0,65% e COFINS 2%;
- d) que as mercadorias objeto da análise quando da importação são tributadas pelo ICMS; e
- f) que as mercadorias objeto da análise quando da importação e venda são tributadas pelo IPI.

Pode-se concluir que a metodologia adotada para estimar os Custos Totais e Preço Mínimo de Venda, dão alguma segurança.

2. Em havendo a empresa cumprido o determinado na Lei 6.404/76, artigos 176 a 187 e a NBCT 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, 3.3 - Da Demonstração do Resultado, item 3.3.2.3 letras “a” e “b”, na Receita Operacional Bruta estão incluídos os impostos incidentes nas vendas de responsabilidade do Vendedor ou seja o ICMS, PIS e COFINS, não estando o IPI por ser um imposto destacado na Nota Fiscal, onde o contribuinte é somente o responsável pelo seu recebimento e recolhimento à Receita Federal.

3. O preço mínimo de venda (sem margem de lucro) estimado segundo os critérios da questão 1 acima, são incluso o ICMS, PIS e COFINS.

4. Sim, pois tais impostos conforme destacado na questão 1 (um) acima, também chamados de impostos por dentro, estão embutidos no preço final de venda, devendo-se entretanto considerar que o Custo das Mercadorias quando apuradas ou no caso o Custo de Internação (CI) deve estar líquido do ICMS, pois sendo o mesmo compensável com o valor a ser recolhido quando da venda não deve fazer parte do CI e o IPI por ser um imposto antecipado e que será compensado quando da cobrança na Nota Fiscal quando da venda e no recolhimento tal valor será compensado.

5. Resposta prejudicada em decorrência da questão 4 anterior.

PARECER CT/CFC Nº 32/01

ASSUNTO: Demonstrações Contábeis da COELBA.

Interessado: Contador Schebna Moreno Pinho.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 24/05/01 ATA CFC Nº 814

Parecer:

O colega em referência a este Conselho Federal de Contabilidade “*e-mail*” elogiando as Demonstrações Contábeis publicadas pela COELBA - Companhia Energética da Bahia. A Câmara Técnica oficiou ao Conselho Regional de Contabilidade da Bahia, que remeteu cópia da publicação realizada no jornal “*A TARDE*”, em 2-3-2001. Na publicação verifica-se, efetivamente, que, a partir das demonstrações exigidas pela nossa legislação,

encontramos, também, uma “*Demonstração do Fluxo de Caixa*”, uma “*Demonstração do Valor Adicionado*” e um “*Balanço Social*”, integrantes do Relatório da Administração. A iniciativa é louvável, embora as duas últimas demonstrações sejam extremamente sucintas, ou seja, pouco informativas.

As notas explicativas apresentam grande número de informações, o que, igualmente, merece encômios. O item 31 apresenta uma “*Demonstração de Resultado por Atividade*” que também mereceu rasgados elogios de parte do colega Schebna: assinalo, entretanto, que, embora trazendo informação útil, absolutamente corresponde à essência do “ABC”, mas a produto clássico da Contabilidade de Custos.

De qualquer forma, seria, conveniente que as demonstrações contábeis que integram o Relatório da Diretoria fossem também assinadas pelo Contador responsável, o que não foi o caso da publicação em análise, porquanto não são alcançadas pela assinatura constante do final da publicação.

PARECER CT/CFC Nº 49/01

ASSUNTO: questionamentos diversos da área contábil.

Interessado: Dr. Carlos Subelet.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 20/09/01 ATA CFC Nº 819

Parecer:

O Dr. Carlos Subelet apresenta diversos questionamentos, que, conforme a minha análise, levam aos entendimentos, a seguir expostos:

a) Razões que validem a opinião já emitida em parecer anterior, sobre a desnecessidade de modelo contábil quando a Contabilidade é considerada ciência social.

Francoamente, a pergunta formulada fez-me refletir detidamente e, ao final das cogitações conclui que, provavelmente, a questão suscitada a partir da resposta anterior, devia-se a problema de comunicação, ao estilo “*traduttore, tradittore*”... As línguas ibéricas de cepa Latina são muito semelhantes, mas, de outro lado, apresentam armadilhas semânticas e, por vezes, nelas caímos, sem querer. Até mesmo alguém que conhece algumas palavras de lunfardo...

O conceito de modelo em português, não é bem o mesmo que aquele que se encontra no Dicionário da “*Real Academia*”, mas também este é suficiente para explicar o meu parecer anterior. Assim, quando a Contabilidade é considerada como Ciência Social (ou Aplicada), ela própria não pode ser expressada mediante um modelo, mas ela se utiliza de modelos, por mim exemplificados com demonstrações, pareceres, laudos, representações, etc. - para quadrantes específicos, especialmente aplicações práticas. Exemplo típico, a meu ver, são os planos de contas padronizados ao estilo existente na Europa, por exemplo, na França, onde se adotam as “*comptes réflexes*” ou “*comptes réfléchies*”. Trata-se de modelo de escrituração monista.

Naturalmente não concordo com o meu amigo Casella, pelo qual tenho o maior respeito, quando afirma que modelos são abstrações. Mas, esse assunto é longo e precisaríamos estar diante de um “*asado gaúcho*” acompanhado de uma botella de cabernet sauvignon de boa safra, proveniente de uma boa “*finca*”... Aliás, poderia ser um torrões, mas “*me gusta más el cabernet sauvignon*”...

b) Período máximo de amortização de bens intangíveis.

Não existe definição de prazo-ilimitado, porquanto o item 4.2.7.3, da NBC T 4, que trata da avaliação patrimonial, estabelece que “*O fundo de Comércio (Good Will) e outros valores intangíveis adquiridos são avaliados pelo valor transacionado, atualizado monetariamente, deduzido das respectivas amortizações, calculadas com base na estimativa da sua utilidade econômica.*”

c) Elementos para a formação de capital de uma S.A

De forma geral qualquer bem, desde que avaliável em moeda. A hipótese de usufruto de bens móveis não é proibida, mas pessoalmente nunca vivenciei a circunstância.

d) Art. 173 da Lei n.º 6404/76

Não consegui entender a pergunta formulada: talvez um exemplo numérico possa resolver a questão.

PARECER CT/CFC Nº 33/02

ASSUNTO: análise dos procedimentos adotados no tocante à prestação de contas e demonstrações contábeis das Fundações de direito privado.

Interessados: Ministério Público do Estado de Goiás - Curadoria de Fundações e Associações de Goiânia, Contador Avelino Pinto.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 21/06/02 ATA CFC Nº 828

Parecer:

O Contador Avelino Pinto, no exercício da sua função de Assessor Contábil do Ministério Público do Estado de Goiás, tendo por objetivo padronizar os procedimentos adotados pelas Fundações na elaboração das demonstrações contábeis apresentadas àquele Órgão, elaborou e enviou à apreciação do Conselho Federal de Contabilidade, um guia prático contendo modelos de plano de contas e de demonstrações contábeis propostos para as referidas Fundações.

Após análise do material encaminhado pelo Contador interessado, mister se faz apresentar as seguintes considerações:

1) Os aspectos contábeis das entidades diversas estão estabelecidos na Norma Brasileira de Contabilidade Técnica NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, que contempla situações especiais inerentes às atividades de cada tipo de entidade não abrangidas nas demais normas que compõem as Normas Brasileiras de Contabilidade.

2) A NBC T 10.4 - Fundações, em seu item 10.4.1.1., estabelece os critérios e procedimentos específicos de avaliação de registros contábeis e de estruturação das demonstrações contábeis das Fundações, determinando, em seu item 10.4.3.1, que as demonstrações contábeis a serem elaboradas pelas Fundações são as previstas na NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

Nesse contexto, e com base nas Normas acima identificadas, apresentamos os seguintes comentários:

1) As Demonstrações Contábeis propostas como padrão estão em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade, especificamente com a NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, com as devidas alterações e adaptações promovidas pela NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas.

2) A partir da análise do Plano de Contas proposto, inclusive da descrição da função e funcionamento das principais contas apresentadas, apresentamos as seguintes observações:

a) No nosso entendimento, a apresentação do item “*Encerramento*” no funcionamento das contas patrimoniais não está correto, uma vez que as referidas contas apresentam saldos cumulativos, os quais não se encerram ao final de cada exercício. A transferência dos saldos das contas entre exercícios sociais consecutivos não tem o significado de encerramento, nem implica em novos lançamentos contábeis. Nesse contexto, a explicação de que deve-se realizar o débito ou crédito, pelo saldo do exercício anterior, a cada abertura de exercício, não procede.

b) A terminologia sugerida para o grupo de contas sob o código 112.06 não é adequada, haja vista que o referido grupo representa o agrupamento de contas de ativo, contemplando bens e direitos junto a terceiros, cuja realização dar-se-á no curto prazo. Dessa forma, a expressão “*outros devedores*” não evidencia o verdadeiro significado que esse grupo de contas corresponde.

c) Os investimentos, classificados no ativo permanente das entidades, não são passíveis de depreciação ou amortização. Dessa forma, a conta 131.05 - “*Depreciações e Amortizações Acumuladas*” está incorreta.

d) A NBC T 10.4 - Fundações, em seu item 10.4.2.2, estabelece que “*as doações e contribuições para custeio são contabilizadas em conta de receita. As doações e subvenções patrimoniais são contabilizadas no patrimônio social*”. Dessa forma, a incorporação de bens, resultantes de doações de bens móveis e imóveis devem ser registradas no patrimônio social. Nesse contexto, as contas sugeridas no grupo 421 como “*receitas não operacionais - Incorporação de Bens*” devem ser revistas.

e) Da mesma forma, os acréscimos ao patrimônio das entidades, resultantes da reavaliação de bens, devem ser registrados no patrimônio social. Nesse contexto, também se faz necessário uma melhor análise da conta 422 - reavaliação de bens.

f) A explicação apresentada para o funcionamento das contas comentadas nas letras “*d*” e “*e*” - “*credita-se, pelas arrecadações e recebimentos de doações, subvenções e contribuições, em contrapartida com a conta recebedora*” - está em desacordo com o estabelecido na NBC T 10.4 - Fundações, conforme anteriormente exposto.

g) As informações adicionais às demonstrações contábeis previstas nas Normas Brasileiras de Contabilidade, seja de forma descritiva/narrativa ou através de quadros ou demonstrações complementares podem ser apresentadas sob a forma de notas explicativas, conforme previsto na NBC T 10.4 - Fundações, item 10.4.9.1.

Assim entendemos que, não obstante aos ajustes necessários acima descritos, o trabalho do Contador Avelino Pinto é passível de elogios, haja vista que propicia, através de um órgão de controle como o Ministério Público, a adoção de procedimentos de forma padronizada à luz das Normas Brasileiras de Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 47/02

ASSUNTO: esclarecimentos sobre a NBC T 10.19 - Entidades sem Finalidade de Lucros, aprovada pela Resolução CFC nº 877, de 18 de abril de 2000.

Interessada: Congregação Cristã no Brasil.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 30/08/02 ATA CFC Nº 831

Parecer:

A Congregação Cristã no Brasil, entidade civil religiosa sem fins lucrativos, solicitou ao Conselho Federal de Contabilidade, através de correspondência datada em 16 de agosto de 2002, esclarecimentos sobre a NBC T 10.19, mediante a formulação e encaminhamento das seguintes questões, transcritas a seguir:

Questão “a”: *“Considerando o disposto no item 10.19.3.1 da NBC T 10.19, tornou-se obrigatória ou não, para as entidades sem fins lucrativos, a elaboração de Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado, Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e Notas Explicativas?”*

Diante do questionamento apresentado pela entidade interessada, entendemos que mister se faz os seguintes esclarecimentos anteriores:

a) A NBC T 10.19 estabelece, no seu item 10.19.1.1, os critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros dos componentes e variações patrimoniais e de estruturação das demonstrações contábeis e, as informações mínimas a serem divulgadas em nota explicativa das **entidades sem finalidades de lucros**.

b) A mesma Norma, em seus itens 10.19.1.4 e 10.19.1.5, define que as entidades sem finalidade de lucro **são as entidades que exercem atividades** assistenciais, de saúde, educacionais, técnico-científicas, esportivas, **religiosas**, políticas, culturais, beneficentes, sociais, de conselhos de classe e outras, **administrando pessoas, coisas, e interesses coexistentes e coordenados em torno de um patrimônio com finalidade comum ou comunitária** e que **são constituídas sob a forma de** fundações públicas ou privadas, ou **sociedades civis**, nas categorias de entidades sindicais, culturais, associações de classe, partidos políticos, ordem de advogados, conselhos federais, regionais e seccionais de profissões liberais, clubes esportivos não-comerciais. (grifos nossos)

c) Por sua vez, o item 10.19.3.1 da NBC T 10.19 estabelece que as entidades sem finalidade de lucros devem elaborar as demonstrações contábeis em conformidade com o estabelecido na NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, salvo as adaptações previstas na própria NBC T 10.19; em específico no item 10.19.3.3, que determina: “na aplicação das normas contábeis, em especial da NBC T 3, a conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo do Patrimônio Líquido, e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício”.

d) Ainda segundo a NBC T 3, em seu item 3.4.2.3: “a Entidade que elaborar a demonstração das mutações do patrimônio líquido, nela incluirá, a demonstração de lucros ou prejuízos acumulados”.

Depreende-se do exposto, portanto, em resposta a indagação formulada, que as entidades sem fins lucrativos devem, com base nos atos normativos acima indicados, bem como no entendimento de que as Normas Brasileiras de Contabilidade são uma indicação de conduta obrigatória e estabelecem regras de conduta profissional e procedimentos técnicos, elaborar e divulgar as seguintes demonstrações contábeis, as quais devem ser complementadas por Notas Explicativas:

- Balanço Patrimonial;
- Demonstração de Resultado;
- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e
- Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.

Questão “b”: “O disposto no item 10.19.2.3 da NBC T 10.19 é aplicável também às entidades que não percebem subvenções ou contribuições de organismos públicos ou privados?”

Diante da fundamentação apresentada à indagação formulada pela interessada, entendemos que necessário se faz os seguintes esclarecimentos anteriores:

a) A NBC T 10.19 é aplicável às entidades sem finalidades de lucros, independentemente do tipo, forma e natureza dos aportes recebidos por essas entidades.

Ainda nesse contexto, esclarecemos que as entidades abrangidas pela referida norma são aquelas que recebem aportes financeiros de qualquer natureza, como subvenções, contribuições e doações, bem como direitos de propriedade de bens móveis e imóveis.

b) Esclarecemos ainda o conceito do termo “doações”, à luz das Normas Brasileiras de Contabilidade: “doações são transferências gratuitas, em caráter definitivo, de recursos financeiros ou do direito de propriedade de bens móveis e imóveis, com as finalidades de custeio, investimentos e imobilizações, sem contrapartida do beneficiário dos recursos” (NBCT 10.16).

Entendemos por fim, face a questão apresentada, que o fato da entidade não receber subvenções ou contribuições de entidades públicas ou privadas, não prejudica a aplicabilidade do disposto no item 10.19.2.3 da NBC T 10.19, que estabelece: “as doações, subvenções e contribuições pra custeio são contabilizadas em contas de receita. As doações, subvenções e contribuições patrimoniais, inclusive as arrecadadas na constituição da entidade, são contabilizadas no patrimônio social”.

Questão “c”: “Na hipótese de a resposta à consulta da letra “b” ser positiva, há obrigatoriedade ou não de que as receitas patrimoniais sejam aplicadas exclusivamente em gastos para investimentos e as de custeio, exclusivamente em despesas de custeio?”

A questão formulada pela entidade interessada denota que não houve o correto entendimento dos preceitos estabelecidos nas Normas Brasileiras de Contabilidade, em específico no item 10.19.2 - Do Registro Contábil da NBC T 10.19.

Nesse contexto, esclarecemos que não existe - conforme exposto no questionamento apresentado - “*receitas patrimoniais*” e, sim doações, subvenções e contribuições patrimoniais, as quais devem ser registradas no patrimônio social. Por outro lado, a mesma base normativa determina que as doações, subvenções e contribuições para custeio devem ser contabilizadas em contas de receita.

Acrescentamos ainda como complemento à resposta para a questão formulada, o disposto no item 10.19.2.6 da mesma Norma: “*as receitas de doações, subvenções e contribuições recebidas para aplicação específica, mediante constituição ou não de fundos, devem ser registradas em contas próprias segregadas das demais contas da entidade*”.

PARECER CT/CFC Nº 63/02

ASSUNTO: consultas sobre divergências existentes quanto à utilização do modelo de elaboração de Demonstrações Contábeis.

Interessados: Conselho Regional de Santa Catarina e o Contador Lourival Spautz.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 29/11/02 ATA CFC Nº 834

Parecer:

O Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina, através da Coordenadoria do Setor de Fiscalização, encaminhou a este Conselho Federal de Contabilidade, consulta formulada pelo Contador Lourival Spautz, solicitando esclarecimentos sobre a existência de divergências nos modelos das demonstrações contábeis utilizados pelas empresas.

O Contador interessado esclarece que atua como Professor Universitário de Contabilidade, e afirma que vem adotando, com vistas a transmitir o conhecimento contábil aos acadêmicos de forma clara e como procedimento de uso corrente, as demonstrações contábeis constantes do Livro “*Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações*” da FIPECAFI/USP.

Ratificando a sua decisão de adotar o referido “*modelo*”, o Contador interessado destaca em sua consulta: “*Observando as publicações realizadas nos jornais de grande circulação, verifiquei que a maioria das empresas adota este modelo*”. (grifo nosso)

Todavia, o Contador interessado esclarece que: “*no entanto, estou encontrando dificuldades com meus pares da área contábil, que não aceitam e julgam desnecessário seguir este modelo*”. (grifo nosso)

Nesse contexto, o Consultante afirma que por ser professor, entende que no processo de ensino da Contabilidade, deve-se transmitir aos acadêmicos a estrutura e a forma adequada de divulgação das demonstrações contábeis, e por julgar ser este um assunto de ordem técnica, solicita um parecer a este Conselho Federal de Contabilidade, quanto a

utilização ou não do modelo proposto pela FIPECAFI e, se este, é adequado à divulgação das demonstrações contábeis.

Após análise do teor da consulta encaminhada pelo Contador interessado a este Conselho Federal de Contabilidade, mister se faz apresentar as seguintes considerações:

O Contador interessado, apesar de afirmar que adota o “*modelo*” apresentado no livro “*Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações*”, evidencia como demonstrações contábeis, as seguintes:

- Balanço Patrimonial
- Demonstração de Resultado
- Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos
- Mutações Patrimoniais

É válido ressaltar que as demonstrações contábeis, apresentadas e discutidas pelo livro em tela são as previstas pela Lei das S/A, com as devidas atualizações da Comissão de Valores Mobiliários, que regula o mercado de capitais onde atuam as sociedades anônimas de capital aberto. Dessa forma, as demonstrações contábeis de elaboração e divulgação obrigatória pela Lei das S/A, constantes no livro mencionado, são:



- Balanço Patrimonial
- Demonstração de Resultado
- Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos
- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (em substituição a Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados, a partir da Instrução Normativa CVM nº 59/86)
- Notas Explicativas (que são partes integrantes das Demonstrações Contábeis)

A elaboração do citado livro, pelo Consultante, tem por lastro a Lei das S/A, as Normas Brasileiras de Contabilidade, as Instruções Normativas, Pareceres de Orientação e Deliberações da Comissão de Valores Mobiliários, os Pronunciamentos Técnicos do IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, bem como os Princípios Fundamentais de Contabilidade, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade, que são a base da Teoria da Contabilidade.

É válido ressaltar ainda que, o Decreto nº 3.708, de 10 de janeiro de 1919, que regulamenta as empresas constituídas sob a forma de quotas por responsabilidade limitada, prevê, em seu artigo 18, que “*serão observadas quanto às sociedade por quotas de responsabilidade limitada, no que não for regulado no Estatuto Social, e na parte aplicável, as disposições da Lei das Sociedades por Ações*”.

A Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 3 - “*Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis*”, aprovada pela Resolução CFC nº 686, editada em 14 de dezembro de 1990, estabelece de forma clara e completa, o conjunto de demonstrações que devem ser extraídas dos livros, registros e documentos que compõem o sistema contábil de qualquer tipo de Entidade, explicando a estrutura, conteúdo e terminologia a ser usada em cada uma delas.

A Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 6 - “*Da Divulgação das Demonstrações Contábeis*”, aprovada pela Resolução CFC nº 737, editada em 27 de novembro de 1992, estabelece os meios de divulgação, o objetivo e conteúdo das divulgações, bem como o conteúdo e os aspectos a serem observados na elaboração



das Notas Explicativas, definindo-as como partes integrantes das Demonstrações Contábeis.

Após o exposto e frente ao questionamento apresentado pelo Contador interessado, o nosso Parecer é de que o “*modelo*” adequado, ou melhor, o conjunto das demonstrações contábeis que devem ser elaboradas e divulgadas por qualquer tipo de Entidade, a ser transmitido aos acadêmicos dos Cursos de Ciências Contábeis é o previsto pelas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal e Contabilidade.

IV. 4 - DA AVALIAÇÃO PATRIMONIAL

1) *NBC T 4.1 - Do Ativo*

2) *NBC T 4.2 - Do Passivo*

PARECER CT/CFC Nº 12/95

ASSUNTO: taxa de Depreciação de Bens.

Interessado: Rogério Miranda Chagas.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 17/02/95 ATA CFC Nº 738

Parecer:

Senhor Presidente e Senhores Conselheiros,

O interessado acima identificado, estudante do curso de ciências contábeis da Universidade Federal do Mato Grosso do Sul - UFMS - Três Lagoas, formula consulta a Câmara Técnica desse Conselho Federal de Contabilidade, sobre “*taxa de depreciação de cada bem*”.

Convém de imediato evidenciar, que sob a ótica contábil, devem ser objeto de depreciação todos os bens materiais sujeitos ao desgaste pelo uso ou por causas naturais ou ainda obsolescência, tais como edifícios e construções, máquinas, equipamentos, mobiliários, projetos florestais, etc.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, não determinam os percentuais de depreciação aplicáveis a cada um dos bens, e nem poderia ser de outra forma, já que essas taxas devem ser medidas em função do prazo de vida útil que se possa esperar pela utilização econômica do bem.

Para uma mesma máquina, diferentes seriam os percentuais de depreciação, a depender do número de horas de operação diária, ambiente, etc.

PARECER CT/CFC Nº 27/95

ASSUNTO: esclarecimento sobre o termo “*Avaliação do Acervo Patrimonial*”.

Interessado: Sindicato dos Contabilistas de Campo Grande/MS.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 24/03/95 ATA CFC Nº 739

Senhor Presidente e Senhores Conselheiros,

O Sindicato dos Contabilistas de Campo Grande/MS, dirige-se a Câmara Técnica desse Conselho Federal de Contabilidade com o propósito de obter esclarecimento sobre o termo “Avaliação do Acervo Patrimonial”, enumerada como atividade privativa do Contador, na forma da Resolução CFC nº 560/83.

Questiona a legalidade da NBR nº 5.676, instituída pela ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas, quando a mesma estabelece ser a avaliação de imóvel urbano “*de competência exclusiva dos profissionais legalmente habilitados pelos Conselhos Regionais de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - CREA*”.

Indaga ao final se os Contadores podem proceder a avaliação de bens móveis e imóveis, com a indicação e uso de revistas especializadas e do cotejo com o mercado.

Preliminarmente, há que se evidenciar que a Resolução CFC nº 560/83, ao enumerar os trabalhos de “*avaliação de acervos patrimoniais*” como sendo privativos dos Contadores, quis se referir a análise do patrimônio societário, englobando todos os seus bens, direitos e obrigações, com base na escrituração e demonstrações contábeis.

Um bem, seja ele móvel ou imóvel, visto de forma isolada, não pode ser maximizado, aponto de ser confundido com um acervo patrimonial a que se reporta a citada Resolução.

Por conseguinte, a avaliação de valor desses bens, não poderia ser entendida como sendo de atribuição do profissional da contabilidade, e muito menos ainda de sua competência privativa. Quando muito, e como qualquer outro profissional, poderia o Contador, até proceder a mensuração desses bens, desde que acompanhado de um outro profissional que disponha de habilitação e capacidade legal para assim proceder, assumindo a responsabilidade técnica por tal avaliação.

PARECER CT/CFC Nº 58/97

ASSUNTO: o referido Contador questiona sobre a classificação dos valores relativos aos adiantamentos e fornecedores e importações em andamento.

Interessado: Contador José Augusto de Lima.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 16 e 17/12/97 ATA CFC Nº 770

O Contador José Augusto de Lima, CRC-SC 12.586, solicita orientação deste Colegiado, no que respeita “*a correta classificação dos valores relativos aos adiantamentos a fornecedores e importações em andamento, pois a nosso ver não é suficientemente clara a disposição da NBC T 3, ítem 3.2.2.10 ao tratar dos Créditos e dos Estoques. Gostaríamos de termos uma clara definição se as contas retro citadas compõem os Estoques.*”

Inobstante o consulente não ter se reportado a que tipo de adiantamento a fornecedores diz respeito a sua consulta, destacamos, conforme a melhor doutrina, que em se tratando de adiantamentos aos fornecedores de mercadorias, os mesmos são

registrados “em conta específica de adiantamento no grupo estoques. Por ocasião do efetivo recebimento do bem, efetua-se a baixa nesta conta, registrando-se o bem na conta apropriada do Estoque. Eventualmente, se existir saldo a pagar, o mesmo é registrado em fornecedores.” (Normas e Práticas Contábeis no Brasil-Fipecafi e Arthur Andersen- Editora Atlas S.A.-1990, fls. 135).

Por outro lado, no que respeita a Importações em Andamento de Bens do Imobilizado e Adiantamento para inversões Fixas convêm do Adiantamento a Fornecedores de Bens Classificáveis no Ativo Permanente e Importações em Andamento, convém evidenciar os ensinamentos dos Professores Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke, em Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, Atlas, 4ª Edição, fls. 303. “**III - Importações em Andamento de Bens do Imobilizado.** Essa conta registra todos os gastos incorridos relativos aos equipamentos, máquinas, aparelhos e outros bens até a sua chegada, desembaraço e recebimento pela empresa, considerando-se as modalidades de importações, CIF ou FAB. Nesse momento, se passar ainda por fase de montagem e instalação de construção em andamento, é transferida, pelo seu custo total, para a conta de Construções em Andamento. Se, por outro lado, já entrar em operação logo após a chegada, sua transferência é feita diretamente para a conta correspondente de Bens em Operação. e IV - ADIANTAMENTO PARA INVERSÕES FIXAS. Registram-se aqui todos os adiantamentos a fornecedores por conta de fornecimento sob encomenda de bens do imobilizado, que representam pagamentos por conta de um valor previamente contratado. Isso ocorre comumente com grandes equipamentos e maquinismos, elevadores, pontes-rolantes e outros similares ou, ainda, com adiantamentos a empreiteiros de obras civis etc. Essa conta, mesmo quando o valor contratual do bem tenha reajustes, deverá ter correção monetária, como as demais do Ativo Permanente, assunto esse discutido também em outros capítulos. Quando do recebimento do bem, debita-se a conta do imobilizado correspondente pelo valor total, baixando-se essa conta, e o saldo a pagar é registrado no Exigível”..

Finalizando, expressamos o entendimento de que questionamentos da natureza dos que foram efetuados pelo consultante, merecem abordagem por parte das chamadas interpretações técnicas, previstas no parágrafo único do artigo terceiro da Resolução CFC nº 751, de 29 de dezembro de 1993, ainda não editadas.

Por outro lado, apresentamos as nossas escusas ao Contabilista Consultante, pela demora do nosso posicionamento, ocasionada pelo fato de que a consulta já havia sido parcialmente respondida, pelo Relatório da Câmara Técnica nº 22, de 07 de maio de 1997.

PARECER CT/CFC Nº 26/98

ASSUNTO: questiona qual a partida Contábil da “Despesa com elaboração de projetos industriais”, bem como a base legal desta.

Interessados: Contador José Francisco Belfort Brito e Conselho Regional de Contabilidade do Maranhão.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva
Data aprovação: 24 e 25/09/98 ATA CFC Nº 780

Comentários:

O profissional em evidência, em “e-mail” direcionado a Câmara Técnica deste Conselho Federal de Contabilidade, requer orientação para a correta apropriação contábil dos gastos incorridos pela empresa na elaboração de projetos industriais.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, através da NBC T 3 - **Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis**, em seu ítem III, “a”, estabelece que no **Ativo Permanente**, sub-grupo **Ativo Diferido**, serão contabilizadas “as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício”.

Sob o aspecto fiscal o Regulamento do Imposto de Renda, em seu art. 265, assim estabelece:

“Art. 265 - Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período-base, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período base (Lei nº 4.506/64, art. 58, e Decreto-Lei nº 1.598/77, art. par. 1º).”

Partindo da premissa que os projetos industriais desenvolvidos pelas empresas tem alcance de longo prazo, pois na sua quase totalidade influenciarão nos resultados operacionais de mais de um exercício, é que tanto as Normas Brasileiras de Contabilidade como os disciplinamentos da lei fiscal, disciplinam sua apropriação como conta de ativo, para amortização em parcelas mensais ou anuais, calculadas em razão do prazo previsto de utilização dos benefícios que venham a ser proporcionados pelo referido investimento.

Parecer:

Por tudo quanto acima exposto é que se pode afirmar que os gastos incorridos pela empresa, na elaboração de projetos industriais, quando venham a contribuir para a formação do resultado de mais de um exercício, devem ser contabilizados sob título específico como conta do ATIVO PERMANENTE sub-grupo ATIVO DIFERIDO, para amortização como despesa ou custo operacional em exercícios subsequentes, em prazo a ser definido de acordo com a efetiva utilização dos benefícios gerados pelo referido projeto.

PARECER CT/CFC Nº 25/99

ASSUNTO: NBC T 4 - Da Avaliação Patrimonial - item 4.2.6.4.

Interessado: Sindicato dos Contabilistas de Curitiba.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19/05/99 ATA CFC Nº 788

Comentários:

O Sindicato dos Contabilistas de Curitiba, solicita que seja reexaminado o item 4.2.6.4 da NBC T 4 - Da Avaliação Patrimonial, quanto a sua redação esclarecendo melhor quanto a que se pretende na norma quando diz "...perdas potenciais..."

Foi encaminhado o questionamento ao Contador Luiz Francisco. Serra, que a época da aprovação da norma fez parte do Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade do Conselho Federal de Contabilidade, e o mesmo entende que quando a norma diz "... perdas efetivas ou potenciais...", poderia ser mais explícito, pois no seu entendimento perdas efetivas não são objeto de provisão mas sim de registro como prejuízo, pois provisões são feitas com base em perdas potenciais.

Entende ainda que o sentido da norma se referir a "*perdas efetivas ou potenciais*", diz respeito a eventuais provisões que se façam necessárias, após análise que o contador faça e conclua que as perdas prováveis ou potenciais são maiores que as evidenciadas no balanço, justificando-se neste caso o registro de provisão.

Concluindo, o Contador Luiz Francisco Serra entende que não é o caso de se modificar a norma, mas sim se elaborar a Interpretação Técnica sobre o assunto para que se esclareça os profissionais.

Parecer:

Analisando as colocações do Sindicato dos Contabilistas de Curitiba, bem como as do Contador Luiz Francisco Serra, sou do entendimento que se deva modificar o item 4.2.6.4 da NBC T 4 - Da Avaliação Patrimonial, suprimindo a expressão "*efetiva ou*".

PARECER CT/CFC Nº 30/99

ASSUNTO: avaliação e reavaliação de bens.

Interessado: Auditoris Auditores Independentes S/C.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 16/06/99 ATA CFC Nº 789

Parecer:

A consultante, após historiar aspectos relativos à tramitação do projeto que resultou na Resolução CFC nº 560/83, aprovada na reunião plenária do Conselho Federal de Contabilidade, em 28 de outubro de 1983, bem como mencionar o artigo 8º da Lei nº 6.404, de 15.02.1976 que diz "*A avaliação dos bens será feita por três peritos ou por Empresa Especializada*", afirma:

"Ora, tal resolução confere aos Contadores a prerrogativa de implantar e aplicar reavaliações. Dessa forma, as empresas de Auditoria, constituídas somente por Contadores, poderá ser considerada especializada, e incluída no art. 8º da Lei 6.404/76, posto que está credenciada pela citada resolução 560/83, a efetuar reavaliações, a preço de mercado, observados os procedimentos próprios definidos em lei."

Considerando que o Decreto-lei nº 9.295/46, no seu artigo 25, letra c), menciona especificamente a “*verificação de haveres*” e “*regulações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns*”, além do levantamento de balanços implicar necessariamente na avaliação de bens patrimoniais. Ademais o que consta da Resolução CFC nº 560/83, antes citada, que dispõe sobre as prerrogativas profissionais de que trata o citado artigo 25 do Decreto-lei nº 9.295/46, especialmente, nos seguintes incisos:

- 1) avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e obrigações, para quaisquer finalidades, inclusive de natureza fiscal;
- 2) avaliação dos fundos de comércio;
- 3) apuração do valor patrimonial de participações, quotas ou ações;
- 4) reavaliações e medição dos efeitos das variações do poder aquisitivo da moeda sobre o patrimônio e o resultado do período de quaisquer entidades;
- 5) apuração de haveres e avaliação de direitos e obrigações, do acervo patrimonial de quaisquer entidades, em vista de liquidação, fusão, cisão, expropriação no interesse público, transformação ou incorporação dessas entidades, bem como em razão de entrada, retirada, exclusão ou falecimento de sócios, quotistas ou acionistas;
- 6) regulações judiciais e extra-judiciais.

Não podemos perfilhar outro entendimento do que afirmar como correta a interpretação dada pela consulente, de que a avaliação de bens e, conseqüentemente, a reavaliação, se encontra entre as prerrogativas dos Contadores e, por conseguinte pode ser realizada por sociedades compostas exclusivamente por Contadores, mesmo que a sua finalidade básica seja a auditoria.

PARECER CT/CFC Nº 27/00

ASSUNTO: como contabilizar o recebimento de “*doações*” e “*subvenções*” para investimento por parte de uma sociedade anônima que possua auditoria externa.

Interessado: Estudante Jucimar Coronetti

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 29/06/00 ATA CFC Nº 804

Parecer:

A indagação do consulente tem fundamento, pois leitura apressada dos dispositivos citados pode conduzir a confusão. Entretanto uma exegese mais aprofundada revelará que não existe contradição, porquanto:

- a) a Resolução CFC nº 750/93, no seu Art. 9º, § 3º, inciso IV, estipula que somente no seu recebimento efetivo as doações e subvenções são consideradas receitas realizadas;
- b) a Lei nº 6.404/76 estabelece que as doações e subvenções para investimento, tenham seus valores escriturados como reserva de capital.

A disposição genérica da Resolução CFC está, a meu ver, indubitavelmente correta e corresponde ao entendimento predominante no campo teórico-doutrinário, de que todos os valores que representam variação patrimonial quantitativa - não aumento ou diminuição

direta do próprio Patrimônio Líquido - devem transitar por Lucros & Perdas, porquanto são elementos essenciais na compreensão do processo de formação do resultado do período. Por vezes a nossa legislação ordinária tem-se esquecido deste justo preceito. Entretanto, no caso das sociedades anônimas, a questão está restrita às doações e subvenções para investimento, em razão das limitações na utilização da correspondente reserva, segundo o estatuído no Art. 200.

PARECER CT/CFC Nº 34/00

ASSUNTO: Programa de Revisão Externa de Controle de Qualidade por Pares.

Interessada: Presidência do CFC.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 20/07/00 ATA CFC Nº 805

Parecer:

A título introdutório, para a delimitação e a compreensão do tema em análise, cumpre lembrar que ele já foi por mim analisado e comentado no contexto de artigo específico, “*O Peer Review e a fiscalização do exercício profissional no Brasil*”, publicado na Revista do Conselho Federal de Contabilidade, no seu número 122, de março/abril deste ano. No seu capítulo 09 alertei para as dificuldades da conciliação entre as diretivas constantes da Instrução n.º 308 da Comissão de Valores Mobiliários e a atividade fiscalizadora exercida, por lei, pelo Sistema CFC/CRCs, e assinali que, independentemente de ajustes específicos, existiriam somente duas hipóteses fundamentais a considerar:

- a) a realização das revisões centradas no controle externo de qualidade pelo próprio Sistema; ou
- b) a realização do controle externo de qualidade por auditores independentes registrados na CVM - Comissão de Valores Mobiliários, com a remessa dos competentes relatórios para o Conselho Federal de Contabilidade, que os encaminharia para os Conselhos Regionais, segundo o local de registro das firmas revisadas.

Na primeira hipótese não haveria, evidentemente, observância formal do disposto no artigo 33 da Instrução CVM n.º 308, que prevê que a revisão seja efetuada por outro auditor independente, embora segundo as diretrizes emanadas do Conselho Federal de Contabilidade e do IBRACON. O primeiro problema é que este último não possui jurisdição e, a meu ver, as normas deverão ser editadas pelo próprio Conselho Federal de Contabilidade, que, entretanto, já jamais poderá ser excluído do processo revisório. Parece-me, portanto, que a adoção da primeira hipótese demandaria negociação com a Comissão de Valores Mobiliários - CVM, de forma que a disposição referida (art. 33) e as demais que com ela estiverem relacionadas, fossem modificadas.

Já a segunda possibilidade implicaria aceitar-se a diretiva de que profissionais podem fiscalizar profissionais, o que, provavelmente, terá como consequência a necessidade de avaliar-se algumas disposições em vigor, especialmente no nosso Código de Ética do Contabilista. De qualquer forma, a meu talante, a hipótese só é cogitável se, diversamente

do que consta do projeto da colega Elorrieta, o Sistema tiver acesso imediato à lista dos revisores escolhidos e dos trabalhos de revisão em andamento e, principalmente, aos relatórios produzidos pelos revisores, a fim de que eles sirvam como base para ações fiscalizatórias correntes de parte dos Conselhos Regionais que, evidentemente, deverão ter acesso a eles. Ademais, a lista dos trabalhos de controle externo de qualidade, decididos ou em andamento, deveria provocar a imediata ação fiscalizatória dos Conselhos Regionais em cuja jurisdição se realizassem, marcando, pois, a presença do Sistema, na concretização da sua finalidade primeira, a fiscalização do exercício profissional. Aliás, a manutenção da fiscalização pelo Sistema está expressamente assegurada no item 11 da Nota Explicativa à Instrução n.º 308, citada no item 2 do meu trabalho, mencionado no início:

“Esse controle de qualidade externo é imprescindível para a criação de um sistema eficiente de auto-regulação do mercado, uma vez que os próprios participantes teriam a responsabilidade primária de verificar a qualidade dos trabalhos desenvolvidos, sem prejuízo, evidentemente, da ação dos Conselhos Regionais de Contabilidade que são responsáveis pela fiscalização dos Contabilistas como um todo.” (meus grifos).

Posteriormente, em reunião havida em São Paulo, a colega Elorrieta apresentou minuta, por ela elaborada, denominada “Programa de revisão externa de controle de qualidade por pares”, destinada a regulamentar a Instrução n.º 308 na parte referente ao controle externo. A minuta em causa foi por mim examinada e o resultado da minha análise vazado em parecer que foi encaminhando à Presidência do Conselho Federal de Contabilidade. Os problemas que levantei no dito parecer permanecem intocados e, conseqüentemente, tomo a liberdade de anexar a minuta integral da Sra. Elorrieta, bem como o dito parecer, que considero parte integrante do presente pronunciamento.

Finalmente, em junho, o Sr. Presidente solicitou-me que elaborasse nova minuta, a partir do texto a Sra. Elorrieta, contempladas as observações já enunciadas em meu parecer anterior. Nesta linha de pensamento redigi duas minutas, relativas às duas hipóteses mencionadas no início: evidentemente, em termos de preferência pessoal, optarei sempre pela primeira, por razões óbvias. As minutas são parte integrante do presente parecer.

PARECER CT/CFC Nº 52/00

ASSUNTO: questionamentos sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade e os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Interessado: Sr. Carlos Subelet.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 9/11/00 ATA CFC Nº 808

Parecer:

São apresentadas várias dúvidas acerca das Normas Brasileiras de Contabilidade e os Princípios Fundamentais de Contabilidade pelo consulente, Sr. Carlos Subelet, que, conforme a minha análise, sou do seguinte entendimento:

1º Questionamento:

“Com respeito á NBCT 4 ítem 4.2.2.3 que diz: *“Os investimentos temporários são avaliados ao custo de aquisição, e, quando aplicável, acrescidos da atualização monetária, dos juros e outros rendimentos auferidos.”*

É dezir que por exemplo a entidade com um superávit financeiro adquiriu títulos públicos com cotação em bolsa e que é possível sua venda imediata pelo valor de aquisição em esse montante, os que devem ser avaliados pelo valor de aquisição mais os juros e outros rendimentos auferidos.

O fundamento desta norma parece a meu indicado no Apêndice aos Princípios Fundamentais de Contabilidade ítem 2.6.3 que diz: *“Mas as diversas fontes de receitas citadas no parágrafo anterior representam a negativa do reconhecimento da formação destas por valorização dos ativos, porque, na sua essência, o conceito de receita está indissoluvelmente ligado à existência de transação com terceiros, exceção feita à situação referida no final do parágrafo anterior, na qual ela existe, mas de forma indireta. Ademais, aceitar-se, por exemplo, a valorização de estoques significaria o reconhecimento de aumento do Patrimônio Líquido, quando sequer há certeza de que a venda a realizar-se e, mais ainda, por valor consentâneo àquele da reavaliação, configurando-se manifesta afronta ao Princípio da Prudência. Aliás, as valorizações internas trariam no seu bojo sempre um convite à especulação e, conseqüentemente, ao desrespeito a esse Princípio.”*

Dúvida: se para o reconhecimento das receitas é indispensável uma transação com terceiros, há certeza de que a venda a realizar-se fazera-se por la entidade porque são investimentos temporários e que ao fazerlo serem por ao valor de cotação na bolsa com o qual, ¿ nou será correito reconhecer as despesas/receitas geradas por a diferencia ao fim do exercício.”

Resposta:

Não vejo o problema, porquanto os juros, a atualizar monetariamente e outros rendimentos auferidos implicam sempre na relação com terceiros, mediante as disposições na própria emissão dos títulos em causa, ou seja, o resultado formado derivou de relação com o mundo exterior.

2º Questionamento:

“As NBC T nem os PFC indicam quáles devem ser as condições a reunir por os bens e direitos de uma entidade para que sejam reconhecidas como ativos.

Segundo o SFAC 6 (statement of financial accounting concepts) da FASB estabeleceu que um bem para suo reconhecimento como ativo deve cumprir com as seguintes condições:

- a) bem deve tem utilidade econômica para a entidade em questiom;
- b) a apropriação dos lucros produzidos deve estar baixo o control da entidade;
- c) direito da entidade sob o bem ou control dos lucros produzidos por o bem devem ter suo origen em uma transação com terceiros ou outro fato ocorrido com anterioridade.

Ainda o control sob a apropriação dos lucros geralmente conta com a proteção legal como pode ser a existência de um título de propriedade isto no é impresindível.

Similar critério adota-se no Framework for the preparation and presentation of Financial Statements do IASC ítem 57.

No projeto de Resolución Técnica N° 16 da Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) adota similar critério que as duas normas anteriores.

Eu quiezer conhecer qual é sua opinião ao respeito.

Resposta:

Realmente as condições em causa não estão explicitadas desta forma, e possivelmente devamos cogitar da sua utilização no futuro. Entretanto, na essência encontra-se nos Princípios Fundamentais de Contabilidade e nas Normas Brasileiras de Contabilidade.

3º Questionamento:

“Com respeito à NBC T 11 IT 02 PAPÉIS DE TRABALHO E DOCUMENTAÇÃO DE AUDITORIA o ítem 14 diz que: “*Os papéis de trabalho são de propriedade exclusiva do auditor. Partes ou excertos destes podem, a critério do auditor, ser postos à disposição da entidade.*”

A dúvida é:

No caso de contratação por a entidade de outros auditores e o novo auditor solicite ao anterior os papeis de trabalho, este é obrigado a dar-lhe a aquele? E no caso de que poner-se a disposição daquele quáles papeis de trabalho deve dar-lhe?

Resposta:

A resposta à dúvida é não. Entretanto, o assunto esta em exame neste Conselho Federal de Contabilidade a partir da premissa que a fiscalização, em termos de controle de qualidade, somente é viável, com a análise dos ditos papéis pelos Conselhos Regionais de Contabilidade. No bojo desta análise deveremos chegar ao exame da dúvida do nobre consulente.

PARECER CT/CFC N° 03/01

ASSUNTO: dúvida quanto à correta classificação de direito de uso de programa para computador adquirido por empresa de Processamento de Dados - Classificação como Despesa Diferida - Ativo Permanente.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro e Contador Oswaldo Meyer Fleury.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 25/01/01 ATA CFC N° 810

Comentários:

O contabilista apresenta a questão sobre a correta classificação do direito de uso de programas para computador adquirido por empresa de Processamento de Dados e se está correta a contabilização da mesma como Despesa Diferida no Ativo Permanente.

Parecer:

Após análise das questões apresentadas sou do seguinte entendimento :

- Os recursos aplicados na aquisição do direito de uso de programa para computador, devem ser contabilizados no Ativo Permanente no Grupo Diferido, por tratar-se de aplicação de recursos em custos que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, conforme determina a NBC T 3.2 - Do Balanço Patrimonial, item 3.2.2.10, inciso III, letra “c”.
- Os recursos aplicados no direito de uso de programas para computador, devem ser amortizados, durante o período estimado de sua utilização econômica e apropriado ao “*Custo dos serviços prestados*” na utilização do referido programa para computador, tendo como contrapartida conta redutora no Ativo Diferido, nos termos da NBC T 4 - Da Avaliação Patrimonial, item 4.2.8.1.

PARECER CT/CFC Nº 14/01

ASSUNTO: questionamentos diversos referentes à área contábil.

Interessado: Senhor Carlos Subelet.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 22/03/01 ATA CFC Nº 812

Parecer:

a) Primeiro questionamento: elementos componentes do modelo contábil.

Desconheço a RT n.º 16 da FACPCE e portanto, não posso emitir juízo sobre ela. Lembro, entretanto, que, em termos puramente semânticos, os Princípios Fundamentais de Contabilidade, segundo as Resoluções CFC n.º 750/93 e n.º 774/94 consideram a Contabilidade como uma ciência social, entendimento que igualmente perfilho. Ora, nestas condições não cabe, a meu ver, “definição de modelo contábil”: podem, sim, existir - existem e estão explicitados nas próprias NBCs - modelos de demonstrações, de relatórios, de pareceres, de laudos, etc.

Quanto ao quadro sobre o qual Vossa Senhoria pede confirmação, lembro que o uso da moeda constante é, há anos, facultativo. Anexo, por oportuno, cópia da última Resolução do Conselho Federal de Contabilidade sobre a matéria.

b) Segundo questionamento: aplicação do Princípio da Atualização Monetária.

A descrição do tema, feita pelo ilustre colega, é correta. Falta entretanto, a última Resolução do Conselho Federal de Contabilidade, já mencionada no item acima, que é auto-explicativa. Informo, outrossim, que sendo facultativa - a inflação brasileira não tem chegado nem próxima do percentual mínimo para tornar a atualização monetária obrigatória - a maioria absoluta das demonstrações contábeis elaboradas no Brasil não estão corrigidas monetariamente.

A norma que estava em estudo no Grupo de Trabalho das NBCs é aquela cuja cópia está anexa.

c) Terceiro questionamento: aportes de acionistas para futuro aumento de capital.

O sistema argentino, com base na RT n.º 17, da FACPCE, parece-me realmente interessante. Não possuímos legislação equivalente e, de qualquer forma, o tratamento a ser dado dependeria, em qualquer circunstância, do tipo jurídico da sociedade, pois, certamente, as sociedades anônimas, as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, as sociedades por quotas de responsabilidade ilimitada e as sociedades civis - para citarmos as mais usuais - teriam tratamento diferenciado.

Finalmente, para uma resposta específica necessitaríamos, além da indicação do tipo de sociedade, mais detalhes.

d) Quarto questionamento: o direito de propriedade e o ativo.

Vossa Senhoria conclui suas considerações dizendo que “Das premissas prévias deduzo eu que, o ativo como parte do patrimônio da Entidade, deveria ser protegido pelo direito de propriedade para ser reconhecido como tal pela Contabilidade.”, o que está correto, em termos amplos.

Quanto à pergunta b) sobre o Princípio da Continuidade e o Ativo Diferido a conclusão de Vossa Senhoria de que o reconhecimento de um ativo depende da sua capacidade de gerar receitas não é correta, pois a NBC T 4 refere-se a uma situação limite e, ademais, trata de ativo específico, as despesas diferidas, não cabendo, pois, generalização para a totalidade dos ativos. O próprio exemplo dos benefícios intelectuais, expresso na obra de Pablo Neruda (não poderia ser Jorge Luiz Borges?) ilustra perfeitamente o assunto.

Em consequência, o quadro que se encontra na página 6 deve ser devidamente ajustado. Quanto às normas sobre arrendamento, comunico que a devida norma está em fase final de elaboração e, tão logo tenha sido aprovada, remeteremos exemplar.

e) Quinto questionamento: demonstrações contábeis condensadas.

As demonstrações em causa, de uso praticamente restrito a determinadas entidades representam a síntese das demonstrações contábeis usuais, às quais jamaiz substituem. Como apresentam destinações diversas, não há, até hoje, normalização do seu conteúdo: de qualquer forma, registramos a idéia de normalização.

f) Sexto questionamento: Demonstração de Valor Adicionado.

O anteprojeto de reformulação da Lei n.º 6.404 permanece em discussão. Em princípio, mas na dependência do grau de detalhamento do conteúdo, embora o Conselho Federal de Contabilidade não tenha se manifestado oficialmente sobre a matéria, entendo que os seus Conselheiros não têm opinião contrária à obrigatoriedade da Demonstração do Valor Adicionado.

g) Sétimo questionamento: reconhecimento de ativos contingentes.

O reconhecimento de ativos contingentes deve ocorrer na situação evidenciada na hipótese

7.a do nobre consulente. Em qualquer circunstância os valores devem ser registrados em conta específica, que normalmente fará parte do Realizável a Longo Prazo, embora possa integrar qualquer um dos demais grupos do Ativo.

h) Oitavo questionamento: conversão de créditos em ações.

Deixamos de opinar pois trata-se de NIC.

i) Nono questionamento: avaliação de estoques.

Segundo a NBC T 4 (4.2.3), a avaliação pelo valor de mercado deve ser feita somente quando este for mais baixo do que o valor de aquisição. Conseqüentemente, o valor correto, no caso em exame, dependerá da data do parecer.

j) Décimo questionamento: registro de bens consignados.

O registro deve ser feito de forma a evidenciar-se, no ativo, o estoque de terceiros em poder da empresa e, no passivo exigível, do valor correspondente, evidenciando a responsabilidade da empresa.

l) Décimo-primeiro questionamento: GIMCEA.

Sugerimos que dirija a consulta à FACPCE.

Décimo-segundo questionamento: currículo mínimo de ciências contábeis.

Anexo. Ressaltamos, entretanto, que houve modificações posteriores.

PARECER CT/CFC Nº 23/01

ASSUNTO: consulta sobre forma de metodologia empregada para estimar com alguma segurança os custos totais e o equivalente preço mínimo de venda no mercado interno (sem margem de lucro) de produtos importados.

Interessados: Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE e Conselheiro Mércio Felsky.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 24/05/01 ATA CFC Nº 814

Comentários:

O conselheiro Mércio Felsky do Conselho Administrativo de Defesa Econômica envia consulta ao Conselho Federal de Contabilidade, para elucidar dúvidas quanto a procedimentos a serem adotados, conforme segue:

1) A partir das informações citadas abaixo, se está correta a metodologia empregada para estimar com alguma segurança os custos totais e o equivalente preço mínimo de venda no mercado interno (sem margem de lucro) de produtos importados por empresa comercial atuante no mercado brasileiro. Desconsiderando-se as demais despesas operacionais (Obs: não se trata de preços de transferência).

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS DO EXERCÍCIO DE 1994 - Empresa X

Receita Operacional Bruta	R\$ 85.231.047
Despesas Operacionais	
Vendas e Administrativa	R\$ 36.288.621
	$36.288.621 / 85.231.047 = 42,57\%$

Percentuais que compõe o preço de venda praticado pela empresa X

ICMS	18,00%
PIS	0,65%
COFINS	2,00%
Despesas de vendas e administrativas	42,57%
CUSTO DE COMERCIALIZAÇÃO	63,22%

Formação do preço de venda (PV) a partir do Custo de Internação "CI" (Landed Cost) e do Custo de Comercialização Interna :

$$CI = 100,00\% - 63,22\%$$

$$CI = 36,78\%$$

$$PV = \frac{100,00\%}{36,78\%} \times CI$$

$$PV = 2,72 \times CI$$

2) A rubrica Receita Operacional Bruta na Demonstração do Resultado do Exercício acima inclui todos os impostos incidentes sobre vendas como IPI, ICMS, PIS e COFINS, ou seja, resulta na soma do "valor total da nota" de todas as notas fiscais de venda emitidas pela empresa ou, é a soma do "valor dos produtos" constantes na nota fiscal, estando nele incluído somente o ICMS?

3) O Preço de Venda Mínimo (sem margem de lucro) construído (estimado) de acordo com o método acima seria um preço líquido de ICMS ou um preço bruto incluso o ICMS?

4) Tendo em vista que o percentual das despesas com venda e administrativas (42,57%) foi calculado com base na receita bruta de vendas é correto, para se chegar ao percentual de participação do custo de comercialização no preço de venda final, somar com esse percentual as alíquotas dos impostos incidentes sobre as vendas, como foi feito acima?

5) Se é correto o procedimento acima, o correto seria, então, considerar como custo de comercialização somente as despesas de venda e administrativa, e o Preço Mínimo de Venda estimado corresponderia a um preço de venda bruto?

Parecer:

Após análise das questões apresentadas somos do seguinte entendimento:

1) Considerando os pressupostos enumerados na questão, ou seja:

a) Que as Despesas Operacionais são variáveis ou seja ocorrem proporcional a ocorrência das receitas;

b) Não se considerar margem de lucro no preço de venda;

c) As mercadorias objeto da análise são tributadas quando da venda pelo ICMS em 18%, PIS 0,65% e COFINS 2%;

d) Que as mercadorias objeto da análise quando da importação são tributadas pelo ICMS; e

e) Que as mercadorias objeto da análise quando da importação e venda são tributadas pelo IPI.

Pode-se concluir que a metodologia adotada para estimar os Custos Totais e Preço Mínimo de Venda, dão alguma segurança.

2) Em havendo a empresa cumprido o determinado na Lei 6.404/76, artigos 176 a 187 e a NBCT 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, 3.3 - Da Demonstração do Resultado, item 3.3.2.3 letras "a" e "b", na Receita Operacional Bruta estão incluídos os impostos incidentes nas vendas de responsabilidade do Vendedor ou seja o ICMS, PIS e COFINS, não estando o IPI por ser um imposto destacado na Nota Fiscal, onde o contribuinte é somente o responsável pelo seu recebimento e recolhimento à Receita Federal.

3) O preço mínimo de venda (sem margem de lucro) estimado segundo os critérios da questão 1 acima, são incluso o ICMS, PIS e COFINS.

4) Sim, pois tais impostos conforme destacado na questão 1 (um) acima, também chamados de impostos por dentro, estão embutidos no preço final de venda, devendo-se entretanto considerar que o Custo das Mercadorias quando apuradas ou no caso o Custo de Internação (CI) deve estar líquido do ICMS, pois sendo o mesmo compensável com o valor a ser recolhido quando da venda não deve fazer parte do CI e o IPI por ser um imposto antecipado e que será compensado quando da cobrança na Nota Fiscal quando da venda e no recolhimento tal valor será compensado.

5) Resposta prejudicada em decorrência da questão 4 anterior.

PARECER CT/CFC Nº 38/01

ASSUNTO: consulta se a conta corrente bancária registrada no Ativo Circulante - Disponibilidades deve ser classificada como UM BEM ou UM DIREITO

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo e o estudante Luciano Herlon.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19/07/01 ATA CFC Nº 817

Comentários:

Analisando a questão apresentada, quanto ao correto entendimento da natureza de CONTA CORRENTE BANCÁRIA registrada no Ativo Circulante como Disponibilidades, se tal conta do Ativo deve ser considerada como BEM ou DIREITO.

Tal dúvida surgiu junto aos alunos iniciantes do Curso de Ciências Contábeis da UNIMEP Universidade Metodista de Piracicaba, sendo o entendimento de alguns como a conta representar um DIREITO e outros como um BEM.

Parecer

Após a análise da questão apresentada somos do seguinte entendimento:

As Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade que tratam dos Princípios Fundamentais de Contabilidade definem a equação patrimonial básica como a soma

algébrica dos Bens, Direitos e Obrigações tendo como resultante o Patrimônio Líquido, entendimento referendado pela maioria absoluta da literatura contábil, o que nos leva a concluir que o Ativo é formado por Bens e Direitos.

Entretanto, por outro lado, não pode vicejar dúvida de que, no campo estritamente jurídico, os Bens integram o campo dos Direitos.

Conseqüentemente a diferenciação acolhida pela Contabilidade, objetiva tão somente, sublinhar a existência de Ativos de duas naturezas: de um lado aqueles que se encontram integralmente à disposição da Entidade, independentemente de qualquer variação patrimonial específica, e outros cuja disponibilização depende de algum acontecimento. No primeiro caso teremos os Bens e no segundo os Direitos. Como se vê a distinção é útil embora não coincidente com aquela acolhida pelo Direito.

A partir desta premissa maior, as contas correntes bancárias integrantes do Ativo Circulante se inscrevem indubitavelmente no campo dos Direitos.

PARECER CT/CFC Nº 46/01

ASSUNTO: consulta sobre dúvida quanto a ajustes nas Demonstrações Contábeis apresentadas pelos partidos políticos referentes a períodos anteriores.

Interessado: Contador Anderson Vidal Corrêa.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 25/10/01 ATA CFC Nº 820

Parecer:

Após análise das questões apresentadas somos do seguinte entendimento.

1) O questionamento apresentado pela Câmara de Controle Interno do TSE, reporta-se ao tratamento a ser dado às alterações procedidas pelos Partidos Políticos em suas prestações de contas, após o término do exercício quando as mesmas já foram aprovadas pelos Diretórios e até entregues para apreciação dos Tribunais Regionais.

2) Os Partidos Políticos, por força do que dispõe a Lei n.º 9.096/95, são pessoas jurídicas de direito privado, pertencentes ao universo das sociedades civis sem fins lucrativos, que assim sendo, devem elaborar suas demonstrações contábeis de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, em especial a NBC-T 10.19 - Entidades sem Finalidades Lucrativas.

3) Os erros e omissões constatados a qualquer tempo, mesmo após o término do exercício, quando as Demonstrações Contábeis já foram aprovadas por quem de direito e divulgadas por qualquer meio, não devem requerer necessariamente a “reabertura de balanço”, a não ser que o erro ou a omissão praticada venha a comprometer irremediavelmente a Demonstração elaborada, de tal forma que contrarie atributos da informação contábil, notadamente o da confiabilidade.

4) Essas falhas ou omissões, ressalvadas as exceções acima referidas, podem ser sanadas por lançamento de retificação, previsto na NBC T 2.4 (estorno, transferência ou

complementação), a qualquer tempo, até, mesmo em outros exercícios, desde que lastreado em documentação probante e acompanhado de histórico esclarecedor do fato ocorrido.

5) Se a retificação procedida envolver contas de resultados de exercícios anteriores, a receita ou a despesa criada dever ser contabilizada como “ajuste de exercícios anteriores” no grupo do Patrimônio Social, (NBC T 3 - item 3.4.2.3) devendo ainda integrar a Demonstração de Mutações do Patrimônio Social - DMPS e Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos - DOAR, devendo ainda recomendável evidenciar o fato nas Notas Explicativas, tudo com a identificação clara e precisa do ocorrido e suportado por documentos que lhes dêem a legalidade necessária.

PARECER CT/CFC Nº 49/01

ASSUNTO: questionamentos diversos da área contábil.

Interessado: Dr. Carlos Subelet.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 25/10/01 ATA CFC Nº 820

Parecer:

O Dr. Carlos Subelet apresenta diversos questionamentos, que, conforme a minha análise, levam aos entendimentos, a seguir expostos:

a) Razões que validem a opinião já emitida em parecer anterior, sobre a desnecessidade de modelo contábil quando a Contabilidade é considerada ciência social.

Francamente, a pergunta formulada fez-me refletir detidamente e, ao final das cogitações conclui que, provavelmente, a questão suscitada a partir da resposta anterior, devia-se a problema de comunicação, ao estilo “*traduttore, tradittore*”... As línguas ibéricas de cepa Latina são muito semelhantes, mas, de outro lado, apresentam armadilhas semânticas e, por vezes, nelas caímos, sem querer. Até mesmo alguém que conhece algumas palavras de lunfardo...

O conceito de modelo em português, não é bem o mesmo que aquele que se encontra no Dicionário da “*Real Academia*”, mas também este é suficiente para explicar o meu parecer anterior. Assim, quando a Contabilidade é considerada como Ciência Social (ou Aplicada), ela própria não pode ser expressada mediante um modelo, mas ela se utiliza de modelos, por mim exemplificados com demonstrações, pareceres, laudos, representações, etc. - para quadrantes específicos, especialmente aplicações práticas. Exemplo típico, a meu ver, são os planos de contas padronizados ao estilo existente na Europa, por exemplo, na França, onde se adotam as “*cuentas reflejas*” ou “*comptes réfléchies*”. Trata-se de modelo de escrituração monista.

Naturalmente não concordo com o meu amigo Casella, pelo qual tenho o maior respeito, quando afirma que modelos são abstrações. Mas, esse assunto é longo e precisaríamos estar diante de um “*asado gaucho*” acompanhado de uma botella de cabernet sauvignon de boa safra, proveniente de uma boa “*finca*”... Aliás, poderia ser um torrantes, mas “*me gusta más el cabernet sauvignon*”...

b) Período máximo de amortização de bens intangíveis.

Não existe definição de prazo-ilimitado, porquanto o item 4.2.7.3, da NBC T 4, que trata da avaliação patrimonial, estabelece que “*O fundo de Comércio (Good Will) e outros valores intangíveis adquiridos são avaliados pelo valor transacionado, atualizado monetariamente, deduzido das respectivas amortizações, calculadas com base na estimativa da sua utilidade econômica.*”

c) Elementos para a formação de capital de uma S.A

De forma geral qualquer bem, desde que avaliável em moeda. A hipótese de usufruto de bens móveis não é proibida, mas pessoalmente nunca vivenciei a circunstância.

d) Art. 173 da Lei n.º 6404/76

Não consegui entender a pergunta formulada: talvez um exemplo numérico possa resolver a questão.

PARECER CT/CFC Nº 63/01

ASSUNTO: procedimentos adotados, divergentes dos estabelecidos na NBC T 10.14 - Entidades Agropecuárias, aprovada pela Resolução CFC nº 909/01, no tocante à avaliação do gado em decorrência de nascimentos, na atividade de cria e recria, bem como data que devem ser adotados os preceitos da NBC T e ganhos decorrentes da avaliação dos estoques de gado.

Interessada: Contadora Carmem Solange Santos da Silva.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 13/12/01 ATA CFC Nº 822

Comentários:

Analisamos as questões apresentadas, considerando-se em especial a data da aprovação e divulgação da NBC T 10.14 - Entidades Agropecuárias, ocorrido em 08/08/2001

Parecer:

Após análise das questões apresentadas sou dos seguintes entendimentos:

1. Quando aos procedimentos adotados divergentes dos estabelecidos pela NBC T 10.14, mas em consonância com a NBC T 4, item 4.2.3.4, que estabelece critérios de avaliação dos estoques de animais e produtos agrícolas e extrativos destinados à venda, deve continuar utilizando os mesmos procedimentos de avaliação para manter a consistência no período, passando a partir do início do próximo exercício a adotar as diretrizes da NBC T 10.14.

2. Quanto à avaliação dos estoques aos preços de mercado, se os ganhos decorrerem da circunstância onde o preço de mercado seja maior que o registrado pelos custos acumulados, devem ser contabilizados como receita operacional, em cada exercício social, considerando-se sempre que a avaliação pelos critérios da NBC T 4, que não é impositiva

mas sim optativa, estabelecendo no seu item 4.2.3.4 “*Os estoques de animais e de produtos agrícolas e extrativos destinados à venda poderão....*”

3. Quanto aos custos e exaustão das pastagens artificiais, deve-se dar o tratamento dentre as modalidades previstas na NBC T 10.14, que em especial quanto aos gastos apresentados de destoca, limpeza, replantio e gastos com manutenção, gerando frutos por períodos subsequentes.

PARECER CT/CFC Nº 26/02

ASSUNTO: consulta sobre a adequada interpretação da conta contábil que evidencia o capital efetivamente integralizado.

Interessado: Ministério do Trabalho e Emprego - Setor de Registro de Empresas de Trabalho Temporário.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 24/05/02 ATA CFC Nº 827

Parecer:

A consulta formulada versa sobre qual conta contábil representa o capital efetivamente integralizado pelas empresas e foi formulada por uma funcionária do SRT - Setor de Registro de Empresas de Trabalho Temporário do Ministério do Trabalho e Emprego que exige das empresas, face a legislação vigente, a apresentação de prova de integralização do capital exigido para o seu funcionamento, mediante apresentação do Livro Diário.

O questionamento apresentado decorre de dúvidas quanto a correta terminologia, significado e evidenciação, na escrituração contábil das empresas, das contas “*capital subscrito*”, “*capital integralizado*” e “*capital a integralizar*”.

Face as indagações apresentadas, mister se faz os seguintes esclarecimentos:

1. A Lei da S/A, em seu artigo 182, estabelece que “*a conta do capital social discriminará o montante subscrito, e, por dedução, a parcela ainda não realizada*”.

Depreende-se, a partir do exposto que a empresa deve apresentar, na sua escrituração comercial, a conta de capital subscrito e a conta de capital a integralizar (de natureza devedora), representando o líquido entre ambas o capital realizado ou efetivamente integralizado.

2. As dúvidas apresentadas, contudo, decorrem do fato de existir divergências de apresentação das referidas contas, no Livro Diário, entregues pelas empresas ao SRT - Setor de Registro de Empresas de Trabalho Temporário do Ministério do Trabalho e Emprego.

Pode-se inferir, a partir do exposto, que as divergências de escrituração acima descritas decorrerem, sobretudo, da forma de estruturação do plano de contas utilizado pelas empresas, quanto a classificação das contas em grupos, subgrupos e níveis (ou graus).

Uma adequada planificação das contas deverá apresentar **a conta “capital social” como conta sintética e as contas “capital subscrito” e “capital a integralizar” como**

contas analíticas, de sorte que o resultado líquido entre ambas represente o capital efetivamente integralizado, uma vez que o valor que deve constar do Patrimônio Líquido das empresas, no subgrupo de Capital, é a do capital realizado, ou seja, o total efetivamente integralizado pelos sócios ou acionistas.

A esse fato, acrescenta-se que o Livro Diário evidencia o registro em contas analíticas, não demonstrando os saldos das contas sintéticas; fazendo-se necessário portanto, verificar esta informação através do Balanço Geral transcrito no mesmo Livro. Nos casos de períodos intercalares necessário se faz verificar as eventuais mutações de capital através de registro no Livro Diário.

Desse modo, entendemos que como forma de solucionar as questões identificadas, as empresas poderiam apresentar, de forma conjunta com o Livro Diário já exigido, Balancete Contábil ou Balanço Patrimonial de forma a permitir a adequada interpretação das informações sobre a empresa, uma vez que estas demonstração evidencia as contas de forma sintética e analítica, bem como o seu saldo de forma cumulativa até a data do seu levantamento.

PARECER CT/CFC Nº 41/02

ASSUNTO: Circular nº 192, de 25 de junho de 2002, da Superintendência de Seguros Privados.

Interessado: Sistema CFC/CRCs.

Relator: Téc. Cont. Mauro Manoel Nóbrega

Data aprovação: 30/08/02 ATA CFC Nº 831

Parecer:

A Assessoria Jurídica do Conselho Federal de Contabilidade remete ao Sr. Presidente sugerindo exame da citada circular, no afã de se conferir eventual antagonismo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Do Gabinete, o tema é transferido para esta Egrégia Câmara Técnica, e a mim distribuído.

É a síntese do necessário,...

Nosso parecer,...

Digno de se ressaltar que a Circular em comento envolve questões contábeis acerca da aquisição/venda de títulos e valores mobiliários, pelas entidades abertas de previdência complementar.

Preleciona mecanismos para a respectiva contabilização, fazendo forte alusão a Comissão de Valores Mobiliários.

Tenho comigo, "*vênia máxima*" que o assunto se apresenta bem específico o que proporciona um melhor e mais detalhado exame pelo Grupo de Trabalho, instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade, que é composto por membros deste, IBRACON e CVM.

Nesta direção, proponho aos meus i. pares de Câmara, que a Circular seja encaminhada ao citado Grupo de Trabalho para, primeiramente promover análise e emitir parecer.

PARECER CT/CFC Nº 45/02

ASSUNTO: Portaria nº 589, de 27 de dezembro de 2001, do Secretário do Tesouro Nacional

Interessado: Sistema CFC/CRCs.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 30/08/02 ATA CFC Nº 831

Parecer:

A Assessoria Jurídica do Conselho Federal de Contabilidade remete ao Sr. Presidente deste egrégio Conselho, sugerindo exame da citada Portaria, no afã de se conferir eventual antagonismo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Do Gabinete, o tema é transferido para esta E. Câmara Técnica, e a mim distribuído.

É a síntese do necessário,...

Nosso parecer,...

Digno de se ressaltar que a Portaria em comento envolve a competência para editar e definir conceitos, regras e procedimentos contábeis acerca da consolidação das empresas estatais dependentes nas contas públicas.

Tenho comigo, "*vênia máxima*" que o assunto se apresenta bem específico, o que proporciona um melhor e mais detalhado exame pelo Grupo de Trabalho da área Pública, instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Nesta direção, proponho aos meus ilustres pares de Câmara Técnica, que a Circular seja encaminhada ao citado Grupo de Trabalho para, primeiramente promover análise e emitir parecer.

PARECER CT/CFC Nº 55/02

ASSUNTO: consulta sobre Diferido.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal e a CODEVASF - Companhia de Desenvolvimento dos Vales do São Francisco e Parnaíba.

Relator: Téc. Cont. Mauro Manoel Nóbrega

Data aprovação: 18/10/02 ATA CFC Nº 833

Parecer:

Questão formulada: “Indagamos se somos obrigados a manter a informação do DIFERIDO nos balancetes emitidos para o exercício de 2002 ou se já podemos retirá-la, pelo simples fato deste grupo estar com saldo igual a zero. Estamos ferindo algum princípio contábil ou mesmo a alguma regra técnico-comportamental?”

Resposta: Por primeiro, oportuno traduzir o conceito do DIFERIDO, à luz do ensinamento de ilustres mestres.

“Ativo Diferido - Ativo composto de valores de despesas amortizáveis e que se transferem para outros exercícios”.

- A. Lopes de Sá/Ana M. Lopes de Sá, in dicionário de Contabilidade, 9a edição, São Paulo, Ed. Atlas S.A., 1995, página 34.

“Ativo Diferido - Grupo do Ativo que representa as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social. Os ativos diferidos caracterizam-se por serem ativos intangíveis, que serão amortizados por apropriação às despesas operacionais, no período de tempo em que estiverem contribuindo para formação do resultado da empresa”.

- Elias Pereira/Valmor Slomski, in Dicionário de Termos de Contabilidade, São Paulo, Ed. Atlas S.A., 2001, página 20.

Com os conceitos firmados, confere-se que se registra uma concreta perspectiva de despesas as quais, em princípio devem ser diluídas ao longo do tempo estabelecido pelo instrumento legal que as constituíram. Em vernáculo rústico, não técnico, pode se afirmar que é uma conta que latente se permanece, no aguardo de incursões em seu conteúdo, minimizando-a gradativamente ou, em uma única vez, observado cada caso concreto.

Assim, professora o contador HUGO ROCHA BRAGA: “Consoante disposição da lei societária, os recursos aplicados no ativo diferido serão amortizados periodicamente, em prazo não superior a 10 anos, a partir do início da operação normal ou do exercício em que passem a ser usufruídos os benefícios deles decorrentes. Obra - Demonstrações Contábeis, 3a Edição - São Paulo - Editora Atlas S.A., 1998, pág. 77.

Uma demonstração contábil busca, entre outras funções, mostrar à sociedade num todo considerada, informações de relevo da empresa. **No caso vertente, um DIFERIDO que se viu inteiramente diluído pelas amortizações, não devem mais constar nas demonstrações pois, como assevera a consulta, o saldo é zero.** Evidente que o registro, não trará informação alguma. Há que se resguardar, no entanto, que sempre fique consignado o grupo, dentro do plano de conta.

Neste sentido, oportuno trazer à colação a obra Estudos Contábeis - O Ativo Diferido e sua Amortização, de autoria de F. Nepomuceno, Editora Cultura Contábil Ltda., fascículo 10, página 9 onde assim escreveu o mestre:

“Quando as contas de despesas e da correspondente amortização se igualarem, ambas devem ser anuladas mediante transferência dos saldos”.

Parece não ser preciso prosseguir.

PARECER CT/CFC Nº 61/02

ASSUNTO: consulta sobre índices contábeis que demonstram a capacidade financeira da empresa.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo e a Secretaria do Emprego e Relações do Trabalho - Departamento de Administração.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 29/11/02 ATA CFC Nº 834

Parecer:

O Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo, através de sua Vice-Presidência de Desenvolvimento Profissional, encaminhou a este Conselho Federal de Contabilidade, consulta formulada pelo Departamento de Administração da Secretaria de Emprego e Relações do Trabalho, a qual versa sobre dúvidas quanto ao entendimento do artigo 31, inciso I, da Lei Federal nº 8.666/93, que dispõe sobre índices a serem extraídos das demonstrações contábeis que comprovem a boa situação financeira das empresas licitantes.

De acordo com o órgão interessado, **“o parágrafo 1º do artigo 31 da referida Lei, define que a exigência de índices, limitar-se-á à demonstração da capacidade financeira do licitante. O parágrafo 5º recomenda a “justificativa dos índices no edital” e veda a “exigência de índices e valores não usualmente adotados”.**

Nesse contexto, o referido órgão solicita, a este Conselho Federal de Contabilidade, orientações sobre quais índices demonstram a capacidade financeira das empresas e que números podem ser considerados *“usualmente adotados”* e que espelhem uma *“boa situação financeira”* da licitante.

Após análise do teor da consulta enviada pelo órgão em questão, mister se faz trazer os seguintes esclarecimentos:

A Lei nº 8.666/93, em seu art. 31, estabelece que *“a documentação relativa à qualificação econômico-financeira limitar-se-á:*

I - balanço patrimonial e demonstrações contábeis do último exercício social, já exigíveis e apresentados na forma da lei, que comprovem a boa situação financeira da empresa, vedada a sua substituição por balancetes ou balanços provisórios, podendo ser atualizado por índices oficiais quando encerrados há mais de 3 (três) meses da data de apresentação da proposta;

A mesma Lei, em seu § 5º, estabelece que “A comprovação da boa situação financeira da empresa será feita de forma objetiva, através do cálculo de índices contábeis previstos no edital e devidamente justificados no processo administrativo da licitação de que tenha dado início ao certamente licitatório, vedada a exigência de índices e valores não usualmente adotados para a correta avaliação de situação financeira suficiente ao cumprimento das obrigações decorrentes da licitação”. (com redação dada pela Lei nº 8.883/94)”.

Os editais de licitação pública, em geral, possuem itens sobre a *“Documentação de Qualificação Econômico-Financeira”*, estabelecendo os documentos necessários a referida qualificação.

Esses editais de licitação pública, em geral, determinam os índices, a serem extraídos das demonstrações contábeis exigidas das empresas licitantes, que comprovam a boa situação financeira, sendo, usual e geralmente utilizados **os índices de liquidez e de estrutura de capitais (ou endividamento)**.

É válido ressaltar que cada índice tem seu significado intrínseco, e que de acordo com a literatura disponível sobre análise das demonstrações contábeis (ou análise de balanço), assim se define o significado e interpretação dos referidos índices:

Índices de Liquidez

- **Índice de Liquidez Corrente** = Quanto a empresa possui de Ativo Circulante para cada R\$ 1,00 de Passivo Circulante. A sua interpretação é “quanto maior, melhor”;
- **Índice de Liquidez Geral** = Quanto a empresa possui de Ativo Circulante mais Realizável a Longo Prazo para cada R\$ 1,00 de dívida total. A sua interpretação é “quanto maior, melhor”;
- **Índice de Liquidez Seca** = Quanto a empresa possui de ativo de rápida conversibilidade para cada R\$ 1,00 de Passivo Circulante. A sua interpretação é “quanto maior, melhor”.

Índices de Estrutura de Capitais

- **Índice de Endividamento (Participação de Capitais de Terceiros)** = Quanto a empresa tomou de capitais de terceiros para cada R\$ 100,00 de capital próprio. A sua interpretação é “quanto menor, melhor”.
- **Composição do Endividamento** = Qual o percentual de dívidas de curto prazo em relação às dívidas totais. A sua interpretação é “quanto menor, melhor”.

6. Os editais devem demonstrar as fórmulas para os cálculos dos índices exigidos e os resultados necessários a serem apresentados pelas empresas licitantes, para cada um dos índices (tendo como base para a sua extração os resultados expressos no balanço patrimonial e as demonstrações contábeis apresentadas) para a devida qualificação das empresas licitantes.

Destacamos que para um melhor entendimento e estudo sobre a matéria, o órgão interessado poderá buscar um maior embasamento nos livros de análise das demonstrações contábeis (também denominado de análises de balanço).

PARECER CT/CFC Nº 65/02

ASSUNTO: esclarecimentos sobre a NBC T 4 - “Da Avaliação Patrimonial”.

Interessado: Sindicato dos Contabilistas de Blumenau/SC.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 13/12/02 ATA CFC Nº 837

Parecer:

Dos Comentários:

O Sindicato dos Contabilistas de Blumenau, Estado de Santa Catarina, encaminhou a este Conselho Federal de Contabilidade, correspondência datada em 20/11/02, solicitando a elucidação de dúvidas, apresentadas frequentemente pelos Contabilistas associados àquela Entidade, quanto à adequada interpretação da NBC T 4 que disciplina a avaliação de ativos e passivos, e em específico, do item 4.2.3.2 da referida Norma, que versa sobre a avaliação de estoques.

Antes da emissão de parecer sobre a matéria consultada, mister se faz apresentar os seguintes esclarecimentos:

Todos os ativos devem ser, à luz dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, das Normas Brasileiras de Contabilidade e da Lei das S/A (aplicável às Empresas de Responsabilidade Limitada nas matérias em que a Lei nº 3.708/1919 for omissa), pelo custo de aquisição, excetuando-se os casos em que este for superior ao valor de mercado, face a aplicabilidade do Princípio da Prudência, bem como o reconhecimento da principal característica do Ativo - que a sua realização.

2. A NBC T 4 - “*Da Avaliação Patrimonial*”, em seu item 4.1.6.6 define: “*valor de mercado é o preço à vista praticado, deduzidos das despesas de realização e da margem de lucro. As avaliações feitas, pelo valor de mercado devem ter como base a transação mais recente, cotação em bolsa e outras evidências disponíveis e confiáveis*”.

3. A Entidade interessada argumenta que “*muitos contabilistas de empresas industriais, principalmente as de pequeno porte, ao procederem à avaliação dos estoques dos produtos acabados e em elaboração não a fazem pelo efetivo custo de produção. Adotam o critério alternativo previsto no art. 296 do RIR*”, que determina que os estoques sejam avaliados para os casos de produtos acabados por 80% do maior preço de venda praticado e, para os produtos em elaboração, por 70% do preço apurado para os produtos acabados.

Ainda segundo a Entidade interessada, a adoção deste procedimento acarreta graves distorções na correta mensuração do lucro dessas empresas.

4. A adoção, pelos Contabilistas, do critério de avaliação dos estoques descrito no item 3, segundo a Entidade interessada “*resulta da falta da contabilidade de custos nas empresas*”, concluindo que tal procedimento é sabidamente contrário ao que preceitua a NBC T 4, em seu item 4.2.3.2.

Após a contextualização, acima apresentada, referente a consulta formulada pela Entidade interessada, e tendo por objetivo o melhor entendimento dos membros desta Câmara Técnica do egrégio Conselho Federal de Contabilidade, transcrevemos a seguir os questionamentos formulados pela referida Entidade:

“a) Pode o contabilista ser responsabilizado por tal prática?”

b) É ele passível de alguma sanção pelo Conselho Regional de Contabilidade?”

c) Deve, o auditor que examina as demonstrações contábeis em que tal prática foi adotada, emitir seu parecer com ressalva?”

Da Opinião:

Frente ao exposto, somos do seguinte entendimento:

A avaliação de qualquer item do ativo, excetuando-se os casos previstos em lei ou norma, dever ter o custo como base de valor. É o que preceitua os Princípios Fundamentais de Contabilidade, as Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC Ts, emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, a Lei das S/A, bem como as Normas Internacionais de Contabilidade - NIA's, emanadas pelo IASB.

É dever do Contabilista informar e, por que não ir além, e se dizer, conscientizar, o empresário ou gestor da empresa, sobre o correto critério de avaliação dos ativos, e em específico (à consulta formulada) dos estoques da empresa.

A inexistência de um sistema de custo integrado ao sistema de contabilidade, em muitas das empresas industriais, é conseqüência, na maioria das vezes, da falta de conscientização, pelo Contabilista, do empresário ou gestor da empresa frente à relação custo versus benefício para a empresa, sobretudo face a acessibilidade dos sistemas informatizados disponíveis no mercado, bem como a falta de uma postura pró-ativa do Contabilista.

O critério de avaliação definido pela SRF - Secretaria da Receita Federal foi concebido sob uma ótica de “punição” às empresas que não detêm sistemas de custos integrados à contabilidade, sem adentrar em outros aspectos do próprio papel da SRF, que é o de arrecadação tributária e não de definir a adequada avaliação de ativos, e em específico dos estoques das empresas.

É incontestável que a adoção do critério definido pelo SRF, através do Regulamento do Imposto de Renda - RIR compromete a adequada mensuração do lucro das empresas, bem como da avaliação dos ativos - dos estoques em específico.

O Contabilista é obrigado a observar e aplicar os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade emanadas do Conselho Federal de Contabilidade.

A não observância ou cumprimento e, conseqüente aplicação, pelo Contabilista, das NBCs gera, por conseqüência, sanções e punições previstas na lei magna a Profissão Contábil - Decreto-Lei nº 9.295/46 e o Código de Ética Profissional do Contabilista, Resolução CFC nº 803/96.

Em relação à indagação da Entidade interessada quanto ao fato se o Auditor Independente deve emitir parecer com ressalva quando da verificação do caso em tela, citamos mais uma vez, as Normas Brasileiras de Contabilidade, em específico a NBC T 11 - “*Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis*”, em específico seu item 11.1.1.1 que determina que “*A Auditoria das demonstrações contábeis constitui conjunto de procedimentos técnicos que têm por objetivo a emissão de parecer sobre a sua adequação, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e, no que for pertinente, a legislação específica*”. (grifo nosso)

A mesma NBC T (item 11.1.1.1.1.) esclarece que só na ausência de disposições específicas, prevalecem as práticas já consagradas pela Profissão Contábil, formalizado ou não pelos seus organismos próprios.

A mesma Norma, em seu item 11.3.1.8, determina que “o parecer deve expressar, com clareza e objetivamente, se as demonstrações contábeis auditadas em todos os seus aspectos relevantes, na opinião do auditor, estão adequadamente representadas ou não, consoante as disposições contidas no item 11.1.1.1”.

Dessa forma, entendemos que à luz das Normas Brasileiras de Contabilidade, o Auditor não só deve emitir Parecer com Ressalva, como também poderá, face a relevância por ele julgada, emitir um Parecer Adverso, conforme regulamenta o item 26 da IT 05 (editada em 16/12/98) da NBC T 11, que trata sobre os Pareceres das Auditorias Independentes, a saber: “**Quando as demonstrações contábeis forem afetadas de maneira relevante pela adoção de prática contábil em desacordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, o auditor deve emitir parecer com ressalva ou adverso**”. (grifo nosso)

IV. 5 - NBC T 5 - Da Atualização Monetária

PARECER CT/CFC Nº 06/96

ASSUNTO: o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul encaminhou o Ofício SEC/660/95.CFC.013/96, de 05 de fevereiro p.passado, por meio do qual nos enviou consulta formulada pelo Contador Gastão Brock a saber: “*Diante deste dispositivo legal (art. 4º, parágrafo único da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995), como fica o quinto Princípio Fundamental de Contabilidade (Atualização Monetária), uma vez que a inflação, embora baixa, continua e o Princípio é de observância obrigatória*”.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul/Contador Gastão Brock.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 28 e 29/03/96 ATA CFC Nº 751

Parecer:

Segundo o que dispõe a Resolução CFC nº 750/93, no artigo 2º “os Princípios Fundamentais da Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade”, cujo objetivo é o Patrimônio das Entidades. Dentre os Princípios Fundamentais da Contabilidade, citados no artigo 3º da mesma Resolução, temos o da Atualização Monetária. Este Princípio exige a atualização monetária das Demonstrações Financeiras por índice que reflita a variação inflacionária ocorrida em determinado período. Portanto, se a moeda utilizada como medida de valor não tiver poder aquisitivo constante, a sua variação deveria ser registrada para oferecer confiabilidade às informações contábeis.

No entanto, o artigo 4º da Lei nº 9.249/95, revogou, a partir de janeiro/96, a correção monetária das Demonstrações Financeiras, inclusive para fins societários, criando um obstáculo legal à aplicação do Princípio da Atualização Monetária, constante da Resolução CFC nº 750/93.

A drástica medida adotada pela Lei nº 9.249/95 pode trazer conseqüências danosas à qualidade das informações contábeis, considerando que ainda se registram percentuais de inflação bastante significativos.

Se a contabilidade não registrar as mutações patrimoniais provocadas pela perda do poder aquisitivo da moeda, estará fornecendo dados completamente defasados que, por não refletirem a realidade, podem acarretar riscos aos seus usuários.

O Conselho Federal de Contabilidade tem representantes na Comissão Consultiva sobre Normas Contábeis da CVM - Comissão de Valores Mobiliários, que manifestou o entendimento, que deve ser mantida a Correção Monetária Integral das Demonstrações Financeiras, para preservar a confiabilidade das informações contábeis. O Presidente da CVM - Comissão de Valores Mobiliários, Dr. Francisco Augusto Costa e Silva, já apresentou ao Exmo. Ministro da Fazenda, Dr. Pedro Malan, esta mesma preocupação.

O Conselho Federal de Contabilidade deve continuar atuando, através dos Comissão Especial já designada, junto aos Órgãos de normatização, como a Secretaria da Receita Federal, Banco Central do Brasil e Comissão de Valores Mobiliários, na tentativa de restabelecer a atualização monetária das Demonstrações Financeiras, pelo menos enquanto perdurarem índices de inflação que afetem a credibilidade e a correção dos dados contábeis.

PARECER CT/CFC Nº 22/96

ASSUNTO: análise do Ofício SEC/071/96-DN, por meio do qual a Diretoria Nacional do IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores manifesta sua preocupação com o comprometimento das informações contábeis em decorrência da Lei nº 9.249/95 e os conflitos dos seus dispositivos com as Resoluções CFC nº 700/91 e 750/93.

Interessado: Instituto Brasileiro de Contadores.

Relator: Contador Manoel Rubim da Silva

Data aprovação: 28 e 29/05/96 ATA CFC Nº 752

Comentários:

Para atender à solicitação do IBRACON, a Câmara Técnica encaminhou o assunto para a Consultoria Jurídica, que exarou o Parecer 02/96, que recomendamos seja enviado àquela Entidade.

Esta Câmara Técnica já se pronunciou sobre o assunto através do Parecer 006/96, concluindo que *“A drástica medida adotada pela Lei nº 9.249/95 pode trazer conseqüências danosas à qualidade das informações contábeis, considerando que ainda se registram percentuais de inflação bastante significativos. Se a contabilidade não registrar as mutações patrimoniais provocadas pela perda do poder aquisitivo da moeda, estará fornecendo dados completamente defasados que, por não refletirem a realidade, podem acarretar riscos aos seus usuários”*.

No mesmo parecer concluímos que o artigo 4º, da Lei nº 9.249/95, ao revogar, a partir de janeiro/96, a Correção Monetária das Demonstrações Contábeis, inclusive para fins societários, criou um obstáculo legal à aplicação do Princípio de Atualização Monetária, constante da Resolução CFC nº 750/93.

A recomendação final naquele parecer foi de que o Conselho Federal de Contabilidade e demais entidades da classe contábil continuem atuando junto à Comissão de Valores Mobiliários, Secretaria da Receita Federal, Banco Central do Brasil e outros órgãos normatizadores para tentar restabelecer a sistemática de atualização monetária das Demonstrações Contábeis.

Parecer:

Recomendamos ao Plenário do Conselho Federal de Contabilidade que seja aprovada uma ação conjunta entre o Conselho Federal de Contabilidade, Instituto Brasileiro de Contadores e demais entidades contábeis no sentido de envidar esforços para que as Demonstrações Contábeis voltem a expressar a realidade patrimonial das pessoas jurídicas.

Como exemplo deste tipo de ação, podemos citar os diversos artigos veiculados na imprensa de âmbito nacional, de autoria de renomados profissionais, enfocando os malefícios da extinção da sistemática de Correção Monetária das Demonstrações Contábeis, alertando sobre os riscos para os diversos usuários das informações nelas contidas.

PARECER CT/CFC Nº 56/96

ASSUNTO: Comunicado IBRACON 01/96 - Divulgação dos Efeitos Inflacionários requeridos pelos Princípios Fundamentais de Contabilidade e possíveis efeitos no Imposto de Renda e na Contribuição Social sobre Lucro decorrentes da diferença entre as Demonstrações Contábeis em moeda constante e pela Legislação Societária que vedou a correção monetária a partir da Lei nº 9.294/95.

Interessado: IBRACON - Diretoria Nacional.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 26 e 27/09/96 ATA CFC Nº 756

Comentários:

O IBRACON através do Ofício Circular nº 01/96, de 26 de abril de 1996 manifestou-se sobre os “*Efeitos de Alteração produzidos pela Lei nº 9.249/95 no parecer e relatório de revisão limitada dos Auditores Independentes*”.

Pelo Comunicado IBRACON 01/96, de 9 de agosto de 1996, aquela entidade esclarece que continua estudando as minutas de pronunciamentos sobre os possíveis efeitos do Imposto de Renda e da contribuição social decorrentes das diferenças entre as demonstrações financeiras elaboradas em moeda constante e sem atualização monetária para atender à Lei nº 9.249/95.

Como até a data do referido Comunicado ainda não era possível uma manifestação definitiva, o IBRACON resolveu recomendar aos seus Associados e a Comunidade que:

a) Os possíveis efeitos precisam continuar a serem analisados, não somente em relação aos impactos diretos da sistemática de correção integral, mas também, aos indiretos, como os efeitos fiscais dos juros de remuneração do capital próprio sobre as demonstrações contábeis em moeda de capacidade aquisitiva constante; e

b) Até que seja emitida a manifestação definitiva, oficial, do IBRACON, sobre o assunto, conveniente se faz que a elaboração de demonstrações contábeis em moeda constante seja estimulada, com apresentação dos possíveis efeitos tributários, se relevantes, informando, em nota explicativa, como foram reconhecidos, e se não reconhecidos, os efeitos dos impactos futuros.

Parecer:

As recomendações do IBRACON revelam a preocupação daquela entidade com os reflexos da proibição de atualizar monetariamente os balanços, inclusive para fins fiscais e societários, implantados pela Lei nº 9.249/95.

Como já concluímos no Parecer da Câmara Técnica 006/96 o Conselho Federal de Contabilidade deve continuar atuando juntamente com o IBRACON, para tentar convencer a Secretaria da Receita Federal, o Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários sobre a necessidade de se restabelecer a atualização monetária das Demonstrações Financeiras, pelo menos enquanto perdurarem índices inflacionários que afetem a contabilidade e correção dos dados contábeis.

PARECER CT/CFC Nº 09/97

ASSUNTO: revogação da Correção Monetária do Balanço pela Lei nº 9.249/95 e a Resolução CFC nº 750/93.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul e Contador Gastão Brock.

Relatora: Téc. Cont. Marta Maria Ferreira Arakaki

Data aprovação: 27 e 28/02/97 ATA CFC Nº 760

Considerações Iniciais:

O Contador Gastão Brock, instrutor de cursos do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, solicita orientação se deve insistir na observância obrigatória da Resolução CFC nº 750/93, descumprindo a Lei nº 9.249/95 que revogou a Correção Monetária das Demonstrações Financeiras, inclusive para fins societários.

Parecer:

O assunto da revogação da Correção Monetária das Demonstrações Financeiras e as disposições da Resolução CFC nº 750/93 já foram objeto de questionamento apresentado pelo mesmo Contador Gastão Brock, para o qual foi exarado o Parecer da Câmara Técnica nº 06/96. O Conselho Federal de Contabilidade mantém a mesma orientação, de que sendo a proibição da referida atualização monetária decorrente de Lei, não se pode manter a exigência da Resolução CFC nº 750/93.

Apesar dos esforços deste Conselho Federal de Contabilidade e do IBRACON até o momento não foi possível modificar a Lei nº 9.249/95 para retornar com a atualização monetária do Balanço.

Assim sendo, é recomendável que os participantes dos cursos do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul sejam alertados sobre os inconvenientes da proibição de atualizar Balanços, mas nenhuma penalidade poderá ser aplicada aos que não atenderem à Resolução CFC nº 750/93, para cumprir a Lei nº 9.249/95.

PARECER CT/CFC Nº 13/98

ASSUNTO: consulta sobre correção monetária de demonstrações financeiras de que trata a Lei nº 6.404/76.

Interessado: Contador Elias de Laia - Conselho Regional de Contabilidade do Espírito Santo.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 21 e 22/05/98 ATA CFC Nº 775

Parecer:

O Contador acima nominado em correspondência a este Conselho Federal de Contabilidade, formula consulta sobre o tratamento contábil a ser dado aos procedimentos de correção monetária das demonstrações financeiras, à luz do que disciplina a Lei nº 6.404/76 com as alterações contidas na Lei nº 9.249/95.

Arrazoa sua consulta, com o propósito de dirimir dúvidas sobre a resposta correta em questão inserida na prova de contabilidade aplicada para o concurso de provimento de cargos para fiscal de contribuição previdenciária, ocorrida no dia 12 de abril do corrente, com o seguinte teor:

QUESTÃO FORMULADA :

“Quanto aos critérios de avaliação patrimonial que devem ser observados na contabilização dos ativos e passivos, julgue o item abaixo.”.

RESPOSTA CONSIDERADA COMO CORRETA

*“3 - Os investimentos relevantes em coligadas e controladas devem ser avaliados ao custo, **mais correção monetária**, ajustados pelo método da equivalência patrimonial.”.*

De fato, na forma do artigo 248 da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações), e 328 e seguintes do Decreto nº 1.041/94 (Regulamento do Imposto de Renda) os critérios para se proceder a avaliação dos investimentos relevantes em sociedades controladas e coligadas, indicavam a necessidade de se proceder a correção monetária desses investimentos partindo do seu custo de aquisição.

Esta orientação estava amparada no artigo 185 da Lei das Sociedades por Ações que previa a correção monetária das demonstrações, previsão esta, entretanto, revogada pelo art. 4º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que assim estabelece :

“Art. 4 - Fica revogada a correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989 e o artigo 1º da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991.

Parágrafo único - Fica vedada a utilização de qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras, inclusive para fins societários.”

Pelo acima exposto, inobstante a plena vigência dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, de que dispõe a Resolução CFC nº 750/93, onde se insere, o **PRINCÍPIO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA**, no plano da legislação societária e fiscal ora em

vigor, não existe qualquer autorizativo para se proceder a correção monetária de contas integrantes do ativo, passivo ou do patrimônio líquido, excetuando-se as decorrentes de cláusulas contratuais específicas, levando-nos então à conclusão de que a resposta de nº 3, dada à questão formulada de nº 16, da prova de contabilidade realizada em 12 de abril de 1998, na forma como anunciada pelo consulente em destaque, **É INCORRETA.**

PARECER CT/CFC Nº 07/00

ASSUNTO: redenominação da NBC T 5 - Da Atualização Monetária, no art. 6º da Resolução CFC nº 751/93, que dispõe sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Interessado: Sistema CFC/CRCs.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 23/03/00 ATA CFC Nº 800

Parecer:

Efetivamente, o princípio contábil é o da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA consoante o disposto nas Resoluções CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993, e CFC nº 774, de 16 de dezembro de 1994. Ademais, a Norma NBC T 4, que trata da Avaliação Patrimonial, jamais emprega a expressão *Correção Monetária*, mas, sempre, *atualização monetária* ou *atualizado monetariamente*, conforme se lê nos seus itens 4.2.2.1, 4.2.3.1, 4.2.4.1, 4.2.6.1, 4.2.7.1 e 4.2.8.1. Possivelmente a forma *correção monetária* repita aquela usada em outros textos legais.

Em termos puramente semânticos sou de entendimento que o substantivo *atualização* é mais preciso do que *correção*, porquanto concerne diretamente à idéia de *trazer a valor atual* e não, simplesmente *corrigir*, verbo que demanda obrigatoriamente de esclarecimento adicional.

Nestas condições sou de parecer que a minuta colocada à apreciação merece ser aprovada por consultar o atributo de clareza das Normas Brasileiras de Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 14/01

ASSUNTO: questionamentos diversos referentes à área contábil.

Interessado: Senhor Carlos Subelet.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 22/03/01 ATA CFC Nº 812

Parecer:

a) Primeiro questionamento: elementos componentes do modelo contábil.

Desconheço a RT n.º 16 da FACPCE e portanto, não posso emitir juízo sobre ela. Lembro, entretanto, que, em termos puramente semânticos, os Princípios Fundamentais de Contabilidade, segundo as Resoluções CFC n.º 750/93 e n.º 774/94 consideram a Contabilidade como uma ciência social, entendimento que igualmente perfilho. Ora, nestas condições não cabe, a meu ver, “definição de modelo contábil”: podem, sim, existir - existem e estão explicitados nas próprias NBCs - modelos de demonstrações, de relatórios, de pareceres, de laudos, etc.

Quanto ao quadro sobre o qual Vossa Senhoria pede confirmação, lembro que o uso da moeda constante é, há anos, facultativo. Anexo, por oportuno, cópia da última Resolução do Conselho Federal de Contabilidade sobre a matéria.

b) Segundo questionamento: aplicação do Princípio da Atualização Monetária.

A descrição do tema, feita pelo ilustre colega, é correta. Falta entretanto, a última Resolução do Conselho Federal de Contabilidade, já mencionada no item acima, que é auto-explicativa. Informo, outrossim, que sendo facultativa - a inflação brasileira não tem chegado nem próxima do percentual mínimo para tornar a atualização monetária obrigatória - a maioria absoluta das demonstrações contábeis elaboradas no Brasil não estão corrigidas monetariamente.

A norma que estava em estudo no Grupo de Trabalho das NBCs é aquela cuja cópia está anexa.

c) Terceiro questionamento: aportes de acionistas para futuro aumento de capital.

O sistema argentino, com base na RT n.º 17, da FACPCE, parece-me realmente interessante. Não possuímos legislação equivalente e, de qualquer forma, o tratamento a ser dado dependeria, em qualquer circunstância, do tipo jurídico da sociedade, pois, certamente, as sociedades anônimas, as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, as sociedades por quotas de responsabilidade ilimitada e as sociedades civis - para citarmos as mais usuais - teriam tratamento diferenciado.

Finalmente, para uma resposta específica necessitaríamos, além da indicação do tipo de sociedade, mais detalhes.

d) Quarto questionamento: o direito de propriedade e o ativo.

Vossa Senhoria conclui suas considerações dizendo que “Das premissas prévias deduzo eu que, o ativo como parte do patrimônio da Entidade, deveria ser protegido pelo direito de propriedade para ser reconhecido como tal pela Contabilidade.”, o que está correto, em termos amplos.

Quanto à pergunta b) sobre o Princípio da Continuidade e o Ativo Diferido a conclusão de Vossa Senhoria de que o reconhecimento de um ativo depende da sua capacidade de gerar receitas não é correta, pois a NBC T 4 refere-se a uma situação limite e, ademais, trata de ativo específico, as despesas diferidas, não cabendo, pois, generalização para a totalidade dos ativos. O próprio exemplo dos benefícios intelectuais, expresso na obra de Pablo Neruda (não poderia ser Jorge Luiz Borges?) ilustra perfeitamente o assunto.

Em conseqüência, o quadro que se encontra na página 6 deve ser devidamente ajustado. Quanto às normas sobre arrendamento, comunico que a devida norma está em fase final de elaboração e, tão logo tenha sido aprovada, remeteremos exemplar.

e) Quinto questionamento: demonstrações contábeis condensadas.

As demonstrações em causa, de uso praticamente restrito a determinadas entidades representam a síntese das demonstrações contábeis usuais, às quais jamais substituem. Como apresentam destinações diversas, não há, até hoje, normalização do seu conteúdo: de qualquer forma, registramos a idéia de normalização.

f) Sexto questionamento: Demonstração de Valor Adicionado.

O anteprojeto de reformulação da Lei n.º 6.404 permanece em discussão. Em princípio, mas na dependência do grau de detalhamento do conteúdo, embora o Conselho Federal de Contabilidade não tenha se manifestado oficialmente sobre a matéria, entendo que os seus Conselheiros não têm opinião contrária à obrigatoriedade da Demonstração do Valor Adicionado.

g) Sétimo questionamento: reconhecimento de ativos contingentes.

O reconhecimento de ativos contingentes deve ocorrer na situação evidenciada na hipótese 7.a do nobre consulente. Em qualquer circunstância os valores devem ser registrados em conta específica, que normalmente fará parte do Realizável a Longo Prazo, embora possa integrar qualquer um dos demais grupos do Ativo.

h) Oitavo questionamento: conversão de créditos em ações.

Deixamos de opinar pois trata-se de NIC.

i) Nono questionamento: avaliação de estoques.

Segundo a NBC T 4 (4.2.3), a avaliação pelo valor de mercado deve ser feita somente quando este for mais baixo do que o valor de aquisição. Conseqüentemente, o valor correto, no caso em exame, dependerá da data do parecer.

j) Décimo questionamento: registro de bens consignados.

O registro deve ser feito de forma a evidenciar-se, no ativo, o estoque de terceiros em poder da empresa e, no passivo exigível, do valor correspondente, evidenciando a responsabilidade da empresa.

l) Décimo-primeiro questionamento: GIMCEA.

Sugerimos que dirija a consulta à FACPCE.

k) Décimo-segundo questionamento: currículo mínimo de ciências contábeis.

Anexo. Ressaltamos, entretanto, que houve modificações posteriores.

PARECER CT/CFC Nº 22/01

ASSUNTO: dúvida apresentada pelo Contador Raimundo Alberto Soares Barata quanto a ajuste de Exercícios Anteriores, relacionados a créditos a receber impossibilitados de recebimento e baixados na Contabilidade.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Amapá e Contador Raimundo Alberto Soares Barata.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 24/05/01 ATA CFC Nº 814

Comentários:

O contabilista apresenta a seguinte questão para análise - “O CONSAD – Conselho de Administração da CAESA, autorizou que todos os créditos que estivessem impossibilitados de cobrança anteriores ao ano 2000, fossem baixados do Sistema Comercial e da Contabilidade”.

O Contabilista consulta quando a correção do registro contábil dos referidos créditos baixados como ajuste de exercícios anteriores na conta de lucros e prejuízos acumulados no patrimônio líquido, em decorrência da empresa não haver constituído provisão para devedores duvidosos em exercícios anteriores.

Parecer:

Após análise da questão apresentada somos do seguinte entendimento:

1) Em atendimento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, a entidade deveria ter constituído provisão para devedores duvidosos nos exercícios anteriores, em decorrência das perspectivas de não recebimentos dos créditos decorrentes de valores a receber, em especial os princípios da Competência, Oportunidade e Prudência.

2) Em consonância com a NBCT 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis – 3.4 – Da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, item 3.4.2.2, que trata de ajustes de exercícios anteriores, estabelece “*Os ajustes dos exercícios anteriores são apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.*”

3) Assim é nosso entendimento que o fato apresentado não se trata de mudança de critério contábil, mas sim de erro imputável a exercícios anteriores, pois a entidade deveria ter efetuado análise criteriosa de seus valores a receber e ter constituído a provisão para devedores duvidosos nos montantes necessários, em não fazendo incorreu em erro e não em mudança de critério contábil.

4) Desta forma é nosso entendimento que os valores apurados como não recebíveis com vencimento em exercícios anteriores ao ano em curso devem ser contabilizados como ajustes de exercícios anteriores, devendo tal fato ser evidenciado em Nota Explicativa quando do encerramento do exercício em curso.

IV.6. NBCT 6 - DA DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

- 1) *NBC T 6.1 - Da Forma de Apresentação*
- 2) *NBC T 6.2 - Do Conteúdo das Notas Explicativas*
- 3) *NBC T 6.3 - Das Republicações*

PARECER CT/CFC Nº 30/95

ASSUNTO: apresentação de demonstrações em 31-12-94 em R\$; comparação com encerradas em 31-12-93 em Cr\$.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina.

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 26/05/95 ATA CFC Nº 741

Parecer:

Senhor Presidente e Senhores Conselheiros

O Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina foi consultado pela empresa Indústrias Colin S/A, sobre a correta forma de apresentação das Demonstrações Contábeis encerradas em 31.12.94, com o novo padrão monetário (R\$), para efeito de comparabilidade com as demonstrações do ano anterior, encerradas sob a égide da então moeda corrente (CR\$).

A questão não é inusitada, porquanto nos últimos anos, diversos foram os padrões monetários instituídos, e mesmo quando o fenômeno não veio a ocorrer, completamente prejudicadas ficaram essas comparabilidades, desvirtuadas que foram de seus propósitos, pois embora se tratando da mesma unidade monetária, muito diferentes eram as suas capacidades aquisitivas.

O Banco Central do Brasil através da Circular nº 2.533, de 4 de janeiro do corrente exercício, dirigida às entidades financeiras e demais instituições de sua responsabilidade, pronunciou-se no sentido de que as demonstrações elaboradas pela legislação societária, deveriam ser publicadas para efeito comparativo, com valores em Reais referente a 31.12.1994 e com valores em CR\$ para as demonstrações encerradas em 30.06.1994 ou 31.12.1993, todas complementadas de Notas Explicativas.

No mesmo raciocínio, o IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores se pronunciou através do Ofício-Circular nº 03/94-DN, recomendando, ainda, a necessidade de se apresentar em Nota Explicativa um sumário das principais cifras em moeda atual (R\$), *“para melhor informar o desempenho da empresa...”*.

Com efeito, é a Lei nº 6.404/76, que em seu art. 176, determina que *“as demonstrações de cada exercício serão publicadas com a indicação dos valores*

correspondentes das demonstrações do exercício anterior”, e sob esse aspecto ainda não há qualquer normatização por parte do Conselho Federal de Contabilidade.

Assim, da mesma forma preconizada pelo Banco Central do Brasil e pelo IBRACON, somos de entendimento que as demonstrações referentes ao exercício findo em 31.12.1994, elaboradas em (R\$) devam ser comparadas com as demonstrações anteriores, expressas na moeda então vigente (CR\$), sugerindo ainda o encaminhamento da questão ao Grupo das Normas Brasileiras de Contabilidade, para eventual elaboração de norma técnica a ser inserida na NBC T 6.

PARECER CT/CFC Nº 31/95

ASSUNTO: apresentação de demonstrações em 31-12-94 em R\$, em comparação com as encerradas em 31-12-93 em Cr\$.

Interessado: Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo

Relator: Contador Daniel Salgueiro da Silva

Data aprovação: 26/05/95 ATA CFC Nº 741

Parecer:

Senhor Presidente e Senhores Conselheiros

O Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo encaminha ofício do Sr. José Aparecido Maion, (categoria profissional não declarada) que em decorrência da mudança do padrão monetário nacional, apresenta sugestões sobre as formas de apresentação das demonstrações contábeis encerradas em 31.12.1994, para efeito de comparabilidade com as anteriormente apresentadas.

A questão não é inusitada, porquanto nos últimos anos, diversos foram os padrões monetários instituídos, e mesmo quando o fenômeno não veio a ocorrer, completamente prejudicadas ficaram essas comparabilidades, desvirtuadas que foram de seus propósitos, pois embora se tratando da mesma unidade monetária, muito diferentes eram as suas capacidades aquisitivas.

O Banco Central do Brasil através da Circular nº 2.533, de 4 de janeiro do corrente exercício, dirigida às entidades financeiras e demais instituições de sua responsabilidade, pronunciou-se no sentido de que as demonstrações elaboradas pela legislação societária, deveriam ser publicadas para efeito comparativo, com valores em Reais referente a 31.12.1994 e com valores em CR\$ para as demonstrações encerradas em 30.06.1994 ou 31.12.1993, todas complementadas de Notas Explicativas.

No mesmo raciocínio, o IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores se pronunciou através do Ofício-Circular nº 03/94-DN, recomendando, ainda, a necessidade de se apresentar em Nota Explicativa um sumário das principais cifras em moeda atual (R\$), “*para melhor informar o desempenho da empresa...*”.

Com efeito, é a Lei nº 6.404/76, que em seu art. 176, determina que “*as demonstrações de cada exercício serão publicadas com a indicação dos valores*

correspondentes das demonstrações do exercício anterior”, e sob esse aspecto ainda não há qualquer normatização por parte do Conselho Federal de Contabilidade.

Assim, da mesma forma preconizada pelo Banco Central do Brasil e pelo IBRACON, somos de entendimento que as demonstrações referentes ao exercício findo em 31.12.1994, elaboradas em (R\$) devam ser comparadas com as demonstrações anteriores, expressas na moeda então vigente (CR\$), sugerindo ainda o encaminhamento da questão ao Grupo das Normas Brasileiras de Contabilidade, para eventual elaboração de norma técnica a ser inserida na NBC T 6.

PARECER CT/CFC Nº 08/98

ASSUNTO: eventos contábeis após a data de encerramento do Balanço Patrimonial.

Interessados: Gerente da Contabilidade Geral da Exploração e Produção da PETROBRÁS no Rio Grande do Norte e Ceará e Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Norte.

Relator: Téc Cont. Paulo Viana Nunes

Data aprovação: 19 e 20/03/98 ATA CFC Nº 773

Relatório:

1. Para análise e emissão de parecer, nos foi enviado pela Coordenadora para Assuntos Técnicos desse Conselho Federal de Contabilidade, Rosângela Bekman dos Santos, em documento de Ref. 119/98, de 06.03.98, recebido por este Conselheiro em 11.03.98, constando em anexo ofício CRC-RN/SEC/30/98/CFC-10, de 30.01.98, recebido nesse Federal em 06.02.98 e registrado sob nº 98/670, no qual é enviado ao Conselho Federal de Contabilidade, consulta do Contador Everaldo Soares da Câmara, Reg. n.º 4341-CRC-RN-T.2, Gerente da Contabilidade Geral da Exploração e Produção da PETROBRÁS/RN/CE. O pedido do Parecer Técnico, tem o seguinte teor:

*“Verificamos por ocasião de um processo licitatório, que a empresa Locavel-
Locação de Veículos e Serviços Ltda., sediada em Jaboatão-PE, nos apresentou dois
Balanços Patrimoniais, ambos relativos ao exercício de 1996, sendo que, cada um deles,
apresentava valores diferentes para algumas contas patrimoniais.*

*Comunicado a desclassificação da concorrência, a referida empresa entrou com
Recurso Administrativo com base na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade
CFC n.º 596/85.*

*A Resolução CFC n.º 596/85 que cria a NBC T 2.4, apesar de não ter sido enfática
quanto ao tempo do acerto, em nosso entendimento, normatiza correções na escrituração
contábil dentro do exercício contábil em curso e nunca poderá alterar o Balanço
Patrimonial já encerrado, uma vez que esta peça contábil é única . . .” .*

2. A consulta refere-se unicamente aos procedimentos da NBC T. 2.4 da Retificação de Lançamentos, ou seja Retificações de Escrituração no exercício contábil da Entidade,

que não fala de alteração em Balanço Patrimonial encerrado em data certa e tornado público através de concorrência. Explicita a norma citada:

“ . . . 2.4.1 - *Retificação de Lançamento é o processo técnico de correção de um registro com erro na escrituração contábil das Entidades*” .

“ . . . 2.4.6 - *Os lançamentos realizados fora da época devida, deverão consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do atraso*” .

3. O fato gerador da consulta foi a inabilitação da Locavel - Locação de Veículos e Serviços Ltda. por ter apresentado Balanço Patrimonial do exercício de 1996, com valores diferentes em concorrências promovidas pela PETROBRÁS/RN/CE e por uma das seguintes razões alegadas:

“ . . . os valores constantes do Balanço Patrimonial apresentado na presente licitação, relativo ao exercício social de 1996, estão diferentes daqueles valores constantes do Balanço Patrimonial apresentado pela própria licitante na licitação de nº 161.0.038.97.5, ocorrida no dia 15.12.97, também relativo do exercício de 1996 . . .” (alegação da C. L. constantes da defesa da Locavel-item 9).

4. Embora irrelevante no mérito da questão levantada, vale salientar que a Locavel alterou o seu contrato social em 18.03.97 (modificando valores do Balanço Patrimonial), conforme registro na JUCEPE e, em concorrência de 15.12.97, apresentou o Balanço Patrimonial anterior à alteração efetuada em 18.03.97. Na concorrência objeto de litígio apresentou a peça em questão com as alterações efetuadas.

5. Mas no mérito da questão, interessa ao Gerente de Contabilidade da PETROBRÁS/RN/CE saber se o Balanço Patrimonial, pode ser alterado depois do seu encerramento, usando-se como Recurso Técnico NBC T 2, aprovada pela Resolução CFC nº 596/85 (citada). Acreditamos que não pois, até no aspecto etimológico ENCERRAR, significa: “por termo - concluir - terminar (Dicionário da Língua Portuguesa - Aurélio Buarque - 11ª edição). No aspecto técnico a NBC T 3, aprovada pela Resolução CFC nº 686/90, de 14.02.90, conceitua o Balanço Patrimonial:

“ . . . 3.2 - *Do Balanço Patrimonial*

3.2.1 - *Conceito*

3.2.1.1 - *O Balanço Patrimonial é a demonstração destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente NUMA DETERMINADA DATA (grifamos) a posição patrimonial e financeira da Entidade*” .

6. Portanto, é óbvio que, toda Entidade determina legal e contabilmente a data do encerramento do seu Balanço Patrimonial, não podendo tecnicamente é evidente, aplicar a NBC T 2.4 para alterar esses Balanços Patrimoniais, já encerrados em data determinada e devidamente divulgados, pois a referida norma (NBC T 2.4), trata exclusivamente da retificação de lançamentos dentro do exercício, nunca após o encerramento do Balanço Patrimonial, como pretende a empresa em litígio com a PETROBRÁS. Se assim fosse permitido, as Entidades poderiam, sempre que fosse necessário, para atenderem os seus interesses, alterar os seus Balanços, já então encerrados e tecnicamente divulgados.

7. A NBC T 6 (Resolução CFC nº 737/92) na parte referente a divulgação das demonstrações contábeis, disciplina:

“ . . . 6.1.1.1. - *A divulgação é o ato de colocar as demonstrações contábeis da Entidade à disposição de seus usuários.*

6.1.1.2. - São meios de divulgação:

.....
b) a remessa das demonstrações contábeis a titulares do capital, associados, credores, órgãos fiscalizadores ou reguladores, bolsa de valores, associações de classe, entidades de ensino e pesquisa, e outros interessados” .

Não podemos confundir o ato de republicar, com a ação de alterar, ocorrências tecnicamente distintas. O que houve no caso em questão foi a alteração de uma Demonstração Contábil (Balanço Patrimonial), já encerrado em data certa e divulgado, conforme conceitua a NBC T 6, acima citada, em consonância com a NBC T 3.

Os procedimentos de divulgação foram feitos através do registro do Balanço Patrimonial nos órgãos de fiscalização e em concorrência pública junto a PETROBRÁS RN/CE, o qual a partir daí, não poderia ser mais alterado.

Parecer:

1. O nosso parecer é de que a NBC T 2.4 (Resolução CFC nº 596/85), não pode alterar valores de Balanço Patrimonial com encerramento em data determinada (NBC T 3/3.2, 3.2.1.1), e principalmente quando estes já foram divulgados (NBC T 6 - 6.1.1.1/6.1.1.2 - “b”), (já citadas).

2. Se lhe parecer conveniente, poderá esta Câmara Técnica, encaminhar cópia deste feito à C.R.F./CFC para que, através do Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco, sejam examinadas as Demonstrações Contábeis aqui questionadas e apure-se as razões técnicas que levaram a Empresa Locavel - Locação de Veículos e Serviços Ltda., alterar o seu Balanço Patrimonial de 1996, já devidamente encerrado e divulgado, para fins de participação em concorrência pública na PETROBRÁS RN/CE.

PARECER CT/CFC Nº 15/99

ASSUNTO: NBC T 6 - Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

Interessados: Sistema CFC/CRCs e Sindicato dos Contabilistas de Curitiba.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 15/04/99 ATA CFC Nº 787

Comentários:

O Sindicato dos Contabilistas de Curitiba, solicita que seja reexaminada a NBC T 6 - Da Divulgação das Demonstrações Contábeis, quanto a mesma contemplar todas as empresas em todos os níveis quanto a divulgação das Demonstrações Contábeis.

Foi encaminhado o questionamento ao Contador Hugo Rocha Braga, que na época da aprovação da norma fez parte do Grupo Técnico do Conselho Federal de Contabilidade, como relator, e o mesmo entende não haver necessidade de qualquer modificação na referida norma, pois quando no seu item 6.1.1.1 se refere a “ENTIDADE” já contempla todos os tipos de empresas e outras que não se revistam da forma empresarial, por ser a entidade um termo mais amplo.

Entende, entretanto, que quanto a forma de apresentação das Demonstrações Contábeis para divulgação, deve ser tratada na Interpretação Técnica, que deve ser elaborada pelo Conselho Federal de Contabilidade, conforme já prevê o item 6.1.1.3 da norma.

Parecer:

Analisando as colocações do Sindicato dos Contabilistas de Curitiba, bem como as do Contador Hugo Rocha Braga, sou de entendimento que não deva modificar a NBC T 6 - Da Divulgação das Demonstrações Contábeis, pois a mesma já contempla todos os tipos de empresas e demais entidades, mas sim ser editada Interpretação Técnica prevista no item 6.1.1.3 da norma, onde se estabeleça a forma de apresentação das demonstrações contábeis para divulgação.

PARECER CT/CFC Nº 01/02

ASSUNTO: NBC T 6 - Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

Interessado: Contador Francisco Fernandes de Andrade.

Relator: Contador Irineu De Mula

Data aprovação: 21/02/02 ATA CFC Nº 824

Relatório:

O Contador Francisco Fernandes de Andrade por meio de correspondência, datada de 3 de dezembro de 2001, encaminhou ao Conselho Federal de Contabilidade suas dúvidas quanto às notas explicativas, questionando se as mesmas devem ser transcritas no Livro Diário ou não.

Parecer:

Preliminarmente é importante destacar que a transcrição do Balanço, hoje Demonstrações Contábeis, Lei nº 6.404/76, art. 176 e §§ e §1º do art. 177, é exigência prevista no Código Comercial em seu artigo 12 e número 4 do artigo 10.

Na NBC T 6 - Da Divulgação das Demonstrações Contábeis, em seu inciso 6.2.2.1 quando diz: “*As notas explicativas são integrantes das demonstrações contábeis*”, ratifica o disposto no § 4º da Lei nº 6.404/76, onde consta: “*As demonstrações serão complementadas por notas explicativas e ...*”, não deixam dúvidas de que as ditas notas explicativas são parte integrante, complementar, das Demonstrações Contábeis e, portanto, tendo também de serem transcritas no Livro Diário.

Na vigência, portanto, da Lei nº 6.404/76 e das Normas Brasileiras de Contabilidade, para expressar com clareza a situação do patrimônio e as mutações ocorridas no exercício ou no final de cada exercício, as demonstrações contábeis devem ser complementadas na forma estabelecida no artigo 176 da citada lei e todo esse conjunto de demonstrações, inclusive as correspondentes notas explicativas, devem ser transcritas no Livro Diário.

PARECER CT/CFC Nº 63/02

ASSUNTO: consultas sobre divergências existentes quanto à utilização do modelo de elaboração de Demonstrações Contábeis.

Interessados: Conselho Regional de Santa Catarina e o Contador Lourival Spautz.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 29/11/02 ATA CFC Nº 834

Parecer:

O Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina, através da Coordenadoria do Setor de Fiscalização, encaminhou a este Conselho Federal de Contabilidade, consulta formulada pelo Contador Lourival Spautz, solicitando esclarecimentos sobre a existência de divergências nos modelos das demonstrações contábeis utilizados pelas empresas.

O Contador interessado esclarece que atua como Professor Universitário de Contabilidade, e afirma que vem adotando, com vistas a transmitir o conhecimento contábil aos acadêmicos de forma clara e como procedimento de uso corrente, as demonstrações contábeis constantes do Livro “*Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações*” da FIPECAFI/USP.

Ratificando a sua decisão de adotar o referido “*modelo*”, o Contador interessado destaca em sua consulta: “*Observando as publicações realizadas nos jornais de grande circulação, verifiquei que a maioria das empresas adota este modelo*”. (grifo nosso)

Todavia, o Contador interessado esclarece que: “*no entanto, estou encontrando dificuldades com meus pares da área contábil, que não aceitam e julgam desnecessário seguir este modelo*”. (grifo nosso)

Nesse contexto, o Consulente afirma que por ser professor, entende que no processo de ensino da Contabilidade, deve-se transmitir aos acadêmicos a estrutura e a forma adequada de divulgação das demonstrações contábeis, e por julgar ser este um assunto de ordem técnica, solicita um parecer a este Conselho Federal de Contabilidade, quanto a utilização ou não do modelo proposto pela FIPECAFI e, se este, é adequado à divulgação das demonstrações contábeis.

Após análise do teor da consulta encaminhada pelo Contador interessado a este Conselho Federal de Contabilidade, mister se faz apresentar as seguintes considerações:

1. O Contador interessado, apesar de afirmar que adota o “*modelo*” apresentado no livro “*Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações*”, evidencia como demonstrações contábeis, as seguintes:

- Balanço Patrimonial
- Demonstração de Resultado
- Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos
- Mutações Patrimoniais

É válido ressaltar que as demonstrações contábeis, apresentadas e discutidas pelo livro em tela são as previstas pela Lei das S/A, com as devidas atualizações da Comissão de Valores Mobiliários, que regula o mercado de capitais onde atuam as sociedades

anônimas de capital aberto. Dessa forma, as demonstrações contábeis de elaboração e divulgação obrigatória pela Lei das S/A, constantes no livro mencionado, são:

- Balanço Patrimonial
- Demonstração de Resultado
- Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos
- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (em substituição a Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados, a partir da Instrução Normativa CVM nº 59/86)
- Notas Explicativas (que são partes integrantes das Demonstrações Contábeis)

2. A elaboração do citado livro, pelo Consulente, tem por lastro a Lei das S/A, as Normas Brasileiras de Contabilidade, as Instruções Normativas, Pareceres de Orientação e Deliberações da Comissão de Valores Mobiliários, os Pronunciamentos Técnicos do IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, bem como os Princípios Fundamentais de Contabilidade, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade, que são a base da Teoria da Contabilidade.

3. É válido ressaltar ainda que, o Decreto nº 3.708, de 10 de janeiro de 1919, que regulamenta as empresas constituídas sob a forma de quotas por responsabilidade limitada, prevê, em seu artigo 18, que *“serão observadas quanto às sociedade por quotas de responsabilidade limitada, no que não for regulado no Estatuto Social, e na parte aplicável, as disposições da Lei das Sociedades por Ações”*.

4. A Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 3 - *“Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis”*, aprovada pela Resolução CFC nº 686, editada em 14 de dezembro de 1990, estabelece de forma clara e completa, o conjunto de demonstrações que devem ser extraídas dos livros, registros e documentos que compõem o sistema contábil de qualquer tipo de Entidade, explicando a estrutura, conteúdo e terminologia a ser usada em cada uma delas.

5. A Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 6 - *“Da Divulgação das Demonstrações Contábeis”*, aprovada pela Resolução CFC nº 737, editada em 27 de novembro de 1992, estabelece os meios de divulgação, o objetivo e conteúdo das divulgações, bem como o conteúdo e os aspectos a serem observados na elaboração das Notas Explicativas, definindo-as como partes integrantes das Demonstrações Contábeis.

Após o exposto e frente ao questionamento apresentado pelo Contador interessado, o nosso Parecer é de que o *“modelo”* adequado, ou melhor, o conjunto das demonstrações contábeis que devem ser elaboradas e divulgadas por qualquer tipo de Entidade, a ser transmitido aos acadêmicos dos Cursos de Ciências Contábeis é o previsto pelas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

IV.7. NBC T 7 - DA CONVERSÃO DA MOEDA ESTRANGEIRA NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

IV.8. NBC T 8 - DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONSOLIDAS

PARECER CT/CFC Nº 51/02

ASSUNTO: tratamento a ser dado na consolidação dos Balanços Públicos, quanto às transferências intragovernamentais.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Paraná e o contabilista Nei Luiz Pontes.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 27/9/02 ATA CFC Nº 832

Parecer:

O Conselho Regional de Contabilidade do Paraná encaminhou correspondência ao Conselho Federal de Contabilidade, solicitando análise e emissão de parecer à consulta formulada pelo Contabilista Nei Luiz Pontes quanto ao tratamento a ser dado na consolidação dos Balanços Públicos, no que tange as transferências intragovernamentais, já que a Receita, pelo Regime de Caixa e a Despesa, pelo Regime de Competência, poderiam gerar diferenças relativas aos Restos a Pagar.

Antes da emissão de opinião, necessário se faz apresentar os seguintes comentários:

1. As transferências intragovernamentais foram re-introduzidas na classificação da Despesa Pública, conforme Portaria Interministerial STN/SOF 163, de 04 de maio de 2001, excluídas pela Portaria Interministerial STN/SOF 325, de 27 de agosto de 2001, no que tange às transferências intragovernamentais, de forma a evitar a dupla contagem de receitas e despesas no balanço consolidado, bem como atender ao disposto no § 1º do art. 50, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

2. A Portaria Interministerial STN 339, de 29 de agosto de 2001, disciplinou os procedimentos relativos ao tratamento a ser dado pelas entidades quanto a transferências intragovernamentais, estabelecendo:

1. ORÇAMENTÁRIOS

a) As despesas deverão ser empenhadas e realizadas na unidade responsável pela execução do objeto do gasto, mediante alocação direta da dotação ou por meio de descentralização de créditos entre órgãos e/ou entidades executoras.

b) **O empenho da despesa orçamentária será emitido somente pelo órgão ou entidade beneficiária da despesa, responsável pela aplicação dos recursos, ficando eliminado o empenho na modalidade de transferências intragovernamentais.** (grifo nosso)

2. FINANCEIROS

a) As transferências financeiras para atender as despesas de execução orçamentária referida no item 1.b anterior serão processadas por meio de documentos financeiros usuais, sem a emissão de novo empenho;

b) **Os registros contábeis das transferências financeiras concedidas e recebidas serão efetuados em contas contábeis específicas de resultado, que representem as variações passivas e ativas financeiras correspondentes;** (grifo nosso)

c) Os saldos das mencionadas contas deverão, de forma permanente, manter igualdade entre as movimentações concedidas e recebidas nos órgãos e entidades concedentes e recebedores.

3. Como a Contabilidade deve evidenciar todos os fatos que tenham repercussão no patrimônio da entidade, retratando com fidedignidade a realidade patrimonial, a operação contábil correta seria:

a) Contabilização da receita e despesa (transferência intragovernamental), conforme tratamento financeiro indicado pelas portarias acima.

b) Contabilização de toda despesa empenhada, apenas do órgão ou entidade estatal dependente, inclusive com a indicação dos restos a pagar, evidenciando o passivo financeiro real.

IV.9. NBC T 9 - DA FUSÃO, INCORPORAÇÃO, CISÃO, TRANSFORMAÇÃO E LIQUIDAÇÃO DE ENTIDADES

IV.10. NBC T 10 - DOS ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS EM ENTIDADES DIVERSAS

PARECER CT/CFC Nº 44/99

ASSUNTO: estrutura e detalhamento das Normas Brasileiras de Contabilidade integrantes da NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas.

Interessado: Sistema CFC/CRCs.

Relator: Contador Olivio Koliver

Data aprovação: 28/07/99 ATA CFC Nº 791

Parecer:

O Sr. Coordenador do Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade formula indagações sobre as Normas integrantes da NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, mediante três perguntas específicas:

- Qual é a estrutura e detalhamento apropriado para este tipo de norma?
- Como deve este Conselho Federal de Contabilidade definir suas normas?
- Qual é a necessidade dos profissionais que efetivamente aplicarão essas normas?

“Este GT entende que as normas devem ter um nível de detalhamento que faça com que sejam fornecidas respostas às questões conceituais e do negócio de cada tipo de entidade, no que diz respeito a aspectos específicos de escrituração, avaliação, apropriação, classificação e divulgação. Entendemos que normas resumidas não atenderão às necessidades dos usuários no seu mais amplo aspecto.”.

Considerando o que está expresso na opinião acima e os resultados das análises realizadas, sou de parecer que as normas em causa sejam elaboradas na obediência das diretivas a seguir expostas.

As normas devem definir com precisão as entidades que a elas estão sujeitas, porquanto deixarão de ter sentido se o seu campo de aplicação obrigatória não for rigorosamente circunscrito; por conseqüência a enumeração das entidades alcançadas jamais poderá encerrar-se com expressões como “etc”, “e outras” e “semelhantes”, etc...

O item primeiro - intitulado “Entidades abrangidas” e não “Disposições gerais”, porquanto trata-se de elementos específicos, razão de ser da própria norma - deverá sempre conter dois sub-ítems, o primeiro com definição das entidades abrangidas, e o segundo com a afirmação sobre a vigência plena dos Princípios Fundamentais de

Contabilidade e das demais Normas Brasileiras de Contabilidade para as entidades em causa, com um texto do tipo seguinte:

“Ressalvadas as disposições específicas da presente norma, aplicam-se às entidades referidas no item anterior os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, bem como as Interpretações Técnicas e os Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade”.

Como corolário, em nenhum outro ponto da norma haverá a necessidade de fazer-se qualquer menção aos Princípios Fundamentais de Contabilidade ou das Normas Brasileiras de Contabilidade, ou de repetir-se o que consta destas.

O detalhamento da norma deverá alcançar a todos aspectos em que as entidades em exame exijam ordenamentos próprios, diversos daqueles válidos para as demais entidades, em qualquer dos quadrantes atingidos pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, e não somente na escrituração, avaliação, apropriação, classificação e divulgação, conforme sugerido. Procedendo-se desta forma estará automaticamente resolvido o que é perguntado na segunda e na terceira indagações. Convém lembrar, mais uma vez, que não cabe repetir o que já se encontra nas normas existentes.

Na intitulação dos itens deve-se utilizar se possível, os títulos já empregados nas normas de natureza geral, o que facilitará sobremaneira a correlação entre as disposições das normas gerais e os aspectos próprios daquele tipo de entidade.

Satisfeitas as diretivas já mencionadas, o Contabilista terá todos os elementos necessários ao seu correto exercício profissional, mediante o conhecimento, tanto dos ordenamentos das normas gerais, quanto da norma específica.

Finalmente, o problema, como se vê, não diz respeito as normas longas ou resumidas, mas sim, à completeza da norma, no sentido da regulamentação dos aspectos realmente próprios daquele tipo de entidade, sem a repetição do que já se encontra nas demais Normas Brasileiras de Contabilidade. Por consequência, poderemos ter normas com uma única página e outras com muitas páginas.

1) NBC T 10.1 - Empreendimentos de Execução a Longo Prazo

2) NBC T 10.2 - Arrendamento Mercantil

PARECER CT/CFC Nº 53/02

ASSUNTO: esclarecimentos sobre a NBCT 10.2 - Arrendamento Mercantil.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal e Contabilista Tânia Maria Teixeira de Carvalho.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 27/09/02 ATA CFC Nº 832

Parecer:

O Conselho Regional do Distrito Federal encaminhou correspondência ao Conselho Federal de Contabilidade, solicitando análise e emissão de parecer à consulta formulada pela Contabilista Tânia Maria Teixeira de Carvalho sobre o tratamento contábil a ser dado nos casos de arrendamentos financeiros, quando não há a opção, pela arrendatária, de compra do bem ao término do período contratado ou quando ocorre a prorrogação do prazo pactuado. A Contabilista interessada indaga ainda, em um segundo momento do mesmo questionamento, quanto aos procedimentos a serem aplicados, na ocorrência das situações descritas acima, em empresas públicas ou estatais no caso do orçamento de investimentos.

A consulta formulada pela interessada, transcrita na correspondência enviada pelo Conselho Regional de Contabilidade do Distrito Federal, é a que segue:

“Tendo em vista o que dispõe a NBC T 10, em especial item 10.2.2.1 e subitens, vimos à presença de Vossa Senhoria pedir esclarecimentos contábeis a serem adotados ao final do período contratado no arrendamento financeiro, no caso de o arrendatário não optar pela compra do bem arrendado ou pela prorrogação do prazo pactuado. Por outro lado, qual o tratamento a ser dado ao Orçamento de Investimento, no caso do Setor Público ou Estatal, tendo em vista que qualquer alteração no mesmo depende de aprovação prévia pelo Congresso Nacional”.

Tendo em vista a amplitude dos aspectos e campo de aplicação considerados em um mesmo questionamento, entendemos que mister se faz a segregação da referida questão em 02 blocos, sendo o primeiro analisado sob o aspecto da contabilidade empresarial e o segundo sob o enfoque governamental ou público.

Desta forma, necessário se faz os seguintes esclarecimentos adicionais, apresentados também, de forma segregada, com vistas ao seu adequado entendimento:

A. Abordagem Empresarial

I. Conceito de Arrendamento ou ‘Leasing’ e a distinção entre Leasing Operacional e Leasing Financeiro

1. De acordo com a Norma Internacional de Contabilidade - NIC 17 que trata sobre a “*Contabilização dos Arrendamentos (Leases)*”, arrendamento é assim definido: “*contrato pelo qual o arrendador concede ao arrendatário, em troca de um aluguel, o direito de usar um ativo durante um determinado período*”. A mesma Norma, assim define arrendamento financeiro: “*arrendamento que transfere substancialmente todos os riscos e compensações decorrentes da propriedade de um ativo, seja ou não transferida a propriedade após certo tempo*”.

2. As Normas Brasileiras de Contabilidade, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade têm por base os Princípios Fundamentais de Contabilidade, e por premissa a harmonização às Normas Internacionais.

3. Nesse contexto, a NBC T 10.2, em seu item 10.2.1.2, assim define arrendamento: “*As operações de arrendamento mercantil, também conhecidas como ‘leasing’, são conceituadas como transações celebradas entre o proprietário de um determinado bem (arrendador) que concede o uso deste a um terceiro (arrendatário) por um determinado período contratualmente estipulado, findo o qual é facultado ao arrendatário a opção de adquirir ou devolver o bem objeto de arrendamento, ou a de prorrogar o prazo*”.

4. Ainda de acordo com a NBC T 10.2, em seu item 10.2.1.4, o arrendamento mercantil é classificado em **arrendamento operacional e arrendamento financeiro**. O primeiro corresponde ao genuíno contrato de arrendamento, mas comumente denominado de “aluguel” ou “locação”, no qual o bem é arrendado por prazo significativamente menor do que sua vida útil econômica; os encargos de sua manutenção e condição de funcionamento são de responsabilidade da arrendadora, que em muitas vezes se obriga a substituí-los se não estiver em condições normais de uso e o valor de opção de compra, a ser exercida ao final do contrato, é fundamentalmente o seu valor corrente de mercado. Os arrendamentos financeiros, por sua vez, são os contratos do tipo em que o bem é arrendado por um prazo significativamente próximo ao da sua vida útil econômica, em que a arrendatária assume todas as obrigações e encargos de sua manutenção, segurança, integridade e condições de funcionamento, e em que normalmente é fixado um valor final de opção de compra significativamente inferior ao seu valor de mercado.

II. Contabilização do Arrendamento ou ‘Leasing’

1. De acordo com as Normas Brasileira e Internacional de Contabilidade, as transações e outros eventos devem ser contabilizados de acordo com a sua substância e essência econômica e não meramente de acordo com a sua forma legal.

2. De acordo com a NIC 17, “*é apropriado que o arrendamento financeiro seja registrado no balanço do arrendatário tanto como um ativo, como por uma obrigação a pagar referente aos futuros aluguéis*”. Ainda segundo a mesma Norma: “*No começo do arrendamento, o ativo e o passivo referentes aos futuros aluguéis são registrados no balanço pelos mesmos montantes. Os aluguéis devem ser desdobrados em encargos financeiros e redução do passivo*”.

Esclarece ainda a mesma norma que os encargos financeiros devem ser atribuídos aos períodos contábeis durante o prazo do arrendamento. A diferença entre o total de pagamentos mínimos do arrendamento durante o prazo contratual e o passivo inicial contabilizado representa os encargos financeiros. Esses encargos são atribuídos aos períodos compreendidos no prazo do arrendamento.

3. Nesse contexto, a NBC T 10.2, em seu item 10.2.2.1.1 estabelece que: “*O valor do bem arrendado integra o imobilizado no ativo permanente devendo ser identificado como sendo objeto de arrendamento financeiro, em contrapartida ao valor total das contraprestações e do valor residual que deve ser registrado no passivo circulante ou no exigível a longo prazo*”.

4. Ainda segundo o item 10.2.2.1.3 da NBC T 10.2: “*A diferença entre o valor total das contraprestações adicionadas do valor residual e, o valor do bem arrendado, de que trata o item 10.2.2.1.1 deve ser registrada como encargo financeiro a apropriar em conta retificadora das contraprestações e do valor residual*”.

III. Tratamento Contábil nos Casos da Não Opção de Compra do Bem Arrendado

1. A NIC 17, em seu item 16, estabelece que o arrendamento financeiro dá origem a uma despesa de depreciação do ativo, assim como a um encargo financeiro em cada período contábil.

2. Ainda segundo o mesmo item da Norma: “*se não houver razoável certeza de que o arrendatário adquirirá a propriedade dos bens no fim do prazo de arrendamento,*

os bens deverão ser totalmente depreciados durante o prazo do arrendamento ou a sua vida útil, predominando o prazo que for menor".(grifo nosso)

3. O item 17, da mesma NIC 17, estabelece ainda que o valor depreciável de um ativo arrendado e atribuído a cada período contábil durante o período do uso esperado em uma base sistemática, consistente com a política de depreciação que o arrendatário adota para os ativos depreciáveis próprios. **Se existe certeza razoável de que o arrendatário adquirirá o direito de propriedade ao término do prazo de arrendamento e, o período de uso esperado é a vida útil do ativo; caso contrário, o ativo é depreciado durante o prazo que for mais curto entre o prazo do arrendamento ou sua vida útil.**

4. Nesse contexto, é válido ressaltar que a NBC T 10.2 não explicita os procedimentos contábeis a serem aplicados na situação em que a arrendatária devolve o bem objeto do arrendamento, não exercendo assim a sua opção de compra ao término do contrato, nem quando da ocorrência de prorrogação do contrato de arrendamento.

Após esses esclarecimentos e face aos questionamentos expostos, somos da opinião de que frente ao silêncio da NBC T 10.2 quanto aos procedimentos a serem adotados nas situações do não exercício, pela arrendatária, da opção de compra, ou seja, da devolução do bem arrendado, ao término do contrato de arrendamento financeiro, bem como dos casos em que ocorra a prorrogação do referido contrato, o que requer, sem qualquer outro entendimento diverso a este, a edição, por este Conselho Federal de Contabilidade, de IT - Interpretação Técnica à referida Norma, que discipline tais procedimentos, deve-se observar às Normas Internacionais de Contabilidade que disciplinam a matéria.

B. Abordagem Pública/Governamental

O segundo bloco do mesmo questionamento apresentado pela Contabilista interessada, solicita parecer deste Conselho Federal de Contabilidade, quanto ao tratamento a ser dado no Orçamento de Investimento, nos casos de bens adquiridos através de arrendamento e que ao final do período de contrato financeiro, não for concretizada a opção de compra, tendo em vista que qualquer alteração no mesmo depende de aprovação prévia pelo Congresso Nacional.

Após análise da questão em tela, necessário se faz as seguintes considerações e esclarecimentos:

1. Das dúvidas: A primeira questão, que não está muito clara, é se o arrendamento estava previsto no PPA - Plano Plurianual. Nesse contexto, O § 1º do art. 165, da CF-88 é bem claro quanto ao PPA, quanto diz:

“A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”. (grifo nosso)

2. Como o arrendamento mercantil é uma despesa de capital, caso a entidade tenha a opção de compra ao final, deve estar previsto no PPA. Caso não exista esta previsão, deveria ser solicitada a sua inclusão no primeiro ano de ajustes das metas, quando o Poder Executivo solicitasse ao Congresso suas alterações.

3. Durante a vigência do arrendamento, o procedimento contábil a ser adotado em relação ao sistema patrimonial, por tratar-se de despesa de capital, deveria ser:

Lançamento - Parcelas Pagas Mensalmente.

- D Ativo Permanente
Bens a Incorporar
- C Variações Ativas - Resultantes da Execução Orçamentária
Mutações Patrimoniais - Ativas

4. No final do período, havendo a opção de compra, o lançamento correto deveria ser o abaixo indicado:

Lançamento - Pela Incorporação do Bem.

- D Ativo Permanente
Bens Móveis
- C Ativo Permanente
Bens a Incorporar

5. Caso a entidade não tenha feito (ou não exerça) a opção de compra, no final do período, o lançamento correto deveria ser o abaixo indicado:

Lançamento - Pela Desincorporação do Bem.

- D Variações Passivas - Independentes da Execução Orçamentária ou Extra-Orçamentária
Insubsistência Ativa
- C Ativo Permanente
Bens a Incorporar

Nesta última opção, entendemos existir prejuízo para a entidade pública, devendo o Ordenador de Despesa, justificar sua opção em não adquirir o bem, pois todas as parcelas já haviam sido pagas.

3) NBC T 10.3 - Consórcio de Vendas

PARECER CT/CFC Nº 03/02

ASSUNTO: NBC T 10.3 - Consórcio de Vendas.

Interessada: ABAC - Associação Brasileira de Administradoras de Consórcios.

Relator: Contador Irineu De Mula

Data aprovação: 21/02/02 ATA CFC Nº 824

Relatório:

A ABAC - Associação Brasileira de Administradoras de Consórcios e o Sindicato Nacional dos Administradores de Consórcio, por meio de correspondência, datada de 7 de novembro de 2001, encaminhou ao Conselho Federal de Contabilidade considerações exaradas pelo seu Comitê de Contabilidade, abaixo transcritas:

“I - Título do item 10.3 “Consórcio de Vendas”: Entendemos que a denominação mais aplicável a esse importante ramo de atividade econômica deveria ser “Consórcio de Bens e Serviços”. No próprio normativo, os subitens 13.3.1.2 e 10.3.1.4 já utilizam corretamente a função precípua da atividade de administração de consórcios que é “a aquisição de bens ou conjunto de bens e serviços por meio de autofinanciamento”. Por essa razão, esta entidade propõe a alteração da denominação da atividade para “Consórcio de Bens e Serviços” em todos os itens e subitens do presente normativo.

II - Subitem 10.3.1.7. A redação deste subitem dispõe que “aplicam-se aos grupos de consórcio de vendas e suas administradoras os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade, suas Interpretações Técnicas e seus Comunicados Técnicos editados pelo Conselho Federal de Contabilidade”. Tendo em vista que o Banco Central do Brasil é o órgão normatizador e fiscalizador do Sistema de Consórcios, conforme dispõe o art. 33 da Lei nº 8.177, de 1º/03/91, sugere-se que seja acrescentada a expressão “bem como as normas e instruções editadas pelo Banco Central do Brasil”.

III - Subitem 10.3.2.3. Tendo em vista regra contida no § 2º, do artigo 8º, da circular 2.381, de 18/11/93, do Banco Central do Brasil, sugere-se que a redação deste subitem seja alterada para a descrita a seguir: “A taxa de administração dos grupos de consórcio deve ser escriturada na administradora por ocasião do seu efetivo recebimento, quando será apropriada como receita”. Justifica-se essa solicitação pelas seguintes razões: a) a atividade de consórcio obedece e aplica rigorosamente os Princípios Fundamentais de Contabilidade, exceto no que se refere a taxa de administração que, por questões operacionais reconhecidas pelo Banco Central do Brasil, órgão normatizador do Sistema de Consórcios, é apropriada por ocasião do seu efetivo recebimento; b) se for mantida a redação contida no normativo sob análise, a Receita Federal será a primeira instituição prejudicada com o diferimento de receitas e conseqüente queda da arrecadação de tributos e contribuições (IRPJ, CSSL, PIS e COFINS). Da mesma forma, serão prejudicados os fiscos municipais com relação ao

recolhimento do ISSQN. Além disso, as administradoras de consórcios estarão sujeitas a autuações e imposições de multas de natureza fiscal. A mesma argumentação se aplica à contabilização das comissões sobre vendas (subitem 10.3.2.2) que é apropriada quando da realização da venda da quota de consórcio.

IV) Subitem 10.3.3. - Procedimentos Específicos para Grupos de Consórcio. Sugere-se que a redação descrita no subitem 10.3.3.3 seja alterada para atender ao disposto no documento nº 06 do COSIF - CADOC 4110 - Demonstração dos Recursos de Consórcios, indicado na Carta-Circular Bacen 2.418, de 18/11/1993. De acordo com as regras aplicáveis à atividade de administração de consórcios, os títulos e a redação mais adequados aos tópicos do Ativo Circulante são os indicados a seguir: 10.3.3.3 - O Ativo Circulante compreende: a) Disponibilidades: são os recursos financeiros que se encontram à disposição imediata do grupo de consórcio de bens e serviços, compreendendo os meios de pagamento em moeda e depósitos à vista. b) Aplicações Interfinanceiras de Liquidez: compreende títulos e valores imobiliários. c) Outros Créditos: são os valores a receber de adiantamento a terceiros, bens apreendidos, venda de bens, contribuições a receber em atraso, e ajuizadas, cheques e outros valores a receber.

Por fim, tendo em vista que o normativo em questão entrará em vigor a partir de 1º de janeiro de 2002, solicitamos a urgente apreciação das sugestões supracitadas. Caso não seja possível a análise dos pleitos até a data indicada, solicitamos a prorrogação do prazo de vigência desta NBC para 1º de janeiro de 2003.”.

A Vice-Presidência Técnica encaminhou as considerações supramencionadas, para análise do Contador Hélio José Corazza, que foi o Relator da referida norma no Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade, por meio do memorando nº 022/COTEC/CFC, de 8 de janeiro do corrente exercício.

Em 22 de janeiro p.passado, o Contador Hélio José Corazza manifestou-se da seguinte maneira:

“Quanto ao memorando nº 022/COTEC/CFC, de 8.01.02, que trata de considerações apresentadas pela ABAC - Associação Brasileira de Administradoras de Consórcios sobre a edição da Resolução CFC nº 913, de 09.10.01, que aprova a NBC T 10.3 - Consórcio de Vendas, estou encaminhando, em disquete, os comentários que seguem:

Título do item 10.3 - “Consórcio de Vendas”: Durante o exame da NBC T 10.3 foi levantada a questão da denominação deste segmento. Manteve-se o nome Consórcio de Vendas por estar previsto na Resolução CFC nº 751, de 29.12.93. Para se alterar a denominação e a sugestão apresentada parece-me adequada, teríamos que modificar a Resolução CFC nº 751. No entanto, este título, na forma como foi definido, não prejudica o entendimento da norma.

Item 10.3.1.7: A ABAC sugere que se acrescente ao final deste item a expressão “bem como as normas e instruções editadas pelo Banco Central do Brasil”. Não existe necessidade, pois o Conselho Federal de Contabilidade está regulamentando apenas aspectos específicos de contabilidade para Consórcio de Vendas. Na NBC T 10.9 - Entidades Financeiras, também não foi incluído na norma este aspecto de que o Banco Central do Brasil - Bacen é o órgão normatizador e fiscalizador.

Item 10.3.2.3: Quando o Bacen recebeu a incumbência de normatizar e fiscalizar o segmento de Consórcio de Vendas há mais de 10 (dez) anos, na sua regulamentação, aceitou-

se que a taxa de administração fosse apropriada como receita por ocasião do seu efetivo recebimento por questões operacionais. Cabe esclarecer que este foi o único aspecto em desacordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Durante os estudos desta norma, foi analisado este aspecto, inclusive com o representante do Bacen, que concordou que as administradoras de consórcio teriam condições de apropriar a taxa de administração, obedecendo o Princípio da Competência. Entendo que o Bacen deve ajustar a sua norma.

Item 10.3.3.3 - O Ativo Circulante compreende: A redação apresenta-se com pequenas diferenças que não alteram o conteúdo que deve ser incluído neste item. Além disso, a norma especifica o mínimo que deve ser apresentado, podendo incluir mais informações. Não vejo necessidade de alterar a norma.

Vigência da norma: Parece-me que alterar a vigência da norma para 1º.01.03, não seria necessária.

Diante do exposto, entendo que a norma não exige reparos. No entanto, se concluirmos pela necessidade de revisão da norma, seria interessante ouvir-se o Bacen e, talvez, a participação da ABAC.”.

Parecer:

Com referência à correspondência recebida da ABAC - Associação Brasileira de Administradoras de Consórcios e do Sindicato Nacional dos Administradores de Consórcios, deve-se considerar exemplarmente o posicionamento externado pelo colega Contador Hélio José Corazza em suas apreciações, feitas em correspondência a este Conselho Federal de Contabilidade.

Assim recomendamos a aprovação das considerações exaradas pelo Relator da norma em questionamento e que as mesmas sirvam de base para ratificar junto à Associação Brasileira de Administradoras de Consórcios e do Sindicato Nacional dos administradores de Consórcios a posição de não alteração da norma.

Como conclusão final, confirmamos desnecessário e prejudicial ao entendimento das futuras demonstrações contábeis postergar-se a vigência da NBC T 10.3 - Consórcio de Vendas. Opinamos que devemos ser enfáticos quanto ao disposto no item 10.3.3.9, que trata da aplicação dessa norma às demonstrações contábeis relativas ao exercício iniciado a partir de 1º de janeiro de 2002.

4) NBC T 10.4 - Fundações

PARECER CT/CFC Nº 26/99

ASSUNTO: dúvidas quanto ao registro das origens e a natureza dos recursos, de acordo com as NBC T 10.4 - Fundações e 10.18 - Entidades Sindicais e Associações de Classe.

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade do Espírito Santo e o Técnico em Contabilidade Paulo Fernandes Martins.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19/05/99 ATA CFC Nº 788

Comentários:

O Contabilista enumera em seu Ofício protocolado no Conselho Regional de Contabilidade do Espírito Santo, solicitação de esclarecimentos sobre as NBC T 10.4 - Fundações e 10.18 - Entidades Sindicais e Associações de Classe, elaborando as seguintes questões :

“Como é necessário registrar a origem e a natureza dos Recursos?

Contribuição Sindical, Doações, Subvenções, aplicações e etc. (Recursos Próprios), separadamente, por natureza para que se possa registrar as despesas adequadamente de acordo com a origem?

Quanto a origem dos Recursos, obviamente, deverão ter destinos específicos por despesas. Como seria a distribuição das dotações com relação a natureza dos Recursos?

A Conta Caixa e as Contas bancárias devem, também, possuir registros separados ou discriminados, dentro de seus saldos, por natureza de Recursos?

Como demonstrar as Mutações Patrimoniais e, ainda, demonstrar por origem de Recursos?

Qual(is) Regulamento(s) que baixa orientações e normas nos diversos procedimento de Recursos, Despesas e Aplicações?”.

Resposta aos questionamentos apresentados.

As NBC T 10.4 - Fundações e NBC T 10.18 - Entidades Sindicais e Associações de Classe tratam respectivamente dos aspectos específicos de avaliação, de registros contábeis e de estruturação das demonstrações contábeis das Fundações e Entidades Sindicais e Associações de Classe, no que diz respeito as Demonstrações Contábeis que devem ser elaboradas, terminologia da Conta de Capital, denominação em substituição a Demonstração de Resultado, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, etc.

As referidas Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas não evidenciam nem determinam procedimentos quanto a forma ou classificação dos registros contábeis, os quais devem obrigatoriamente estarem de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, estabelecidos na Resolução CFC nº 750/93.

Entretanto as dúvidas apresentadas, pelo contabilista, devem ser tratadas pelo mesmo, sob a ótica da melhor divulgação ou apresentação dos seus relatórios contábeis, com o objetivo de melhor esclarecer ou permitir uma análise mais abrangente e detalhada dos registros e informações contábeis.

Quanto aos registros detalhados dos Recursos e suas respectivas aplicações em Gastos ou Investimentos, quanto melhor forem especificados, melhores condições de análise os usuários das informações terão.

Parecer:

As questões apresentadas pelo colega contabilista, são relevantes, pois permitem concluir que esta havendo uma busca na melhoria da qualidade das informações, e com certeza somente o cumprimento das Normas Brasileiras de Contabilidade e dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, levarão a uma informação mais adequada aos usuários das informações contábeis.

PARECER CT/CFC Nº 17/01

ASSUNTO: consulta a respeito da contabilização das Receitas e Despesas de projetos gerenciados pela Fundação, questionando se estas devem ser registradas pelo Regime de Competência ou Regime de Caixa e informando, ainda, que a movimentação própria da instituição é registrada pelo Regime de Competência.

Interessado: FAPEX - Fundação de Apoio à Pesquisa e Extensão.

Relator: Contador José Antonio de Godoy

Data aprovação: 19/04/01 ATA CFC Nº 813

Comentários:

Informa a entidade que além de projetos próprios, para os quais obtém receitas que geram gastos para execução dos mesmos, onde todos os registros são contabilizados pelo Regime de Competência e ainda gerencia projetos de terceiros, recebendo recursos que são depositados em conta bancária, registrados no Ativo e controlados em conta de Projetos no Passivo.

Parecer:

Após análise da questão apresentada somos do seguinte entendimento:

1 - Independentemente da forma que se revistam os projetos da entidade, quer sejam próprios ou por gerenciamento, todos os registros contábeis devem ser efetuados pelo Regime de Competência, em atendimento a NBC T 10.4 - Fundações e como estabelecido na mesma, respeitando as demais Normas Brasileiras de Contabilidade e os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

PARECER CT/CFC Nº 33/02

ASSUNTO: análise dos procedimentos adotados no tocante à prestação de contas e demonstrações contábeis das Fundações de direito privado.

Interessados: Ministério Público do Estado de Goiás - Curadoria de Fundações e Associações de Goiânia, Contador Avelino Pinto.

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

Data aprovação: 21/06/02 ATA CFC Nº 828

Parecer:

O Contador Avelino Pinto, no exercício da sua função de Assessor Contábil do Ministério Público do Estado de Goiás, tendo por objetivo padronizar os procedimentos adotados pelas Fundações na elaboração das demonstrações contábeis apresentadas àquele Órgão, elaborou e enviou à apreciação do Conselho Federal de Contabilidade, um guia prático contendo modelos de plano de contas e de demonstrações contábeis propostos para as referidas Fundações.

Após análise do material encaminhado pelo Contador interessado, mister se faz apresentar as seguintes considerações:

1) Os aspectos contábeis das entidades diversas estão estabelecidos na Norma Brasileira de Contabilidade Técnica NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, que contempla situações especiais inerentes às atividades de cada tipo de entidade não abrangidas nas demais normas que compõem as Normas Brasileiras de Contabilidade.

2) A NBC T 10.4 - Fundações, em seu item 10.4.1.1., estabelece os critérios e procedimentos específicos de avaliação de registros contábeis e de estruturação das demonstrações contábeis das Fundações, determinando, em seu item 10.4.3.1, que as demonstrações contábeis a serem elaboradas pelas Fundações são as previstas na NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

Nesse contexto, e com base nas Normas acima identificadas, apresentamos os seguintes comentários:

1) As Demonstrações Contábeis propostas como padrão estão em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade, especificamente com a NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, com as devidas alterações e adaptações promovidas pela NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas.

2) A partir da análise do Plano de Contas proposto, inclusive da descrição da função e funcionamento das principais contas apresentadas, apresentamos as seguintes observações:

3) No nosso entendimento, a apresentação do item “*Encerramento*” no funcionamento das contas patrimoniais não está correto, uma vez que as referidas contas apresentam saldos cumulativos, os quais não se encerram ao final de cada exercício. A transferência dos saldos das contas entre exercícios sociais consecutivos não tem o significado de encerramento, nem implica em novos lançamentos contábeis. Nesse contexto, a explicação de que deve-se realizar o débito ou crédito, pelo saldo do exercício anterior, a cada abertura de exercício, não procede.

4) A terminologia sugerida para o grupo de contas sob o código 112.06 não é adequada, haja vista que o referido grupo representa o agrupamento de contas de ativo, contemplando bens e direitos junto a terceiros, cuja realização dar-se-á no curto prazo. Dessa forma, a expressão “*outros devedores*” não evidencia o verdadeiro significado que esse grupo de contas corresponde.

5) Os investimentos, classificados no ativo permanente das entidades, não são passíveis de depreciação ou amortização. Dessa forma, a conta 131.05 - “*Depreciações e Amortizações Acumuladas*” está incorreta.

6) A NBC T 10.4 - Fundações, em seu item 10.4.2.2, estabelece que “*as doações e contribuições para custeio são contabilizadas em conta de receita. As doações e subvenções patrimoniais são contabilizadas no patrimônio social*!”. Dessa forma, a incorporação de bens, resultantes de doações de bens móveis e imóveis devem ser registradas no patrimônio social. Nesse contexto, as contas sugeridas no grupo 421 como “*receitas não operacionais - Incorporação de Bens*” devem ser revistas.

7) Da mesma forma, os acréscimos ao patrimônio das entidades, resultantes da reavaliação de bens, devem ser registrados no patrimônio social. Nesse contexto, também se faz necessário uma melhor análise da conta 422 - reavaliação de bens.

8) A explicação apresentada para o funcionamento das contas comentadas nas letras “d” e “e” - “*credita-se, pelas arrecadações e recebimentos de doações, subvenções e contribuições, em contrapartida com a conta recebedora*” - está em desacordo com o estabelecido na NBC T 10.4 - Fundações, conforme anteriormente exposto.

9) As informações adicionais às demonstrações contábeis previstas nas Normas Brasileiras de Contabilidade, seja de forma descritiva/narrativa ou através de quadros ou demonstrações complementares podem ser apresentadas sob a forma de notas explicativas, conforme previsto na NBC T 10.4 - Fundações, item 10.4.9.1.

Assim entendemos que, não obstante aos ajustes necessários acima descritos, o trabalho do Contador Avelino Pinto é passível de elogios, haja vista que propicia, através de um órgão de controle como o Ministério Público, a adoção de procedimentos de forma padronizada à luz das Normas Brasileiras de Contabilidade.

5) *NBC T 10.5 - Entidades Imobiliárias*

6) *NBC T 10.6 - Entidades Hoteleiras*

7) *NBC T 10.7 - Entidades Hospitalares*

8) *NBC T 10.8 - Entidades Cooperativas*

PARECER CT/CFC Nº 66/95

ASSUNTO: Contabilização e Tributação de Doações oriundas de Convênios com Entidades Estrangeiras firmados com Sociedades Cooperativas brasileiras.

Interessada: Vera Piovesan.

Relator: Contador Pedro Coelho Neto

Data aprovação: 24/11/95 ATA CFC Nº 747

Relatório:

Recebida para análise e emissão de parecer consulta formulada pela interessada em epígrafe que, diga-se de passagem, não se acha assinada pela consulante, nem tampouco consta se se trata de profissional habilitada para o exercício da profissão contábil.

Na missiva é apresentado um roteiro dos lançamentos efetuados quando do recebimento dos recursos oriundos de convênio firmado com entidade estrangeira de auxílio às sociedades cooperativas e de sua aplicação.

Em seguida, são colocadas as questões quanto a adequação dos procedimentos contábeis e, ainda, quanto ao tratamento tributário aplicável aos valores recebidos.