

A alteração do modelo do parecer de auditoria pela Resolução CFC nº. 953-03

Olívio Koliver*

O modelo anterior do parecer

O primeiro modelo de parecer conclusivo de auditoria independente foi editado pelo Conselho Federal de Contabilidade mediante a Resolução CFC nº 321-72, de 14 de abril de 1972, que vigorou até 1991, quando o modelo constante da Resolução CFC nº 700-91, de 24 de abril de 1991, passou a ser de observância obrigatória. Finalmente, em 16 de dezembro de 1998, entrou em vigor a Resolução CFC nº 820(1) que aprovou a NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, com alterações e dá outras providências. No seu item 11.3.2.3, apresenta o **modelo** do parecer dos auditores independentes, a seguir reproduzido.

“MODELO

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES DESTINATÁRIO

(1) *Examinamos os balanços patrimoniais da Empresa ABC, levantados em 31 de dezembro de 19X1 e de 19X0, e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaborados sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.*

(2) *Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e o sistema contábil e de controles internos da entidade; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e (c) a avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da entidade, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.*

(3) *Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Empresa ABC em 31 de dezembro de 19X1 e de 19X0, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes aos exercícios findos naquelas datas, de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.*

Local e data

Assinatura

Nome do auditor-responsável técnico

Contador nº de registro no CRC

Nome da empresa de auditoria

Nº de registro cadastral no CRC”

Finalmente, em 11 de dezembro de 1998, mediante a Resolução CFC nº 830(2), foi aprovada a Interpretação Técnica NBC T 11 – IT – 05, relativa ao Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis. Nela encontramos o **detalhamento** relativo ao Parecer de Auditoria e é da maior importância o seu primeiro *considerando*, que reza:

“CONSIDERANDO que as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas constituem corpo de doutrina contábil que estabelece regras de procedimentos técnicos a serem observadas quando da realização dos trabalhos;”

Como se observa o texto é absolutamente **crystalino** prescindindo de qualquer exegese, o que igualmente ocorre na redação do seu item 12, como se lê, a seguir:

“12. O parecer sem ressalva é emitido quando o auditor conclui, sobre todos os aspectos relevantes, que:

a) as demonstrações contábeis foram preparadas de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade; e

b) há apropriada divulgação de todos os assuntos relevantes às demonstrações contábeis.”

Desde a publicação da Resolução em epígrafe, no Diário Oficial da União, em 03-02-03, recebemos inúmeras manifestações de colegas de profissão, todas tecendo **críticas** sobre o novo texto do parecer ou, mais precisamente, afirmando **inconformidade** sobre seu conteúdo. Pela intensidade das reações negativas, fomos levados à realização de trabalho de análise da matéria e concluímos que também a nós próprios escapava o sentido do texto, notadamente diante da circunstância de ter sido editado pelo nosso órgão maior, o Conselho Federal de Contabilidade. Mais ainda, restamos perplexos por tratar-se de tema diretamente relacionado com a nossa estrutura profissional, no seu sentido mais

amplo, bem como a uma das mais importantes modalidades do exercício contábil, que se expressa, ao final, em documento que é **oficialmente divulgado**, tornando-se conhecido por toda a Sociedade.

Ora, como o assunto é do maior interesse para a **Classe Contábil Brasileira** e não somente para aqueles que exercem a profissão na área de auditoria externa, precisamente por alcançar os próprios Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas deles decorrentes, decidimos trazer à discussão as diversas questões envolvidas, tendo por objetivo maior os lícitos interesses dos Profissionais da Contabilidade.

É esse, simplesmente, o nosso escopo.

A significação do parecer dos auditores

O Parecer do(s) Auditor(es) Independente(s) é, sabidamente, o documento oficial mediante o qual o(s) Contador(es) expressa(m) **opinião** sobre as demonstrações contábeis nele especificadas. A emissão e assinatura do parecer implicam a **assunção de responsabilidade** pelo(s) Profissional(is) como está claramente enunciado no item 11.3.1.2, da Resolução CFC nº 820 (1), NBC T 11:

"11.3.1.2 - Como o auditor assume, através do parecer, responsabilidade técnico-profissional definida, inclusive de ordem pública, é indispensável que tal documento obedeça às características intrínsecas e extrínsecas estabelecidas nas presentes normas."

No item seguinte, 11.3.1.3, são mencionados os interessados **diretamente ligados** à entidade auditada:

"11.3.1.3 - Em condições normais, o parecer é dirigido aos acionistas, cotistas, ou sócios, ao Conselho de Administração ou à diretoria da entidade ou outro órgão equivalente, segundo a natureza desta. Em circunstâncias próprias, o parecer é dirigido ao contratante dos serviços."

Entretanto, consoante o que consta do item 35 da Interpretação Técnica NBC T11 - IT - 05, a responsabilidade do auditor está voltada para os **usuários em geral**, que buscam alicerçar seus conhecimentos sobre a situação da entidade, com vistas à tomada de decisões de qualquer tipo. Dessa forma, ao lado das pessoas mencionadas na 11.3.1.2, há todo um universo de interessados que deve ser satisfeito, como os **fornecedores** no sentido mais amplo, tanto de financiamentos quanto de bens ou serviços, **investidores**, já atuantes e **potenciais**, o **fisco**, ou **genericamente** a Sociedade como um todo.

Os acontecimentos recentes nos Estados Unidos evidenciaram a **indispensabilidade** do correto exercício da auditoria

externa, com ênfase na independência dos auditores, porquanto a sua não-ocorrência resultou em **prejuízos milionários** para inúmeros grupos de pessoas e no desaparecimento de uma das cinco maiores empresas de auditoria em âmbito mundial, como detalhamos em artigos recentes nesta mesma revista, citados na bibliografia (3) e (4). Os acontecimentos evidenciaram, outrossim, a necessidade absoluta de alterações profundas no sistema de **fiscalização**, de vez que os ordenamentos e institutos em vigor naquele país haviam demonstrado sua insuficiência.

A redação do Parecer de Auditoria

A análise crítica do conteúdo, vale dizer, da redação do parecer do(s) auditor(es) já mereceu a atenção de muitos autores, que imprimiram aos seus trabalhos variadas orientações, como é usual. Mas, o que interessa, no caso, é que existem **visões diferenciadas** sobre a matéria, ditadas tanto pelas convicções individuais quanto pelos **ordenamentos legais** vigentes em diferentes países. Entretanto, como o objetivo central do presente trabalho não é o exame do texto do parecer como um todo, mas, tão-somente a **alteração redacional** recentemente editada, permaneceremos restritos à nossa proposta inicial.

Presente a diretiva referida no final do parágrafo anterior, que permanecerá subjacente até o final deste trabalho, passaremos a comentar o resultado do interessante levantamento efetuado por ARAÚJO (5), integrante da sua dissertação de mestrado. Informa o autor que o levantamento em causa, realizado durante 1997, constou de doze indagações, sendo nove de interesse direto para o presente trabalho, a serem respondidas pela Comissão de Valores Mobiliários, pela Associação Brasileira de Companhias Abertas, pela Superintendência de Seguros Privados, pela Bolsa de Valores do Rio de

Janeiro, pela Associação Brasileira dos Analistas do Mercado de Capitais, pelo Instituto Brasileiro de Mercado de Capitais e pelo Banco Central do Brasil. Portanto, pelas sete entidades de maior **re-levo** na área do mercado de capitais.

O autor informa que obteve respostas de 86% dos indagados, não especificando aqueles que não responderam. De qualquer forma, trata-se de uma amostra de alto interesse e foram consideradas as seguintes respostas alternativas, sempre expressas percentualmente:

F - não responderam;

S - sim;

P - sim, parcialmente;

N - não;

O - opinativa; e

A - atestatória.

Confira, ao lado, o quadro final das indagações e das respostas.

O que nos interessa em primeiro lugar é a resposta à pergunta de número 3, que afirma que o modelo do parecer foi considerado **insatisfatório** pela maioria dos que responderam aos questionamentos, fato que o próprio autor, ARAÚJO, salienta no final do seu trabalho:

"Relembrando, 43% das instituições consultadas reprovaram o modelo do parecer de auditoria no Brasil. Justificaram que o modelo do parecer é incompleto, a sociedade não entende o seu conteúdo e o classifica como um certificado."

Curiosamente, na resposta à pergunta 6, o parecer é considerado como proporcionador de maior credibilidade às demonstrações, o que, a sua vez, é, de certa forma, desdito na resposta à pergunta 7 e, mais ainda, naquela da pergunta 8 ...

Enfim, o trabalho em referência demonstra claramente quão **difícil** é obter-se um quadro realmente conclusivo sobre questões como a referente à redação do parecer de auditoria. Cumpre ressaltar, finalmente, que os questionamentos foram respondidos **antes da edição da**

Questionamentos Formulados	F	S	P	N	O	A
1. A redação do parecer do auditor independente sobre demonstrações contábeis é clara?	14,0	57,0	14,5	14,5	-	-
2. O parecer do auditor independente sobre demonstrações contábeis revela uma quantidade de informações satisfatória?	14,0	29,0	14,0	43,0	-	-
3. O modelo do parecer do auditor independente sobre demonstrações contábeis vigentes no Brasil é satisfatório?	14,0	29,0	14,0	43,0	-	-
4. O parecer do auditor independente sobre demonstrações contábeis funciona como um veículo de comunicação entre o auditor e o usuário de seus serviços?	14,0	29,0	28,5	28,5	-	-
5. O parecer do auditor independente sobre demonstrações contábeis assume natureza opinativa ou atestatória?	14,0	-	-	-	57,0	29,0
6. A opinião do auditor independente contida no parecer proporciona maior credibilidade às demonstrações divulgadas pelas empresas em geral?	14,0	57,0	29,0	-	-	-
7. O parecer do auditor independente sobre demonstrações contábeis representa uma garantia de viabilidade futura dos negócios da empresa?	14,0	14,5	14,5	57,0	-	-
8. O parecer do auditor independente sobre demonstrações contábeis representa um atestado de eficácia da administração na gestão da empresa?	14,0	-	14,5	71,5	-	-
9. Se emitir um parecer sem ressalva ou limpo sobre as demonstrações contábeis de uma empresa e logo após a empresa falir, o auditor independente deve ser responsabilizado juntamente com os administradores da empresa?	14,0	29,0	28,5	28,5	-	-

NBC T11, que ocorreu em 17 de dezembro de 1997, e da correspondente IT sobre o Parecer de Auditoria, que é de dezembro de 1998, permanecendo em aberto as respostas que seriam obtidas em relação aos novos textos.

O segundo trabalho que merece citação é aquele de responsabilidade do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACON, divulgado em 31 de dezembro de 2002, no "Comunicado Técnico IBRACON 01-2003, sob o título *Estrutura Contábil aplicada no Brasil* (6), do qual consta pesquisa sobre a redação dos pareceres de auditoria, alicerçada em 294 pareceres sobre demonstrações contábeis na data-base de 31 de dezembro de 2001 e 97 da data-base de 30 de junho de 2002. Trata-se de amostra **significativa**, cujos resultados estão expressos na tabela a seguir

exposta, onde se observa, antes de mais nada, que a pesquisa foi dirigida diretamente à **redação** do parecer e, mais ainda, à sustentação doutrinária e/ou legal dos pareceres, algo de interesse vital para o presente trabalho, como se verá mais adiante. Assim, nos 391 pareceres encontramos as respostas especificadas no quadro da página seguinte.

Deve-se reconhecer, liminarmente, que o resultado da pesquisa é **impressionante**, porquanto a expressão *Legislação Societária Brasileira* é genérica, admitindo variadas exegeses e, ademais, se entendida no sentido estrito poderia implicar em contradição com ordenamentos provindos de órgãos específicos. O segundo maior grupo de respostas coloca as expressões *práticas* e *princípios* como sinônimas, o que evidencia descuido imperdoável ou desconheci-

Respostas aos Pareceres

1. Menção direta à base genérica representada pela locução "Legislação Societária Brasileira", com ênfase para aquela emanada do Bacen, Susep ou SPC	339 pareceres	86,70%
2. Práticas ou Princípios de Contabilidade geralmente aceitos no Brasil	29 pareceres	7,42%
3. Expressões genéricas, sujeitas a interpretações, como "Práticas Brasileiras de Contabilidade".	12 pareceres	3,07%
4. Princípios Fundamentais de Contabilidade, com ou sem menção específica às Normas Brasileiras de Contabilidade ou à legislação vigente no país, em geral.	7 pareceres	1,79%
5. Normas, ou práticas ou diretrizes emanadas de órgãos específicos, como a Susep, SPC, BNB, LSB.	4 pareceres	1,02%
	391 pareceres	100%

mento completo da semântica, para não falarmos de outras possibilidades... Também a locução *geralmente aceitos*, de clara origem anglo-saxônica, é **inaceitável** em quaisquer circunstâncias onde estejamos utilizando ordenamentos calcados no **direito positivo**, porquanto somente pode-se exigir a observância do que esteja **previamente definido**. Pela mesma razão, é inaceitável a menção à observância das *práticas brasileiras de Contabilidade*, pois estas não estão definidas e elencadas em lugar algum!

Lamentavelmente, somente em 1,78% dos pareceres abrangidos pela amostra há menção aos *Princípios Fundamentais de Contabilidade* e às *Normas Brasileiras de Contabilidade*, o que evidencia baixíssimo grau de respeito às Resoluções do Sistema CFC/CRCs na área em análise. Mais ainda, usando da franqueza e clareza que as circunstâncias reclamam, o fato implica **desprezo** ao árduo trabalho realizado por inúmeros colegas, ao longo de mais de duas décadas, para a definição dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e para a existência, contínua ampliação e aperfeiçoamento das Normas Brasileiras de Contabilidade. Mais ainda, o fizeram por ideal, sem qualquer remuneração.

Em razão dos elementos citados, somente cabe desejar que Conselhos Regionais de Contabilidade passem a **fiscalizar**, profunda e permanentemente, a

observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade, na área da Auditoria Independente, **punindo** exemplarmente os seus infratores.

As alterações institucionizadas pela Resolução CFC nº 953-03

A Resolução em epígrafe (7), editada em 24 de janeiro do corrente ano e publicada no Diário Oficial da União em 03 de março, modificou a redação do modelo de Parecer dos Auditores Independentes, constante do item 11.3.2.3 da NBC T 11, bem como, no aplicável, o texto da Interpretação Técnica NBC T 11 - IT - 05. A nova redação resultou na troca da expressão *com os Princípios Fundamentais de Contabilidade por práticas contábeis adotadas no Brasil*, conforme se lê no artigo primeiro:

"Art.1º Fica alterado o modelo de parecer referido no item 11.3.2.3 da NBC T 11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis e, no que for aplicável, na NBC T 11 - IT - 05 - Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis, devendo ser adotada, durante o período em que permanecerem evoluindo os trabalhos de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade e as Normas Internacionais, a substituição

da expressão "com os Princípios Fundamentais de Contabilidade" por "práticas contábeis adotadas no Brasil", nas parágrafos de opinião dos Pareceres e Relatórios emitidos pelas Auditores Independentes."

lã o artigo segundo **obriga** as entidades auditadas a divulgar, nas Notas Explicativas, quais foram as *práticas contábeis* utilizadas na elaboração das Demonstrações Contábeis:

"Art.2º Cabe à administração das referidas entidades auditadas divulgar em Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis as práticas contábeis utilizadas na elaboração destas.

Parágrafo único. Entende-se como práticas contábeis os Princípios Fundamentais de Contabilidade, as Normas Brasileiras de Contabilidade e legislações pertinentes."

E nada mais consta da Resolução, afora os seus *Considerandos*.

A redação utilizada no artigo primeiro, conjugada com o parágrafo único do artigo segundo, é *sui generis*, porquanto identifica as *práticas contábeis* com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, as Normas Brasileiras de Contabilidade e as legislações pertinentes. Ora, considerando-se que os princípios, em hipótese alguma são sinônimos de normas ou, mais genericamente, de legislação, sob hipótese alguma cabe a utilização de algo como *práticas contábeis*.

Aliás, basta uma simples consulta ao dicionário Assim, no popular Aurélio (8), na sua edição atualizada, encontramos:

"Prática. (Dev. de praticar.) S.F. 1. *Ato ou efeito de praticar.* 2. *Uso, experiência, exercício.* 3. *Rotina; hábito.* 4. *Saber provindo da experiência; técnica.* 5. *Aplicação da teoria.* 6. *Discurso rápido; conversação; conferência.* 7. *Licença concedida a navegantes para comunicarem com um porto ou uma cidade.* 8. *Filas. Práxis (2). Cf. Prática, do v. praticar."*

No referente à palavra **práxis**, informa o mesmo dicionário que ela é originada do grego, com a mesma grafia,

significando **ação**, ou seja, atividade prática, exercício, uso. Já a palavra **princípio** significa, na filosofia e em termos genéricos, a **origem** de algo ou, no campo **epistemológico**, as **linhas-mestras de uma ciência**. Noutras palavras, identificar princípios com práticas constitui um verdadeiro **atentado**, tanto em termos **epistemológicos** quanto **semiológicos**. O fato é tanto mais grave em razão dos conceitos claramente expressos na Resolução CFC nº 774 (9), que detalha os Princípios Fundamentais de Contabilidade, onde encontramos, no item 3, conceituação precisa:

"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..."

Não sabemos de onde proveio a sugestão, que, finalmente, resultou em norma. Mas, comentando o assunto com um amigo e colega de profissão, dizia ele que possivelmente o objetivo maior seja a descaracterização da Contabilidade como ciência, com vistas à adaptação ao entendimento predominante no mundo anglo-saxônico. Onde é usual a separação entre o *Accounting* e o *Auditing*, em clara oposição ao entendimento vigente no Brasil, onde a auditoria, quer externa quer interna, constitui simples quadrante técnico de **aplicação da contabilidade**, posição decorrente dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e dos detalhes referidos nas Normas Brasileiras de Contabilidade.

O artigo 2º em nada resolve a questão, porquanto ordena que a **administração das entidades** auditadas divulgue, em **notas explicativas**, se as práticas contábeis adotadas na elaboração

das Demonstrações Contábeis implicaram observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, das NBCs e da restante legislação pertinente. Noutras palavras, o ordenamento **não é** para os Contadores nas funções de Auditores, mas para a administração das entidades auditadas, sobre as quais o CFC não possui **jurisdição**. Mais ainda, se a administração é composta por não-contadores, faz sentido exigir-se deles que conheçam os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as NBCs? Isso não constitui incentivo ao **exercício ilegal** da profissão? E, **não existindo** a nota explicativa, com menção expressa aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade, o auditor deverá emitir parecer **com ressalva**, pelo não-cumprimento da Resolução CFC nº 953-03? Convenhamos, esse motivo, por si só, torna a disposição incompreensível, pois *práticas contábeis* é uma expressão genérica, semanticamente **dúbia** e, sob hipótese alguma se confunde com os PFCs e as NBCs. Repetimos, por conveniente, que a norma é expressão de **direito positivo** e uma prática é um procedimento utilizado pelos profissionais, que tanto pode ser correto como insatisfatório.

Ademais, se o parágrafo único do artigo 2º estabelece sinonímia absoluta entre as *práticas contábeis* e o conjunto representado pelos Princípios Fundamentais de Contabilidade, as Normas Brasileiras de Contabilidade e o restante da legislação pertinente ao campo da Contabilidade, qual é a justificativa para que no texto do artigo primeiro, em lugar de *práticas contábeis vigentes no Brasil*, não conste diretamente:

"Princípios Fundamentais de Contabilidade, Normas Brasileiras de Contabilidade e o restante da legislação a que a entidade está sujeita?"

O citado comunicado Técnico IBRACON nº 01-2003 diz, no seu segundo considerando, que o Dicionário Aurélio consigna que a *prática* é *aplicação da teoria*, embora o comunicado não

defina qual é a *teoria* ou, mais propriamente, a **doutrina científica** que alicerça o sistema de normas. Na *Introdução* cita os modelos de pareceres da NBC T-11 e da NPA 01 do próprio IBRACON e diz que ambos são consistentes com a atual prática internacional. Não informa, entretanto, que a única norma de seguimento obrigatório é aquela estabelecida pelo CFC, de vez que o IBRACON, embora possuindo entre seus associados pessoas de altíssimo relevo profissional e intelectual, é uma entidade privada que **não possui jurisdição** para a emissão de normas. O que se espera é que participe do empreendimento do CFC em regime de franca, aberta e leal cooperação conforme consta do segundo *Considerando* da Resolução 820 do CFC, onde também são nominados a CVM, o BCB e a SUSEP.

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade ainda podem ser analisados sob outra ótica. Assim, na sua parte final, o Comunicado do IBRACON tenta induzir o leitor a aceitar a ideia de que os Princípios Fundamentais de Contabilidade institucionalizados pelo CFC simplesmente **não atendem** às necessidades atuais da profissão Contábil e apresenta como *prova* o fato de que a correção monetária, definida como princípio, não está em vigor, por força de decisão do Governo Federal, em 1995. Ora, a nosso ver, a observação carece de fundamento, pois um princípio científico não pode ser **derrogado**: o que pode acontecer é que os seus efeitos práticos sejam suspensos em função de legislação específica, como ocorreu no caso brasileiro. Além, a própria Resolução CFC nº 900, de 22 de março de 2001, é meridianamente clara a respeito, condicionando a aplicação do princípio a uma variação inflacionária mínima de 100% por triênio, o que foi considerado razoabilíssimo pela maioria.

Mas, convém lembrar e ressaltar, mais uma vez, é que os PFCs, na sua condição de princípios científicos, configuram o **arcabouço da síntese da Contabilidade** como Ciência Social ou Aplicada e constituem o alicerce das Normas

Brasileiras de Contabilidade. O que nos parece é que muitos estão interessados na eliminação dos princípios, porquanto, se forem destruídos, parecerá seu prolongamento aplicado, representado pelas Normas Brasileiras de Contabilidade.

Finalmente, lembramos que, embora tal posição não entusiasme muitos colegas, normalmente seguidores de preceitos estabelecidos no mundo anglo-saxônico, a afirmação da Contabilidade como Ciência Social representa **fator importantíssimo na afirmação da nossa Profissão no Brasil**. Ademais, o esforço já despendido ao longo de mais de **duas décadas**, por pessoas ilustres da profissão no País, não pode ser, simplesmente, ignorado, em benefício de uma suposta harmonização com padrões internacionais, que, aliás, ao que sabemos, não são tão internacionais assim, pois os EEUU mantêm posição autônoma a respeito, e tem havido inúmeras controvérsias com outros países.

A uniformização das NBCs e das normas internacionais

A razão justificada de mudança institucionalizada pela Resolução em análise, e, portanto, da não adoção do texto referido antes do último parágrafo do item anterior, corra do já citado artigo 1º que afirma:

“...durante o período em que permanecer evoluindo os trabalhos de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade e as Normas Internacionais...”

Nesse contexto, cumpre indagar o que significa, semanticamente, a expressão *trabalhos de convergências*? Ademais, é conveniente sublinhar que **não existem** Normas Internacionais de Contabilidade, mas, simplesmente, padrões - no inglês, *standarts* - ou seja, padrões de observância **recomendada**. Aliás, neste quadrante, nem ao menos faz sentido a existência de **normas**, pela ausência de **jurisdição**. Esse aspecto é importantíssimo, porque a inobservância dos

PFCs, das NBCs e da restante legislação relativa ao campo que estamos a examinar constitui **infração**, cujo julgamento pode resultar até mesmo em **censura pública e suspensão do direito** do exercício profissional.

O fato citado indica que a harmonização **já** poderá significar a adoção pura e simples de padrões internacionais, mas, sim, a utilização das diretivas básicas em nossas Normas Brasileiras de Contabilidade, desde que, evidentemente, não contrariem o restante da nossa legislação. Mas, a nosso ver, mesmo a adoção de lineamentos essenciais dos padrões internacionais **não se apresenta fácil**, porquanto seria indispensável que eles fossem estabelecidos por **órgão internacional** onde os processos decisórios fossem democráticos e não estivessem, portanto, nas mãos de uns poucos países e, muito menos ainda, de empresas prestadoras de serviços de Contabilidade. Tais condições são de concretização muito **difícil**, especialmente pelos EEUU, como os fatos vêm demonstrando à sociedade.

Palavras finais

Os resultados dos levantamentos realizados por ARAÚJO e pelo IBRACON constituem prova suficiente da imperiosidade de uma adequação no texto dos pareceres de auditoria independente, de forma a restar clara a **legislação** que os fundamenta. Ademais, os argumentos de natureza epistemológica indicam que a menção dos Princípios Fundamentais de Contabilidade é **absolutamente indispensável**, de vez que estes configuram a sustentação teórico-doutrinária das técnicas e práticas utilizadas no exercício profissional, no caso da auditoria independente, além de aferecerem diretivas para as soluções de problemas concretos, porventura não explicitadas na legislação.

De outra parte, a modificação instituída pela Resolução CFC nº 953-03 absolutamente satisfaz às premissas colocadas e, pior ainda, é altamente discutível, tanto em termos lógicos quanto se-

mânticos. Igualmente não contempla devidamente os interesses da Classe por retirar os Princípios Fundamentais de Contabilidade da posição que ocupavam no modelo anterior do parecer.

Nessas condições, sentimos-nos à vontade para sugerir que a Resolução nº 953-03 seja modificada, substituindo-se *práticas contábeis adotadas no Brasil* por

... Princípios Fundamentais de Contabilidade, Normas Brasileiras de Contabilidade e aos demais ordenamentos legais a que a entidade está sujeita.

Evidentemente, a parte final pode ser substituída por outros textos, como, por exemplo: “...e a outras dispositivos da legislação, a que a entidade está sujeita”. No caso, desapareceria o parágrafo único do artigo segundo e, no caput deste, se desejado, poder-se-ia explicitar os órgãos emissores da dita legislação, em nota explicativa, sendo a responsabilidade técnica do Contabilista firmador das demonstrações contábeis.

Esta é nossa modesta colaboração.



*Olívio Koliver – Contabilista; Economista; Diretor de Ensino, Pesquisas, Pós-graduação e Extensão da Fundação Brasileira de Contabilidade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 820 – Normas do Auditor Independente das Demonstrações Contábeis – NBC T 1.1. Brasília, 11-12-1997.
2. _____. Resolução CFC nº 830 – Parecer do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis – NBC T 1.1 - 07 – 05. Brasília, 11-12-1998.
3. KOLIVER, Olívio. Os Mitos Derrotados pelo Crise de Credibilidade. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, n. 110, 2000.
4. _____. A Fiscalização Ética: Centro na Ética Profissional, o Caminho Necessário na Solução dos Problemas que Resultaram no Crise de Credibilidade. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, n. 115, 2000.
5. ARAÚJO, Francisco José. Compreensão do Parecer de Auditoria Independente no Brasil. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, n. 116, jan./fev. 2003.
6. INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL – IBRACON. Comissão Técnica Técnica 01/2003. São Paulo, 31-12-2003.
7. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 953. Dispõe sobre alterações no modelo de parecer referido no item 1º.3.2.3 da NBC T 1.1, Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis. Brasília, 24-01-2003.
8. FERRERA, Aurélio Burgo de Holanda. *Boa Auditoria Sólida*. Rio – Oronoz de Castilhos, Parlagense, Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.
9. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 774. Aprova o Parecer sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Brasília, 16-12-1994.