

A Importância dos Preceitos de Governança Corporativa e de Controle Interno

Sobre a Evolução e a Internacionalização das Normas de Contabilidade e Auditoria



HINO NACIONAL

Parte I

Ouviram do Ipiranga as margens
plácidas
De um povo heróico o brado
retumbante,
E o sol da liberdade, em raios fúlgidos,
Brilhou no céu da pátria nesse instante.

Se o penhor dessa igualdade
Conseguimos conquistar com braço
forte,
Em teu seio, ó liberdade,
Desafia o nosso peito a própria morte!

Ó Pátria amada,
Idolatrada,
Salve! Salve!

Brasil, um sonho intenso, um raio vívido
De amor e de esperança à terra desce,
Se em teu formoso céu, risonho e
límpido,
A imagem do Cruzeiro resplandece.

Gigante pela própria natureza,
És belo, és forte, impávido colosso,
E o teu futuro espelha essa grandeza.

Terra adorada,
Entre outras mil,
És tu, Brasil,
Ó Pátria amada!
Dos filhos deste solo és mãe gentil,
Pátria amada,
Brasil

Parte II

Deitado eternamente em berço
esplêndido,
Ao som do mar e à luz do céu profundo,
Fulguras, ó Brasil, florão da América,
Iluminado ao sol do Novo Mundo!

Do que a terra, mais garrida,
Teus risonhos, lindos campos têm mais
flores;
"Nossos bosques têm mais vida",
"Nossa vida" no teu seio "mais amores."

Ó Pátria amada,
Idolatrada,
Salve! Salve!

Brasil, de amor eterno seja símbolo
O lábaro que ostentas estrelado,
E diga o verde-louro dessa flâmula
- "Paz no futuro e glória no passado."

Mas, se ergues da justiça a clava forte,
Verás que um filho teu não foge à luta,
Nem teme, quem te adora, a própria
morte.

Terra adorada,
Entre outras mil,
És tu, Brasil,
Ó Pátria amada!
Dos filhos deste solo és mãe gentil,
Pátria amada,
Brasil!

Letra: Joaquim Osório Duque Estrada

Música: Francisco Manuel da Silva

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SANTA
CATARINA

**A IMPORTÂNCIA DOS PRECEITOS
DE GOVERNANÇA CORPORATIVA
E DE CONTROLE INTERNO**

**Sobre a Evolução e a Internacionalização
das Normas de Contabilidade e Auditoria**

*Florianópolis/SC
Novembro de 2012*

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SANTA CATARINA
Av. Osvaldo Rodrigues Cabral, 1900
Florianópolis/SC - 88.015-710
Fone: (48) 3027-7000 e Fax: (48) 3027-7008
Home page: www.crcsc.org.br
@crcscoficial
www.facebook.com.br/crcsantacatarina
E-mail: crcsc@crcsc.org.br

Capa: Estagiária Mônica Weber João
Supervisão Ana Cláudia Neves Antunes

Editoração: Horizonte Gráfica e Editora Ltda.

Normatização: Danielly da Cunha (CRB-14/793)
e Leandro Pinheiro (CRB-14/1340)

Adaptado pelo Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina da
Edição atualizada pelo CRCRS (2010/2011) – Autor: Cláudio Morais
Machado – Contador e Mestre em Ciências Empresariais (UFP/PT).

Ficha Catalográfica

C755i Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina
A Importância dos Preceitos de Governança
Corporativa e de Controle Interno : sobre a
evolução e a internacionalização das normas de
contabilidade e auditoria / Conselho Regional de
Contabilidade de Santa Catarina ; Cláudio Morais
Machado. – Florianópolis: CRCSC, 2012.
53 p.

1. Controle interno. 2. Governança
Corporativa. 3. Profissional da Contabilidade. I. Título.
II. Machado, Cláudio Morais.

CDU: 657

Ficha Catalográfica elaborada pelo Bibliotecário Leandro Pinheiro – CRB-14/1340

Projeto Editoração de Livros – 2012/2013

COMISSÃO

Adilson Pagani Ramos
Canísio Muller
Édio Silveira
Eli Oliveira de Souza
José Carlos Perão
Luiz Alberton
Luiz Felipe Ferreira
Michele Patrícia Roncalio
Lindomar Antonio Fabro – Coordenador

Os direitos de reprodução deste livro foram concedidos pelos autores e pelo Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, entidade que publicou o texto em setembro de 2011.

APRESENTAÇÃO

A promulgação da Lei nº 11.638/07, em 28 de dezembro de 2007, foi um divisor de águas na Contabilidade brasileira. Ao alterar, revogar e introduzir novos dispositivos à Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76), especificamente no capítulo que trata de assuntos de natureza contábil, o texto deflagrou o efetivo início do processo de convergência às normas contábeis internacionais, conforme o padrão IFRS (International Financial Reporting Standards).

O cenário que se avizinha é pleno de desafios, mas imprescindível para o país conquistar uma inserção cada vez maior no contexto mundial. O ingresso do país neste novo modelo colocou ainda mais em evidência a importância da informação contábil para o correto reconhecimento e mensuração do patrimônio, bem como para a tomada de decisões gerenciais.

Neste sentido, o estudo que estamos publicando destaca a importância dos conceitos de governança corporativa e de controle interno e gerenciamento de riscos, inseridos nos novos padrões internacionais de Contabilidade.

Para encerrar, gostaríamos de agradecer a cessão dos direitos de reprodução desta publicação, gentilmente autorizada pelo autor, contador Cláudio Moraes Machado, mestre em Contabilidade, e pelo CRC do Rio Grande do Sul, entidade que publicou o texto em setembro de 2011.

Boa leitura,

Contador **Adilson Cordeiro**
Presidente do CRCSC

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1 CONTROLE INTERNO E GERENCIAMENTO DE RISCOS	12
1.1 Introdução	12
1.2 COSO Report ou COSO I	13
1.3 COSO ERM ou COSO II	13
2 GOVERNANÇA CORPORATIVA	17
2.1 Introdução	17
2.2 Princípios de Governança Corporativa	18
2.3 Os Mecanismos de Governança	19
2.4 A Importância da Governança Corporativa	19
2.5 O avanço da governança corporativa nas instituições do mercado financeiro e de capitais brasileiro	21
2.5.1 <i>Introdução</i>	21
2.5.2 <i>Ação da CVM</i>	21
2.5.3 <i>Ação dos demais supervisores do mercado brasileiro</i>	23
2.5.4 <i>A adesão da bovespa às práticas de governança corporativa</i>	24
2.5.5 <i>A questão do gerenciamento de riscos</i>	25
2.5.6 <i>A Governança corporativa em empresas de controle familiar</i>	27
3 O NOVO CONJUNTO DE NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE (E AUDITORIA)	28
3.1 Introdução	28

3.2 As Normas Brasileiras de Contabilidade Geral (Societária)	29
3.3 A organização do novo conjunto de normas relativas à auditoria e à asseguração	30
3.4 Normas de auditoria e asseguração convergidas vigentes	32
4 A ADERÊNCIA DAS NBCs TG AOS PRECEITOS DO COSO E DE GOVERNANÇA CORPORATIVA	32
4.1 Introdução	32
4.2 Aspectos básicos e algumas especificidades	33
4.3 Exemplos de normas com foco direto em controles, riscos e governança corporativa	34
4.3.1 <i>NBC TG 39 – Instrumentos Financeiros: apresentação</i>	34
4.3.2 <i>NBC TG 40 – Instrumentos Financeiros: evidenciação</i>	34
5 A ADERÊNCIA DAS NBCs TA AOS PRECEITOS DO COSO E DE GOVERNANÇA CORPORATIVA	36
5.1 Introdução	36
5.2 Aspectos básicos e algumas especificidades	36
5.3 Exemplos de normas com foco direto em controles, riscos e governança corporativa	37
5.3.1 <i>NBC TA ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura conceitual para trabalhoS de asseguração</i>	37
5.3.2 <i>NBC TA 200 – Objetivos do auditor independente e condução da auditoria em conformidade com as normas de auditoria</i>	38
5.3.3 <i>NBC TA 240 – Responsabilidade do auditor em relação à fraude, no contexto da auditoria das demonstrações contábeis</i>	38
5.3.4 <i>NBC TA 260 – Comunicação com os responsáveis pela governan- ça</i>	39

5.3.5 NBC TA 265 – Comunicações de deficiências de controle interno..	41
5.3.6 NBC TA 315 – Identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante por meio do entendimento da entidade e do seu ambiente.....	41
5.3.7 NBC TA 330 – Resposta do auditor aos riscos avaliados	42
5.3.8 NBC TA 500 – Evidência de auditoria	43
5.3.9 NBC TA 610 – Utilização do trabalho da auditoria interna	43
5.3.10 SÉRIE 700 – Relatório do auditor independente das demonstrações contábeis.....	45
5.3.11 NBC TO 3000 – Trabalho de asseguarção diferente de auditoria e revisão.....	45
CONCLUSÃO.....	47
REFERÊNCIAS	49

INTRODUÇÃO

Em dezembro de 2007, foi promulgada a Lei nº 11.638, complementada pela Lei nº 11.941-09, que modificaram e aprimoraram a Lei das Sociedades por Ações em seus capítulos que envolvem a Contabilidade dessas sociedades. As novas disposições proveram de respaldo legal e possibilitaram a implementação de processo de harmonização e de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) às Normas Internacionais de Relatório Financeiro (*International Financial Reporting Standards – IFRS*), exigência dos mercados globais.

Os padrões internacionais, conforme o Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB), contido em IFRS, Ibracon/IASCF (2008), são estabelecidos dentro de objetivos em que se destaca:

[...] desenvolver, no interesse público, de um conjunto único de normas contábeis globais de alta qualidade, compreensíveis e exequíveis que exijam informações transparentes e comparáveis em demonstrações financeiras e outros relatórios financeiros, para ajudar os participantes nos mercados de capital do mundo e outros usuários a tomarem decisões econômicas.

Nesses mesmos objetivos, também as Normas Internacionais de Auditoria (IAS), emitidas pelo IAASB da *International Auditing and Assurance Standard Board of International Federation of Accountants* (IFAC), foram convergidas como Normas Brasileiras de Contabilidade relativas à Auditoria Independente e Asseguração.

O presente trabalho estuda e evidencia como os princípios e os pronunciamentos sobre Controle Interno, do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), e sobre Governança Corporativa, da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) – como entendido e divulgado pelo Instituto Brasileiro

de Governança Corporativa (IBGC) – estão entrelaçados e influenciaram a ação dos governos e de seus supervisores na regulamentação dos mercados, bem como as próprias entidades, mantendo-se foco especial do reflexo nos padrões e nas normas internacionais de contabilidade e auditoria.

Como o processo de convergência incorporou esses possíveis avanços ao novo conjunto de normas de Contabilidade no Brasil, inclusas as relativas à Auditoria Independente, o estudo pretende examinar se isso de fato ocorreu e se é possível concluir que as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) realmente aderiram a esses temas de suma importância para uma nova visão das empresas e demais entidades, em busca de um mundo em que os mercados sejam mais transparentes, justos e democráticos.

1 CONTROLE INTERNO E GERENCIAMENTO DE RISCOS

1.1 Introdução

Inicialmente, cabe realçar o que é o controle interno, conceituado em 1971 pelo Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA):

[...] o controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de métodos e medidas, adotados pela entidade, para proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Inúmeros autores e trabalhos acadêmicos vinham aumentando a abrangência do controle interno, a partir de uma visão sistêmica, pela qual é tido como um processo implementado pela alta administração de uma entidade, com a finalidade básica de provê-la de razoável segurança em suas operações, no nível de garantia por ela julgado suficiente, para que tenha sucesso e alcance os seus objetivos sociais. A conceituação do AICPA prevaleceu até 1992, quando pronunciamentos do COSO a ampliaram, atualizando-a aos anseios e às necessidades recentes.

O COSO é constituído pelas mais conceituadas entidades profissionais da Contabilidade, ligadas aos mercados norte-americanos, com grande influência das grandes empresas de auditoria, tendo substituído um comitê contra fraudes, então existente, e passando, assim, a atualizar a abrangência do foco contábil e de gestão empresarial do controle interno. Para tanto, dois pronunciamentos se notabilizaram: o COSO Report, conhecido como COSO I, e o COSO ERM, ou COSO II. O primeiro com foco no controle interno contábil, e o segundo ampliando o processo da metodologia, para a gestão das entidades, em especial no que tange aos riscos que as envolvem.

Concernente ao risco, elemento sempre presente em tudo o que se refere a controle interno, a sua definição clássica é “a possibilidade de ocorrência de um evento adverso para uma determinada situação esperada”. O estudo da mensuração de risco, com o surgimento de modelos matemáticos – a partir da previsibilidade de ocorrência de eventos adversos, alcançando a probabilidade de tais circunstâncias, ou seja, de sua estimativa –, resultou na *gestão do risco*.

A gestão do risco corporativo é muito ampla, pois ele pode ter origem interna ou externa à entidade ou grupo de entidades e ser dividido

em várias espécies, como o risco de liquidez, de mercado, operacional, entre outros.

Os grandes fóruns mundiais de mercados financeiros e de capitais passaram a dar muita importância a tudo que se relaciona ao risco, especialmente no que concerne a fraudes, à prática de *lavagem de dinheiro*, de recursos advindos de práticas criminosas, e de riscos sistêmicos, que podem contaminar mercados de forma sobremaneira prejudicial.

1.2 COSO Report ou COSO I

O COSO Report, o primeiro pronunciamento sobre controle interno, é um modelo de metodologia para estruturar e avaliar um sistema de controles internos integrados, com uma postura de identificar, detectar e reagir aos riscos de um negócio, estes com foco nos aspectos financeiros e na finalidade de transparência e adequação das demonstrações contábeis. Por esse motivo, foi também denominado *COSO Contábil*, eis que adequado à prestação de contas da administração da entidade, indispensável para a sua transparência, bem maior dos acionistas e da sociedade.

A estrutura considerada do controle interno é composta dos objetos de avaliação, de categorias de atividades e dos elementos básicos, integrados entre si, ou seja:

- *Os objetos de avaliação*: as unidades administrativas e operacionais abrangidas.
- *As três categorias de atividades*: as operações (efetividade), o seu registro (confiabilidade) e a conformidade (com os preceitos legais).
- *Os cinco elementos básicos de controle interno*: o ambiente de controle interno; a avaliação de riscos; as atividades de controle; o fluxo de comunicação e informações e o monitoramento da efetividade do sistema de controles internos.

Essa estrutura integrada notabilizou-se com a figura tridimensional *cuvo do COSO*, cujas dimensões compreendem as categorias de atividades, os elementos ou componentes e os objetos de avaliação do controle, como mais adiante é apresentada.

1.3 COSO ERM ou COSO II

Já o pronunciamento notabilizado como COSO ERM (de *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*), ou COSO II, aproveitou o sucesso da metodologia do COSO Report, ampliando-o para a gestão da entidade. Ele foi inicialmente divulgado pela CVM americana, a *Securities and Exchange Commission* (SEC), comprovando o interesse

da autoridade de supervisão do mercado de capitais americano.

O novo pronunciamento adotou uma postura proativa, além da reativa já considerada, focando o controle interno como um sistema, sempre de forma integrada, com melhor visão de gestão no gerenciamento dos riscos, prevendo, inclusive, a sua realização como processo, por um comitê diretivo no âmbito da entidade. O COSO ERM não elimina o contido no Report e sim o aprimora e amplia.

O processo COSO ERM amplia o contexto de uma forma geral, ou seja:

- *os objetivos de controle interno* em uma entidade, considerando-a pela sua efetiva estrutura, se por departamentos ou unidades de negócios ou se por grupo econômico de várias empresas, com subsidiárias, filiais, ou ainda se tem mais de um negócio efetivamente segmentado, etc.;
- *as categorias de atividades* são acrescidas da referente à estratégia e são agregadas ao próprio novo conceito de controle interno, como se demonstra adiante;
- e *os elementos básicos de controle interno* passam a dar maior importância à gestão de riscos, mudando de cinco para oito elementos, como abaixo é demonstrado, identificados segundo a origem (COSO I ou II):

1) Ambiente (interno) de Controle (Control Environment (COSO I)): é a cultura de controle interno da entidade, na qual o controle é efetivo, quando as pessoas conhecem as suas responsabilidades, os limites de autoridade e consciência, competência e comprometimento de fazerem o que é certo e de maneira correta. Envolve competência técnica e compromisso ético, em que a postura da alta administração, pelo exemplo, é fator determinante da criação deste valor (em Código de Ética e Conduta Profissional);

2) Definição (ou fixação de) dos objetivos (COSO II): a administração deve dispor de um processo implementado que lhe permita fixar os objetivos de forma alinhada à missão da empresa, consistente com a propensão ao risco previamente definida;

3) Identificação dos eventos (COSO II): eventos internos e externos que afetam o cumprimento dos objetivos devem ser identificados e separados entre riscos e oportunidades, mapeados e canalizados de volta para as estratégias gerenciais ou processos de definição de objetivos;

4) Avaliação de risco (COSO II): os riscos devem ser avaliados com

base na probabilidade e no impacto, e os resultados dessa avaliação devem orientar o seu gerenciamento. Esses riscos devem ser avaliados como inerentes e residuais;

5) Respostas ao risco (COSO II): a gerência deve estabelecer as regras de gerenciamento: aceitando, reduzindo, partilhando ou evitando os riscos e desenvolvendo ações para alinhar o seu gerenciamento à propensão de risco previamente explicitada;

6) Atividades de Controle (Control Activities – COSO I): são os procedimentos de controle interno destinados à redução ou administração dos riscos. Podem ser de caráter preventivo ou detecção, ou de ambos, sendo os mais conhecidos:

a) de prevenção: segregação de funções, normatização interna, alçadas de autoridade ou de responsabilidade;

b) de detecção: conciliações, revisões de desempenho e

c) de prevenção e detecção: segurança física e por sistemas informatizados.

7) Informação e Comunicação (Information & Communication – COSO I): comunicação é o fluxo de informações dentro de uma entidade, e a informação é o combustível que move as organizações e a sociedade;

8) Monitoramento (Monitoring – COSO I): é a avaliação dos controles internos ao longo do tempo, se efetivos ou não. Podem ser contínuos ou pontuais, envolvendo autoavaliações, revisões e auditoria (interna, independente, integral).

Essa nova visão de controle interno, do COSO ERM, passou a ser aceita e referendada por praticamente todos os foros relativos ao mundo das finanças e gestão empresarial.

Assim, o novo conceito de controle interno, segundo os pronunciamentos do COSO, é:

Controle interno é um processo desenvolvido para identificar eventos que possam afetar o desempenho da entidade, a fim de monitorar riscos e assegurar que estejam compatíveis com a propensão ao risco estabelecida, de forma a prover, com segurança razoável, o alcance dos objetivos, em especial nas seguintes categorias:

Estratégica (strategic): objetivo de estratégia:

categoria relacionada com os objetivos estratégicos da entidade, estabelecidos em seu planejamento, inclusive sobre os níveis de risco que a administração aceita assumir;

Eficiência e efetividade operacional (operations): objetivos de desempenho: esta categoria está relacionada com os objetivos e as metas de desempenho e de rentabilidade, bem como da segurança e qualidade dos ativos;

Confiança nos registros contábeis/financeiros (financial reporting):

objetivos de informação: categoria sobre a correção das informações e das demonstrações contábeis, na qual todas as transações devem ser registradas, todos os registros devem refletir transações reais, consignadas pelos valores e enquadramentos corretos e

Conformidade (compliance): objetivos de conformidade com leis e normativos aplicáveis à entidade e a sua área de atuação.

Foi mantida a representação do COSO ERM pelo cubo do COSO tridimensional, representado pela figura a seguir, adaptada, conforme Bergamini Junior (2005):

Figura 1 – Sistema de Estrutura Integrada



Fonte: COSO (*Committee of Sponsoring Organization*)

2 GOVERNANÇA CORPORATIVA

2.1 Introdução

Governança significa o poder de controle e direção de uma entidade. Governança corporativa aplicada a empresas, segundo o IBGC (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa), é:

[...] governança corporativa é o sistema que permite aos acionistas ou cotistas o governo estratégico de sua empresa e a efetiva monitoração da direção executiva. As ferramentas que garantem o controle da propriedade sobre a gestão são o Conselho de Administração, a Auditoria Independente e o Conselho Fiscal. As boas práticas de governança corporativa têm a finalidade de aumentar o valor da sociedade, facilitar seu acesso ao capital e contribuir para a sua perenidade.

A governança corporativa tem uma abrangência muito grande e, como tal, cabem várias visões e modelos. Assim, existem conceitos sob diversas óticas, enfatizando, cada uma, o que mais interessa. Segundo Bergamini Junior (2005, p. 153), os conceitos sofrem a influência dos diferentes ambientes empresariais e da evolução gerencial e societária, notabilizando-se os modelos básicos de governança corporativa, conforme o grau de evolução do mercado de capitais (os principais são o anglo-saxão, o nipo-germânico e o familiar). A diferença entre os dois primeiros é cultural, tendo o primeiro foco nos investidores e o segundo, nos credores. Já o familiar enfatiza as questões emocionais do parentesco dos acionistas majoritários e da gestão profissional.

A finalidade de governança corporativa é aumentar o valor da sociedade, facilitar seu acesso ao capital, contribuir para sua perenidade, mediante estratégia das corporações, gerenciamento das organizações, com eficiência de suas operações, e a geração de resultados em uma adequada taxa de retorno aos acionistas, com respeito à sociedade, meio ambiente e interesse social.

As questões-chaves a resolver são os conflitos de agência:

- a gestão no interesse dos acionistas ou dos gestores profissionais;
- os custos de agência, em especial de contratos, monitoramento dos gestores, de informações gerenciais, de incentivos;
- assimetria de direitos entre os acionistas;

- alinhamento de interesses de acionistas, gestores, empregados, credores e clientes, comunidade e sociedade em geral;
- as forças de controle: ambiente legal e regulatório, padrões contábeis exigidos, do mercado e investidores, e forças internas, como controle interno, auditoria e governança.

Teoricamente, segundo Andrade e Rossetti (2005), existem quatro agrupamentos ou sistemas conceituais de governança corporativa:

1) Direitos e sistemas de relações: foca a distribuição dos direitos e das responsabilidades entre os diferentes participantes da entidade, envolvendo os relacionamentos entre os conselhos (de administração, diretivo e fiscal).

2) Sistema de governo e estruturas de poder: cria estrutura de poder que rege os mecanismos de gestão. Separa a propriedade e a gestão das empresas, definindo uma estrutura de governo, que maximiza a relação entre o retorno dos acionistas e os benefícios auferidos pelos executivos.

3) Sistemas normativos: focados no monitoramento das corporações, por meio de mecanismos normativos, em estatutos legais, contratos e estruturas organizacionais.

4) Sistemas de valores e padrões de comportamento: tratam da justiça, da transparência e da responsabilidade das empresas, em questões que envolvam os interesses do negócio e os da sociedade, com padrões de comportamento que conduzam à eficiência, ao crescimento e ao tratamento dado aos acionistas e a outras partes interessadas, tendo por base a ética aplicada à gestão de negócios.

2.2 Princípios de Governança Corporativa

Os principais valores ou princípios da governança corporativa são:

- **Transparência (disclosure):** além de informações mais completas nos relatórios normais (relatório da administração e demonstrações financeiras), tudo que seja relevante e que não seja caso de contabilização, mas que impacte os negócios e os resultados corporativos (*off balance sheet*), inclusive antecipando as demonstrações contábeis.
- **Senso de justiça, equidade no tratamento dos sócios minoritários (fairness):** significa os mesmos direitos legais a todos os sócios, majoritários e minoritários, que o processo de remuneração dos administradores deve ser aprovado pelo CA e, se

por planos de *stock options*, pelos acionistas. Também veda favores indevidos e cria penalidades.

- **Prestação de contas (accountability):** responsabilidade direta dos principais executivos, presidente e financeiro, na divulgação periódica de relatórios, contanto que:
 - sejam revisados e não existam falsas declarações ou omissões relevantes;
 - as demonstrações contábeis revelem adequadamente a posição financeira, o desempenho e os fluxos de caixa;
 - os auditores independentes e o comitê de auditoria recebam todas as informações sobre deficiências, mudanças e mesmo de fraudes, se for o caso e
 - os controles internos existentes sejam adequados, dos quais são responsáveis diretos.
- **Conformidade no cumprimento de princípios e regras (compliance):** cumprimento de leis e regulamentos vigentes e adoção de um código de ética para a entidade, em especial para seus principais executivos, com inclusão obrigatória de regras para o conflito de interesse e divulgação de informações.

2.3 Os Mecanismos de Governança

A governança corporativa se faz por meio de um sistema eficiente de mecanismos internos e externos, capaz de mitigar os problemas de agência ou de interesses de acionistas e executivos, bem como de riscos em geral, agregando valor pelo aprimoramento do processo decisório das entidades.

Os mecanismos internos são a adequação das funções e competências da alta administração das empresas, ou seja, dos conselhos de administração, diretoria executiva e conselho fiscal, todos devidamente assessorados por comitês específicos, como os de planejamento estratégico, operacionais e, grande novidade, de auditoria, este último com foco no controle interno, gerenciamento de riscos, auditoria independente e interna.

Já os mecanismos externos tratam do ambiente institucional, regulatório e de supervisão do mercado em que a entidade atua, da competitividade, dos investidores e da defesa do perfil e do comando acionário.

2.4 A Importância da Governança Corporativa

Governança corporativa é uma expressão recente, surgida em

1991. Foi criada pela OCDE e é vista por ela, pelo FMI, pelo Banco Mundial e pelo G7 como uma sólida base para o crescimento econômico, a integração global dos mercados e o controle dos riscos dos investimentos nas empresas. Constitui um dos instrumentos determinantes do desenvolvimento sustentável, em suas três dimensões – a econômica, a ambiental e a social. (ANDRADE; ROSSETTI, 2005)

A governança corporativa globalizou-se e tem como um dos pontos altos, além da adoção pelos maiores fóruns econômicos mundiais, a sua consideração, assim como o pronunciamento COSO Report, na legislação norte-americana, aprovada para fazer frente aos escândalos financeiros, a conhecida *Lei Sarbanes-Oxley*.

Muito importante é a instituição de um Comitê de Auditoria, com a finalidade de assessorar o Conselho de Administração sobre todos os temas que envolvem governança e atuar especialmente sobre auditoria, controle interno e transparência.

Bergamini Junior (2005, p. 150) revela que pesquisa desenvolvida pela IFAC sobre o sucesso e o insucesso de empresas em 10 países revelou que somente uma boa governança não garante o sucesso empresarial, mas que uma governança fraca contribui para a destruição de empresas. A pesquisa revelou quatro fatores determinantes do sucesso empresarial, dos quais três referiam-se a práticas de governança corporativa e um a de controles internos:

- 1) a atitude da alta administração na formação da cultura da empresa;
- 2) o papel de liderança do diretor-presidente;
- 3) o desempenho proativo do Conselho de Administração e
- 4) a existência de um bom sistema de controles internos.

É imperativo destacar que, na atualidade, os preceitos de controle interno e gerenciamento de riscos estão integralmente inclusos nas boas práticas de governança corporativa. É impensável falar em governança se não houver sistemas de controle interno e de gerenciamento de riscos efetivamente implantados e em efetivo funcionamento, o que leva à conclusão de que a contabilidade e a auditoria são partes integrantes desse contexto, pois, sem informações contábeis corretas, de qualidade, e asseguradas por uma auditoria adequada, tais sistemas não seriam confiáveis.

2.5 O avanço da governança corporativa nas instituições do mercado financeiro e de capitais brasileiro

2.5.1 Introdução

No Brasil, segundo Andrade e Rossetti (2005), a partir dos anos 1990, com o retorno da prevalência do regime democrático e republicano, apesar dos percalços e atos falhos que se repetem, amainaram-se a radicalização ideológica e o nacionalismo com protecionismo acerbadado, favorecendo o ambiente de aceitação de melhores práticas societárias em geral (estratégicas, operacionais, financeiras, etc.), também incentivados pelo aumento da concorrência, que importa em desafios, riscos e oportunidades, em um mercado globalizado.

Assim, mesmo com as dificuldades de um regime democrático ainda incipiente, os estrategistas governamentais promoveram a inserção competitiva do país no mundo globalizado, ocorrendo um processo de abertura ao mercado internacional, a desestatização de empresas e negócios de interesse público, que pudessem ser mais bem administrados por empreendedores, que detivessem competência e capital, para melhor atender a sociedade, terminando com monopólios e reservas de mercado de alguns itens, como a indústria automobilística, e reformas, buscando a modernização institucional, detendo o governo a autoridade regulatória e fiscalizadora, mediante a supervisão dos mercados (apesar das deficiências ainda existentes).

Na busca de socialização, abertura e avanço do mercado de capitais, o surgimento da governança corporativa foi uma dádiva para as mentes pensantes desse processo todo, em especial dos supervisores dos mercados nacionais.

2.5.2 Ação da CVM

Os marcos legais e as recomendações da CVM, principalmente pelo fato de sua missão e de os objetivos legais estarem em linha com os princípios de governança corporativa, e agora impulsionada pelas mudanças da Lei das Sociedades Anônimas (em 2001 e pelas Leis nºs 11.638-07 e 11.941/09) e do Código Civil (em 2003), aprimoraram novos dispositivos reguladores, como:

- redução do limite de emissão de ações preferenciais e dos direitos dos titulares;
- competência da assembleia geral dos acionistas;
- composição, funcionamento e competências dos conselhos: fiscal e de administração;
- composição e eleição da diretoria executiva;

- acordo de acionistas, alienação de controle das companhias abertas;
- arbitragem e solução de conflitos internos;
- implantação de normas nacionais de contabilidade, harmonizadas com padrões internacionais.

A CVM incentivou a adoção da governança corporativa pelas companhias de capital aberto, divulgando cartilha com recomendações específicas para assembleias, estrutura acionária, proteção a minoritários, conselho de administração, conselho fiscal, auditoria e demonstrações financeiras. Também, a adoção das normas internacionais de contabilidade, agora obrigação legal, não só para as companhias de capital aberto, mas, também, para as demais empresas de grande porte (Lei nº 11.638-07).

Dentre esses novos regulamentos, a Instrução CVM nº 480, de 7 de dezembro de 2009, obriga a todas as sociedades emissoras de valores mobiliários, para negociação em mercados regulados no Brasil, além do prévio registro na CVM, o cumprimento de informações periódicas:

- 1) formulário cadastral;
- 2) formulário de referência;
- 3) demonstrações financeiras;
- 4) formulário de demonstrações financeiras padronizadas (DFP);
- 5) formulário de informações trimestrais (ITR).

Destas exigências, cabe destacar que foi acrescido em relação à norma anterior o formulário de referência. Ele deve ser entregue em meio magnético, anualmente (ficando disponível no *site* da CVM), ou a qualquer momento, quando do pedido de registro de distribuição pública de valores mobiliários, de qualquer alteração na administração, no controle, no capital e de outras circunstâncias relevantes.

O conteúdo do formulário de referência exige notícias que favorecem substancialmente a transparência das empresas, como as abaixo descritas:

- as informações financeiras que reflitam as três últimas demonstrações contábeis anuais e outras, se o caso, contendo ainda: quaisquer eventos subsequentes que as alterem, bem como a política de destinação dos resultados e distribuição efetuada, a classificação da dívida por tipo (garantia real, flutuante e quirografia) e por prazo;

- os fatores de risco que possam influenciar a decisão de investimentos e eventuais expectativas com relação a eles; a descrição dos processos judiciais que não estejam sob sigilo e que sejam relevantes para os negócios, inclusive daqueles cujas partes contrárias sejam administradores ou controladores ou investidores, atuais ou anteriores, e outros;
- a descrição dos principais riscos de mercado, a política de gerenciamento adotada, seus objetivos, estratégias e instrumentos e alterações significativas nestes itens;
- os comentários dos diretores sobre as condições financeiras, patrimoniais, de estrutura de capital, capacidade de pagamento, fontes de financiamento, níveis de endividamento, resultados e outros itens relevantes e mudanças significativas ocorridas, inclusive qualquer fato que não esteja evidenciado nas demonstrações financeiras;
- informes da assembleia geral e da administração: estruturas administrativas, regras, políticas e práticas, inclusive com identificação das pessoas que compõem a diretoria executiva, os conselhos de administração e fiscal com currículos, relacionamentos e outros informes, inclusive a remuneração desses administradores e os recursos humanos disponíveis;
- a política de divulgação de informações e os negócios extraordinários.

2.5.3 Ação dos demais supervisores do mercado brasileiro

O Banco Central do Brasil (BCB) para o Sistema Financeiro Nacional (SFN), a Superintendência de Seguros Privados (Susep) para o mercado de seguros e de previdência aberta, e a Superintendência de Previdência Complementar (Previc) para entidades de previdência fechada, vêm, paulatinamente, incluindo, até com mais rigor ou profundidade, regramento atinente à efetiva implantação de sistemas de controle interno, de gerenciamento de riscos e de governança corporativa nas entidades sob a sua supervisão, estabelecendo para tanto a obrigatoriedade de componentes específicos para essas atividades, inclusive para os seus responsáveis.

Para as empresas de maior porte, foi definida a obrigatoriedade de instalação de comitês de auditoria, com atribuições definidas. Devem ser ligados diretamente aos respectivos conselhos de administração. As demais entidades reguladoras e supervisoras dos diversos segmentos específicos do mercado econômico nacional, como as agências de regulação (Anatel, Anael, etc.), também passaram a seguir o mesmo

caminho. Dessa forma, todas as entidades importantes do país, seja pelo porte ou pelos mercados em que atuam, estão sendo alcançadas por regulamentos que as obrigam ou as levam a efetivamente implementar, em suas estruturas estatutárias e administrativas, segmentos responsáveis pelo controle interno, gerenciamento de riscos e de governança corporativa.

Na última grande crise econômica mundial, as exigências do BCB foram consideradas fator decisivo para o sucesso do enfrentamento brasileiro àquela circunstância. As considerações de governança corporativa do BCB alcançam, inclusive, orientação minudente até para as instituições financeiras de menor porte, como as instituições de microcrédito e cooperativas, como consta de forma expressa no *site* <<http://www.bcb.gov.br>>, com materiais importantes da UniBacen, como *Análise de gestão e práticas de governança corporativa em instituições financeiras*.

2.5.4 A adesão da bovespa às práticas de governança corporativa

A Bovespa, em sintonia com o novo ambiente, mesmo com a anteposição de interesse dos grandes grupos de controladores de elevado poder político, criou o Novo Mercado, com adesão voluntária. Tal criação obrigou a uma segmentação de mercados acionários:

- o mercado tradicional, com aquelas companhias que não tenham aderido aos preceitos de governança corporativa, submetendo-se ao regramento legal;
- o mercado diferenciado, para empresas consideradas em nível 1 de governança corporativa, constituído das companhias que tenham aderido a grande parte dos princípios e das práticas de governança corporativa, como estabelecido pelo IBGC;
- o mercado diferenciado, para empresas consideradas em nível 2 de governança corporativa, aquelas que, além do exigido para as de nível 1, também elaboram e divulgam as demonstrações financeiras pelos padrões internacionais de Contabilidade e demais requisitos de governança corporativa, como o de direito de voto dos detentores de ações preferenciais;
- o Novo Mercado, para companhias que abram capital mediante distribuição pública mínima; para as que tenham pelo menos quinhentos (500) acionistas apenas com ações ordinárias; e para as companhias que contam com ações preferenciais que possam convertê-las em ordinárias e obedeçam a todos os demais requisitos de governança corporativa daquelas de nível 2 de GC.

A pressão do mercado investidor para que empresas sejam

aderentes aos preceitos de GC é muito grande e irreversível, especialmente dos investidores institucionais, nacionais e estrangeiros, e passou a ser um diferencial para aquelas que tomem este caminho que, em última análise, significa aderir a regimentos nos quais a ética é deveras considerada.

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), fiel seguidor dos princípios de governança da OCDE, que tem como associadas as maiores entidades e empresas brasileiras, passou a promover muitos eventos de disseminação dessa nova *filosofia* de gestão, especialmente para administradores, conselheiros e membros de comitês de auditoria e, também, a certificar profissionais para exercer cargos nos conselhos societários.

As grandes empresas, mesmo as do setor público, passaram a exigir *Certificação do IBGC* para os seus possíveis conselheiros, tanto de Administração quanto Fiscal e membros do Comitê de Auditoria.

As últimas publicações noticiam que o Novo Mercado, com pouco mais de 10 anos de sua criação, já compõe, praticamente, a metade do mais importante índice do mercado acionário brasileiro: o Ibovespa. Como citado na reportagem *Novo mercado já é metade do IBOVESPA*, no Valor Econômico de 11 de maio de 2011, caderno Eu&Investimentos, “das 64 companhias que o compõem, 31 são do espaço diferenciado de governança da bolsa paulista”.

Na mesma edição do Valor Econômico, constou também reportagem intitulada *Conceito de governança evolui mais que o segmento*, sobre recente documento emitido pela União Europeia, o *greenpaper* sobre governança empresarial, que traz questões ligadas à gestão dos negócios. A minuta destaca a questão da fiscalização e dedica-se a assuntos relacionados à administração, como a formação e o papel do conselho de administração, remuneração, gestão de riscos e formas de relatar as práticas de governança, entre outros.

2.5.5 A questão do gerenciamento de riscos

Neste contexto de evolução de regulamentações pró-governança corporativa e também de preocupações crescentes com a sustentabilidade dos negócios e do meio ambiente, tornou-se fundamental o interesse na qualidade do gerenciamento de riscos tanto pelos investidores, pelo potencial de geração de valor, quanto pelos supervisores dos mercados nacionais.

O gerenciamento de riscos corporativos é mote para inúmeros artigos e obras, destacando-se, pela objetividade e praticidade, o *Guia de orientação para gerenciamento de riscos corporativos* do IBGC, no qual

se destaca a definição de risco:

O termo risco é proveniente da palavra *risicu* ou *riscu*, em latim, que significa ousar (*to dare*, em inglês). Costuma-se entender “risco” como possibilidade de “algo não dar certo”, mas seu conceito atual envolve a quantificação e qualificação da incerteza, tanto no que diz respeito às “perdas” como aos “ganhos”, com relação ao rumo dos acontecimentos planejados, seja por indivíduos, seja por organizações; risco é inerente a qualquer atividade na vida pessoal, profissional ou nas organizações, e pode envolver perdas, bem como oportunidades. Em Finanças, a relação risco-retorno indica que quanto maior o nível de risco aceito, maior o retorno esperado dos investimentos. Esta relação vale tanto para investimentos financeiros como para os negócios, cujo “retorno” é determinado pelos dividendos e pelo aumento do valor econômico da organização. Empreender significa buscar um retorno econômico-financeiro adequado ao nível de risco associado à atividade.

Outros pontos relevantes do *Guia de orientação para gerenciamento de riscos corporativos* do IBGC referem-se à metodologia de implantação do gerenciamento de riscos:

- identificação e classificação dos riscos: objetivos estratégicos, perfil de riscos, categorização dos riscos por origem (interna ou externa), natureza dos riscos (estratégicos, operacionais, financeiros) e exemplos de riscos com tecnologia, ambiental e de conformidade;
- mensuração e avaliação dos riscos;
- tratamento dos riscos: como evitar ou aceitar, prevenir e reduzir danos e capacitação; monitoramento; e
- informação e comunicação.

Naturalmente, essa nova exigência dos mercados tem como contrapartida uma excelente oportunidade para os possíveis prestadores de serviços, que venham a auxiliar as entidades, a prevenir e a mitigar riscos, em especial em um mundo com crises, que também criam oportunidades. Assim, surgem oportunidades com esse tema, mediante, inclusive, ferramentas sofisticadas, para identificar e gerenciar os fatores

de risco e as possíveis oportunidades de negócios.

Sobre esse tema, manifestou-se com propriedade Juarez Lopes de Araújo, sócio-líder da área de Consultoria em Gestão de Riscos Empresariais da Deloitte:

A inteligência em riscos pressupõe estabelecer uma correlação direta entre os riscos que a organização considera aceitável assumir e os seus objetivos de negócios. É preciso estar preparado para aproveitar as oportunidades e, sobretudo, capacitado a avaliar o retorno do risco de acordo com o nível de exposição a ele. (Mundo Corporativo n. 16, Deloitte, 2007)

2.5.6 A governança corporativa em empresas de controle familiar

A governança em empresas de controle familiar é o novo tema de grande destaque, embora ainda restrito nas sociedades anônimas, mas já com modelos bem definidos, como os dos três círculos: no estágio inicial, a família, a propriedade e a gestão se confundem; no estágio mais avançado, esses três partícipes têm suas ações e interação acertadas para adequada governança. Após, tem-se o modelo tridimensional de desenvolvimento da empresa, com adequados eixos: o da propriedade, o da empresa e o da família. Esses modelos, da Harvard Business School, são citados em obra do IBGC sobre o tema, com casos de destaque no Brasil (IBGC, 2010).

3 O NOVO CONJUNTO DE NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE (E AUDITORIA)

3.1 Introdução

Os padrões internacionais de contabilidade e auditoria não poderiam desconsiderar essa nova exigência dos mercados internacional e nacional, e seus novos regulamentos estão substancialmente influenciados pelos princípios de governança corporativa da OCDE e pela nova visão de controle interno baseada nos pronunciamentos do COSO.

As atuais Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) estão estruturadas segundo o que dispõe a Resolução nº 1.156-09 do CFC, que adotou os mesmos padrões de elaboração e estilo das normas internacionais, com as quais foram harmonizadas e/ou convergidas, em processo já em fase final de implementação, em grande esforço da classe contábil, para as normas de contabilidade, relativas a empresas e entidades privadas (sociedades) e de auditoria e asseguração. As normas relativas às entidades do setor público e demais estão em processo de implantação.

As Normas de Brasileiras de Contabilidade têm a organização das normas internacionais e cada uma possui, a princípio, estrutura semelhante ao que segue:

1) Introdução

a) Princípio(s) básico(s);

b) Alcance da norma específica;

c) Esclarecimentos do alcance ou das características do que é tratado, se o caso;

d) Objetivos gerais relativos ao alcance da norma;

e) Definições de termos utilizados na norma.

2) Requisitos de aplicação da norma, como mensuração e divulgação.

3) Anexos, adendos e apêndices à norma, relativos a esclarecimentos com orientações sobre a aplicação de alguns dispositivos, inclusive com fluxos e exemplos de operações, termos, cartas e relatórios, etc.

As normas, baseadas em princípios e não em regras, são mais genéricas e abrangentes. Os esclarecimentos/orientações e exemplos que delas fazem parte entram em detalhes, quando adequados ao seu melhor entendimento, inclusive com exemplos completos de circunstâncias atinentes ao contido no preceito.

Esse conjunto de normas compreende: o Código de Ética Profissional do Contador (CEPC), as Normas de Contabilidade (gerais e do setor público), de Auditoria Independente e Asseguração, de Auditoria Interna e de Perícia. São também divididas em normas profissionais (NBC Ps) e técnicas (NBC Ts). As normas profissionais estabelecem preceitos de conduta profissional, em conformidade com o Código de Ética Profissional do Contador, e as normas técnicas são voltadas para o estabelecimento de conceitos técnicos doutrinários, de estrutura e com indicação de procedimentos técnicos a serem aplicados nas diferentes circunstâncias de trabalho em contabilidade.

A atual estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade, constante do quadro abaixo, é adaptada do apresentado por Longo (2011), com as alterações das Resoluções CFC 1328 e 1329-11:

CODIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR – CEPC										
Normas Brasileiras de Contabilidade										
Tipo	Contabilid.	Auditoria – Asseguração					Auditoria Governam.	Auditoria Interna	Perícia	
Normas Profissionais										
NBC P	PG (CEPC)	PA – Auditor Independente						PI	PP	
Normas Técnicas										
NBC T	TG – Geral: Completas Simplificadas (PMEs) Específicas	TSP Setor público	TA Auditoria	TR Revisão	TO Asseguração não histórica	TSC Serviço correlato		TI	TP	

Fonte: Adaptado de Longo (2011, p. 7).

O presente artigo apanha a adesão das NBCs TG – geral, completas e simplificadas – e as NBCs referentes à Auditoria e Asseguração, já convergidas aos padrões internacionais e em aplicação a partir de 2010. As Normas de Auditoria Governamental ainda não foram emitidas.

3.2 As Normas Brasileiras de Contabilidade Geral (Societária)

As NBCs TG e demais Normas Brasileiras de Contabilidade, convergidas aos IFRS, constam, rol e especificamente, do *site* do CFC, Vice-Presidência Técnica.

3.3 A organização do novo conjunto de normas relativas à auditoria e à asseguaração

O fluxo das novas Normas Técnicas de Asseguaração de Demonstrações Contábeis organiza-se na sequência e na numeração das NBCs, seguindo o modelo do IFAC, e corresponde à sua ordem natural, do que é entendido como o processo de auditoria e revisão ou outros trabalhos de asseguaração de informação contábil histórica, ou seja:

- inicia pela norma mais abrangente, a que estabelece a estrutura conceitual;
- logo após, as que a complementam e apresentam os requisitos para todos os trabalhos;
- em seguida, aquelas que tratam do planejamento, da identificação e da avaliação, inclusive do controle interno e do tratamento dos riscos nos trabalhos;
- após, as com os procedimentos de obtenção de evidências suficientes e adequadas;
- completando, as necessárias normas de formação da opinião e de relatório do auditor independente e, ainda, as normas sobre casos especiais.

Também, normas específicas para revisão e trabalhos de asseguaração diferentes de auditoria e revisão, como se demonstra:

Estrutura Conceitual para Trabalho de Asseguaração

Normas Técnicas de Auditoria das Demonstrações Contábeis – NBC
Tas

Série 200	Responsabilidades e objetivos do auditor independente e condução da auditoria
Séries 300 e 400	Planejamento da Auditoria – Avaliação dos riscos de distorções relevantes pelo entendimento do ambiente da entidade auditada e do seu controle interno e as respostas aos riscos identificados
Séries 500 e 600	Evidências e procedimentos técnicos de auditoria independentes das demonstrações contábeis
Série 700	Relatório do auditor independente das demonstrações

	contábeis
Série 800	Considerações especiais de auditoria das demonstrações contábeis

Normas Técnicas de Revisão – NBC TRs

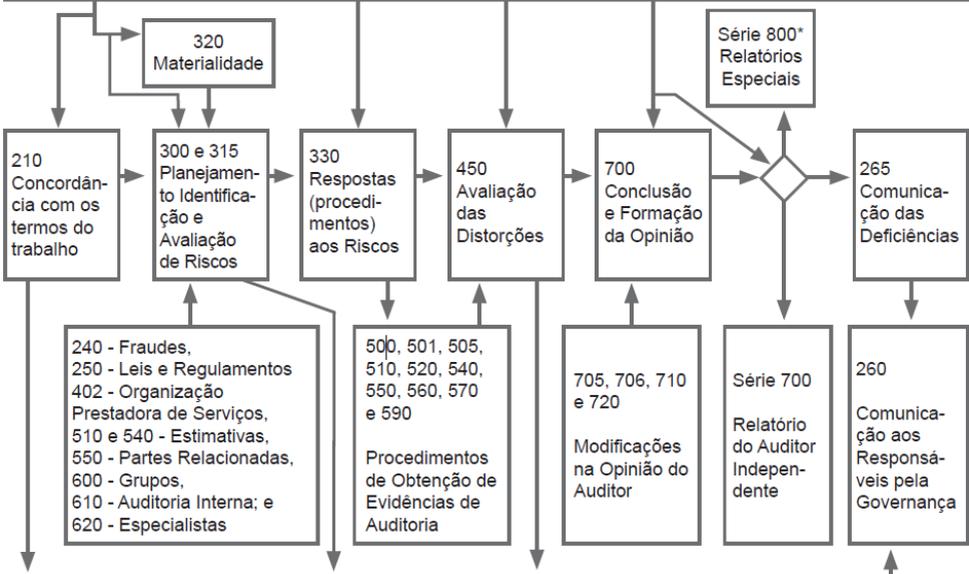
Normas Técnicas de Asseguração de Informação Histórica – NBC TO

Quanto ao processo de auditorias, Longo (2011, p. 25) afirma:

O processo de auditoria é uma atividade contínua, não sendo possível dividi-lo em fases estanques, uma vez que existem algumas atividades que ocorrem de forma permanente ao longo de todo o trabalho de auditoria, como, por exemplo, o planejamento, que deve ser reavaliado cada vez que surge uma novidade relevante, um novo risco que não havia sido identificado, uma deficiência no controle ou uma distorção. A mesma forma com a comunicação com os responsáveis pelos órgãos de governança [...] essa comunicação que começa na contratação e termina quando se encerra o trabalho de auditoria [...]

Essa característica do processo de auditoria evidenciada por Longo, realça que suas diferentes fases sejam sempre integradas e muitas vezes concomitantes, como apresentado em adaptação de fluxo pelo referido autor:

NBC TA 200 – Objetivos do Auditor Independente das Demonstrações Contábeis e Condução da Auditoria em Conformidade com as NBCs:
220 – Controle de Qualidade da Auditoria; 230 – Documentação de Auditoria; e
520 – Procedimentos Analíticos (aplicáveis em todo o processo de auditoria)



* Inclui também parte da 700, naquilo que se refere a estruturas de conformidade. (LONGO, 2011, p. 7)

3.4 Normas de auditoria e asseguração convergidas vigentes

O rol das normas convergidas vigentes, que por si só demonstram a abrangência desse novo conjunto de normas de auditoria, está demonstrado no *site* do CFC.

4 A ADERÊNCIA DAS NBCs TG AOS PRECEITOS DO COSO E DE GOVERNANÇA CORPORATIVA

4.1 Introdução

As Normas Brasileiras de Contabilidade, resultantes desse processo de convergência e harmonização com padrões internacionais, adotam, em gênero, o objetivo das Normas Internacionais de Contabilidade, ou seja:

[...] um único conjunto de normas contábeis globais de alta qualidade, inteligíveis e exequíveis, que exigem informações de alta qualidade, transparentes e comparáveis nas demonstrações contábeis e em outros relatórios

financeiros, para ajudar os participantes dos mercados de capital e outros usuários em todo o mundo a tomar decisões econômicas. (IASB, Normas Internacionais de Contabilidade, 2001)

Esse objetivo, como já mencionado, resultou que a utilização dessas normas constituísse uma exigência de governança corporativa, adotada pelos supervisores dos mercados financeiros, de capitais e outros no Brasil, que as obrigam para todas as principais entidades supervisionadas, que compõem esses segmentos majoritários da economia nacional. A Bovespa, inclusive, exige adoção integral dos IFRS para a inclusão de Companhias de Capital Aberto na categoria conhecida como Novo Mercado, *top line* do mercado acionário brasileiro.

4.2 Aspectos básicos e algumas especificidades

Como bem consta do Manual de Contabilidade Societária, da Fipecafi (2010, p. 21-23), são características básicas das novas Normas Brasileiras de Contabilidade:

- 1) São baseadas muito mais em princípios do que em regras:** é a filosofia básica do IASB, obrigando a efetiva análise e julgamento profissional do que o simples cumprimento de detalhada regra ou, na falta dela, de regra que alguém criou.
- 2) Efetiva prevalência da essência sobre a forma:** o que obriga ao maior conhecimento do profissional de contabilidade sobre a transação, inclusive o seu controle, e muda o estado de submissão a conceitos inteiramente jurídicos, para adoção de efetivos conceitos econômicos, financeiros e contábeis.
- 3) São muito mais importantes os conceitos de controle, de obtenção de benefícios e de incorrência em riscos do que os de propriedade jurídica para o registro de ativos, passivos, receitas e despesas:** é quase como uma extensão do item anterior, mas voltado para a efetiva análise, que suporte registros, nos quais a real transferência de controles, a posse e, principalmente, os riscos sobre componentes patrimoniais e de resultados, ficam transparentemente refletidos contabilmente.
- 4) A Contabilidade passa a ser de toda a empresa, não só do Contador:** a Contabilidade passa a ser alimentada por diversas áreas de uma entidade, tanto no aspecto operacional quanto em avaliações, imparidades, valor justo de bens e instrumentos financeiros, diretamente acompanhados pela sua governança corporativa (direção, conselhos, comitês), resultando na ascensão do profissional contábil, já reconhecido como um executivo de maior nível nos meios empresariais.

4.3 Exemplos de normas com foco direto em controles, riscos e governança corporativa

Os aspectos que demonstram a adesão dos IFRS aos preceitos de governança, controle interno e risco estão inclusos em praticamente todo o conjunto de novas NBCs TG e de forma muito específica em algumas normas, como se exemplifica a seguir.

4.3.1 NBC TG 39 – Instrumentos Financeiros: apresentação

Essa norma, de abrangente aplicabilidade, cita, objetivamente, a *supremacia da essência sobre a forma*. Para exemplo, reproduz-se parte do seu item 15:

15. Quando a entidade transfere um ativo financeiro (ver item 13), deve avaliar até que ponto ela retém **os riscos** e as recompensas da propriedade desse ativo financeiro. Nesse caso:
 - A. se a entidade transferir substancialmente **os riscos** e recompensas da propriedade do ativo financeiro, a entidade deve desreconhecer (baixar) o ativo financeiro e reconhecer separadamente como ativos ou passivos quaisquer direitos e obrigações criados ou retidos com a transferência;
 - B. se a entidade reter substancialmente **os riscos** e recompensas da propriedade do ativo financeiro, a entidade deve continuar a reconhecer o ativo financeiro.

4.3.2 NBC TG 40 – Instrumentos Financeiros: evidenciação

Essa norma traça critérios para a efetiva *transparência das DCs*, inclusive de componentes resultantes de operações complexas, bem como dos riscos assumidos.

Um exemplo importante é parte dos critérios de *evidenciação de riscos*:

Natureza e extensão dos riscos decorrentes de instrumentos financeiros

31. A entidade deve divulgar informações que possibilitem que os usuários de suas demonstrações contábeis avaliem a natureza e a extensão dos riscos decorrentes de instrumentos financeiros aos quais a entidade está exposta na data das demonstrações contábeis.

32. As divulgações exigidas nos itens 33 a 42 são focadas nos riscos decorrentes de instrumentos financeiros e como eles têm sido administrados. Esses riscos incluem tipicamente, mas não estão limitados a risco de crédito, risco de liquidez e risco de mercado.

Divulgação qualitativa

33. Para cada tipo de risco decorrente de instrumentos financeiros, a entidade deve divulgar:

- (a) a exposição ao risco e como ele surge;
- (b) seus objetivos, políticas e processos para gerenciar os riscos e os métodos utilizados para mensurar o risco; e
- (c) quaisquer alterações em (a) ou (b) do período anterior.

5 A ADERÊNCIA DAS NBCs TA AOS PRECEITOS DO COSO E DE GOVERNANÇA CORPORATIVA

5.1 Introdução

As NBCs TA contêm, em seu bojo, a integração com os princípios e componentes da estrutura da entidade, relativos à sua governança corporativa, aos controles internos e ao gerenciamento de risco.

Essas novas normas de auditoria tomaram, por tradução e abrangência, o termo *asseguração*, traduzido do termo em inglês *assurance*, que significa dar segurança. Não é novidade e, sim, a ampliação do que realmente é o trabalho dos auditores independentes, pois alcançam, além da auditoria ou da revisão de demonstrações contábeis, outros objetos, entre eles sistemas e processos, dos quais pode ser destacado o sistema de controles internos, incluso o processo de gerenciamento de riscos, como já prevê a norma NBC TA 01 – Estrutura Conceitual para Trabalho de Asseguração.

5.2 Aspectos básicos e algumas especificidades

As normas básicas para trabalhos de Asseguração, segundo a norma conceitual (NBC TA 01), indicam os elementos básicos de um trabalho de asseguração, executado por auditor independente:

- 1) **Relacionamento entre três partes:** a parte responsável pela informação, os usuários previstos e o auditor independente;
- 2) **Objetivo apropriado:** Demonstrações Contábeis ou Sistema de Controles Internos ou Comportamento de Governança;
- 3) **Critérios adequados:** Normas Brasileiras de Contabilidade ou critérios do COSO ou Preceitos do IBGC, respectivamente;
- 4) **Evidências apropriadas e suficientes:** provas técnicas que respaldam adequadamente a opinião do auditor;
- 5) **O relatório de asseguração** escrito de forma apropriada.

A Norma Conceitual também estabelece as condições a que o auditor deve se submeter, especialmente os seguintes pontos essenciais:

- (a) princípios éticos e requisitos de independência e competência profissional para aceitação de trabalho de asseguração;
- (b) aplicação de norma de controle de qualidade dos seus serviços;
- (c) a manutenção permanente de atitude de ceticismo profissional, sabendo da possibilidade de ocorrência de erros e fraudes; e
- (d) que deve considerar a materialidade envolvida, especialmente para

determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos de obtenção de adequada evidência de auditoria.

Esses aspectos importantes são ressaltados em praticamente todo o conjunto de NBCs.

5.3 Exemplos de normas com foco direto em controles, riscos e governança corporativa

Os aspectos que demonstram a adesão das NIAS aos preceitos de governança, controle interno e risco estão incluídos em praticamente todo o conjunto de novas NBCs TAs e de forma muito específica em algumas normas, como se exemplifica a seguir.

5.3.1 NBC TA ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura conceitual para trabalhos de asseguarção

O item 8 exemplifica a aplicação de critérios ao objeto:

uma afirmação acerca da eficácia do controle interno (resultado) resulta da aplicação da estrutura conceitual para a avaliação da eficácia do controle interno, tais como os critérios (COSO ou CoCo*) em relação ao controle interno (objeto).

* COSO vem da sigla em inglês aplicável ao *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission*, enquanto CoCo refere-se aos princípios do Instituto Canadense de Contadores.

Item 31:

O objeto e a informação sobre o objeto de trabalho de asseguarção podem tomar várias formas, como: [...] e - **sistemas e processos (por exemplo, o controle interno da entidade ou o sistema de tecnologia da informação)** para os quais a informação sobre o objeto pode ser uma afirmação acerca da sua eficácia; e g - **o comportamento (por exemplo, governança corporativa da entidade, conformidade com regulamentação, práticas de recursos humanos)** para o qual a informação sobre o objeto pode ser uma declaração de conformidade ou uma declaração de eficácia.

Item 57:

Em trabalho baseado em afirmações, a conclusão do auditor independente pode ser redigida: (a) em termos da afirmação da parte responsável (por exemplo: “**Em nossa opinião, a afirmação da parte responsável de que os controles internos são eficazes, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os critérios XYZ, é adequada**”); ou (b) diretamente em termos do objeto e dos critérios (por exemplo, “**Em nossa opinião, os controles internos são eficazes, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os critérios XYZ**”).

5.3.2 NBC TA 200 – Objetivos do auditor independente e condução da auditoria em conformidade com as normas de auditoria

Item 13: sobre a responsabilidade da administração e os responsáveis pela governança, quanto ao conhecimento e ao entendimento das seguintes responsabilidades, fundamentais para a condução da auditoria, em conformidade com as normas específicas:

(ii) **pelo controle interno** que os administradores e, quando apropriado, os responsáveis pela governança, determinam ser necessário para permitir a elaboração de demonstrações contábeis que estejam livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

5.3.3 NBC TA 240 – Responsabilidade do auditor em relação à fraude, no contexto da auditoria das demonstrações contábeis

Item 4:

A principal responsabilidade pela prevenção e detecção da fraude é dos **responsáveis pela governança da entidade e da sua administração**. É importante que a administração, com a supervisão geral dos responsáveis pela governança, enfatize a prevenção da fraude, o que pode reduzir as oportunidades de sua ocorrência, e a dissuasão da fraude, o que pode persuadir os indivíduos a não perpetrar fraude por causa da probabilidade de detecção e

punição. Isso envolve um compromisso de criar uma cultura de honestidade e comportamento ético, que pode ser reforçado por supervisão ativa dos responsáveis pela governança. A supervisão geral por parte dos responsáveis pela governança inclui a consideração ao potencial de burlar controles ou de outra influência indevida sobre o processo de elaboração de informações contábeis, tais como tentativas da administração de gerenciar os resultados para que influenciem a percepção dos analistas quanto à rentabilidade e desempenho da entidade.

5.3.4 NBC TA 260 – Comunicação com os responsáveis pela governança

Item 9:

Os objetivos do auditor são:

- (a) comunicar claramente aos **responsáveis** as suas responsabilidades em relação à auditoria das DCs, e uma visão geral do alcance e da época planejados da auditoria;
- (b) obter dos **responsáveis pela governança** informações relevantes para a auditoria;
- (c) fornecer tempestivamente aos **responsáveis**, as observações decorrentes da auditoria que sejam significativas e relevantes para a sua responsabilidade de supervisionar de modo geral o processo de relatórios contábeis; e
- (d) promover uma efetiva comunicação recíproca entre o auditor e os **responsáveis**.

Apêndice 1 (item 3): este apêndice identifica itens na NBC PA 01 e outras normas de auditoria com vigência para auditorias de demonstrações contábeis para períodos iniciados em ou após 1 de janeiro de 2010, que exigem a comunicação de assuntos específicos aos responsáveis pela governança. A lista não substitui a consideração dos requisitos e correspondente aplicação e outros materiais explicativos nas normas de auditoria.

NBC PA 01 – Controle de qualidade para firmas

(pessoas jurídicas e físicas) de Auditores Independentes que executam exames de auditoria e revisões de informação financeira histórica, e outros trabalhos de asseguarção e de serviços correlatos, item 30(a);

NBC TA 240 – Responsabilidade do Auditor em relação à fraude, no contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis, itens 21, 38(c) e 40 a 42;

NBC TA 250 – Consideração de leis e regulamentos na Auditoria de DCs, itens 14, 19 e 22 a 24;

NBC TA 265 – Comunicação de deficiências do controle interno, item 9;

NBC TA 450 – Avaliação das distorções identificadas durante a Auditoria, itens 12 e 13;

NBC TA 505 – Confirmações externas, item 9;

NBC TA 510 – Trabalhos iniciais – saldos iniciais, item 7;

NBC TA 550 – Partes relacionadas, item 27;

NBC TA 560 – Eventos subsequentes, itens 7(b) e (c), 9, 10(a), 13(b), 14(a) e 17;

NBC TA 570 – Continuidade operacional, item 23;

NBC TA 600 – Considerações especiais – Auditorias de Demonstrações Contábeis de grupos, incluindo o trabalho dos Auditores dos componentes, item 49;

NBC TA 705 – Modificações na opinião do Auditor Independente, itens 12, 14, 19(a) e 28;

NBC TA 706 – Parágrafos de ênfase e parágrafos de outros assuntos no relatório do Auditor Independente, item 9;

NBC TA 710 – Informações comparativas – valores correspondentes e DCs Comparativas, 18;

NBC TA 720 – Responsabilidade do Auditor em

relação a outras informações incluídas em documentos que contenham Demonstrações Contábeis Auditadas.

5.3.5 NBC TA 265 – Comunicações de deficiências de controle interno

Item 5:

O objetivo do auditor é comunicar apropriadamente, aos **responsáveis pela governança** e à administração, **as deficiências de controle interno** que o auditor identificou durante a auditoria e que, no seu julgamento profissional, são de importância suficiente para merecer a atenção deles.

5.3.6 NBC TA 315 – Identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante por meio do entendimento da entidade e do seu ambiente

Item 3:

O objetivo do auditor é identificar e avaliar os riscos de distorção relevante independentemente se causada por fraude ou erro, nos níveis de demonstração contábil e afirmações, **por meio do entendimento da entidade e do seu ambiente, inclusive do controle interno da entidade**, proporcionando assim uma base para o planejamento e a implementação das respostas aos riscos identificados de distorção relevante.

Item 4:

Para fins das normas de auditoria, os termos têm os seguintes significados:

Risco de negócio é o risco que resulta de condições, eventos, circunstâncias, ações ou falta de ações significativas que possam afetar adversamente a capacidade da entidade de alcançar seus objetivos e executar suas estratégias, ou do estabelecimento de objetivos ou estratégias inadequadas.

Controle interno é o processo planejado, implementado e mantido pelos responsáveis da governança, administração e outros funcionários

para fornecer segurança razoável quanto à realização dos objetivos da entidade no que se refere à confiabilidade dos relatórios financeiros, efetividade e eficiência das operações e conformidade com leis e regulamentos aplicáveis. O termo “controles” refere-se a quaisquer aspectos de um ou mais dos componentes do controle interno.

Procedimentos de avaliação de riscos: são os procedimentos de auditoria aplicados para a obtenção do entendimento da entidade e do seu ambiente, incluindo o controle interno da entidade, para a identificação e avaliação dos riscos de distorções relevantes, independentemente se causados por fraude ou por erro, nas demonstrações contábeis e nas afirmações.

5.3.7 NBC TA 330 – Resposta do auditor aos riscos avaliados

Item 3:

O objetivo do auditor é o de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente relacionada aos **riscos avaliados de distorção relevante** por meio do planejamento e da implementação de respostas apropriadas a esses riscos.

Item 4:

Teste de controle é o procedimento de auditoria planejado para avaliar a efetividade operacional dos controles na prevenção ou detecção e correção de distorções relevantes no nível de afirmações.

Item 7:

Ao planejar procedimentos adicionais de auditoria a serem realizados, o auditor deve: (a) considerar as razões para a avaliação atribuída ao risco de distorção relevante no nível de afirmações para cada classe de transações, saldo de contas e divulgações, incluindo: [...] (ii) se a avaliação de risco leva em consideração

os controles relevantes (isto é, o risco de controle), exigindo assim que o auditor obtenha evidência de auditoria para determinar se os controles estão operando eficazmente (isto é, o auditor pretende confiar na efetividade operacional dos controles para determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos substantivos);

Item 8:

O auditor deve planejar e realizar **testes de controle** para obter evidência de auditoria apropriada e suficiente quanto à **efetividade operacional dos controles relevantes** se: a avaliação de riscos de distorção relevante no nível das afirmações pelo auditor inclui a expectativa de que os controles estão operando efetivamente (isto é, o auditor pretende confiar na efetividade operacional dos controles para determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos substantivos).

5.3.8 NBC TA 500 – Evidência de auditoria

Procedimentos de auditoria para obtenção de evidência de auditoria

A10. Como exigido e explicado adicionalmente pela NBC TA 315 e pela NBC TA 330, a evidência de auditoria para a obtenção de conclusões para fundamentar a opinião do auditor é conseguida pela execução de:

- (a) procedimentos de **avaliação de riscos**; e
- (b) procedimentos adicionais de auditoria, que abrangem:
 - (i) **testes de controles**, quando exigidos pelas normas de auditoria ou quando o auditor assim escolheu.

5.3.9 NBC TA 610 – Utilização do trabalho da auditoria interna

Relação entre a função de auditoria interna e o auditor independente

3. Os objetivos da função de auditoria interna são determinados pela administração e, quando aplicável, pelos responsáveis pela governança.

Embora os objetivos da função de auditoria interna e o do auditor independente sejam diferentes, os meios utilizados pela auditoria interna e pelo o auditor independente para alcançar

seus respectivos objetivos podem ser semelhantes (ver item A3).

Objetivo da função de auditoria interna (ver item 3) A3. Os objetivos das funções de auditoria interna variam amplamente e dependem do tamanho e da estrutura da entidade e dos requerimentos da administração e, quando aplicável, dos responsáveis pela governança. As atividades da função de auditoria interna podem incluir um ou mais dos itens a seguir:

Monitoramento do controle interno. A função de auditoria interna pode receber responsabilidades específicas de revisão dos controles, monitoramento de sua operação e recomendação de melhorias.

Exame das informações contábeis e operacionais. A função de auditoria interna pode ser responsável por revisar os meios usados para identificar, mensurar, classificar e reportar informações contábeis e operacionais e fazer indagações específicas sobre itens individuais, incluindo o teste detalhado de transações, saldos e procedimentos.

Revisão das atividades operacionais. A função de auditoria interna pode ser responsável por revisar a economia, a eficiência e a eficácia das atividades operacionais, incluindo as atividades não financeiras de uma entidade.

Revisão da conformidade com leis e regulamentos. A função de auditoria interna pode ser responsável por revisar a conformidade com leis, regulamentos e outros requerimentos externos e com políticas e normas da administração e outros requerimentos internos.

Gestão de risco. A função de auditoria interna pode ajudar a organização mediante a identificação e avaliação das exposições significativas a riscos e a contribuição para a melhoria da gestão de risco e dos sistemas de controle.

Governança. A função de auditoria interna pode avaliar o processo de governança quanto à realização de seus objetivos de ética e valores, administração de desempenho e prestação de contas, comunicando informações sobre risco e controle para as áreas apropriadas da organização, e da eficácia da comunicação entre as pessoas responsáveis pela governança, os auditores internos e independentes e a administração.

5.3.10 SÉRIE 700 – Relatório do auditor independente das demonstrações contábeis

Item 31:

O relatório do auditor independente deve descrever a auditoria, especificando que:

- (a) a auditoria envolve a execução de procedimentos para obtenção de evidência de auditoria a respeito dos valores e divulgações nas demonstrações contábeis;
- (b) os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, independentemente se causadas por fraude ou erro. Nessas avaliações de risco, **o auditor considera os controles internos relevantes** para a elaboração das demonstrações contábeis da entidade para planejar procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia **dos controles internos da entidade**. Nas circunstâncias em que o auditor também tem a **responsabilidade de expressar uma opinião sobre a eficácia dos controles internos**, juntamente com a auditoria das demonstrações contábeis, o auditor deve omitir a frase de que a consideração do auditor sobre o controle interno não tem a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia dos controles internos.

5.3.11 NBC TO 3000 – Trabalho de asseguaração diferente de auditoria e revisão

São exemplos mais conhecidos de asseguaração que não auditoria ou revisão de demonstrações contábeis:

Serviços de avaliação de risco, cujo objetivo é melhorar a qualidade da informação sobre riscos para os gestores internos, mediante a avaliação independente e adequada da probabilidade de que um evento ou ação possa afetar a capacidade de a organização atingir

seus objetivos estratégicos e demais metas.

Serviços de mensuração de desempenho, que objetivam a gestão financeira e não financeira, na avaliação de sua performance em termos de eficácia e eficiência atingidas.

Avaliação de procedimentos de controle interno quanto ao diagnóstico de sua adequação e eficácia, bem como na formação de manual de procedimentos adequados, inclusive de “Compliance”, ao nível de segurança que a administração entende adotar em sua gestão.

CONCLUSÃO

As autoridades supervisoras dos mercados nacionais, reunidas em seus fóruns internacionais de debate, como OMC, Banco Mundial, Comitê de Basileia, FMI, OCDE, IFAC e outros, adotaram os Pronunciamentos do COSO para a nova visão de controle interno e os princípios de governança corporativa, por entenderem de fundamental importância como resposta da área econômica à sociedade, em especial para as nações menos desenvolvidas. Em razão de tal adoção, emitiram deliberações nesse sentido. Passaram também a apoiar decididamente a conversão de normas nacionais de contabilidade aos padrões internacionais de contabilidade e auditoria, por estes terem evoluído em consonância com os de governança e de controle interno.

As autoridades supervisoras dos mercados nacionais, em adesão aos acordos no âmbito das entidades internacionais, também passaram a incluir esses avanços em sua legislação e regulamentos, na velocidade possível, exigindo padrões mínimos e avançados de governança corporativa e de controle interno, incluso nestes a adesão aos IFRS.

O processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade para os padrões internacionais foi efetuado por meio de grande esforço das entidades da classe contábil, sempre em parceria com os supervisores dos mercados nacionais, permanecendo alguns poucos casos de aspectos de normas a serem ainda harmonizados, por conflitos com a legislação societária nacional. Todavia, não é um processo acabado. Pelo contrário, é um processo dinâmico, de contínuo aprimoramento e atualização das normas existentes em adequação ao que ocorre nos padrões internacionais, para atender aos anseios da sociedade.

Importa realçar, por relevante, que o Brasil vem liderando a América Latina no processo de convergência das normas nacionais de contabilidade e no aprimoramento da governança corporativa, inclusive já com a publicação de boa parcela de demonstrações contábeis de empresas de capital aberto e dos mercados supervisionados, alcançando razoável qualidade, como pesquisas acadêmicas e o próprio IBGC estão comprovando.

Entretanto, a bibliografia nacional voltada à Contabilidade ainda não alcançou adequada divulgação desse estágio do avanço de tão importantes requisitos, e a classe contábil, em sua maioria, ainda não despertou para esse novo horizonte de conhecimento e de exploração profissional, restrito ao mundo dos contadores e auditores independentes e internos de empresas de capital aberto ou demais, supervisionadas

pelos agentes governamentais, mas com muito campo e oportunidades a explorar com a atual expansão para outras sociedades.

Concluindo, falar em Contabilidade de qualidade é falar em informação resultante de um processo controlado, com respeito à legalidade, e que alcance transparência e adequada prestação de contas aos acionistas e à sociedade, ou seja, em consonância com os preceitos de governança corporativa e de controle interno. O exame objetivo das Normas Brasileiras de Contabilidade convergidas, em especial as de auditoria, demonstra cabalmente a aderência entre elas e estes preceitos. Essa circunstância agrega à Contabilidade um foco proativo, abrindo um leque de novas oportunidades para seus profissionais.

Este trabalho, pelo seu porte, somente sintetiza – e não esgota – o assunto. Ao contrário, busca, aliado a outros da mesma espécie, promover a discussão e o interesse sobre esses importantes temas nos meios acadêmicos e profissionais.

REFERÊNCIAS

ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

GRAMLING, Audrey; RITTENBERG, Larry; JOHNSTONE, Karla. São Paulo: Cengage Learning, 2011.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. **Auditoria**. São Paulo: Editora Atlas, 2002.

BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. Controles internos como um instrumento de governança corporativa. **Revista do BNEDES**, Rio de Janeiro, v. 12, n. 24, p. 149-188, dez. 2005.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **Pronunciamentos Técnicos Contábeis 2008**. Brasília: CFC, 2009.

_____. **Pronunciamentos Técnicos Contábeis 2009**. Brasília: CFC, 2010.

DELOITTE. Quando o risco vira oportunidade. **Mundo Corporativo**, n. 16, 2º trimestre de 2007.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL – IBRACON; INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE FOUNDATION – IASCF. **Normas Internacionais de Relatório Financeiro (IFRS)**. São Paulo, 2008.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUTANTS – IFAC. **Normas Internacionais de Auditoria**. São Paulo: IBRACON, 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARTINS, Eliseu; GELBKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo. **Manual de Contabilidade Societária**. Fipecafi. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA – IBGC. **Guia de orientação para gerenciamento de riscos corporativos**.

Cadernos de Governança Corporativa. São Paulo: IGBC, 2007.

_____. **Governança corporativa em empresas de controle familiar.**
São Paulo: IGBC, 2010.

LONGO, Claudio Gonçalo. **Manual de auditoria e revisão de demonstrações financeiras.** Fipecafi. São Paulo: Editora Atlas, 2011.

SITES

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Disponível em:
<<http://www.cfc.org.br>>

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br>>.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL.
Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br>>.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA.
Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br>>.



CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE
DE SANTA CATARINA

DIRETORIA CRCSC – BIÊNIO 2012/2013

Adilson Cordeiro

Presidente

Marcelo Alexandre Seemann

Vice-Presidente de Administração e Finanças

Adilson Pagani Ramos

Vice-Presidente de Fiscalização

Rubia Albers Magalhães

Vice-Presidente de Registro

Edson Luís Francês

Vice-Presidente de Controle Interno

Raquel de Cássia S. Souto

Vice-Presidente de Desenv. Profissional

Adilson Bachtold

Vice-Presidente Câmara Técnica

José Mateus Hoffmann

Representante dos Técnicos em Contabilidade

CÂMARA DE REGISTRO

TITULARES

Rubia Albers Magalhães
Marisa Luciana Schwabe de Moraes
José Ademir Deschamps
Lecir dos Passos Ghisi
Francisco de Borba

SUPLENTES

Emanuela de Melo
Marcelo da Silva
-
Cassiano Bambinetti
Luiz Ricardo Espindola

CÂMARA DE FISCALIZAÇÃO, ÉTICA E DISCIPLINA

TITULARES

Adilson Pagani Ramos
Gil Nazareno Losso
Osmar Gumz
Bruno João Tem-Pass
José Sidney Ribeiro Esmério
José Mateus Hoffmann

SUPLENTES

Édio Silveira
Lindomar Antonio Fabro
Agostinho José Damázio
Jorge Luiz Dresch
Michele Patricia Roncalio
Edson Luiz Tholl

CÂMARA DE RECURSOS DE ÉTICA E DISCIPLINA

TITULARES

José Carlos Perão
Rubia Albers Magalhães
José Henrique Domingues Carneiro
Irineu Moreira

SUPLENTES

Adriano de Souza Pereira
Emanuela de Melo
Shirley Rosana Rego
Canisio Muller

CÂMARA DE DESENVOLVIMENTO PROFISSIONAL

TITULARES

Raquel de Cássia S. Souto
Sergio Faraco

SUPLENTES

Sheila Assenheimer
Elaine Guarnieri

CÂMARA DE CONTROLE INTERNO

TITULARES

Edson Luis Francês
José Sidney Ribeiro Esmério
Tânia da Silva Homem

SUPLENTE

Débora Simoni Ramlow
Michele Patricia Roncalio
Arlei Antonio Sete

CÂMARA TÉCNICA

TITULARES

Adilson Bachtold
Edson Luis Francês
Lecir dos Passos Ghisi

SUPLENTE

John Carlos Zoschke
Débora Simoni Ramlow
Cassiano Babinetti

TAMBÉM INTEGRAM O PLENÁRIO

Renato Feijó
Luiz Albeton

MACRODELEGACIAS

Blumenau: Silvio Terres; **Chapecó:** Reni Antônio Druzian; **Criciúma:** Ademir Dagostin; **Itajaí:** Dirceu Paulo do Nascimento; **Joaçaba:** Marcos Luiz Comini; **Joinville:** Hipócrates Fernandes; **Lages:** Genézio Zanoni; **São Miguel do Oeste:** Rudinei Almeida dos Santos.

DELEGACIAS

Araranguá: Laênio Mota Oliveira; **Balneário Camboriú:** Cláudio Márcio de Souza; **Brusque:** Anderson Habitzreuter; **Caçador:** Antônio José Schmitz; **Campos Novos:** Silvio Alexandre Zancanaro; **Canoinhas:** Soraia Cristina Bueno; **Concórdia:** Ari Adamy; **Curitibanos:** Ubaldo Furgieri Ribeiro; **Ibirama:** Leda Hohl; **Indaial:** Almir Malkowski; **Itapiranga:** Clemente Schnorrenberger; **Ituporanga:** Clezio Silveira Goulart; **Jaraguá do Sul:** Ivan Pilon Torres; **Laguna:** Ivo Perin; **Mafra:** Evelayne Carvalho Bendlin; **Maravilha:** Celso Camilo Broetto; **Orleans:** Woldemar Alexandre da Cruz; **Palhoça:** Marcos Cardoso Canto; **Palmitos:** Harlinton Arend; **Porto União:** Itacir João Delazari; **Rio do Sul:** Vilson Schulle; **São Bento do Sul:** Rudolf Jaensch; **São Joaquim:** Alceri Chiodeli; **São José:** Tadeu Pedro Vieira; **São José do Cedro:** Olmiro Wendpap; **São Lourenço do Oeste:** Ari Sutille Martini; **Tijucas:** Ronei Alinor Furtado; **Timbó:** Hans Paul Maas; **Tubarão:** Marcos Mangeronio de Freitas; **Videira:** Marcelo Colle; **Xanxerê:** Sedirlei Roseli G. Dagort.

HINO DE SANTA CATARINA

Sagremos num hino de estrelas e flores
Num canto sublime de glórias e luz,
As festas que os livres frementes de ardores,
Celebram nas terras gigantes da cruz.
Quebram-se férreas cadeias,
Rojam algemas no chão;
Do povo nas epopéias
Fulge a luz da redenção.

No céu peregrino da Pátria gigante
Que é berço de glórias e berço de heróis
Levanta-se em ondas de luz deslumbrante,
O sol, Liberdade cercada de sóis.
Pela força do Direito
Pela força da razão,
Cai por terra o preconceito
Levanta-se uma Nação.

Não mais diferenças de sangues e raças
Não mais regalias sem termos fatais,
A força está toda do povo nas massas,
Irmãos somos todos e todos iguais.
Da liberdade adorada.
No deslumbrante clarão
Banha o povo a frente ousada
E avigora o coração.

O povo que é grande mas não vingativo
Que nunca a justiça e o Direito calou,
Com flores e festas deu vida ao cativo,
Com festas e flores o trono esmagou.
Quebrou-se a algema do escravo
E nesta grande Nação
É cada homem um bravo
Cada bravo um cidadão.

Letra: Horácio Nunes

Música: José Brazilício de Souza

CRCSC



CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE
DE SANTA CATARINA

Avenida Osvaldo Rodrigues Cabral, 1900
88015-710 - Florianópolis/SC
www.crcsc.org.br