

EXAME DE SUFICIÊNCIA

SISTEMA CFC/CRCs

**6ª edição
2002**

EDITOR

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

SAS Quadra 5 - Bloco J - Ed. CFC

Telefone (61) 314-9600 - Fax (61) 322-2033 - www.cfc.org.br

Brasília - DF - 70070-920

Tiragem: 30.000 exemplares

FICHA CATALOGRÁFICA

C755d

Conselho Federal de Contabilidade.

Exame de suficiência do Sistema CFC/CRCs. - 6.ed.-
Brasília : CFC, 2002.

79 p.

1. Exame de suficiência - Contabilidade - Brasil.
I. Título.

CDU - 657(81)

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

SUMÁRIO

Apresentação	5
Resolução CFC nº 853/99 - Consolidada	7
Decreto-Lei nº 9.295, de 27/5/1946	13
Resolução CFC nº 560/83	24
Resolução CFC nº 750/93	32
Resolução CFC nº 774/94	38
Código de Ética Profissional do Contabilista	63

APRESENTAÇÃO

O Conselho Federal de Contabilidade realizou até agora cinco Exames de Suficiência. O número de candidatos inscritos aumentou a cada edição e, no total, 66.998 Contabilistas se inscreveram para as provas.

Este número, para nós, é significativo já que mostra a boa aceitação que o Exame de Suficiência conseguiu dos recém-formados. Esses jovens profissionais entenderam a dimensão da proposta. Não se trata apenas de uma prova para medir conhecimentos técnicos e legitimar um registro profissional. O alcance é muito maior.

Só conseguiremos continuar avançando como categoria e nos adequando às demandas da Contabilidade em tempos de economia globalizada e revolução tecnológica se investirmos na formação dos nossos profissionais.

O Exame de Suficiência é um instrumento fundamental para estimular a modernização das instituições de ensino e dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis e de Técnico em Contabilidade. A conseqüência imediata dessas mudanças será a formação de profissionais com uma base mais sólida.

O esforço para o aprimoramento não termina, no entanto, com a aprovação no Exame de Suficiência. O Sistema Contábil Brasileiro está voltado para a necessidade da qualificação e tem desenvolvido um projeto de Educação Continuada dos mais avançados do País.

Os inscritos para o 6º Exame de Suficiência podem ter certeza de que estão participando de um momento de grandes transformações para a Classe Contábil e de que estão dando uma importante contribuição a esse processo.

Uma boa prova para todos.

Alcedino Gomes Barbosa
Presidente do CFC

RESOLUÇÃO CFC Nº 853/99 - Consolidada

Institui o Exame de Suficiência como requisito para obtenção de REGISTRO PROFISSIONAL em CRC.

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

CONSIDERANDO que o art. 12 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, prescreve que o exercício da profissão de Contabilista somente poderá ocorrer após o deferimento do Registro Profissional em Conselho Regional de Contabilidade;

CONSIDERANDO que a estrutura federativa do Conselho de Contabilidade coloca o Conselho Federal de Contabilidade investido na condição de órgão coordenador do Sistema CFC/CRCs cabendo-lhe, por esse motivo, manter a unidade de ação;

CONSIDERANDO que a instituição do Exame de Suficiência vem sendo analisada e discutida, há longa data, nos eventos de Contabilistas e de Contabilidade, como uma necessidade decorrente do interesse da Classe de resguardar a qualidade dos serviços prestados aos seus usuários;

CONSIDERANDO que o objetivo do Exame de Suficiência implica o atendimento de um nível mínimo de conhecimento necessário ao desempenho das atribuições deferidas ao Contabilista;

CONSIDERANDO que o Exame de Suficiência como requisito para obtenção de Registro Profissional em CRC se reveste da função de fiscalização do exercício profissional, em caráter preventivo;

CONSIDERANDO que o inciso XXXII do art. 17 do Estatuto dos Conselhos de Contabilidade (Resolução CFC nº 825/98) declara que ao Conselho Federal de Contabilidade compete dispor sobre o Exame de Suficiência profissional como requisito para concessão de registro profissional;

RESOLVE:

I - INSTITUIÇÃO

Art. 1º Instituir o Exame de Suficiência como um dos requisitos para a obtenção de registro profissional em Conselho Regional de Contabilidade.

II - CONCEITO

Art. 2º Exame de Suficiência é a prova de equalização destinada a comprovar a obtenção de conhecimentos médios, consoante os conteúdos programáticos desenvolvidos no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis e no Curso de Técnico em Contabilidade.

III - FORMA E CONTEÚDO

Art. 3º O Exame de Suficiência será composto de uma prova para os Técnicos em Contabilidade e uma para os Bacharéis em Ciências Contábeis, a serem aplicadas na mesma data e hora em todo o território nacional, ajustando-se para isso as diferenças de fuso horário, e se dividirá em:

a) Prova para os Técnicos em Contabilidade, abrangendo as seguintes áreas:

- *Contabilidade Geral;*
- *Contabilidade de Custos;*
- *Noções de Direito Público e Privado;*
- *Matemática;*
- *Legislação e Ética Profissional;*
- *Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade;*
- *Português.*

b) Prova para os Bacharéis em Ciências Contábeis, abrangendo as seguintes áreas:

- *Contabilidade Geral;*
- *Contabilidade de Custos;*
- *Contabilidade Pública;*
- *Contabilidade Gerencial;*

- *Noções de Direito Público e Privado;*
- *Matemática Financeira;*
- *Teoria de Contabilidade;*
- *Legislação e Ética Profissional;*
- *Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade;*
- *Auditoria Contábil;*
- *Perícia Contábil;*
- *Português;*
- *Conhecimentos sociais, econômicos e políticos do País.*

Parágrafo único - O Conselho Federal de Contabilidade providenciará a elaboração e divulgação dos conteúdos programáticos das respectivas áreas, que serão exigidos nas provas para os Técnicos em Contabilidade e para os Bacharéis em Ciências Contábeis.

IV - SISTEMÁTICA DAS PROVAS

Art. 4º As provas devem ser elaboradas para respostas objetivas podendo, ainda, incluir questões com respostas dissertativas.

V - APROVAÇÃO E PERIODICIDADE

Art. 5º O candidato será aprovado se obtiver, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) dos pontos possíveis.

Art.6º O Exame será aplicado 2 (duas) vezes ao ano, simultaneamente em todo território nacional, nos meses de março ou abril e setembro ou outubro, em data e hora a serem fixadas por deliberação do Plenário do Conselho Federal de Contabilidade, com antecedência mínima de 90 (noventa) dias.

- **Artigo alterado, com redação dada pela Resolução CFC nº 933/02.**

VI - PRAZO DE VALIDADE DA CERTIDÃO DE APROVAÇÃO

Art. 7º Ocorrendo aprovação no Exame de Suficiência, o candidato terá o prazo de até 2 (dois) anos, a contar da data da publicação do resultado no Diário Oficial da União (DOU), para requerer o registro profissional, nas categorias de Contador ou de Técnico em Contabilidade, em qualquer Conselho Regional de Contabilidade.

Parágrafo Único – O Conselho Regional de Contabilidade emitirá a Certidão de Aprovação desde que solicitada pelo candidato, devendo constar a categoria profissional e a data de validade prevista neste artigo.

• Parágrafo único alterado, com redação dada pela Resolução CFC nº 933/02.

VII - MUDANÇA DE CATEGORIA PROFISSIONAL

Art. 8º O Técnico em Contabilidade que requerer a alteração da categoria profissional para Contador deverá se submeter ao Exame de Suficiência, na prova específica.

VIII - COMISSÕES DE EXAMES

Art. 9º Serão constituídas 3 (três) Comissões com a finalidade de implantar o Exame de Suficiência:

- a) Comissão de Coordenação;
- b) Comissão de Elaboração de Provas;
- c) Comissão de Aplicação de Provas.

§ 1º A Comissão de Coordenação será integrada por 6 (seis) Conselheiros do CFC, com mandato de 2 (dois) anos, não podendo ultrapassar o término do mandato como Conselheiro, devendo coordenar a realização do Exame de Suficiência e aprovar o conteúdo das provas organizadas pela Comissão de Elaboração de Provas. A Comissão será presidida pelo Vice-presidente de Desenvolvimento Profissional.

§ 2º A Comissão de Elaboração de Provas será integrada por 7 (sete) profissionais da Contabilidade e igual número de suplentes, conselheiros ou não, de reconhecida capacidade e experiência profissional, aprovados pelo Plenário do Conselho Federal de Contabilidade, com mandato de 2 (dois) anos, permitida uma única recondução consecutiva, tendo por finalidade a elaboração das provas e apreciação de recursos em primeira instância, homologados pelo Conselho Federal de Contabilidade, cabendo-lhe, ainda, escolher o Coordenador da Comissão.

• Parágrafo alterado, com redação dada pela Resolução CFC nº 933/02.

§ 3º A Comissão de Aplicação de Provas será integrada por, no mínimo, 3 (três) membros e igual número de suplentes, conselheiros ou não, aprovados pelo Plenário de cada Conselho Regional, presidida por um dos Vice-presidentes do CRC, tendo por finalidade a aplicação das provas e a preparação e encaminhamento dos recursos ao Conselho Federal de Contabilidade.

§ 4º Os Conselhos Regionais de Contabilidade poderão enviar questões sobre os tópicos elencados nas alíneas “a” e “b” do art. 3º, para formar bancos de dados que poderão ser utilizados pela Comissão de Elaboração de Provas.

§ 5º O Conselho Federal de Contabilidade, em casos excepcionais, poderá disciplinar a extensão da competência da Comissão de Aplicação e Correção de Provas, instituída pelo Conselho Regional de Contabilidade, à jurisdição de outros Conselhos Regionais.

Art. 10. A Comissão de Coordenação supervisionará, em âmbito nacional, o processo de aplicação das provas do Exame de Suficiência.

• **Artigo alterado, com redação dada pela Resolução CFC n.º 933/02.**

IX - RECURSOS

Art. 11. O candidato inscrito no Exame de Suficiência poderá interpor recurso do resultado divulgado, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 (trinta) dias:

a) à Comissão de Elaboração de Provas, em primeira instância, a contar do dia seguinte à aplicação da prova;

b) à Comissão de Coordenação, em última instância, a contar da ciência da decisão de primeira instância.

• **Alínea alterada, com redação dada pela Resolução CFC nº 933/02.**

X - PREPARAÇÃO DE CANDIDATOS: IMPEDIMENTO

Art. 12. O Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade, seus conselheiros efetivos e suplentes, seus empregados, seus delegados e os integrantes das Comissões de Coordenação, de Elaboração de Provas e de Aplicação e Correção de Provas

não poderão oferecer, ou apoiar, a qualquer título, os cursos preparatórios para os candidatos ao Exame de Suficiência, ou deles participar, sob pena de infração ética.

XI - DIVULGAÇÃO DO EXAME DE SUFICIÊNCIA

Art. 13. O Conselho Federal de Contabilidade desenvolverá campanha publicitária, no sentido de esclarecer e divulgar o Exame de Suficiência, sendo de competência dos CRCs o reforço dessa divulgação nas suas jurisdições.

XII - SUGESTÕES DE QUESTÕES PARA O EXAME DE SUFICIÊNCIA

Art. 14. O Conselho Federal de Contabilidade solicitará aos Conselhos Regionais de Contabilidade sugestões sobre questões para o Exame de Suficiência que abranjam os conteúdos estabelecidos nos tópicos que poderão compor o banco de dados.

DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 15. Ao Conselho Federal de Contabilidade caberá adotar as providências necessárias ao atendimento do disposto na presente Resolução, competindo-lhe interpretá-la.

Art. 16. Esta Resolução entra em vigor na data de sua aprovação.

- **Artigo alterado, com redação dada pela Resolução CFC nº 933/02.**

Brasília, 28 de julho de 1999.

Contador **José Serafim Abrantes**
Presidente

Redação consolidada em razão da Resolução CFC nº 933/02.

DOS ÓRGÃOS PROFISSIONAIS, DO REGISTRO PROFISSIONAL E DA FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL

DECRETO-LEI Nº 9.295 ⁽¹⁾
DE 27 DE MAIO DE 1946

Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Técnico em Contabilidade, e dá outras providências.

O Presidente da República, usando da atribuição que lhe confere o art. 180 da Constituição, decreta:

Capítulo I

DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE E DOS CONSELHOS REGIONAIS

Art. 1º Ficam criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade, de acordo com o que preceitua o presente Decreto-Lei.

Art. 2º A fiscalização do exercício da profissão de contabilista, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade de acordo com as disposições constantes do Decreto nº 20.158, de 30 de junho de 1931; Decreto nº 21.033, de 8 de fevereiro de 1932; Decreto-Lei nº 6.141, de 28 de dezembro de 1943 e Decreto-Lei nº 7.938, de 22 de setembro de 1945, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade a que se refere o artigo anterior.

A Lei nº 3.384, de 28 de abril de 1958, dá nova denominação à profissão de guarda-livros, passando a mesma a integrar a categoria profissional de técnicos em contabilidade.

Art. 3º Terá sua sede no Distrito Federal o Conselho Federal de Contabilidade, ao qual ficam subordinados os Conselhos Regionais.

Art. 4º O Conselho Federal de Contabilidade será constituído de 9 (nove) membros brasileiros, com habilitação profissional legalmente adquirida, e obedecerá à seguinte composição:

Segundo o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.040, de 21 de outubro de 1969, o Conselho Federal de Contabilidade será composto por 15 (quinze) membros e por igual número de suplentes:

a) um dos membros designados pelo Governo Federal e que será o Presidente do Conselho;

b) os demais serão escolhidos em Assembléia que se realizará no Distrito Federal, na qual tomará parte uma representação de cada associação profissional ou sindicato de classe composta de três membros, sendo dois contadores e um técnico em contabilidade.

O Decreto-Lei nº 1.040, de 21 de outubro de 1969, em seu art. 2º e seu § 1º (alterado pela Lei nº 5.730, de 8 de novembro de 1971) determina:

“Art. 2º Os membros do Conselho Federal de Contabilidade e respectivos suplentes serão eleitos por um colégio eleitoral composto por um representante de cada Conselho Regional de Contabilidade, por este eleito em reunião especialmente convocada.

§ 1º O colégio eleitoral convocado para a composição do Conselho Federal reunir-se-á, preliminarmente, para exame, discussão, aprovação e registro das chapas concorrentes, realizando as eleições 24 (vinte e quatro) horas após a sessão preliminar.”

Conforme o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.040, de 21/10/69, as eleições para o Conselho Federal serão realizadas no máximo 60 (sessenta) dias e no mínimo 30 (trinta) dias antes do término dos mandatos.

Parágrafo único. A constituição do Conselho Federal de Contabilidade obedecerá à seguinte proporção:

a) dois terços de contadores;

b) um terço de técnicos em contabilidade.

Art. 5º O mandato dos membros do Conselho Federal de Contabilidade durará três anos, salvo o do representante do Governo Federal.

Parágrafo único. Um terço dos membros do Conselho Federal será renovado para o seguinte triênio. ⁽²⁾

De acordo com o art. 6º do Decreto-Lei nº 1.040, de 21 de outubro de 1969 (alterado pela Lei nº 5.730, de 8 de novembro de 1971), o mandato dos membros e respectivos suplentes do Conselho Federal será de 4 (quatro) anos, renovando-se a sua composição de 2 (dois) em 2 (dois) anos alternadamente, por 1/3 (um terço) e 2/3 (dois terços).

Art. 6º São atribuições do Conselho Federal de Contabilidade:

- a) organizar o seu Regimento Interno;
- b) aprovar os Regimentos Internos organizados pelo Conselhos Regionais, modificando o que se tornar necessário, a fim de manter a respectiva unidade de ação;
- c) tomar conhecimento de quaisquer dúvidas suscitadas nos Conselhos Regionais e dirimi-las;
- d) decidir, em última instância, os recursos de penalidade imposta pelos Conselhos Regionais;
- e) publicar relatório anual de seus trabalhos, em que deverá figurar a relação de todos os profissionais registrados.

Art. 7º Ao Presidente compete, além da direção do Conselho, a suspensão de qualquer decisão que o mesmo tome e lhe pareça inconveniente.

Parágrafo único. O ato da suspensão vigorará até novo julgamento do caso, para o qual o Presidente convocará segunda reunião no prazo de quinze dias, a contar de seu ato, e se no segundo julgamento o Conselho mantiver, por dois terços de seus membros, a decisão suspensa, esta entrará em vigor imediatamente.

Art. 8º Constitui renda do Conselho Federal de Contabilidade:

- a) 1/5 da renda bruta de cada Conselho Regional nela não se compreendendo doações, legados e subvenções;
- b) doações e legados;
- c) subvenções dos Governos.

Art. 9º Os Conselhos Regionais de Contabilidade serão organizados nos moldes do Conselho Federal, cabendo a este fixar-lhes o número de componentes, determinando a forma da eleição local para sua composição inclusive do respectivo Presidente.

O art. 4º do Decreto-Lei nº 1.040, de 21 de outubro de 1969 (alterado pela Lei nº 5.730, de 8/11/71), reza:

“Os membros dos Conselhos Regionais de Contabilidade e os respectivos suplentes serão eleitos pelo sistema de eleição direta, através do voto pessoal, secreto e obrigatório, aplicando-se pena de multa em importância correspondente a até o valor da anuidade, ao contabilista que deixar de votar sem causa justificada.”

Segundo o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.040/69, o Presidente do Conselho Regional terá mandato de 2 (dois) anos e será eleito dentre seus respectivos membros contadores, admitida uma única reeleição consecutiva, não podendo o período presidencial ultrapassar o término do mandato como conselheiro.

De acordo com o art. 6º do Decreto-Lei nº 1.040/69 (alterado pela Lei nº 5.730, de 8/11/71), o mandato dos membros e respectivos suplentes do Conselho Regional será de 4 (quatro) anos, renovando-se a sua composição de 2 (dois) em 2 (dois) anos alternadamente, por 1/3 (um terço) e por 2/3 (dois terços).

Conforme o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.040/69, as eleições para os Conselhos Regionais serão realizadas no máximo 60 (sessenta) dias e no mínimo 30 (trinta) dias antes do término dos mandatos.

Parágrafo único. O Conselho promoverá a instalação, nos Estados, nos Territórios e nos Municípios, dos órgãos julgados necessários, podendo estender-se a mais de um Estado a ação de quaisquer deles.

Art. 10. São atribuições dos Conselhos Regionais:

- a) expedir e registrar a carteira profissional prevista no art. 17; ⁽²⁾
- b) examinar reclamações e representações escritas acerca dos serviços de registro e das infrações dos dispositivos legais vigentes, relativos ao exercício da profissão de contabilista, decidindo a respeito;
- c) fiscalizar o exercício das profissões de contador e técnico em contabilidade, impedindo e punido as infrações, e, bem assim, enviando às autoridades competentes minuciosos e documentados relatórios sobre fatos que apurarem, e cuja solução ou repressão não seja de sua alçada;
- d) publicar relatório anual de seus trabalhos e a relação dos profissionais registrados;
- e) elaborar a proposta de seu regimento interno, submetendo-o à aprovação do Conselho Federal de Contabilidade;

f) representar o Conselho Federal acerca de novas medidas necessárias para regularidade do serviço e para fiscalização do exercício das profissões previstas na alínea “b”, deste artigo;

g) admitir a colaboração das entidades de classe nos casos relativos à matéria das alíneas anteriores.

Art. 11. A renda dos Conselhos Regionais será constituída do seguinte:

a) 4/5 da taxa de expedição das carteiras profissionais estabelecidas no art. 17 e seu parágrafo único;

b) 4/5 das multas aplicadas conforme alínea “b”, do artigo anterior;

c) 4/5 da arrecadação da anuidade prevista no art. 21 e seus parágrafos;

d) doações e legados;

e) subvenções dos Governos.

Capítulo II

DO REGISTRO DA CARTEIRA PROFISSIONAL

Art. 12. Os profissionais a que se refere este Decreto-Lei somente poderão exercer a profissão depois de regularmente registrados no órgão competente do Ministério da Educação e Saúde no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos.

Parágrafo único. O exercício da profissão, sem o registro a que alude este artigo, será considerado como infração do presente Decreto-Lei.

Art. 13. Os profissionais punidos por inobservância do artigo anterior, e seu parágrafo único, não poderão obter o registro sem provar o pagamento das multas em que houverem incorrido.

Art. 14. Se o profissional, registrado em quaisquer dos Conselhos Regionais de Contabilidade, mudar de domicílio, fará visar, no Conselho Regional a que o novo local dos seus trabalhos estiver sujeito, a carteira profissional de que trata o art. 17. Considera-se que há mudança, desde que o profissional exerça qualquer das profissões, no novo domicílio, por prazo maior de noventa dias.

Art. 15. Os indivíduos, firmas, sociedades, associações, companhias e empresas em geral, e suas filiais que exerçam ou explorem, sob

qualquer forma, serviços técnicos contábeis, ou a seu cargo tiverem alguma seção que a tal se destine, somente poderão executar os respectivos serviços depois de provarem, perante os Conselhos de Contabilidade, que os encarregados da parte técnica são exclusivamente profissionais habilitados e registrados na forma da lei.

Parágrafo único. As substituições dos profissionais obrigam a nova prova, por parte das entidades a que se refere este artigo.

Art. 16. O Conselho Federal organizará, anualmente, com as alterações havidas e em ordem alfabética, a relação completa dos registros, classificados conforme os títulos de habilitação e a fará publicar no Diário Oficial.

Art. 17. A todo profissional registrado de acordo com este Decreto-Lei será entregue uma carteira profissional, numerada, registrada e visada no Conselho Regional respectivo, a qual conterá: ⁽²⁾

- a) seu nome por extenso;
- b) sua filiação;
- c) sua nacionalidade e naturalidade;
- d) a data do seu nascimento;
- e) denominação da escola em que se formou ou declaração de sua categoria de provisionado;
- f) a data em que foi diplomado ou provisionado, bem como, indicação do número do registro no órgão competente do Departamento Nacional de Educação;
- g) a natureza do título ou dos títulos de sua habilitação;
- h) o número do registro do Conselho Regional respectivo;
- i) sua fotografia de frente e impressão datiloscópica do polegar;
- j) sua assinatura.

Parágrafo único. A expedição da carteira fica sujeita à taxa de Cr\$ 30,00 (trinta cruzeiros).⁽³⁾

Art. 18. A carteira profissional substituirá o diploma ou título de provisionamento para os efeitos legais; servirá de carteira de identidade e terá fé pública.

As carteiras expedidas pelos órgãos fiscalizadores do exercício profissional são válidas em todo o território nacional como prova de identidade, para qualquer efeito (Lei nº 6.206, de 7 de maio de 1975).

Art. 19. As autoridades federais, estaduais e municipais só receberão impostos relativos ao exercício da profissão de contabilista, mediante exibição da carteira a que se refere o art. 18.

Art. 20. Todo aquele que, mediante anúncios, placas, cartões comerciais, ou outros meios, se propuser ao exercício da profissão de contabilista, em qualquer de seus ramos, fica sujeito às penalidades aplicáveis ao exercício ilegal da profissão, se não estiver devidamente registrado.

Parágrafo único. Para fins de fiscalização, ficam os profissionais obrigados a declarar, em todo e qualquer trabalho realizado e nos elementos previstos neste artigo, a sua categoria profissional de contador ou técnico em contabilidade, bem como o número de seu registro no Conselho Regional.

Capítulo III

DA ANUIDADE DEVIDA AOS CONSELHOS REGIONAIS

Art. 21. Os profissionais, diplomados ou não, registrados de acordo com o que preceitua o presente Decreto-Lei, ficam obrigados ao pagamento de uma anuidade fixada pelo Conselho Federal ao Conselho Regional de sua jurisdição. ⁽³⁾

§ 1º O pagamento será efetuado até 31 de março de cada ano, devendo, no primeiro ano de exercício da profissão, realizar-se por ocasião de ser expedida a carteira profissional.

§ 2º O pagamento da anuidade fora do prazo estabelecido pelo § 1º far-se-á no dobro da importância estabelecida neste artigo.

Art. 22. As firmas, sociedades, empresas, companhias ou quaisquer organizações que explorem qualquer ramo dos serviços contábeis ficam obrigadas a pagar uma anuidade de duzentos cruzeiros (Cr\$ 200,00) ao Conselho Federal, ao Conselho Regional a cuja jurisdição pertencerem. ⁽³⁾

§ 1º O pagamento desta anuidade deverá ser feito dentro do prazo estabelecido no § 1º do art. 21, observando, para os casos de pagamento fora do prazo, o que estabelece o § 2º do mesmo artigo. ⁽³⁾

§ 2º O pagamento da primeira anuidade deverá ser feito por ocasião da inscrição inicial no Conselho Regional.

Art. 23. Quando um profissional ou uma organização que explore quaisquer dos ramos dos serviços contábeis tiver exercício em mais de uma região, deverá pagar a anuidade do Conselho Regional, em cuja jurisdição tiver sede, devendo, porém, registrar-se em todos os demais Conselhos interessados e comunicar por escrito a esses Conselhos, até 31 de março de cada ano, a continuação de sua atividade, ficando o profissional, além disso, obrigado, quando requerer o registro em determinado Conselho, a submeter sua carteira profissional ao visto do respectivo Presidente.

Art. 24. Somente poderão ser admitidos à execução de serviços públicos de contabilidade, inclusive à organização dos mesmos, por contrato particular, sob qualquer modalidade, o profissional ou pessoas jurídicas que provem quitação de suas anuidades e de outras contribuições a que estejam sujeitos.

Capítulo IV

DAS ATRIBUIÇÕES PROFISSIONAIS

Art. 25. São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

- a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral;
- b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações;
- c) perícias judiciais ou extrajudiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.

Os peritos serão escolhidos entre profissionais de nível universitário inscritos no órgão de classe competente, o qual fornecerá a certidão (Lei nº 7.270, de 10 de dezembro de 1984, altera art. 145 do CPC).

Art. 26. Salvo direitos adquiridos *ex vi* do disposto no art. 2º do Decreto nº 21.033, de 8 de fevereiro de 1932, as atribuições definidas na alínea c do artigo anterior são privativas dos contadores diplomados.

Capítulo V

DAS PENALIDADES

Art. 27. As penalidades aplicáveis por infração do exercício legal da profissão serão os seguintes:

- a) multa de Cr\$ 500,00 a Cr\$ 1.000,00 aos infratores dos arts. 12 e 26 deste Decreto-lei; *
- b) multa de Cr\$ 500,00 a Cr\$ 1.000,00 aos profissionais e de Cr\$ 1.000,00 a Cr\$ 5.000,00 às firmas, sociedades, associações, companhias e empresas, quando se tratar de infração dos arts. 15 e 20 e seus respectivos parágrafos; *
- c) multa de Cr\$ 200,00 a Cr\$ 500,00 aos infratores de dispositivos não mencionados nas alíneas precedentes ou para os quais não haja indicação de penalidade especial; *
- d) suspensão do exercício da profissão aos profissionais que dentro do âmbito de sua atuação, e no que se referir à parte técnica, forem responsáveis por qualquer falsidade de documentos que assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar as rendas públicas (Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 39, § 1º);
- e) suspensão do exercício da profissão, pelo prazo de seis meses a um ano, ao profissional que demonstrar incapacidade técnica no desempenho de suas funções, a critério do Conselho Regional de Contabilidade, a que estiver sujeito, facultada, porém, ao interessado, a mais ampla defesa por si ou pelo Sindicato a que pertencer.

* Os valores atuais das multas situam-se entre R\$ 399,00 (trezentos e noventa e nove reais) e R\$ 19.929,00 (dezenove mil novecentos e vinte e nove reais), conforme Resolução CFC nº 918/01, publicada no D.O.U. do dia 21/12/01.

Art. 28. São considerados como exercendo ilegalmente a profissão e sujeitos à pena estabelecida na alínea “a” do artigo anterior:

- a) os profissionais que desempenharem quaisquer das funções especificadas na alínea “c”, do art. 25, sem possuírem, devidamente legalizado, o título a que se refere o art. 26, deste Decreto-Lei;
- b) os profissionais que, embora legalmente habilitados, não fizerem ou com referência a eles não for feita a comunicação exigida no art. 15 e seu parágrafo único.

Art. 29. O profissional suspenso do exercício da profissão fica obrigado a depositar a carteira profissional no Conselho Regional de Contabilidade que tiver aplicado a penalidade, até a expiração do prazo de suspensão, sob pena de apreensão desse documento.

Art. 30. A falta de pagamento de multa devidamente confirmada importará, decorridos 30 (trinta) dias da notificação, suspensão, por 90 (noventa) dias, do profissional ou da organização que nela tiver incorrido.

Art. 31. As penalidades estabelecidas neste Capítulo não isentam de outras em que os infratores hajam incorrido, por violação de outras leis.

Art. 32. Das multas impostas pelos Conselhos Regionais poderá, dentro do prazo de sessenta dias, contados da notificação, ser interposto recurso, sem efeito suspensivo, para o Conselho Federal de Contabilidade.

§ 1º Não se efetuando amigavelmente o pagamento das multas, serão estas cobradas pelo executivo fiscal, na forma da legislação vigente.

§ 2º Os autos de infração, depois de julgados, definitivamente, contra o infrator, constituem títulos de dívida líquida e certa para efeito de cobrança a que se refere o parágrafo anterior.

§ 3º São solidariamente responsáveis pelo pagamento das multas os infratores e os indivíduos, firmas, sociedades, companhias, associações ou empresas a cujos serviços se achem.

Art. 33. As penas de suspensão do exercício serão impostas aos profissionais pelos Conselhos Regionais, com recurso para o Conselho Federal de Contabilidade.

Art. 34. As multas serão aplicadas no grau máximo quando os infratores já tiverem sido condenados, por sentença passada em julgado, em virtude da violação de dispositivos legais.

Art. 35. No caso de reincidência da mesma infração, praticada dentro do prazo de dois anos, a penalidade será elevada ao dobro da anterior.

Capítulo VI

DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 36. Aos Conselhos Regionais de Contabilidade fica cometido o encargo de dirimir quaisquer dúvidas suscitadas acerca das atribuições de que trata o Capítulo IV, com recurso suspensivo para o Conselho Federal de Contabilidade, a quem compete decidir em última instância sobre a matéria.

Art. 37. A exigência da carteira profissional de que trata o Capítulo II somente será efetiva a partir de 180 dias, contados da instalação do respectivo Conselho Regional.

Art. 38. Enquanto não houver associações profissionais ou sindicatos em algumas das regiões econômicas a que se refere a letra “b”, do art. 4º, a designação dos respectivos representantes caberá ao Delegado Regional do Trabalho, ou ao Diretor do Departamento Nacional do Trabalho, conforme a jurisdição onde ocorrer a falta.

Art. 39. A renovação de um terço dos membros do Conselho Federal a que alude o parágrafo único do art. 5º far-se-á no primeiro Conselho, mediante sorteio, para os dois triênios subseqüentes. ⁽²⁾

Art. 40. O presente Decreto-Lei entrará em vigor 30 (trinta) dias após sua publicação no Diário Oficial.

Art. 41. Revogam-se as disposições em contrário.

Rio de Janeiro, 27 de maio de 1946.
125ª da Independência e 58ª da República

EURICO G. DUTRA - Presidente

Octacílio Negrão de Lima

Carlos Coimbra da Luz

Gastão Vidigal

Ernesto de Souza Campos

- (1) Publicado no D.O.U. de 28/5/1946.
- (2) Redação dada pelo Decreto-Lei nº 9.710, de 3/9/46.
- (3) Lei nº 4.695, de 22/6/65. Dispõe sobre a composição do Conselho Federal de Contabilidade e dá outras providências.

RESOLUÇÃO CFC Nº 560/83⁽¹⁾
de 28 de outubro de 1983

Dispõe sobre as prerrogativas profissionais de que trata o art.25 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946.

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

CONSIDERANDO os termos do Decreto-Lei nº 9.295/46, que em seu artigo 25 estabelece as atribuições dos profissionais da Contabilidade, e que no 36 declara-o órgão ao qual compete decidir, em última instância, as dúvidas suscitadas na interpretação dessas atribuições;

CONSIDERANDO a necessidade de uma revisão das Resoluções CFC nºs 107/58, 115/59 e 404/75, visando a sua adequação às necessidades de um mercado de trabalho dinâmico, e ao saneamento de problemas que se vêm apresentando na aplicação dessas Resoluções;

CONSIDERANDO que a Contabilidade, fundamentando-se em princípios, normas e regras estabelecidas a partir do conhecimento abstrato e do saber empírico, e não a partir de leis naturais, classifica-se entre as ciências humanas e, até mais especificamente, entre as aplicadas, e que a sua condição científica não pode ser negada, já que é irrelevante a discussão existente em relação a todas as ciências ditas “humanas”, sobre elas são “ciências” no sentido clássico, “disciplinas científicas” ou similares;

CONSIDERANDO ser o patrimônio objeto fundamental da Contabilidade, afirmação que encontra apoio generalizado entre os autores, chegando alguns a designá-la, simplesmente, por “ciência do patrimônio”, cabe observar que o substantivo “patrimônio” deve ser entendido em sua acepção mais ampla que abrange todos os aspectos quantitativos e qualitativos e suas variações, em todos os tipos de entidades, em todos os

tipos de pessoas, físicas ou jurídicas, e que adotado tal posicionamento a Contabilidade apresentar-se-á, nos seus alicerces, como teoria de valor, e que até mesmo algumas denominações que parecem estranhas para a maioria, como a contabilidade ecológica, encontrarão guarida automática no conceito adotado;

CONSIDERANDO ter a Contabilidade formas próprias de expressão e se exprime através da apreensão, quantificação, registro, relato, análise e revisão de fatos e informações sobre o patrimônio das pessoas e entidades, tanto em termos físicos quanto monetários;

CONSIDERANDO não estar cingida ao passado a Contabilidade, concordando a maioria dos autores com a existência da contabilidade orçamentária ou, mais amplamente, prospectiva, conclusão importantíssima, por conferir um caráter extraordinariamente dinâmico a essa ciência;

CONSIDERANDO que a Contabilidade visa à guarda de informações e ao fornecimento de subsídios para a tomada de decisões, além daquele objetivo clássico da guarda de informações com respeito a determinadas formalidades,

RESOLVE:

CAPÍTULO I

DAS ATRIBUIÇÕES PRIVATIVAS DOS CONTABILISTAS

Art.1º O exercício das atividades compreendidas na Contabilidade, considerada esta na sua plena amplitude e condição de Ciência Aplicada, constitui prerrogativa, sem exceção, dos contadores e dos técnicos em contabilidade legalmente habilitados, ressalvadas as atribuições privativas dos contadores.

Art.2º O Contabilista pode exercer as suas atividades na condição de profissional liberal ou autônomo, de empregado regido pela CLT, de servidor público, de militar, de sócio de qualquer tipo de sociedade, de diretor ou de Conselheiro de quaisquer entidades, ou em qualquer outra situação jurídica definida pela legislação, exercendo qualquer tipo de função. Essas funções poderão ser as de analista, assessor, assistente,

auditor, interno ou externo, conselheiro, consultor, controlador de arrecadação, “controller”, educador, escritor ou articulista técnico, escriturador contábil ou fiscal, executor subordinado, fiscal de tributos, legislador, organizador, perito, pesquisador, planejador, professor ou conferencista, redator, revisor.

Essas funções poderão ser exercidas em cargos como os de chefe, subchefe, diretor, responsável, encarregado, supervisor, superintendente, gerente, subgerente, de todas as unidades administrativas onde se processem serviços contábeis.

Quanto à titulação, poderá ser de contador, contador de custos, contador departamental, contador de filial, contador fazendário, contador fiscal, contador geral, contador industrial, contador patrimonial, contador público, contador revisor, contador seccional ou setorial, contadoria, técnico em contabilidade, departamento, setor, ou outras semelhantes, expressando o seu trabalho através de aulas, balancetes, balanços, cálculos e suas memórias, certificados, conferências, demonstrações, laudos periciais, judiciais, e extrajudiciais, levantamentos, livros ou teses científicas, livros ou folhas ou fichas escriturados, mapas ou planilhas preenchidas, papéis de trabalho, pareceres, planos de organização ou reorganização, com textos, organogramas, fluxogramas, cronogramas, e outros recursos técnicos semelhantes, prestações de contas, projetos, relatórios e todas as demais formas de expressão, de acordo com as circunstâncias.

Art. 3º São atribuições privativas dos profissionais da Contabilidade:

1. avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e obrigações, para quaisquer finalidades, inclusive de natureza fiscal;
2. avaliação dos fundos de comércio;
3. apuração do valor patrimonial de participações, quotas ou ações;
4. reavaliações e medição dos efeitos das variações do poder aquisitivo da moeda sobre o patrimônio e o resultado periódico de quaisquer entidades;
5. apuração de haveres e avaliação de direitos e obrigações, do acervo patrimonial de quaisquer entidades, em vista de liquidação, fusão, cisão, expropriação no interesse público, transformação ou incorporação dessas entidades, bem como em razão de entrada, retirada, exclusão ou falecimentos de sócios, quotistas ou acionistas;
6. concepção dos planos de determinação das taxas de depreciação e exaustão dos bens materiais e dos de amortização dos valores imateriais inclusive de valores diferidos;

7. implantação e aplicação dos planos de depreciação, amortização e diferimento, bem como de correções monetárias e reavaliações;
8. regulações judiciais ou extrajudiciais, de avarias grossas ou comuns;
9. escrituração regular, oficial ou não, de todos os fatos relativos aos patrimônios e às variações patrimoniais das entidades, por quaisquer métodos, técnicas ou processos;
10. classificação dos fatos para registros contábeis, por qualquer processo, inclusive computação eletrônica, e respectiva validação dos registros e demonstrações;
11. abertura e encerramento de escritas contábeis;
12. execução dos serviços de escrituração em todas as modalidades específicas, conhecidas por denominações que informam sobre o ramo de atividade, como contabilidade bancária, contabilidade comercial, contabilidade de condomínio, contabilidade industrial, contabilidade imobiliária, contabilidade macroeconômica, contabilidade de seguros, contabilidade de serviços, contabilidade pública, contabilidade agrícola, contabilidade pastoreil, contabilidade das entidades de fins ideais, contabilidade de transportes, e outras;
13. controle de formalização, guarda, manutenção ou destruição de livros e outros meios de registro contábil, bem como dos documentos relativos à vida patrimonial;
14. elaboração de balancetes e de demonstrações do movimento por contas ou grupos de contas, de forma analítica ou sintética;
15. levantamento de balanços de qualquer tipo ou natureza e para quaisquer finalidades, como balanços patrimoniais, balanços de resultados, balanços de resultados acumulados, balanços de origens e aplicações de recursos, balanços de fundos, balanços financeiros, balanços de capitais, e outros;
16. tradução, em moeda nacional, das demonstrações contábeis originalmente em moeda estrangeira e vice-versa;
17. integração de balanços, inclusive consolidações, também de subsidiárias do exterior;
18. apuração, cálculo e registro de custos, em qualquer sistema ou concepção: custeio por absorção ou global, total ou parcial; custeio direto, marginal ou variável; custeio por centro de responsabilidade com valores reais, normalizados ou padronizados, históricos ou projetados, com registros em partidas dobrados ou simples, fichas, mapas, planilhas, folhas

simples ou formulários contínuos, com processamento manual, mecânico, computadorizado ou outro qualquer, para todas as finalidades, desde a avaliação de estoques até a tomada de decisão sobre a forma mais econômica sobre como, onde, quando e o que produzir e vender;

19. análise de custos e despesas, em qualquer modalidade, em relação a quaisquer funções como a produção, administração, distribuição, transportes, comercialização, exportação, publicidade e outras, bem como a análise com vistas à racionalização das operações e do uso de equipamentos e materiais, e ainda a otimização do resultado diante do grau de ocupação ou do volume de operações;
20. controle, avaliação e estudo da gestão econômica, financeira e patrimonial das empresas e demais entidades;
21. análise de custos com vistas ao estabelecimento dos preços de venda de mercadorias, produtos ou serviços, bem como de tarifas nos serviços públicos, e a comprovação dos reflexos dos aumentos de custos nos preços de venda, diante de órgãos governamentais;
22. análise de balanços;
23. análise do comportamento das receitas;
24. avaliação do desempenho das entidades e exame das causas de insolvência ou incapacidade de geração de resultado;
25. estudo sobre a destinação do resultado e cálculo do lucro por ação ou outra unidade de capital investido;
26. determinação de capacidade econômico-financeira das entidades, inclusive nos conflitos trabalhistas e de tarifa;
27. elaboração de orçamentos de qualquer tipo, tais como econômicos, financeiros, patrimoniais e de investimentos;
28. programação orçamentária e financeira, e acompanhamento da execução de orçamentos-programa, tanto na parte física quanto na monetária;
29. análise das variações orçamentárias;
30. conciliações de contas;
31. organização dos processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública federal, estadual, municipal, dos territórios federais e do Distrito Federal, das autarquias, sociedade de economia mista, empresas públicas e fundações de direito público, a serem julgadas pelos tribunais, Conselhos de Contas ou órgãos similares;

32. revisões de balanços, contas ou quaisquer demonstrações ou registros contábeis;
33. auditoria interna e operacional;
34. auditoria externa independente;
35. perícias contábeis, judiciais e extrajudiciais;
36. fiscalização tributária que requeira exame ou interpretação de peças contábeis de qualquer natureza;
37. organização dos serviços contábeis quanto à concepção, planejamento e estrutura material, bem como o estabelecimento de fluxogramas de processamento, cronogramas, organogramas, modelos de formulários e similares;
38. planificação das contas com a descrição das suas funções e do funcionamento dos serviços contábeis;
39. organização e operação dos sistemas de controle interno;
40. organização e operação dos sistemas de controle patrimonial, inclusive quanto à existência e localização física dos bens;
41. organização e operação dos sistemas de controle de materiais, matérias-primas, mercadorias e produtos semifabricados e prontos, bem como dos serviços em andamento;
42. assistência aos conselhos fiscais das entidades, notadamente das sociedades por ações;
43. assistência aos comissários nas concordatas, aos síndicos nas falências, e aos liquidantes de qualquer massa ou acervo patrimonial;
44. magistério das disciplinas compreendidas na Contabilidade, em qualquer nível de ensino, inclusive no de pós-graduação;
45. participação em bancas de exame e em comissões julgadoras de concursos, onde sejam aferidos conhecimentos relativos à Contabilidade;
46. estabelecimento dos princípios e normas técnicas de Contabilidade;
47. declaração de Imposto de Renda, pessoa jurídica;
48. demais atividades inerentes às Ciências Contábeis e suas aplicações.

§ 1º São atribuições privativas dos contadores, observado o disposto no § 2º, as enunciadas neste artigo, sob os números 1, 2, 3, 4, 5, 6, 8, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 42, 43, além dos 44 e 45, quando se referirem a nível superior.

§ 2º Os serviços mencionados neste artigo sob os números 5, 6, 22, 25, 30 somente poderão ser executados pelos Técnicos em Contabilidade da qual sejam titulares.

Art.4º O contabilista deverá apor sua assinatura, categoria profissional e número de registro no CRC respectivo, em todo e qualquer trabalho realizado.

CAPÍTULO II

DAS ATIVIDADES COMPARTILHADAS

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

- 1) elaboração de planos técnicos de financiamento e amortização de empréstimos, incluídos no campo da matemática financeira;
- 2) elaboração de projetos e estudos sobre operações financeiras de qualquer natureza, inclusive de debêntures, *leasing* e *lease-back*;
- 3) execução de tarefas no setor financeiro, tanto na área pública quanto privada;
- 4) elaboração e implantação de planos de organização ou reorganização;
- 5) organização de escritórios e almoxarifados;
- 6) organização de quadros administrativos;
- 7) estudos sobre a natureza e os meios de compra e venda de mercadorias e produtos, bem como o exercício das atividades compreendidas sob os títulos de “mercadologia” e “técnicas comerciais” ou “merceologia”;
- 8) concepção, redação e encaminhamento, ao Registro Público, de contratos, alterações contratuais, atas, estatutos e outros atos das sociedades civis e comerciais;
- 9) assessoria fiscal;
- 10) planejamento tributário;
- 11) elaboração de cálculos, análises e interpretação de amostragens aleatórias ou probabilísticas;
- 12) elaboração e análise de projetos, inclusive quanto à viabilidade econômica;

- 13) análise de circulação de órgãos de imprensa e aferição das pesquisas de opinião pública;
- 14) pesquisas operacionais;
- 15) processamento de dados;
- 16) análise de sistemas de seguros e de fundos de benefícios;
- 17) assistência aos órgãos administrativos das entidades;
- 18) exercício de quaisquer funções administrativas; e
- 19) elaboração de orçamentos macroeconômicos.

Art. 6º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as Resoluções nºs 107/58, 115/59, e 404/75.

Rio de Janeiro, 28 de outubro de 1983.

Contador **João Verner Juenemann**
Presidente

(1) Publicada no D.O.U. de 28/12/83.

**RESOLUÇÃO CFC Nº 750/93⁽¹⁾
de 29 de dezembro de 1993**

Dispõe sobre os Princípios
Fundamentais de Contabilidade (PFC).

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

CONSIDERANDO que a evolução da última década na área da Ciência Contábil reclama a atualização substantiva e adjetiva dos Princípios Fundamentais de Contabilidade a que se refere a Resolução CFC nº 530/81,

RESOLVE:

CAPÍTULO I

DOS PRINCÍPIOS E DE SUA OBSERVÂNCIA

Art. 1º Constituem PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE (PFC) os enunciados por esta Resolução.

§ 1º A observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

§ 2º Na aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade as situações concretas e a essência das transações devem prevalecer sobre seus aspectos formais.

CAPÍTULO II

DA CONCEITUAÇÃO, DA AMPLITUDE E DA ENUMERAÇÃO

Art. 2º Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio das Entidades.

Art. 3º São Princípios Fundamentais de Contabilidade:

I – o da ENTIDADE;

II – o da CONTINUIDADE;

III – o da OPORTUNIDADE;

IV – o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;

V – o da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA;

VI – o da COMPETÊNCIA e

VII – o da PRUDÊNCIA.

Seção I

O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único. O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

Seção II

O PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE

Art. 5º A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE bem como sua vida definida ou provável devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas.

§ 1º A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível.

§ 2º A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado.

Seção III

O PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE

Art. 6º O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

Parágrafo único. Como resultado da observância do Princípio da OPORTUNIDADE:

I – desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência;

II – o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários;

III – o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da ENTIDADE, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão.

Seção IV

O PRINCÍPIO DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL

Art. 7º Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da ENTIDADE.

Parágrafo único. Do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL resulta:

I – a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes;

II – uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão-somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais;

III – o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste;

IV – os Princípios da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA e do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada;

V – o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos.

Seção V **O PRINCÍPIO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA**

Art. 8º Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.

Parágrafo único . São resultantes da adoção do Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA:

I – a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;

II – para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art. 7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por conseqüência, o do patrimônio líquido;

III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores, ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.

Seção VI

O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

§ 1º O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

§ 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º As receitas consideram-se realizadas:

I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investida na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III – pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;

IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

§ 4º Consideram-se incorridas as despesas:

I - quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;

II - pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;

III - pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

Seção VII

O PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA

Art. 10. O princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentarem alternativas igualmente válidas para a qualificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

§ 1º O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese que resulte menor patrimônio público líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

§ 2º Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da PRUDÊNCIA somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamente indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA.

§ 3º A aplicação do princípio da PRUDÊNCIA ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável.

Art. 11. A inobservância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade constitui infração às alíneas “c”, “d” e “e” do art. 27 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 e, quando aplicável, ao Código de Ética Profissional do Contabilista.

Art. 12. Revogada a Resolução CFC nº 530/81, esta Resolução entra em vigor a partir de 1º de janeiro de 1994.

Brasília, 29 de dezembro de 1993.

Contador Ivan Carlos Gatti
Presidente

(1) Publicada no D.O.U. de 31/12/93 e de 7/2/94.

**RESOLUÇÃO CFC Nº 774/94⁽¹⁾
de 16 de dezembro de 1994**

Aprova o Apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

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

CONSIDERANDO a conveniência de um maior esclarecimento sobre o conteúdo e abrangência dos Princípios Fundamentais de Contabilidade;

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar o Apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (em anexo).

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua assinatura.

Brasília, 16 de dezembro de 1994.

Contador **José Maria Martins Mendes**
Presidente

INTRODUÇÃO AO APÊNDICE

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade, aprovados pela Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993, requerem, para o seu amplo entendimento pelos usuários da informação contábil e para a perfeita compreensão pelos profissionais da contabilidade, um grau de detalhamento que não é possível abranger nos próprios enunciados.

O Apêndice aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, contendo comentários sobre o conteúdo dos enunciados é uma forma adequada de melhor compreensão sobre tão importante assunto.

O objetivo, portanto, é explicitar e toda explicitação é simples esclarecimento.

1 – A CONTABILIDADE COMO CONHECIMENTO

1.1 – A Contabilidade como Ciência Social

A Contabilidade possui objeto próprio – o Patrimônio das Entidades – e consiste em conhecimentos obtidos por metodologia racional, com as condições de generalidade, certeza e busca das causas, em nível qualitativo semelhante às demais ciências sociais. A Resolução alicerça-se na premissa de que a Contabilidade é uma Ciência Social com plena fundamentação epistemológica. Por consequência, todas as demais classificações – método, conjunto de procedimentos, técnica, sistema, arte, para citarmos as mais correntes – referem-se a simples facetas ou aspectos da Contabilidade, usualmente concernentes à sua aplicação prática, na solução de questões concretas.

1.2 – O Patrimônio objeto da Contabilidade

O objeto delimita o campo de abrangência de uma ciência, tanto nas ciências formais quanto nas factuais, das quais fazem parte as ciências sociais. Na Contabilidade, o objeto é sempre o PATRIMÔNIO de uma Entidade, definido como um conjunto de bens, direitos e de obrigações para com terceiros, pertencente a uma pessoa física, a um conjunto de pessoas, como ocorre nas sociedades informais, ou a uma sociedade ou instituição de qualquer natureza, independentemente da sua finalidade, que pode, ou não, incluir o lucro. O essencial é que o patrimônio disponha de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes, o que significa que a Entidade dele pode dispor livremente, claro que nos limites estabelecidos pela ordem jurídica e, sob certo aspecto, da racionalidade econômica e administrativa.

O Patrimônio também é objeto de outras ciências sociais – por

exemplo, da Economia, da Administração e do Direito – que, entretanto, o estudam sob ângulos diversos daquele da Contabilidade, que o estuda nos seus aspectos quantitativos e qualitativos. A Contabilidade busca, primordialmente, apreender, no sentido mais amplo possível, e entender as mudanças sofridas pelo Patrimônio, tendo em mira, muitas vezes, uma visão prospectiva de possíveis variações. As mudanças tanto podem decorrer da ação do homem, quanto, embora quase sempre secundariamente, dos efeitos da natureza sobre o patrimônio.

Por aspecto qualitativo do patrimônio entende-se a natureza dos elementos que o compõem, como dinheiro, valores a receber ou a pagar expressos em moeda, máquinas, estoques de materiais ou de mercadorias, etc.

A delimitação qualitativa desce, em verdade, até o grau de particularização que permita a perfeita compreensão do componente patrimonial. Assim, quando falamos em “máquinas”, ainda estamos a empregar um substantivo coletivo, cuja expressão poderá ser de muita utilidade, em determinadas análises.

Mas a Contabilidade, quando aplicada a um patrimônio particular, não se limitará às “máquinas” como categoria, mas, dependendo das necessidades de controle poderá descer a cada máquina em particular e, mais ainda, aos seus pormenores de forma que sua caracterização evite a confusão com quaisquer outras máquinas, mesmo de tipo idêntico.

O atributo quantitativo refere-se à expressão dos componentes patrimoniais em valores, o que demanda que a Contabilidade assuma posição sobre o que seja “Valor”, porquanto os conceitos sobre a matéria são extremamente variados.

Do Patrimônio deriva o conceito de Patrimônio Líquido, mediante a equação considerada como básica na Contabilidade:

$$(\text{Bens} + \text{Direitos}) - (\text{Obrigações}) = \text{Patrimônio Líquido}$$

Quando o resultado da equação é negativo, convencionou-se denominá-lo de “Passivo a Descoberto”.

O Patrimônio Líquido não é uma dívida da Entidade para com seus sócios ou acionistas, pois estes não emprestam recursos para que ela possa ter vida própria, mas, sim, os entregam, para que com eles forme o Patrimônio da Entidade.

O conhecimento que a Contabilidade tem do seu objeto está em constante desenvolvimento, como, aliás, ocorre nas demais ciências em relação aos respectivos objetos. Por esta razão, deve-se aceitar como natural o fato da existência de possíveis componentes do patrimônio cuja apreensão ou avaliação se apresenta difícil ou inviável em determinado momento.

1.3 – Os Princípios Fundamentais de Contabilidade

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam o núcleo central da própria Contabilidade, na sua condição de ciência social, sendo a ela inerentes. Os princípios constituem sempre as vigas-mestras de uma ciência, revestindo-se dos atributos de universalidade e veracidade, conservando validade em qualquer circunstância. No caso da Contabilidade, presente seu objeto, seus Princípios Fundamentais de Contabilidade valem para todos os patrimônios, independentemente das Entidades a que pertencem, as finalidades para as quais são usados, a forma jurídica da qual estão revestidos, sua localização, expressividade e quaisquer outros qualificativos, desde que gozem da condição de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes.

Nos princípios científicos jamais pode haver hierarquização formal, dado que eles são os elementos predominantes na constituição de um corpo orgânico, proposições que se colocam no início de uma dedução, e são deduzidos de outras dentro do sistema. Nas ciências sociais, os princípios se colocam como axiomas, premissas universais e verdadeiras, assim admitidas sem necessidade de demonstração, ultrapassando, pois a condição de simples conceitos.

O atributo da universalidade permite concluir que os princípios não exigiriam adjetivação, pois sempre, por definição, se referem à Ciência da Contabilidade no seu todo. Dessa forma, o qualificativo “fundamentais” visa, tão-somente, a enfatizar sua magna condição. Esta igualmente elimina a possibilidade de existência de princípios identificados, nos seus enunciados, com técnicas ou procedimentos específicos, com o resultado obtido na aplicação dos princípios propriamente ditos a um patrimônio particularizado. Assim, não podem existir princípios relativos aos registros, às demonstrações ou à terminologia contábeis, mas somente ao objeto desta, o Patrimônio. Os princípios, na condição de verdades primeiras de uma ciência, jamais serão diretivas de natureza operacional, característica essencial das normas – expressões de direito positivo, que a partir dos princípios, estabelecem ordenamentos sobre o “como fazer”, isto é, técnicas, procedimentos, métodos, critérios etc., tanto nos aspectos substantivos, quanto nos formais. Dessa maneira, alcança-se um todo organicamente integrado, em que, com base nas verdades gerais, se chega ao detalhe aplicado, mantidas a harmonia e coerência do conjunto.

Os princípios simplesmente são e, portanto, preexistem às normas, fundamentando e justificando a ação, enquanto aquelas a dirigem na prática. No caso brasileiro, os princípios estão obrigatoriamente presentes na formulação das Normas Brasileiras de Contabilidade, verdadeiros pilares do sistema de normas, que estabelecerá regras sobre a apreensão

são, o registro, relato, demonstração e análise das variações sofridas pelo patrimônio, buscando descobrir suas causas, de forma a possibilitar a feitura de prospecções sobre a Entidade e não podem sofrer qualquer restrição na sua observância.

Os princípios refletem o estágio em que se encontra a Ciência da Contabilidade, isto é, a essência dos conhecimentos, doutrinas e teorias que contam com o respaldo da maioria dos estudiosos da Contabilidade. É evidente que, em muitos aspectos, não há como se falar em unanimidade de entendimento, mas até em desacordo sobre muitos temas teórico-doutrinários. Temos uma única ciência, mas diversas doutrinas. Entretanto, cumpre ressaltar que tal situação também ocorre nas demais ciências sociais e, muitas vezes, até mesmo nas ciências ditas exatas.

Em termos de conteúdo, os princípios dizem respeito à caracterização da Entidade e do Patrimônio, à avaliação dos componentes deste e ao reconhecimento das mutações e dos seus efeitos diante do Patrimônio Líquido. Como os princípios alcançam o patrimônio na sua globalidade, sua observância nos procedimentos aplicados resultará automaticamente em informações de utilidade para decisões sobre situações concretas. Esta é a razão pela qual os objetivos pragmáticos da Contabilidade são caracterizados pela palavra “informação”.

1.4 – Dos objetivos da Contabilidade

A existência de objetivos específicos não é essencial à caracterização de uma ciência, pois, caso o fosse, inexistiria a ciência “pura”, aquela que se concentra, tão-somente, no seu objeto. Aliás, na própria área contábil, encontramos muitos pesquisadores cuja obra não apresenta qualquer escopo pragmático, concentrando-se na Contabilidade como ciência. De qualquer forma, como já vimos, não há qualquer dificuldade na delimitação dos objetivos da Contabilidade no terreno científico, a partir do seu objeto, que é o Patrimônio, por estarem concentrados na correta representação deste e nas causas das suas mutações.

O objetivo científico da Contabilidade manifesta-se na correta apresentação do Patrimônio e na apreensão e análise das causas das suas mutações. Já sob a ótica pragmática, a aplicação da Contabilidade a uma Entidade particularizada busca prover os usuários com informações sobre aspectos de natureza econômica, financeira e física do Patrimônio da Entidade e suas mutações, o que compreende registros, demonstrações, análises, diagnósticos e prognósticos, expressos sob a forma de relatos, pareceres, tabelas, planilhas e outros meios.

O tema, tão claro no quadrante científico, comporta comentários

mais minuciosos quando direcionado aos objetivos concretos perseguidos na aplicação da Contabilidade a uma Entidade em particular. Adentramos, no caso, o terreno operacional, regulado pelas normas. Assim, ouve-se com freqüência dizer que um dos objetivos da Contabilidade é o acompanhamento da evolução econômica e financeira de uma Entidade. No caso, o adjetivo “econômico” é empregado para designar o processo de formação de resultado, isto é, as mutações quantitativo-qualitativas do patrimônio, as que alteram o valor do Patrimônio Líquido, para mais ou para menos, correntemente conhecidas como “receitas” e “despesas”. Já os aspectos qualificados como “financeiros” concernem, em última instância, aos fluxos de caixa.

Cumpra também ressaltar que, na realização do objetivo central da Contabilidade, defrontamo-nos, muitas vezes, com situações nas quais os aspectos jurídico-formais das transações ainda não estão completa ou suficientemente dilucidados. Nesses casos, deve-se considerar o efeito mais provável das mutações sobre o patrimônio, quantitativa e qualitativamente, concedendo-se prevalência à substância das transações.

1.5 – Das informações geradas pela Contabilidade

De forma geral, no âmbito dos profissionais e usuários da Contabilidade, os objetivos desta, quando aplicada a uma Entidade particularizada, são identificados com a geração de informações, a serem utilizadas por determinados usuários em decisões que buscam a realização de interesses e objetivos próprios. A precisão das informações demandadas pelos usuários e o próprio desenvolvimento de aplicações práticas da Contabilidade dependerão, sempre, da observância dos seus Princípios, cuja aplicação à solução de situações concretas deverá considerar o contexto econômico, tecnológico, institucional e social em que os procedimentos serão aplicados. Isso significa, com grande freqüência, o uso de projeções sobre os contextos em causa, o que muitos denominam de visão prospectiva nas aplicações contábeis.

As informações quantitativas que a Contabilidade produz, quando aplicadas a uma Entidade, devem possibilitar ao usuário avaliar a situação e as tendências desta, com o menor grau de dificuldade possível. Devem, pois, permitir ao usuário, como partícipe do mundo econômico:

- observar e avaliar o comportamento;
- comparar seus resultados com os de outros períodos ou Entidades;
- avaliar seus resultados à luz dos objetivos estabelecidos;
- projetar seu futuro nos marcos políticos, sociais e econômicos em que se insere.

E tudo isso, para que o usuário possa planejar suas próprias operações.

Os requisitos referidos levam à conclusão de que deve haver consistência nos procedimentos que a Entidade utiliza em diferentes períodos e, tanto quanto possível, também entre Entidades distintas que pertençam a um mesmo mercado, de forma que o usuário possa extrair tendências quanto à vida de uma Entidade e à sua posição em face das demais Entidades ou mesmo do mercado como um todo. Tal desiderato é extremamente incentivado pelo sistema formal de normas, cuja coerência estrutural é garantida pela observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, estabelecendo-se, pois, o necessário elo de ligação entre a Ciência da Contabilidade e seus ordenamentos aplicados. Evidentemente o preceito em análise, conhecido por “consistência”, não constitui princípio da Contabilidade, mas regra técnico-comportamental. Tanto isso é verdade que procedimentos aplicados, mesmo fixados como norma, podem ser alterados em função das necessidades dos usuários ou mesmo da qualidade dos resultados da sua aplicação, enquanto que os princípios que os fundamentam permanecem inalterados.

1.6 – Dos usuários da Contabilidade

Os usuários tanto podem ser internos como externos e, mais ainda, com interesses diversificados, razão pela qual as informações geradas pela Entidade devem ser amplas e fidedignas e, pelo menos, suficientes para a avaliação da sua situação patrimonial e das mudanças sofridas pelo seu patrimônio, permitindo a realização de inferências sobre o seu futuro.

Os usuários internos incluem os administradores de todos os níveis, que usualmente se valem de informações mais aprofundadas e específicas acerca da Entidade, notadamente aquelas relativas ao seu ciclo operacional. Já os usuários externos concentram suas atenções, de forma geral, em aspectos mais genéricos, expressos nas demonstrações contábeis.

Em países com um ativo mercado de capitais, assume importância ímpar a existência de informações corretas, oportunas, suficientes e inteligíveis sobre o patrimônio das Entidades e suas mudanças, com vista à adequada avaliação de riscos e oportunidades por parte dos investidores, sempre interessados na segurança dos seus investimentos e em retornos compensadores em relação às demais aplicações. A qualidade dessas informações deve ser assegurada pelo sistema de normas alicerçado nos Princípios Fundamentais, o que torna a Contabilidade um verdadeiro catalisador do mercado de ações.

O tema é vital e, por conseqüência, deve-se manter vigilância sobre o grau em que os objetivos gerais da Contabilidade aplicada a uma ativi-

dade particularizada estão sendo alcançados. O entendimento das informações pelos próprios usuários pode levá-los à conclusão da necessidade de valer-se dos trabalhos de profissionais da Contabilidade.

2 – COMENTÁRIOS AOS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE

A Resolução CFC nº 750/93 dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade, elencando-os em seu art. 3º e conceituando-os nos seus artigos quarto ao dez.

2.1 – O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

“Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único – O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.”

2.1.1 – A autonomia patrimonial

O cerne do Princípio da ENTIDADE está na autonomia do patrimônio a ela pertencente. O Princípio em exame afirma que o patrimônio deve revestir-se do atributo de autonomia em relação a todos os outros Patrimônios existentes, pertencendo a uma Entidade, no sentido de sujeito suscetível à aquisição de direitos e obrigações. A autonomia tem por corolário o fato de que o patrimônio de uma Entidade jamais pode confundir-se com aqueles dos seus sócios ou proprietários. Por consequência, a Entidade poderá ser desde uma pessoa física, ou qualquer tipo de sociedade, instituição ou mesmo conjuntos de pessoas, tais como:

- famílias;
- empresas;

- governos, nas diferentes esferas do poder;
- sociedades beneficentes, religiosas, culturais, esportivas, de lazer, técnicas;
- sociedades cooperativas;
- fundos de investimento e outras modalidades afins.

No caso de sociedades, não importa que sejam sociedades de fato ou que estejam revestidas de forma jurídica, embora esta última circunstância seja a mais usual.

O Patrimônio, na sua condição de objeto da Contabilidade, é, no mínimo, aquele juridicamente formalizado como pertencente à Entidade, com ajustes quantitativos e qualitativos realizados em consonância com os princípios da própria Contabilidade. A garantia jurídica da propriedade, embora por vezes suscite interrogações de parte daqueles que não situam a autonomia patrimonial no cerne do Princípio da Entidade, é indissociável desse princípio, pois é a única forma de caracterização do direito ao exercício de poder sobre o mesmo Patrimônio, válida perante terceiros. Cumpre ressaltar que, sem autonomia patrimonial fundada na propriedade, os demais Princípios Fundamentais perdem o seu sentido, pois passariam a referir-se a um universo de limites imprecisos.

A autonomia patrimonial apresenta sentido unívoco. Por consequência, o patrimônio pode ser decomposto em partes segundo os mais variados critérios, tanto em termos quantitativos quanto qualitativos. Mas nenhuma classificação, mesmo que dirigida sob ótica setorial, resultará em novas Entidades. Carece, pois de sentido, a idéia de que as divisões ou departamentos de uma Entidade possam constituir novas Entidades, ou “microentidades”, precisamente porque sempre lhes faltará o atributo da autonomia. A única circunstância em que poderá surgir nova Entidade será aquela em que a propriedade de parte do patrimônio de uma Entidade for transferida para outra unidade, eventualmente até criada naquele momento. Mas, no caso, teremos um novo patrimônio autônomo, pertencente a outra Entidade. Na contabilidade aplicada, especialmente nas áreas de custos e de orçamento, trabalha-se, muitas vezes, com controles divisionais, que podem ser extraordinariamente úteis, porém não significam a criação de novas Entidades, precisamente pela ausência de autonomia patrimonial.

2.1.2 – Da soma ou da agregação de patrimônios

O Princípio da Entidade apresenta corolário de notável importância, notadamente pelas suas repercussões de natureza prática: as somas e agregações de patrimônios de diferentes Entidades não resultam em nova Entidade. Tal fato assume especial relevo por abranger as

demonstrações contábeis consolidadas de Entidades pertencentes a um mesmo grupo econômico, isto é, de um conjunto de Entidades sob controle único.

A razão básica é a de que as Entidades cujas demonstrações contábeis são consolidadas mantêm sua autonomia patrimonial, pois seus Patrimônios permanecem de sua propriedade. Como não há transferência de propriedade, não pode haver formação de novo patrimônio, condição primeira da existência jurídica de uma Entidade. O segundo ponto a ser considerado é o de que a consolidação se refere às demonstrações contábeis, mantendo-se a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade no âmbito das Entidades consolidadas, resultando em uma unidade de natureza econômico-contábil, em que os qualificativos ressaltam os dois aspectos de maior relevo: o atributo de controle econômico e a fundamentação contábil da sua estruturação.

As demonstrações contábeis consolidadas, apresentando a posição patrimonial e financeira, resultado das operações, as origens e aplicações de recursos ou os fluxos financeiros de um conjunto de Entidades sob controle único, são peças contábeis de grande valor informativo para determinados usuários, embora isso não elimine o fato de que outras informações possam ser obtidas nas demonstrações que foram consolidadas.

2.2 – O PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE

“Art. 5º A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas.

§ 1º A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível.

§ 2º A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de se constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado.”

2.2.1 – Aspectos conceituais

O Princípio da CONTINUIDADE afirma que o patrimônio da Entidade, na sua composição qualitativa e quantitativa, depende das condições em que provavelmente se desenvolverão as operações da Entidade. A suspensão das suas atividades pode provocar efeitos na utilidade de determinados ativos, com a perda, até mesmo integral, de seu valor. A queda no nível de ocupação pode também provocar efeitos semelhantes.

A modificação no estado de coisas citado pode ocorrer por diversas causas, entre as quais ressaltam as seguintes:

- a) modificações na conjuntura econômica que provoquem alterações na amplitude do mercado em que atua a Entidade. Exemplo neste sentido é a queda de poder aquisitivo da população, que provoca redução no consumo de bens, o que, a sua vez, resulta na redução do grau de ocupação de muitas Entidades;
- b) mudanças de política governamental, como, por exemplo, na área cambial, influenciando diretamente o volume das exportações de determinados ramos econômicos, com efeito direto nos níveis de produção de determinadas Entidades;
- c) problemas internos das próprias Entidades, consubstanciados em envelhecimento tecnológico dos seus processos ou produtos, superação mercadológica destes, exigência de proteção ambiental, falta de capital, falta de liquidez, incapacidade administrativa, dissensões entre os controladores da Entidade e outras causas quaisquer que levem a Entidade a perder suas condições de competitividade, sendo gradativamente alijada do mercado;
- d) causas naturais ou fortuitas que afetem a manutenção da Entidade no mercado, tais como inundações, incêndios, ausência de materiais primários por quebras de safras.

A situação-limite na aplicação do Princípio da CONTINUIDADE é aquela em que há a completa cessação das atividades da Entidade. Nessa situação, determinados ativos, como, por exemplo, os valores diferidos, deixarão de ostentar tal condição, passando à condição de despesas, em face da impossibilidade de sua recuperação mediante as atividades operacionais usualmente dirigidas à geração de receitas. Mas até mesmo ativos materiais, como estoques, ferramentas ou máquinas, podem ter seu valor modificado substancialmente. As causas da limitação da vida da Entidade não influenciam o conceito da continuidade; entretanto, como constituem informação de interesse para muitos usuários, quase sempre são de divulgação obrigatória, segundo norma específica. No caso de provável cessação da vida da Entidade, também o passivo é afetado, pois, além do registro das exigibilidades, com fundamentação jurídica,

também devem ser contemplados os prováveis desembolsos futuros, advindos da extinção em si.

Na condição de Princípio, em que avulta o atributo da universalidade, a continuidade aplica-se não somente à situação de cessação integral das atividades da Entidade, classificada como situação-limite no parágrafo anterior, mas também àqueles casos em que há modificação no volume de operações, de forma a afetar o valor de alguns componentes patrimoniais, obrigando ao ajuste destes, de maneira a ficarem registrados por valores líquidos de realização.

O Princípio da Continuidade, à semelhança do da Prudência, está intimamente ligado com o da Competência, formando-se uma espécie de trilogia. A razão é simples: a continuidade, como já vimos, diz respeito diretamente ao valor econômico dos bens, ou seja, ao fato de um ativo manter-se nesta condição ou transformar-se, total ou parcialmente, em despesa. Mas a continuidade também alcança a rerepresentação quantitativa e qualitativa do patrimônio de outras maneiras, especialmente quando há previsão de encerramento das atividades da Entidade, com o vencimento antecipado ou o surgimento de exigibilidades. Nesta última circunstância, sua ligação será com o Princípio da Oportunidade.

2.2.2 – O Princípio da Continuidade e a “entidade em marcha”

A denominação “Princípio da Continuidade”, como também a de “entidade em marcha”, ou *going concern*, é encontrada em muitos sistemas de normas no exterior e também na literatura contábil estrangeira. Embora o Princípio da Continuidade também parta do pressuposto de que a Entidade deva concretizar seus objetivos continuamente – o que nem sempre significa a geração de riqueza no sentido material –, não se fundamenta na idéia de Entidade em movimento.

O motivo é extremamente singelo, pois uma Entidade com suas atividades reduzidas ou suspensas temporariamente continuará a ser objeto da Contabilidade enquanto dispuser de patrimônio. Isso permanece verdade no caso de a Entidade suspender definitivamente suas atividades. O que haverá, tão-somente, é a reapreciação dos componentes patrimoniais, quantitativa e qualitativamente, precisamente em razão dos ditames do Princípio da Continuidade. A normalidade ou não das operações, bem como a vida limitada ou indeterminada, não alcançam o objeto da Contabilidade, o patrimônio, mas, tão-somente, sua composição e valor, isto é, a delimitação quantitativa e qualitativa dos bens, direitos e obrigações.

O próprio uso da receita como parâmetro na formação de juízo sobre a situação de normalidade da Entidade, embora válido na maioria das Entidades, não pode ser universal, pois, em muitas delas, a razão de ser não é a receita, tampouco o resultado.

2.3 – O PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE

“Art. 6º O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

Parágrafo único – *Como resultado da observância do Princípio da OPORTUNIDADE:*

I – desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência;

II – o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários;

III – o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da Entidade em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão.”

2.3.1 – Aspectos conceituais

O Princípio da OPORTUNIDADE exige a apreensão, o registro e o relato de todas as variações sofridas pelo patrimônio de uma Entidade, no momento em que elas ocorrerem. Cumprido tal preceito, chega-se ao acervo máximo de dados primários sobre o patrimônio, fonte de todos os relatos, demonstrações e análises posteriores, ou seja, o Princípio da Oportunidade é a base indispensável à fidedignidade das informações sobre o patrimônio da Entidade, relativas a um determinado período e com o emprego de quaisquer procedimentos técnicos. É o fundamento daquilo que muitos sistemas de normas denominam de “representação fiel” pela informação, ou seja, que esta espelhe com precisão e objetividade as transações e eventos a que concerne. Tal atributo é, outrossim, exigível em qualquer circunstância, a começar sempre nos registros contábeis, embora as normas tendam a enfatizá-lo nas demonstrações contábeis.

O Princípio da Oportunidade deve ser observado, como já foi dito, sempre que haja variação patrimonial, cujas origens principais são, de forma geral, as seguintes:

- a) transações realizadas com outras Entidades, formalizadas mediante acordo de vontades, independentemente da forma ou da

documentação de suporte, como compra ou venda de bens e serviços;

- b) eventos de origem externa, de ocorrência alheia à vontade da administração, mas com efeitos sobre o Patrimônio, como modificações nas taxas de câmbio, quebras de clientes, efeitos de catástrofes naturais, etc.;
- c) movimentos internos que modificam predominantemente a estrutura qualitativa do Patrimônio, como a transformação de materiais em produtos semifabricados ou destes em produtos prontos, mas também a estrutura quantitativo-qualitativa, como no sucateamento de bens inservíveis.

O Princípio da OPORTUNIDADE abarca dois aspectos distintos, mas complementares: a integridade e a tempestividade, razão pela qual muitos autores preferem denominá-lo de Princípio da UNIVERSALIDADE.

O Princípio da OPORTUNIDADE tem sido confundido, algumas vezes, com o da COMPETÊNCIA, embora os dois apresentem conteúdos manifestamente diversos. Na oportunidade, o objetivo está na completeza da apreensão das variações, do seu oportuno reconhecimento, enquanto, na competência, o fulcro está na qualificação das variações diante do Patrimônio Líquido, isto é, na decisão sobre se estas o alteram ou não. Em síntese, no primeiro caso, temos o conhecimento da variação, e, na competência, a determinação de sua natureza.

2.3.2 – A integridade das variações

A integridade diz respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, isto é, sem qualquer falta ou excesso. Concerne, pois, à completeza da apreensão, que não admite a exclusão de quaisquer variações monetariamente quantificáveis. Como as variações incluem elementos quantitativos e qualitativos, bem como os aspectos físicos pertinentes, e ainda que a avaliação é regida por princípios próprios, a integridade diz respeito, fundamentalmente, às variações em si. Tal fato não elimina a necessidade do reconhecimento destas, mesmo nos casos em que não há certeza definitiva da sua ocorrência, mas somente alto grau de possibilidade. Bons exemplos neste sentido fornecem as depreciações, pois a vida útil de um bem será sempre uma hipótese, mais ou menos fundada tecnicamente, porquanto dependente de diversos fatores de ocorrência aleatória. Naturalmente, pressupõe-se que, na hipótese do uso de estimativas, estas tenham fundamentação estatística e econômica suficientes.

2.3.3 – A tempestividade do registro

A tempestividade obriga a que as variações sejam registradas no momento em que ocorrerem, mesmo na hipótese de alguma incerteza, na forma relatada no item anterior. Sem o registro no momento da ocorrência, ficarão incompletos os registros sobre o patrimônio até aquele momento, e, em decorrência, insuficientes quaisquer demonstrações ou relatos, e falseadas as conclusões, diagnósticos e prognósticos.

2.4 – O PRINCÍPIO DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL

“Art. 7º Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da Entidade.

Parágrafo único – Do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL resulta:

I – a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes;

II – uma vez integrados no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão-somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais;

III – o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste;

IV – os Princípios da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA e do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada;

V – o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos.”

2.4.1 – Os elementos essenciais do Princípio

O Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL ordena que os componentes do patrimônio tenham seu registro inicial efetuado pelos valores ocorridos na data das transações havidas com o mundo exterior à Entidade, estabelecendo, pois, a viga-mestra da avaliação patrimonial: a determinação do valor monetário de um componente do patrimônio.

Ao adotar a idéia de que a avaliação deva ser realizada com fundamento no valor de entrada, o Princípio consagra o uso dos valores monetários decorrentes do consenso entre os agentes econômicos externos e a Entidade – contabilmente, outras Entidades – ou da imposição destes. Não importa, pois, se o preço resultou de livre negociação em condições de razoável igualdade entre as partes, ou de imposição de uma delas, em vista da sua posição de superioridade. Generalizando, o nível dos preços pode derivar de quaisquer das situações estudadas na análise microeconômica.

Pressupõe-se que o valor de troca, aquele decorrente da transação, configure o valor econômico dos ativos no momento da sua ocorrência. Naturalmente, se, com o passar do tempo, houver a modificação do valor em causa, seja por que razão for, os ajustes serão realizados, mas ao abrigo do Princípio da Competência. Os ajustes somente serão para menos, em razão da essência do próprio Princípio.

A rigorosa observância do princípio em comentário é do mais alto interesse da sociedade como um todo e, especificamente, do mercado de capitais, por resultar na unificação da metodologia de avaliação, fator essencial na comparabilidade dos dados, relatos e demonstrações contábeis e, conseqüentemente, na qualidade da informação gerada, impossibilitando critérios alternativos de avaliação.

No caso de doações recebidas pela Entidade, também existe a transação com o mundo exterior e, mais ainda, com efeito quantitativo e qualitativo sobre o patrimônio. Como a doação resulta em inegável aumento do Patrimônio Líquido, cabe o registro pelo valor efetivo da coisa recebida, no momento do recebimento, segundo o valor de mercado. Mantém-se, no caso, intocado o princípio em exame, com a única diferença em relação às situações usuais: uma das partes envolvidas – caso daquela representativa do mundo externo – abre mão da contraprestação, que se transforma em aumento do Patrimônio Líquido da Entidade recebedora da doação. Acessoriamente, pode-se lembrar que o fato de o ativo ter-se originado de doação não repercute na sua capacidade futura de contribuir à realização dos objetivos da Entidade.

2.4.2 – A expressão em moeda nacional

A expressão do valor dos componentes patrimoniais em moeda nacional decorre da necessidade de homogeneização quantitativa do registro do patrimônio e das suas mutações, a fim de se obter a necessária comparabilidade e se possibilitarem agrupamentos de valores. Ademais, este aspecto particular, no âmbito do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL, visa a afirmar a prevalência da moeda do País e, conseqüentemente, o registro somente nela. O corolário é o de que quaisquer transações em moeda estrangeira devem ser transformadas em moeda nacional no momento do seu registro.

2.4.3 – A manutenção dos valores originais nas variações internas

O Princípio em análise, como não poderia ser diferente, em termos lógicos, mantém-se plenamente nas variações patrimoniais que ocorrem no interior da Entidade, quando acontece a agregação ou a decomposição de valores. Os agregados de valores – cuja expressão mais usual são os estoques de produtos semifabricados e prontos, os serviços em andamento ou terminados, as culturas em formação, etc. – representam, quantitativamente, o somatório de inúmeras variações patrimoniais qualitativas, formando conjuntos de valores constituídos com base em valores atinentes a insumos de materiais, depreciações, mão-de-obra, encargos sociais, energia, serviços de terceiros, tributos e outros, classes de insumos que, em verdade, configuram a consumpção de ativos, como estoques, equipamentos ou, diretamente, recursos pecuniários. Os agregados são, pois, ativos resultantes da transformação de outros ativos, e, em alguns casos, deixam logo tal condição, como aqueles referentes a funções como as de administração geral, comercialização no País, exportação e outras.

A formação dos agregados implica o uso de decomposições, como acontece no caso das depreciações geradas por uma máquina em particular: a transação com o mundo exterior resultou na ativação da máquina, mas a consumpção desta dar-se-á gradativamente, ao longo do tempo, mediante as depreciações. Todavia estas, mesmo quando relativas a um espaço curto de tempo – um mês, por hipótese –, normalmente são alocadas a diversos componentes do patrimônio, como, por exemplo, as diferentes peças em fabricação.

Os fatos mencionados comprovam a importância do princípio em exame na Contabilidade aplicada à área de custos, por constituir-se na diretiva principal de avaliação das variações que ocorrem no ciclo operacional interno das Entidades, em que não existe propriamente a criação de valores, mas a simples redistribuição de valores originais.

Finalmente, cabe ressaltar que os valores originais devem ser ajustados, segundo a sua perda de valor econômico. Porém, mesmo tal ajuste não implica, em essência, modificação do valor original.

2.5 – O PRINCÍPIO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA

“Art. 8º Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.

Parágrafo único – São resultantes da adoção do Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA:

I – a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;

II – para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art. 7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por conseqüência, o do Patrimônio Líquido;

III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores, ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.”

2.5.1 – Aspectos conceituais

O Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA existe em função do fato de que a moeda – embora universalmente aceita como medida de valor – não representa unidade constante de poder aquisitivo. Por conseqüência, sua expressão formal deve ser ajustada, a fim de que permaneçam substantivamente corretos – isto é, segundo as transações originais – os valores dos componentes patrimoniais e, via de decorrência, o Patrimônio Líquido. Como se observa, o Princípio em causa constitui seguimento lógico daquele do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL, pois preceitua o ajuste formal dos valores fixados segundo este, buscando a manutenção da substância original, sem que isso implique qualquer modalidade de reavaliação.

Em diversas oportunidades no passado, o princípio foi denominado “correção monetária”, expressão inadequada, pois ele não estabelece qualquer “correção” de valor, mas apenas atualiza o que, em tese, não deveria ter variado: o poder aquisitivo da moeda. Esta é, aliás, a razão pela qual o princípio, quando aplicado à prática, se manifesta por meio de índice que expressa a modificação da capacidade geral de compra da moeda, e não da variação particular do preço de um bem determinado.

O princípio diz respeito, dada sua condição de universalidade, a todos os componentes patrimoniais e suas mutações, e não somente às demonstrações contábeis, que representam apenas uma das modalidades de expressão concreta da Contabilidade, aplicada a uma Entidade em particular. Mas, como as demonstrações contábeis são, em geral, a forma mais usual de comunicação entre a Entidade e o usuário, as normas contábeis alicerçadas no princípio em exame contêm sempre ordenamentos sobre como deve ser realizado o ajuste, o indexador utilizado e a periodicidade de aplicação.

2.5.2 – Dos indexadores da atualização

A atualização monetária deve ser realizada mediante o emprego de meios – indexadores, moedas referenciais, reais ou não – que reflitam a variação apontada por índice geral de preços da economia brasileira. A utilização de um único parâmetro de caráter geral e de forma uniforme por todas as Entidades é indispensável, a fim de que sejam possíveis comparações válidas entre elas.

O uso de indexador único, embora indispensável, não resolve inteiramente o problema da atualização monetária, pois não alcança a questão da fidedignidade de que se reveste o dito indexador, na expressão do poder aquisitivo da moeda. Todavia, no caso, não se trata de questão atinente aos Princípios Contábeis, mas de problema pertencente à Ciência Econômica, no campo teórico-doutrinário, e à política, em termos aplicados.

2.6 – O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

“Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

§ 1º O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no Patrimônio Líquido, estabelecen-

do diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

§ 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º As receitas consideram-se realizadas:

I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à Entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III – pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;

IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções.

§ 4º Consideram-se incorridas as despesas:

I – quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;

II – pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;

III – pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.”

2.6.1 – As variações patrimoniais e o Princípio da Competência

A compreensão do cerne do Princípio da COMPETÊNCIA está diretamente ligada ao entendimento das variações patrimoniais e sua natureza. Nestas encontramos duas grandes classes: a daquelas que somente modificam a qualidade ou a natureza dos componentes patrimoniais, sem repercutirem no montante do Patrimônio Líquido, e a das que o modificam. As primeiras são denominadas de “qualitativas”, ou “permutativas”, enquanto as segundas são chamadas de “quantitativas”, ou “mo-

dificativas”. Cumpre salientar que estas últimas sempre implicam a existência de alterações qualitativas no patrimônio, a fim de que permaneça inalterado o equilíbrio patrimonial.

A COMPETÊNCIA é o Princípio que estabelece quando um determinado componente deixa de integrar o patrimônio, para transformar-se em elemento modificador do Patrimônio Líquido. Da confrontação entre o valor final dos aumentos do Patrimônio Líquido – usualmente denominados “receitas” – e das suas diminuições – normalmente chamadas de “despesas” –, emerge o conceito de “resultado do período”: positivo, se as receitas forem maiores do que as despesas; ou negativo, quando ocorrer o contrário.

Observa-se que o Princípio da Competência não está relacionado com recebimentos ou pagamentos, mas com o reconhecimento das receitas geradas e das despesas incorridas no período. Mesmo com desvinculação temporal das receitas e despesas, respectivamente do recebimento e do desembolso, a longo prazo ocorre a equalização entre os valores do resultado contábil e o fluxo de caixa derivado das receitas e despesas, em razão dos princípios referentes à avaliação dos componentes patrimoniais.

Quando existem receitas e despesas pertencentes a um exercício anterior, que nele deixarem de ser consideradas por qualquer razão, os competentes ajustes devem ser realizados no exercício em que se evidenciou a omissão.

O Princípio da COMPETÊNCIA é aplicado a situações concretas altamente variadas, pois são muito diferenciadas as transações que ocorrem nas Entidades, em função dos objetivos destas. Por esta razão é a COMPETÊNCIA o Princípio que tende a suscitar o maior número de dúvidas na atividade profissional dos contabilistas. Cabe, entretanto, sublinhar que tal fato não resulta em posição de supremacia hierárquica em relação aos demais Princípios, pois o *status* de todos é o mesmo, precisamente pela sua condição científica.

2.6.2 – Alguns comentários sobre as despesas

As despesas, na maioria das vezes, representam consumpção de ativos, que tanto podem ter sido pagos em períodos passados, no próprio período, ou ainda virem a ser pagos no futuro. De outra parte, não é necessário que o desaparecimento do ativo seja integral, pois muitas vezes a consumpção é somente parcial, como no caso das depreciações ou nas perdas de parte do valor de um componente patrimonial do ativo, por aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA à prática, de que nenhum ativo pode permanecer avaliado por valor superior ao de sua recuperação por alienação ou utilização nas operações em caráter cor-

rente. Mas a despesa também pode decorrer do surgimento de uma exigibilidade sem a concomitante geração de um bem ou de um direito, como acontece, por exemplo, nos juros moratórios e nas multas de qualquer natureza.

Entre as despesas do tipo em referência localizam-se também as que se contrapõem a determinada receita, como é o caso dos custos diretos com vendas, nos quais se incluem comissões, impostos e taxas e até *royalties*. A aplicação correta da competência exige mesmo que se provisionem, com base em fundamentação estatística, certas despesas por ocorrer, mas indiscutivelmente ligadas à venda em análise, como as despesas futuras com garantias assumidas em relação a produtos.

Nos casos de Entidades em períodos pré-operacionais, no seu todo ou em algum setor, os custos incorridos são ativados, para se transformarem posteriormente em despesas, quando da geração das receitas, mediante depreciação ou amortização. Tal circunstância está igualmente presente em projetos de pesquisa e desenvolvimento de produtos – muito freqüentes nas indústrias químicas e farmacêuticas, bem como naquelas que empregam alta tecnologia – em que a amortização dos custos ativados é usualmente feita segundo a vida mercadológica estimada dos produtos ligados às citadas pesquisas e projetos.

2.6.3 – Alguns detalhes sobre as receitas e seu reconhecimento

A receita é considerada realizada no momento em que há a venda de bens e direitos da Entidade – entendida a palavra “bem” em sentido amplo, incluindo toda sorte de mercadoria, produtos, serviços, inclusive equipamentos e imóveis –, com a transferência da sua propriedade para terceiros, efetuando estes o pagamento em dinheiro ou assumindo compromisso firme de fazê-lo num prazo qualquer. Normalmente, a transação é formalizada mediante a emissão de nota fiscal ou documento equivalente, em que consta a quantificação e a formalização do valor de venda, pressupostamente o valor de mercado da coisa ou do serviço. Embora esta seja a forma mais usual de geração de receita, também há uma segunda possibilidade, materializada na extinção parcial ou total de uma exigibilidade, como no caso do perdão de multa fiscal, da anistia total ou parcial de uma dívida, da eliminação de passivo pelo desaparecimento do credor, pelo ganho de causa em ação em que se discutia uma dívida ou o seu montante, já devidamente provisionado, ou outras circunstâncias semelhantes. Finalmente, há ainda uma terceira possibilidade: a de geração de novos ativos sem a interveniência de terceiros, como ocorre correntemente no setor pecuário, quando do nascimento de novos animais. A última possibilidade está também representada na geração de receitas por doações recebidas, já comentada anteriormente.

Mas as diversas fontes de receitas citadas no parágrafo anterior representam a negativa do reconhecimento da formação destas por valorização dos ativos, porque, na sua essência, o conceito de receita está indissolúvelmente ligado à existência de transação com terceiros, exceção feita à situação referida no final do parágrafo anterior, na qual ela existe, mas de forma indireta. Ademais, aceitar-se, por exemplo, a valorização de estoques significaria o reconhecimento de aumento do Patrimônio Líquido, quando sequer há certeza de que a venda a realizar-se e, mais ainda, por valor consentâneo àquele da reavaliação, configurando-se manifesta afronta ao Princípio da Prudência. Aliás, as valorizações internas trariam no seu bojo sempre um convite à especulação e, conseqüentemente, ao desrespeito a esse Princípio.

A receita de serviços deve ser reconhecida de forma proporcional aos serviços efetivamente prestados. Em alguns casos, os princípios contratados prevêm cláusulas normativas sobre o reconhecimento oficial dos serviços prestados e da receita correspondente. Exemplo neste sentido oferecem as empresas de consultoria, nas quais a cobrança dos serviços é feita segundo as horas-homens de serviços prestados, durante, por exemplo, um mês, embora os trabalhos possam prolongar-se por muitos meses ou até ser por prazo indeterminado. O importante, nestes casos, é a existência de unidade homogênea de medição formalizada contratualmente, além, evidentemente, da medição propriamente dita. As unidades físicas mais comuns estão relacionadas com tempo – principalmente tempo-homem e tempo-máquina –, embora possa ser qualquer outra, como metros cúbicos por tipo de material escavado, metros lineares de avanço na perfuração de poços artesianos, e outros.

Nas Entidades em que a produção demanda largo espaço de tempo, deve ocorrer o reconhecimento gradativo da receita, proporcionalmente ao avanço da obra, quando ocorre a satisfação concomitante dos seguintes requisitos:

- o preço do produto é estabelecido mediante contrato, inclusive quanto à correção dos preços, quando houver;
- não há riscos maiores de descumprimento do contrato, tanto de parte do vendedor, quanto do comprador;
- existe estimativa, tecnicamente sustentada, dos custos a serem incorridos.

Assim, no caso de obras de engenharia, em que usualmente estão presentes os três requisitos nos contratos de fornecimento, o reconhecimento da receita não deve ser postergado até o momento da entrega da obra, pois o procedimento redundaria num quadro irreal da formação do resultado, em termos cronológicos. O caminho correto está na proporcionalização da receita aos esforços despendidos, usualmente expressos por custos – reais ou estimados – ou etapas vencidas.

2.7 – O PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA

“Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o Patrimônio Líquido.

§ 1º O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor Patrimônio Líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

§ 2º Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da PRUDÊNCIA somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da Competência.

§ 3º A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável.”

2.7.1 – Aspectos conceituais

A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA – de forma a obter-se o menor Patrimônio Líquido, dentre aqueles possíveis diante de procedimentos alternativos de avaliação – está restrita às variações patrimoniais posteriores às transações originais com o mundo exterior, uma vez que estas deverão decorrer de consenso com os agentes econômicos externos ou da imposição destes. Esta é a razão pela qual a aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA ocorrerá concomitantemente com a do Princípio da COMPETÊNCIA, conforme assinalado no parágrafo 2º, quando resultará, sempre, variação patrimonial quantitativa negativa, isto é, redutora do Patrimônio Líquido.

A prudência deve ser observada quando, existindo um ativo ou um passivo já escriturados por determinados valores, segundo os Princípios do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL e da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA surge dúvida sobre a ainda correção deles. Havendo formas alternativas de se calcularem os novos valores, deve-se optar sempre pelo que for menor do que o inicial, no caso de ativos, e maior, no caso de componentes patrimoniais integrantes do passivo. Naturalmente, é necessário que as alternativas mencionadas configurem, pelo menos à

primeira vista, hipóteses igualmente razoáveis. A provisão para créditos de liquidação duvidosa constitui exemplo da aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA, pois sua constituição determina o ajuste, para menos, de valor decorrente de transações com o mundo exterior, das duplicatas ou de contas a receber. A escolha não está no reconhecimento ou não da provisão, indispensável sempre que houver risco de não-recebimento de alguma parcela, mas, sim, no cálculo do seu montante.

Cabe observar que o atributo da incerteza, à vista no exemplo referido no parágrafo anterior, está presente, com grande freqüência, nas situações concretas que demandam a observância do Princípio da PRUDÊNCIA. Em procedimentos institucionalizados, por exemplo, em relação aos “métodos” de avaliação de estoques, o Princípio da PRUDÊNCIA, raramente, encontra aplicação.

No reconhecimento de exigibilidades, o Princípio da PRUDÊNCIA envolve sempre o elemento incerteza em algum grau, pois, havendo certeza, cabe, simplesmente, o reconhecimento delas, segundo o Princípio da OPORTUNIDADE.

Para melhor entendimento da aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA cumpre lembrar que:

- os custos ativados devem ser considerados como despesa no período em que ficar caracterizada a impossibilidade de eles contribuir para a realização dos objetivos operacionais da Entidade;
- todos os custos relacionados à venda, inclusive aqueles de publicidade, mesmo que institucional, devem ser classificados como despesas;
- os encargos financeiros decorrentes do financiamento de ativos de longa maturação devem ser ativados no período pré-operacional, com amortização a partir do momento em que o ativo entrar em operação.

2.7.2 – Dos limites da aplicação do Princípio

A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA não deve levar a excessos, a situações classificáveis como manipulações do resultado, com a conseqüente criação de reservas ocultas. Pelo contrário, deve constituir garantia de inexistência de valores artificiais, de interesse de determinadas pessoas, especialmente administradores e controladores, aspecto muito importante nas Entidades integrantes do mercado de capitais.

O comentário inserido no parágrafo anterior ressalta a grande importância das normas concernentes à aplicação da PRUDÊNCIA, com vista a impedir-se a prevalência de juízos puramente pessoais ou por outros interesses.

(1) Publicada no D.O.U., de 18/1/95.

RESOLUÇÃO CFC Nº 803/96
de 10 de outubro de 1996

Aprova o Código de Ética Profissional
do Contabilista - CEPC

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

CONSIDERANDO que o Código de Ética Profissional do Contabilista, aprovado em 1970, representou o alcance de uma meta que se tornou marcante no campo do exercício profissional;

CONSIDERANDO que, decorridos 26 (vinte e seis) anos de vigência do Código de Ética Profissional do Contabilista, a intensificação do relacionamento do profissional da Contabilidade com a sociedade e com o próprio grupo profissional exige uma atualização dos conceitos éticos na área da atividade contábil;

CONSIDERANDO que, nos últimos 5 (cinco) anos, o Conselho Federal de Contabilidade vem colhendo sugestões dos diversos segmentos da comunidade contábil a fim de aprimorar os princípios do Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC);

CONSIDERANDO que os integrantes da Câmara de Ética do Conselho Federal de Contabilidade, após um profundo estudo de todas as sugestões remetidas ao órgão federal, apresentou uma redação final,

RESOLVE:

Art. 1º Fica aprovado o anexo **Código de Ética Profissional do Contabilista**.

Art. 2º Fica revogada a Resolução CFC nº 290/70.

Art. 3º A presente Resolução entra em vigor na data de sua aprovação.

Brasília, 10 de outubro de 1996.

Contador **José Maria Martins Mendes**
Presidente

Publicada no D.O.U. de 20/11/96.

CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA

CAPÍTULO I DO OBJETIVO

Art. 1º Este Código de Ética Profissional tem por objetivo fixar a forma pela qual se devem conduzir os contabilistas, quando no exercício profissional.

CAPÍTULO II DOS DEVERES E DAS PROIBIÇÕES

Art. 2º São deveres do contabilista:

I – exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais;

II – guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade;

III – zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo;

IV – comunicar, desde logo, ao cliente ou empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa influir na decisão daquele que lhe formular consulta ou lhe confiar trabalho, estendendo-se a obrigação a sócios e executores;

V – inteirar-se de todas as circunstâncias antes de emitir opinião sobre qualquer caso;

VI – renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador, a quem deverá notificar com trinta dias de antecedência, zelando, contudo, para que os interesses dos mesmos não sejam prejudicados, evitando declarações públicas sobre os motivos da renúncia;

VII - se substituído em suas funções, informar ao substituto sobre fatos que devam chegar ao conhecimento desse, a fim de habilitá-lo para o bom desempenho das funções a serem exercidas;

VIII – manifestar, a qualquer tempo, a existência de impedimento para o exercício da profissão;

IX – ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional, seja propugnando por remuneração condigna, seja zelando por condições de trabalho compatíveis com o exercício ético-profissional da Contabilidade e seu aprimoramento técnico.

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

I – anunciar em qualquer modalidade ou veículo de comunicação, conteúdo que resulte na diminuição do colega, Organização Contábil ou da classe, sendo sempre admitida a indicação de títulos, especializações, serviços oferecidos, trabalhos realizados e relação de clientes;

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

III – auferir qualquer provento em função do exercício profissional que não decorra exclusivamente de sua prática lícita;

IV – assinar documentos ou peças contábeis elaborados por outrem, alheio à sua orientação, supervisão e fiscalização;

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

VI – manter Organização Contábil sob forma não-autorizada pela legislação pertinente;

VII – valer-se de agenciador de serviços mediante participação desse nos honorários a receber;

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

IX – solicitar ou receber do cliente ou empregador qualquer vantagem que saiba para aplicação ilícita;

X – prejudicar, culposa ou dolosamente, interesse confiado a sua responsabilidade profissional;

XI – recusar-se a prestar contas de quantias que lhe forem comprovadamente confiadas;

XII – reter abusivamente livros, papéis ou documentos comprovadamente confiados à sua guarda;

XIII – aconselhar o cliente ou o empregador contra disposições expressas em lei ou contra os Princípios Fundamentais e as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

XIV – exercer atividade ou ligar o seu nome a empreendimentos com finalidades ilícitas;

XV – revelar negociação confidenciada pelo cliente ou empregador para acordo ou transação que comprovadamente tenha tido conhecimento;

XVI – emitir referência que identifique o cliente ou empregador, com quebra de sigilo profissional, em publicação em que haja menção a trabalho que tenha realizado ou orientado, salvo quando autorizado por eles;

XVII – iludir ou tentar iludir a boa fé de cliente, empregador ou de terceiros, alterando ou deturpando o exato teor de documentos, bem como fornecendo falsas informações ou elaborando peças contábeis inidôneas;

XVIII – não cumprir, no prazo estabelecido, determinação dos Conselhos Regionais de Contabilidade, depois de regularmente notificado;

XIX – intitular-se com categoria profissional que não possua, na profissão contábil;

XX – elaborar demonstrações contábeis sem observância dos Princípios Fundamentais e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

XXI – renunciar à liberdade profissional, devendo evitar quaisquer restrições ou imposições que possam prejudicar a eficácia e correção de seu trabalho;

XXII – publicar ou distribuir, em seu nome, trabalho científico ou técnico do qual não tenha participado.

Art. 4º O Contabilista poderá publicar relatório, parecer ou trabalho técnico-profissional, assinado e sob sua responsabilidade.

Art. 5º O Contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, deverá:

I – recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida;

II – abster-se de interpretações tendenciosas sobre a matéria que constitui objeto de perícia, mantendo absoluta independência moral e técnica na elaboração do respectivo laudo;

III – abster-se de expender argumentos ou dar a conhecer sua convicção pessoal sobre os direitos de quaisquer das partes interessadas, ou da justiça da causa em que estiver servindo, mantendo seu laudo no âmbito técnico e limitado aos quesitos propostos;

IV – considerar com imparcialidade o pensamento exposto em laudo submetido a sua apreciação;

V – mencionar obrigatoriamente fatos que conheça e repute em condições de exercer efeito sobre peças contábeis objeto de seu trabalho, respeitado o disposto no inciso II do art. 2º;

VI - abster-se de dar parecer ou emitir opinião sem estar suficientemente informado e munido de documentos;

VII - assinalar equívocos ou divergências que encontrar no que concerne à aplicação dos Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo CFC;

VIII - considerar-se impedido para emitir parecer ou elaborar laudos sobre peças contábeis, observando as restrições contidas nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

IX – atender à Fiscalização dos Conselhos Regionais de Contabilidade e Conselho Federal de Contabilidade no sentido de colocar à disposição desses, sempre que solicitado, papéis de trabalho, relatórios e outros documentos que deram origem e orientaram a execução de seu trabalho.

CAPÍTULO III DO VALOR DOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS

Art. 6º O Contabilista deve fixar previamente o valor dos serviços, de preferência por contrato escrito, considerados os elementos seguintes:

I – a relevância, o vulto, a complexidade e a dificuldade do serviço a executar;

II – o tempo que será consumido para a realização do trabalho;

III – a possibilidade de ficar impedido da realização de outros serviços;

IV – o resultado lícito favorável que, para o contratante, advirá com o serviço prestado;

V – a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;

VI – o local em que o serviço será prestado.

IV – evitar desentendimentos com o colega a que vier a substituir no exercício profissional.

Art. 7º O Contabilista poderá transferir o contrato de serviços a seu cargo a outro Contabilista, com a anuência do cliente, preferencialmente por escrito.

Parágrafo único. O Contabilista poderá transferir parcialmente a execução dos serviços a seu cargo a outro Contabilista, mantendo sempre como sua a responsabilidade técnica.

Art. 8º É vedado ao Contabilista oferecer ou disputar serviços profissionais mediante aviltamento de honorários ou em concorrência desleal.

CAPÍTULO IV DOS DEVERES EM RELAÇÃO AOS COLEGAS E À CLASSE

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

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

Art. 10. O Contabilista deve, em relação aos colegas, observar as seguintes normas de conduta:

I – abster-se de fazer referências prejudiciais ou de qualquer modo desabonadoras;

II – abster-se da aceitação de cargo profissional em substituição a colega que dele tenha desistido para preservar a dignidade ou os interesses da profissão ou da classe, desde que permaneçam as mesmas condições que ditaram o referido procedimento;

III – jamais apropriar-se de trabalhos, iniciativas ou de soluções encontradas por colegas, que deles não tenha participado, apresentando-os como próprios;

IV - evitar desentendimentos com o colega a que vier a substituir no exercício profissional.

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

I – prestar seu concurso moral, intelectual e material, salvo circunstâncias especiais que justifiquem a sua recusa;

II – zelar pelo prestígio da classe, pela dignidade profissional e pelo aperfeiçoamento de suas instituições;

III – aceitar o desempenho de cargo de dirigente nas entidades de classe, admitindo-se justa recusa;

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

V – zelar pelo cumprimento deste Código;

VI – não formular juízos depreciativos sobre a classe contábil;

VII – representar perante os órgãos competentes sobre irregularidades comprovadamente ocorridas na administração de entidade da classe contábil;

VIII - jamais utilizar-se de posição ocupada na direção de entidades de classe em benefício próprio ou para proveito pessoal.

CAPÍTULO V DAS PENALIDADES

Art. 12. A transgressão de preceito deste Código constitui infração ética, sancionada, segundo a gravidade, com a aplicação de uma das seguintes penalidades:

I – advertência reservada;

II – censura reservada;

III – censura pública.

Parágrafo único. Na aplicação das sanções éticas, são consideradas como atenuantes:

I – falta cometida em defesa de prerrogativa profissional;

II – ausência de punição ética anterior;

III – prestação de relevantes serviços à Contabilidade.

Art. 13. O julgamento das questões relacionadas à transgressão de preceito do Código de Ética incumbe, originariamente, aos Conselhos Regionais de Contabilidade, que funcionarão como Tribunais Regionais de Ética, facultado recurso dotado de efeito suspensivo, interposto no prazo de trinta dias para o Conselho Federal de Contabilidade em sua condição de Tribunal Superior de Ética.

§ 1º O recurso voluntário somente será encaminhado ao Tribunal Superior de Ética se o Tribunal Regional de Ética respectivo mantiver ou reformar parcialmente a decisão.

§ 2º Na hipótese do inciso III, do art. 12, o Tribunal Regional de Ética Profissional deverá recorrer ao *ex-officio* de sua própria decisão (aplicação de pena de Censura Pública).⁽¹⁾

§ 3º Quando se tratar de denúncia, o Conselho Regional de Contabilidade comunicará ao denunciante a instauração do processo até trinta dias após esgotado o prazo de defesa.⁽²⁾

Art. 14. O Contabilista poderá requerer desagravo público ao Conselho Regional de Contabilidade, quando atingido, pública e injustamente, no exercício de sua profissão.

(1) Nova redação dada pela Resolução CFC nº 819/97, de 20/11/97.

(2) Parágrafo renumerado pela Resolução CFC nº 819/97, de 20/11/97.

Comissão de Coordenação do EXAME DE SUFICIÊNCIA

Contador José Martonio Alves Coelho

Coordenador

Membros:

Cont. Irineu De Mula

Cont. Dorgival Benjoiño da Silva

Cont. Raimundo Neto de Carvalho

Cont. Sergio Faraco

Téc. em Cont. Paulo Viana Nunes

Comissão de Elaboração de Provas do EXAME DE SUFICIÊNCIA

Contador Sudário de Aguiar Cunha

Coordenador

Membros:

Cont. Edson Cândido Pinto

Cont. Oscar Lopes da Silva

Cont. Carlos Henrique do Nascimento

Cont. José Nilton Junckes

Cont. Jovane Lago

Téc. em Cont. José Wilson Alves Coelho

Comissão de Aplicação de Provas no Sistema CFC/CRCs

A cargo dos CRCs, conforme Resolução CFC nº 853/99 - Consolidada, § 3º, c.

Conselho Federal de Contabilidade
Biênio 2002/2003

PLENÁRIO

Contador Alcedino Gomes Barbosa
Presidente

Contador Sergio Faraco
Vice-presidente de Administração

Contador José Martonio Alves Coelho
Vice-presidente de Desenvolvimento Profissional

Contador Dorgival Benjoi da Silva
Vice-presidente de Registro e Fiscalização

Contador Raimundo Neto de Carvalho
Vice-presidente de Controle Interno

Contador Irineu De Mula
Vice-presidente Técnico

CÂMARA DE ASSUNTOS GERAIS

Contador Sergio Faraco
Presidente

Conselheiros Efetivos
Sergio Faraco
Antônio Carlos Dóro
José Justino Perini Colledan

Conselheiros Suplentes
Pedro Nunes Ferraz da Silva
Delmiro da Silva Moreira
Eulália das Neves Ferreira

CÂMARA DE DESENVOLVIMENTO PROFISSIONAL

Contador José Martonio Alves Coelho
Presidente

Conselheiros Efetivos
José Martonio Alves Coelho
Washington Maia Fernandes
Sudário de Aguiar Cunha

Conselheiros Suplentes
Eulália das Neves Ferreira
Maria Clara Cavalcante Bugarim
José Antonio de Godoy

CÂMARA DE REGISTRO E FISCALIZAÇÃO

Contador Dorgival Benjoi da Silva
Presidente

Conselheiros Efetivos
Dorgival Benjoi da Silva
José Justino Perini Colledan
Sudário de Aguiar Cunha
Antônio Carlos Dóro
Miguel Ângelo Martins Lara
Waldemar Ponte Dura
Paulo Viana Nunes

Conselheiros Suplentes
Pedro Nunes Ferraz da Silva
Roberto Carlos Fernandes Dias
Delmiro da Silva Moreira
Antonio Augusto de Sá Colares
Albino Luiz Sella
Windson Luiz da Silva
José Augusto Costa Sobrinho

CÂMARA DE ÉTICA

Contador Sudário de Aguiar Cunha

Coordenador

Conselheiros Efetivos

Sudário de Aguiar Cunha
José Justino Perini Colledan
Waldemar Ponte Dura
Miguel Ângelo Martins Lara
Paulo Viana Nunes

Conselheiros Suplentes

Maria do Socorro Bezerra Mateus
Solindo Medeiros e Silva
Francinês Maria Nobre Souza
Edeno Teodoro Tostes
Windson Luiz da Silva

CÂMARA TÉCNICA

Contador Irineu De Mula

Presidente

Conselheiros Efetivos

Irineu De Mula
Antônio Carlos Dóro
Mauro Manoel Nóbrega

Conselheiros Suplentes

Maria Clara Cavalcante Bugarim
Verônica Cunha de Souto Maior
Albino Luiz Sella

CÂMARA DE CONTROLE INTERNO

Contador Raimundo Neto de Carvalho

Presidente

Conselheiros Efetivos

Raimundo Neto de Carvalho
Washington Maia Fernandes
Bernardo Rodrigues de Souza

Conselheiros Suplentes

Eulália das Neves Ferreira
Roberto Carlos Fernandes Dias
Mauro Manoel Nóbrega

CONSELHO DIRETOR

Téc. em Contabilidade Paulo Viana Nunes

Representante dos Técnicos em Contabilidade

Relação dos CRCs

CRC - Alagoas

Pres. Rivaldo Costa Sarmento
Rua Rua Tereza de Azevedo, 1526 – Farol
CEP 57052-600 – Maceió – AL
Telefone: (82) 338-9444
Fax: (82) 338-9444
Diretora: Maria Francisca de S. Araújo Filha
E-mail: crcalagoas@fejal.com.br

CRC - Amapá

Pres. Maria Angélica Corte Pimentel
AV. Ernestino Borges, 1.437 – Jesus de Nazaré
CEP 68908-010 - Macapá – AP
Caixa Postal 199
Telefone: (96) 223-9503 / 223-2697
Fax: (96) 223-9504
Diretor: Não Tem
E-mail: crcap@uol.com.br

CRC - Acre

Pres. Marcelo do Nascimento França
Rua Manoel Cezario, 100 – Bairro da Capoeira
CEP 68910-020 - Rio Branco – AC
Telefone: (68) 224-6038
Fax: (68) 223-7641
Diretora: Alessandra Oliveira Viana
E-mail: crcac@mdnet.com.br

CRC - Amazonas

Pres. José Corrêa de Menezes
Rua Lobo D' Almada, 380 – Centro
CEP 69010-030 - Manaus – AM
Telefone: (92) 633-2566
Fax: (92) 633-2566/2278
Diretor: Sérgio Ricardo Batista Lobato
E-mail: crcam@crcam.org.br

CRC - Bahia

Pres. Hélio Barreto Jorge
Rua Manoel Carlos Devoto, 320 – Barris
CEP 40070-110 - Salvador – BA
Telefone: (71) 328-4000/328-2515
Fax: (71) 328-4000/328-5552/328-5551
Diretora: Aleluia Ribeiro de Santana
E-mail: crcba@crcba.org.br

CRC - Ceará

Pres. Amândio Ferreira dos Santos
Av. da Universidade, 3.057 – Benfica
CEP 60020-181 – Fortaleza – CE
Telefone: (85) 281-9444
Fax: (85) 281-4476
Diretora: Simone Leite Trajano de Almeida
E-mail: crc-ce@secrel.com.br

CRC - Distrito Federal

Pres. José Tarcílio Carvalho do Nascimento
SCRS 503 Bl. B lj, 31-33
CEP 70331-520 - Brasília - DF
Telefone: (61) 321-1757/321-7105
Fax: (61) 321-1747
Diretor: Milton Ferreira Albernaz
E-mail: crcdf@brnet.com.br

CRC - Espírito Santo

Pres. José Américo Bourguignon
Rua Alberto de Oliveira Santos, 42 - 20º andar
Ed. Ames – Centro
CEP 29010-901 – Vitória – ES
Telefone: (27) 3223-7744
Fax: (27) 3223-7744
Coord. Secretária: Venilda Campanha
E-mail: crces@crc-es.org.br

CRC - Goiás

Pres. Alexandre Francisco e Silva
R. 107 nº 151 Qd. F Lt. 21 E - Setor Sul
CEP 74085-060 Goiânia/GO
Tel: (62) 281-2211/281-2508
Fax: (62) 281-2170
Diretor: José Maurício Rodrigues Campos
E-mail: crcgo@crcgo.org.br

CRC - Maranhão

Pres. José Wagner Rabelo Mesquita
Praça Gomes de Souza nº 536 – Centro
CEP 65010-250 - São Luís – MA
Telefone: (98) 231-4020/0622
Fax: (98) 231-4020
Diretor: Jean Ribeiro da Silva
E-mail: crcma@crcma.org.br

CRC - Mato Grosso

Pres. Sílvia Mara Leite Cavalcante
Rua Barão de Melgaço 3228 - Centro
CEP 78020-801 - Cuiabá/MT
Telefone: (65) 624-5959
Fax: (65) 624-5959
Diretor: Leônício Francisco Miranda da Silva
E-mail: crcmt@crcmt.org.br

CRC - Mato Grosso do Sul

Pres. Odácio Pereira Moreira
Rua Euclides da Cunha, 994 – Jardim dos Estados
CEP 79020-230 - Campo Grande – MS
Telefone: (67) 326-0750/326-7682
Fax: (67) 326-0750
Diretora: Selma Cristina de Oliveira Silva Batista
E-mail: crcms@crcms.org.br

CRC - Minas Gerais

Pres. José Francisco Alves
Rua Cláudio Manoel, 639 – Funcionários
Belo Horizonte – MG
Caixa Postal 150 - CEP 30140-100
Telefone: (31) 3261-6167
Fax: (31) 261-6167
Diretor: Cláudio Antonio Martins – Administrativo
William Fernando de Freitas – Executivo
E-mail: diretorio@crcmg.org.br

CRC - Pará

Pres. João de Oliveira e Silva
Rua Avertano Rocha, 392 Entre São Pedro e Pe. Eutique
CEP 66023-120 - Belém/PA
Tel: (91) 241-7922
Fax: (91) 242-7153
Diretora: Eliana de Fátima Santos Bueres
E-mail: crcpa@crpa.org.br

CRC - Paraíba

Pres. José Edinaldo de Lima
Rua Rodrigues de Aquino, 208 – Centro
CEP 58013-030 – João Pessoa – PB
Telefone: (83) 222-1313/222-1315/5405
Fax: (83) 221-3714
Diretora: Eliane Barros de Andrade
E-mail: crcpb@crpcb.org.br

CRC - Paraná

Pres. Nelson Zafrá
Rua Lourenço Pinto, 196 - 1º ao 4º andar
Ed. Centro do Contabilista - Curitiba - PR
Cx Postal 1480 - CEP 80010-160
Telefone: (41) 232-7911
Fax: (41) 232-7911
Diretor: Gerson Luiz Borges de Macedo
Email: crcpr@crcpr.org.br

CRC - Pernambuco

Pres. Genival Ferreira da Silva
Rua do Sossego, 693 - Santo Amaro
CEP 50100-150 - Recife - PE
Telefone: (81) 34236011
Fax: (81) 3423-6011
Superintendente: Marco Antônio de Almeida Bonfim
Email: crcpe@crspe.org.br

CRC - Piauí

Pres. José Raulino Castelo Branco Filho
Rua Pedro Freitas, 1000 - Vermelha
CEP 64018-000 - Teresina - PI
Telefone: (86) 221-7531
Fax: (86) 211-7161
Diretor: Josimar Alcântara de Oliveira
Email: crc-pi@uol.com.br

CRC - Rio Grande do Norte

Pres. Juicleide Ferreira Leitão
Rua Princesa Isabel, 815 - Cidade Alta
CEP 59025-400 - Natal - RN
Telefone: (84) 211-8512/211-3343
Fax: (84) 211-8512/211-8505
Diretor: Jorge Antônio Gorsson
Email: crcrn@samnet.com.br

CRC - Rio Grande do Sul

Pres. Enory Luiz Spinelli
Rua Baronesa do Gravataí, 471 - Cidade Baixa
CEP 90160-070 - Porto Alegre
Telefone: (51) 3228-7999
Fax: (51) 3228-7999
Diretor: Luiz Matheus Grimm
Email: crcrs@crcls.org.br

CRC - Rio de Janeiro

Pres. Nelson Monteiro da Rocha
Praça Pio X, 78, 8º/10º andar
CEP 20091-040 – Rio de Janeiro – RJ
Telefone: (21) 2223-3277 - r: 100
Fax: (21) 2516-0878
Diretor: Ruy Furtado de Oliveira
E-mail: crcrj@crclrj.org.br

CRC - Rondônia

Pres. João Altair Caetano dos Santos
Rua Joaquim Nabuco, 2.875 – Olaria
CEP 78902-450 – Porto Velho - RO
Telefone: (69) 224-6454
Fax: (69) 224-6625
Diretor: Luiz Rodrigues de Oliveira
E-mail: crcro@crcro.org.br

CRC – Roraima

Pres. Francisco Fernandes de Oliveira
Rua Major Manoel Correia, 372 –
São Francisco- Boa Vista – RR
CEP 69305-100
Telefone: (95) 623-1457
Fax: (95) 623-1457
Diretora: Lídia da Cunha Watson
E-mail: crcrr@technet.com.br

CRC - Santa Catarina

Pres. Juares Domingues Carneiro
Rua Osvaldo Rodrigues Cabral, 1.900
Centro – Florianópolis – SC
Caixa Postal 76 - CEP 88015-710
Telefone: (48) 3027-7000
Fax: (48) 3027-7000
Diretor: João Carlos dos Santos
E-mail: crcsc@crcsc.org.br

CRC - São Paulo

Pres. Pedro Ernesto Fabri
Rua Rosa e Silva, 60 – Higienópolis
CEP 01230-909 - São Paulo – SP
Telefone: (11) 3824-5400
Fax: (11) 3662-0035
Superintendente: Edson Figueiredo Castanho
E-mail: crcsp@crcsp.org.br

CRC - Sergipe

Pres. Carlos Henrique Menezes Lima
Rua Itaporanga, 103 – Centro
CEP 49010-140 - Aracaju – SE
Telefone: (79) 211-6812/6805
Fax: (79) 211-2650
Diretora: Maria Ederilda Pereira de Souza
Email: crcse@crcse.org.br

CRC - Tocantins

Pres. Sebastião Célio Costa Castro
Qd. 103 Sul, R S07 nº 9 B - Centro - Palmas-TO
Cx Postal 1003 - CEP 77163-010
Telefone: (63) 215-1412/3594
Fax: (63) 215-1412
Diretor: Wisley Oliveira de Souza
Email: crc-to@uol.com.br