

**CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE
DO RIO GRANDE DO SUL**

**A CONTABILIDADE E OS
CONTADORES A SERVIÇO DO
JUDICIÁRIO**

Dr. Olivio Koliver
Contador – CRCRS nº 9.862

Porto Alegre
Maio de 2006

Editor:

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE
DO RIO GRANDE DO SUL
Rua Baronesa do Gravataí, 471
90160-070 Porto Alegre-RS
Fone/fax (0**51) 3228-7999
Correio eletrônico: ccrs@ccrs.org.br
Internet: www.ccrs.org.br

Coordenação:

Contador ROGÉRIO ROKEMBACH – Presidente do CRCRS.

Autor:

Contador Dr. OLIVIO KOLIVER.

3ª edição – revista e atualizada

Tiragem: 3.000 exemplares.

Os conceitos emitidos neste livro
são de inteira responsabilidade do autor.

APRESENTAÇÃO

Este livro é mais um excelente trabalho realizado pelo Contador Dr. Olivio Koliver, preparado com o intuito de esclarecer sobre o papel da Contabilidade e do Contador em relação às atividades periciais, no tocante aos seus aspectos conceituais e doutrinários.

A lacuna sobre esta abordagem da perícia contábil foi sentida pela Comissão de Estudos de Perícia Contábil (2004), que assinalou sobre a necessidade de maior difusão deste trabalho, visando a subsidiar e auxiliar magistrados, promotores de Justiça, advogados e Contadores que atuam na área. O tema em questão foi devidamente atualizado à legislação vigente.

Estamos, assim, reeditando mais uma publicação dentro do Programa de Fiscalização Preventiva – Educação Continuada do CRCRS, com a certeza de que esta publicação constitui referencial importantíssimo para subsidiar o Judiciário, dando a exata dimensão de que esta atividade é prerrogativa profissional a ser exercida exclusivamente pelo CONTADOR.

Agradecemos ao Dr. Koliver pela colaboração e por dedicar seu tempo na atualização deste livro, que evidencia a perícia contábil como base segura para a decisão judicial.

Porto Alegre, 29 de maio de 2006.

Contador **ROGÉRIO ROKEMBACH**
Presidente do CRCRS

SUMÁRIO

1 – Prolegômenos	07
2 – A Contabilidade como Conhecimento	09
3 – A Posição Brasileira	11
4 – O Objeto da Contabilidade	13
5 – Os Objetivos da Contabilidade	17
6 – As Normas Brasileiras de Contabilidade	21
7 – O Sistema e a Perícia Contábil	27
8 – A Perícia Contábil e o Contador	27
9 – Considerações Finais	32
Quadro dos Ordenamentos Legais da Contabilidade a Partir da sua Condição de Ciência Social e dos Princípios Éticos	34
Referências bibliográficas	35

1 - PROLEGÔMENOS

Ao longo dos anos, tanto nas nossas atividades ligadas às entidades da Classe Contábil, quanto naquelas de cunho profissional e de magistério superior, notadamente no âmbito da pós-graduação estrito-senso, muitas vezes nos foram colocadas questões relacionadas ao **papel** da Contabilidade e do Contador no tangente às perícias judiciais, mormente no campo conceitual, quando da constatação da existência de **entendimentos divergentes** no campo teórico-doutrinário. Tais circunstâncias também foram vividas por outros colegas e, em 2002, a preocupação sobre a matéria foi-nos transmitida oficialmente pelo, na época, Sr. Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Contador Enory Luiz Spinelli, que solicitou que escrevêssemos algo sobre o assunto. Sem qualquer pretensão de originalidade ou esgotamento da matéria, procuramos desenvolver algumas idéias que consideramos essenciais na questão, apresentadas sob forma de livreto, editado em 2003 e reeditado em 2004. A presente edição é, pois a terceira, devidamente revista e atualizada.

A pergunta central da exposição quiçá possa ser enunciada, sinteticamente, da seguinte forma:

“A CONTABILIDADE CONSTITUI UM FATOR POSITIVO, ENQUANTO CONHECIMENTO, NA CONCRETIZAÇÃO DAS FUNÇÕES PRECÍPUAS DO JUDICIÁRIO, VALE DIZER CONTRIBUI OU PODE CONTRIBUIR POSITIVAMENTE PARA A DILUIÇÃO DE DETERMINADOS PROBLEMAS LEVADOS À ESFERA JUDICIAL?”

No equacionamento da pergunta cumpre reconhecer, liminarmente, a existência de **duas grandes ordens de questões** no campo pericial no quadrante contábil:

- a) situações de natureza essencialmente factual; e
- b) problemas de ordem conceitual.

No primeiro caso as atenções estão centradas nos **fatos**, isto é, na comprovação da sua ocorrência, ou não, e tendo ocorrido, quando, como, quanto e onde. Mais ainda, em visão contábil, no âmbito das entidades, se eles ensejaram os competentes registros na escrituração e, via de consequência, foram devidamente consignados nas demonstrações contábeis, incluídas, naturalmente, todas as indagações sobre a destinação de quaisquer componentes patrimoniais, tanto do ativo quanto do passivo. Nesta categoria certamente estão enquadradas as **fraudes** ocorridas nos Estados Unidos, na presente década, evidenciadas, inicialmente, no chamado “*Caso Enron*”, onde vieram à tona **falsificações** puras e simples, em que pesem todas as medidas inibitórias tomadas, inclusive a revisão pelos pares, todas **insu- ficientes** como tivemos a oportunidade de examinar em artigos publicados na Revista do CRCRS (1) e (2). Sublinhamos, na oportunidade, que iniciativas nas áreas de formação, de compro- vação de conhecimentos e de organização jamais seriam sufici- entes para solução de problemas éticos. Mas, não pode prosperar dúvida sobre a conclusão de que mesmo nas questões factuais, na sua maioria, é imprescindível a existência de **normas que estabeleçam os procedimentos adequados** para o tratamento das variações patrimoniais de uma entidade. Noutras palavras, tal constatação nos remete automaticamente para a Contabilida- de, como ramo de Conhecimento.

Mas, ao lado das situações do tipo referido no parágrafo anterior, temos outras, onde as perguntas que as circunscrevem envolvem posicionamentos **conceituais** nas suas respostas: nou- tras palavras, demandam perquirições centradas no **universo científico**, no seu sentido mais amplo, situação que, na depen- dência do conteúdo dos textos normativos existentes, podem mesmo implicar divergentes posições de natureza teórico- -doutrinária. Neste universo incluem-se as questões clássicas,

originadoras de dissensões intermináveis entre tratadistas, como aquelas relativas à **avaliação** e **classificação** dos elementos patrimoniais, a aceitação de determinados elementos como **componentes** do ativo ou do passivo, à inclusão ou não de determinadas variações patrimoniais na **equação do resultado** do período, à escrituração de fatos de ocorrência presumível, mas ainda não acontecida, etc. Há poucos anos tivemos a oportunidade de emitir opinião sobre uma questão deste tipo, centrada na classificação do Patrimônio Líquido negativo, ou, mais precisamente, do Passivo a Descoberto, no Balanço Patrimonial de uma empresa, questão cuja resposta implicava avultados efeitos econômico-financeiros. As análises efetuadas evidenciaram aspectos muito interessantes, não somente em termos do processo em andamento, mas, também, sob a **ótica conceitual**, o que nos levou à sua publicação (3 e 4). Ao final, restou absolutamente claro que, doutrinariamente, o tema comportava respostas alternativas, mas que, no caso brasileiro, tal não ocorria em termos de exercício profissional, porquanto existia ordenamento específico e preciso sobre a matéria, na chamada *equação básica da Contabilidade*, desenvolvida na Resolução CFC nº 774-84 (5).

Em resumo, as respostas às questões de natureza conceitual exigem a prévia classificação da Contabilidade no campo do Conhecimento, com a delimitação do seu objeto, objetivos e métodos, caso, epistemologicamente, seja classificada como ciência. No momento seguinte, já no campo operacional, as conclusões devem ser transformadas em **normas**, a fim de que sua observância possa **ser exigida** dos profissionais. Salta aos olhos que tal estrutura é determinante na busca de resposta para a indagação exposta no início do presente item.

2 - A CONTABILIDADE COMO CONHECIMENTO

A partir da conclusão do final do item anterior cumpre buscar resposta à pergunta sobre a classificação da Contabilida-

de, enquanto **Conhecimento**. Nesse sentido deve-se reconhecer que as posições teóricas ou doutrinárias, com as conseqüentes repercussões práticas, são indubitavelmente variadas e, enquanto alguns defendem que a Contabilidade é uma ciência, outros a consideram uma simples técnica ou conjunto de técnicas e há mesmo uns poucos que a incluem entre as artes, certamente fruto de uma **visão do passado**, quando a escrituração manual configurava a expressão material do exercício contábil. As concepções em causa resultam, naturalmente, em posições aplicadas diversificadas, em alguns casos até mesmo **contraditórias**. Assim, por exemplo, nos Estados Unidos, onde predomina o entendimento de que a Contabilidade é um conjunto de técnicas, fala-se, constantemente em *Accounting* e *Auditing*, vale dizer em Contabilidade e em Auditoria, como conhecimentos autônomos. Já em nosso país e em todos os demais onde a Contabilidade é considerada uma ciência social, a auditoria é considerada como um dos capítulos da Contabilidade, obedecendo, pois, rigorosamente, aos seus princípios.

A questão planteada é, na sua essência, epistemológica e, em termos genéricos, concerne à **existência ou não** das chamadas ciências sociais ou aplicadas, ou ainda, humanas. Sabidamente o conceito em causa somente veio à luz na segunda metade do século dezenove, com a visão **positivista**. Entretanto, hoje encontra aceitação generalizada a posição de que toda ciência deva ter um **objeto** perfeitamente delimitado; além de **objetivos** definidos, bem como o emprego de **métodos** científicos.

Presentes tais premissas, ao lado do Conhecimento Filosófico e Teológico, encontramos no campo estrito das Ciências, aquelas denominadas formais, incluindo a Lógica e a Matemática, e as factuais, divididas entre as naturais – Física, Química, Biologia, etc. – e as sociais, como o Direito, a Economia, a Política, a Sociologia, etc. Hoje a **existência** de **ciências sociais** – humanas ou aplicadas – é aceita pela maioria dos estudiosos da matéria e a decisão sobre algum caso particularizado dependerá,

fundamentalmente, da análise dos três elementos referidos no parágrafo anterior. Deve-se observar que, no caso das ciências humanas, não estamos a falar de ciências exatas, porquanto a certeza absoluta dificilmente existirá, em razão da existência necessária do **fator comportamento humano**, como salta aos olhos nos casos de Economia, de Sociologia, da Administração e do Direito.

Ora, tal circunstância resulta na existência de diferentes visões de uma Ciência qualquer. No caso da Contabilidade, mesmo aceita a premissa de que ela é uma ciência social formaram-se diferentes escolas de pensamento, muitas vezes **antagônicas** entre si, como o comprova a literatura a respeito, especialmente SÁ (6) em sua conhecida obra. Do conjunto conclui-se que seria praticamente impossível chegar-se a um consenso na matéria. Mas, ainda assim, cumpre sublinhar que, no campo acadêmico, notadamente na área da pesquisa científica, a existência de diferentes visões doutrinárias entre os pesquisadores é **positiva em sua essência**, por configurar o **atributo maior** da própria universidade, a **liberdade de opinião** no sentido mais amplo, a clássica *libertas academica* do medievo.

Mas a existência destas percepções diferenciadas nos impele, no contexto do presente trabalho, noutra direção, especificamente para a **normatização da matéria**, de observância obrigatória pelos profissionais da Contabilidade no Brasil, porquanto, desta maneira, independentemente das suas concepções filosófico-doutrinárias, o profissional contábil na posição de **perito** deverá, obrigatoriamente, alicerçar suas respostas nos ordenamentos vigentes.

3 - A POSIÇÃO BRASILEIRA

Mantida subjacente a posição resumida no último parágrafo do item anterior, cumpre examinar o conteúdo da nossa legislação profissional e, conseqüentemente, verificar se ela re-

almente é **fonte suficiente** quando uma perícia implica tomada de posição sobre questões **conceituais** ou mesmo sobre técnicas e procedimentos de aplicação prática, com obediência ao **arcabouço científico** nela estabelecido. Em termos simples, se o ordenamento legal vigente – insistimos, de observância **obrigatória** pelos profissionais da Contabilidade – realmente satisfaz, a partir de visão ou perspectiva dedutiva das coisas, ou seja, do geral para o particular, da **fundamentação** científica à **aplicação** prática, mantendo-se, entretanto, um todo **unívoco**, organicamente **integrado**. Registre-se que a existência de normas de seguimento compulsório pelo profissional **não prejudica**, de nenhuma maneira, a perquirição, especialmente no universo acadêmico, da natureza do conhecimento contábil, sua abrangência e aspectos específicos na sua aplicação a situações concretas. As normas, como expressão de **direito positivo** resolvem, entretanto, o problema da fundamentação das respostas às perguntas formuladas, aspecto importantíssimo, mormente em situações oficiais, como aquela configurada nas perícias judiciais.

Na área técnica da Profissão Contábil existem duas ordens de ordenamentos estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, correspondentes, basicamente, às duas categorias lógicas já mencionadas, fundamentação e aplicação, integrantes do mesmo todo:

- a) as Resoluções do CFC de números 750 (7), de 29 de dezembro de 1993, e 774 (5), de 16 de dezembro de 1994, que estabelecem o ordenamento científico relativo à Contabilidade, a consideram como ciência social ou aplicada; e
- b) as diversas resoluções relativas às Normas Brasileiras de Contabilidade – NBCs, classificadas em Normas Profissionais e Normas Técnicas, segundo a Resolução CFC nº 751 (8), de 29 de dezembro de 1993.

Noutras palavras, nas resoluções indicadas na alínea “a” encontramos os **fundamentos gerais** da Contabilidade enquanto Conhecimento, ou seja, o seu enquadramento sob ótica rigorosamente epistemológica, e na segunda alínea as aplicações a situações concretas, com a observância dos **axiomas e postulados** explicitados nos documentos citados na alínea anterior. Ou seja, a **fundamentação** e o **como da aplicação à prática**. Duas visões complementares de um só todo. Esta forma de estruturação dos ordenamentos é digna de encômios, pois, na hipótese de não existir a normatização dos procedimentos aplicáveis a alguma situação específica, o que é perfeitamente imaginável, a fundamentação científica desenvolvida nas duas resoluções nominadas permitirá a delimitação das **linhas mestras** para o solucionamento da questão, pois as suas diretivas são, pela sua própria natureza, **genéricas**, isto é, **válidas em qualquer circunstância** e, portanto, plenas de legitimidade para o equacionamento e solução de qualquer problema particularizado. Aliás, esta é a razão pela qual todas as normas estabelecidas são obrigadas a respeitar, com absoluta precisão, o que consta das duas Resoluções já mencionadas.

Por derradeiro, cumpre ressaltar que as resoluções em causa, além do que contém sobre a Contabilidade como Conhecimento, referem-se aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e constituem, em verdade, um único todo, pois a criação da segunda, um ano após a primeira, decorreu da constatação da imperiosidade de maior detalhamento da matéria tratada na primeira.

4 - O OBJETO DA CONTABILIDADE

A gênese em exame está, como já assinalado, na própria classificação da Contabilidade enquanto **Conhecimento**. A Resolução CFC nº 774-94 afirma posição absolutamente cristalina sobre a matéria:

“A Resolução alicerça-se na premissa de que a Contabilidade é uma Ciência Social com plena fundamentação epistemológica. Por conseqüência, todas as demais classificações – método, conjunto de procedimentos, técnicas, 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.”

A partir desta definição deflui automaticamente a pergunta seguinte, relativa ao objeto da ciência em análise, **aspecto determinante** em todo conhecimento científico, tanto nas ciências formais quanto nas factuais – nestas últimas enquadram-se as ciências sociais – por delimitar seus **campos de abrangência**. No caso da Contabilidade, a Resolução referida não oferece a possibilidade de prosperarem quaisquer dúvidas:

“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.”

Cumprе ressaltar que o Patrimônio também é objeto de outras ciências sociais, como a Economia, a Administração, o Direito e a própria Sociologia, as quais, entretanto, o estudam sob ótica e objetivos diversos daqueles da Contabilidade, concentrada nos seus aspectos quantitativos e qualitativos.

A definição do objeto da Contabilidade está perfeitamente expressa no PRINCÍPIO DA ENTIDADE o qual, via de consequência, deve ser obrigatoriamente considerado, de forma expressa ou implícita, em qualquer indagação que envolva o conceito de Patrimônio sob ótica contábil, aspecto importantíssimo no **campo pericial**, dado que muitos colegas persistem na idéia equivocada de construir silogismos – na verdade, sofismas – a partir de Princípio de Competência. A Resolução nº 750-93 não permite qualquer dúvida sobre a matéria:

“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.”

O Patrimônio, na condição de objeto da Contabilidade, deve ser entendido **tanto em termos qualitativos quanto quantitativos**. O campo qualitativo diz respeito à natureza dos seus componentes, como valores disponíveis, valores a receber, estoques de materiais ou mercadorias, equipamentos, prédios, valores a pagar já líquidos e certos ou estimados, etc. Em razão dos objetivos da Contabilidade, a composição qualitativa deve ser integral, como, aliás, está meridianamente expresso na Resolução nº 774-94:

“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 se ocupará de cada máquina em particular, na sua condição do componente patrimonial, de forma que não possa ser confundida com qualquer outra máquina, mesmo de tipo idêntico.”

Em termos quantitativos concerne à expressão dos elementos patrimoniais em valor, obrigando a Contabilidade a assumir posição sobre o que seja “valor”, questão de equacionamento por vezes difícil, especialmente em razão da perda de substância da moeda, do crescimento do valor de determinados ativos por razões de mercado ou do surgimento de ativos intangíveis pelo mesmo motivo.

Finalmente, como a Contabilidade tem por objeto o Patrimônio de uma Entidade particularizada, alcança tanto seus

bens e direitos quanto as suas obrigações com terceiros – em jargão contábil, o Ativo e o Passivo – donde deriva o conceito de **Patrimônio Líquido**, isto é, o valor pertencente aos proprietários da Entidade, que pode ser negativo, assumindo, então, a correta denominação de “Passivo a Descoberto”.

5 - OS OBJETIVOS DA CONTABILIDADE

O objeto da Contabilidade sendo o Patrimônio da Entidade, é natural que as variações por ele sofridas configurem o **objeto** da própria ciência contábil, fato que resulta em consequência importantíssima em relação ao tema em exame: quaisquer respostas oficiais a perguntas que envolvam **variações patrimoniais** havidas numa entidade particularizada, devem ser buscadas nas conceituações estabelecidas nas resoluções citadas e nas normas delas derivadas. Tal fato resulta, praticamente, na eliminação das discussões teórico-doutrinárias, no âmbito do exercício profissional, nas respostas a quesitos que envolvam posicionamentos de natureza conceitual contábil e, por decorrência, da maioria das questões aplicadas, cujas técnicas e procedimentos são normatizados por ordenamentos específicos.

Os objetivos da Contabilidade alcançam as variações patrimoniais no sentido mais **amplo**, desde a sua natureza, quantificação, apreensão, registro, demonstração, análise, interpretação, etc. Mais ainda, tanto no que diz respeito àquelas ocorridas quanto às projetadas ou até desejadas.

Sobre o objeto e os objetivos da Contabilidade, na forma conceituada, podem-se escrever infindáveis arrazoados, notadamente sob **visão acadêmica científica ou filosófica**. Entretanto, buscando a consolidação de linhas mestras capazes de dar resposta às questões de **fulcro conceitual** foram delimitados, já há muitas décadas, Princípios, ou seja, diretivas obrigatoriamente presentes nas respostas às perguntas concretas formuladas. No mundo anglo-saxônico os ditos são qualificados como “geral-

mente aceitos” expressão que busca indicar que eles resumem os entendimentos predominantes na região, em determinada época, especialmente no quadrante profissional. No caso brasileiro, apesar dos esforços despendidos em épocas passadas por **empresas multinacionais**, especialmente de auditoria e consultoria, a posição não vingou, em razão da predominância, já há muito tempo, da aceitação da existência das ciências sociais, entre as quais a Contabilidade. Por esta razão, os Princípios são, entre nós, denominados de Princípios Fundamentais de Contabilidade – PFC e estão precisamente conceituados na própria Resolução nº 774-94:

“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.”

O texto parte do objeto e dos objetivos da Contabilidade, já comentados, e sublinha a importância dos Princípios como fonte necessária para dirimir-se qualquer dúvida emergente da análise de situações concretas. É igualmente importante lembrar

o parágrafo seguinte da Resolução, onde é comentada a natureza dos Princípios:

“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.”

A própria Resolução assevera que a sua natureza leva à conclusão férrea de que eles não necessitam de adjetivação, porquanto concernem à **ciência da Contabilidade no seu todo** e, portanto, o uso do adjetivo “fundamentais”, visa, tão-somente, ressumbrar a sua universalidade. Este fato tem um corolário importantíssimo:

“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 verdade primeiras de uma ciência, jamais serão diretivas de natureza operacional, carac-

terística 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, em número de sete, dizem respeito à caracterização da Entidade, do Patrimônio, sua avaliação e variações, estão explicitados nas Resoluções n.ºs. 750-93 e 774-94 são os seguintes:

- a Entidade;
- a Continuidade;
- a Oportunidade;
- o Registro pelo Valor Original;
- a Atualização Monetária;
- a Competência; e
- a Prudência.

A observância dos Princípios resultará na **correta** apresentação do Patrimônio da Entidade, tanto em termos quantitativos quanto qualitativos, e no conhecimento das mutações patrimoniais havidas, segundo o estabelecido no segundo parágrafo do presente item. Noutras palavras:

“Já sob 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.”

Os Princípios, particularmente considerados, estão devidamente conceituados na Resolução nº 750-83 e individualmente comentados na Resolução nº 774-94, e constituem fonte preciosíssima na dilucidação de dúvidas, especialmente de natureza conceitual, na Contabilidade no seu sentido mais amplo. Por esta razão os textos dos dois ordenamentos que incluem, como já vimos, a própria caracterização da Contabilidade enquanto Conhecimento, vale dizer, ciência social, deveriam ser de completo domínio de parte de **todos** os profissionais da Contabilidade e, mais particularmente, daqueles que atuam como **peritos na área judicial**, pois, insistimos, com isso dispõe de sustentação em posicionamentos de natureza aplicada. Não é necessário salientar que o domínio referido contribuiria decisivamente para a **coerência** dos posicionamentos periciais, em razão da **unicidade** das fontes. Por derradeiro, representaria aporte valioso à própria afirmação da Profissão na Sociedade, uma vez que as Resoluções do CFC são de observação obrigatória por todos os Contabilistas, fato que experimentaria muito maior divulgação.

6 - AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

As Normas Brasileiras de Contabilidade – NBCs representam o seguimento natural do quadro conceitual expresso nas Resoluções nºs. 750 e 774 do CFC, porquanto detalham sua aplicação a situações concretas no exercício profissional. Curiosamente, a sua elaboração foi iniciada em 1981 com a constituição de Grupo de Trabalho, ao qual tivemos o privilégio de pertencer, que elaborou a minuta que resultou na Resolução CFC nº 529-81, de 23 de outubro de 1981 (9), que dispunha sobre as NBCs. Nos anos seguintes foram editadas diversas normas, algumas ainda em vigor. Com o passar dos anos e a edição de no-

vas normas, foi-se tornando cada vez mais evidente a necessidade de formalização do **arcabouço científico e teórico-doutrinário** que garantisse a racionalidade e unicidade do sistema, tendência da qual resultou a Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993. Na mesma data foi editada a Resolução de número 751 (8), que trata das Normas Brasileiras de Contabilidade, substituindo a Resolução 529-81.

O objetivo central da Resolução CFC nº 751 está perfeitamente expresso nos seus “Considerandos”, com destaque para o primeiro deles:

“CONSIDERANDO ser imperativa a uniformização dos entendimentos e interpretações na Contabilidade, tanto de natureza doutrinária quanto aplicada, bem como estabelecer regras ao exercício profissional.”

Noutras palavras, as normas buscam a **uniformização** de entendimentos, tanto no campo **conceitual** – naquilo que, porventura não tenha resultado suficiente claro nas Resoluções nºs. 750 e 774 – quanto nos procedimentos utilizados na **prática** profissional corrente.

O terceiro “Considerando” afirma claramente que nenhuma norma pode contrariar, sob qualquer ângulo, o que consta das Resoluções referidas no parágrafo anterior, evidenciando-se, pois, a correção do que já foi afirmado antes, de que o conjunto dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade configura um todo perfeitamente integrado e harmônico:

“CONSIDERANDO que os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade e que constituem os

fundamentos das Normas Brasileiras de Contabilidade, que configuram regras objetivas de conduta.”

Outro aspecto de capital importância encontra-se no artigo primeiro da Resolução:

“Art. 1º As Normas Brasileiras de Contabilidade estabelecem regras de conduta profissional e procedimentos técnicos a serem observados quando da realização dos trabalhos previstos na Resolução CFC nº 560-83, de 28-10-1983, em consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.”

Em termos singelos, mas incisivos, o artigo estabelece o objetivo maior do sistema de normas e, principalmente, sua abrangência: as normas deverão alcançar, no decorrer do tempo, a **totalidade** das atividades elencadas como prerrogativas profissionais, na Resolução CFC nº 560 (10), de 28 de outubro de 1983, que “Dispõe sobre as prerrogativas profissionais de que trata o art. 25 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946”. Noutras palavras, o sistema de normas e, conseqüentemente, a fundamentação expressa nos Princípios Fundamentais de Contabilidade, estão **umbilicalmente ligados** ao exercício profissional da Contabilidade, em toda a sua amplitude. Esta constatação é importantíssima por afirmar a interação das três categorias lógicas citadas num **único todo**. Noutras palavras, em qualquer atividade contábil, o Contabilista estará obrigado a respeitar as normas e, respeitando-as, estará, concomitantemente, observando os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

A Resolução nº 751 prevê a existência de dois tipos de normas, Profissionais e Técnicas, conforme se lê no artigo 2º:

“Art. 2º As Normas classificam-se em Profissionais e Técnicas, sendo enumeradas sequencialmente.

§1º As Normas Profissionais estabelecem regras de exercício profissional, caracterizando-se pelo prefixo NBC P.

§2º As Normas Técnicas estabelecem conceitos doutrinários, regras e procedimentos aplicados de Contabilidade, caracterizando-se pelo prefixo NBC T.”

As Normas Profissionais concernem a assuntos comportamentais e por esta razão talvez fossem mais apropriadamente denominadas de Normas Éticas, porquanto estabelecem ordenamentos para formas específicas de **exercício profissional**, a partir das disposições genéricas contidas no Código de Ética Profissional do Contabilista. As Normas Profissionais hoje existentes são as seguintes:

- NBC P1 – Normas Profissionais de Auditor Independente;
- NBC P2 – Normas Profissionais de Perito (12);
- NBC P3 – Normas Profissionais de Auditor Interno;
- NBC P 4 – Normas para a Educação Profissional Continuada; e
- NBC P 5 – Normas para o Exame de Qualificação Técnica.

Já as Normas Técnicas referem-se às atividades dos Contabilistas, e a sua estrutura básica, foi definida no art. 7º da Resolução 751-93, e é a seguinte:

NBC T 1 – Das Características da Informação Contábil

NBC T 2 – Da Escrituração Contábil

NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis
NBC T 4 – Da Avaliação Patrimonial
NBC T 5 – Da Atualização Monetária
NBC T 6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis
NBC T 7 – Da Conversão da Moeda Estrangeira nas Demonstrações Contábeis
NBC T 8 – Das Demonstrações Contábeis Consolidadas
NBC T 9 – Da Fusão, Incorporação, Cisão, Transformação e Liquidação de Entidades
NBC T 10 – Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas
NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis
NBC T 12 – Da Auditoria Interna
NBC T 13 – Da Perícia Contábil
NBC T 14 – Revisão Externa de Qualidade pelos Pares
NBC T 15 – Informações de Natureza Social e Ambiental
NBC T 16 – Aspectos Contábeis Específicos da Gestão Governamental
NBC T 17 – Partes Relacionadas
NBC T 19 – Aspectos Contábeis Específicos
NBC T 20 – Contabilidade de Custos

Algumas das vinte normas listadas estão subdivididas em partes com grau maior de **especificidade** que, no seu total, ultrapassam atualmente, a oitenta. Assim, a Norma NBC T 10 inclui mais de vinte subdivisões, cada uma referente a um **tipo de atividade**, o que permite alcançar um alto grau de detalhe nos ordenamentos estabelecidos e, ademais, grande flexibilidade na emissão de novas normas, de validade específica para ramos

de atividade cuja normatização contábil seja necessária ou recomendável.

Caso o objeto da norma o recomende, pontos específicos são explicitados em Interpretações Técnicas (IT). Assim, por exemplo, a NBC T 13, que trata da Perícia Contábil, reformulada pela Resolução CFC nº 859-99 (13) e esta pelas Resoluções 985-03, 1.021-05 e 1.041-05, já originou as seguintes ITs:

- Res. nº 938-02 – NBC T 13 – IT 01 – Termo de Diligência;
- Res. nº 939-02 – NBC T 13 – IT 02 – Laudo e Parecer de Leigos;
- Res. nº 940-02 – NBC T 13 – IT 03 – Assinatura em conjunto; e
- Res. nº 978-03 – NBC T 13 – IT 04 – Laudo Pericial Contábil, já revogada, em vista da edição de novo texto da NBC T 13.6, aprovado pela Resolução CFC nº 1.041-05.

As ITs configuram verdadeiros **prolongamentos de normas particularizadas** e detalham disposições destas. Nada mais representam do que uma forma prática de detalhamento de disposições da própria norma, sem que se torne necessário a alteração desta.

O sistema de normas encontra-se em contínua expansão e, um cotejo entre o universo das prerrogativas enunciadas na Resolução nº 560-83 e a relação das normas técnicas existentes demonstra claramente que ainda há **muitos setores** onde a normatização está por ser feita. Entretanto, é indispensável reconhecer que a área já normatizada abrange a **maior parte** das atividades desenvolvidas no exercício profissional corrente.

7 - O SISTEMA E A PERÍCIA CONTÁBIL

O sistema descrito, que alcança desde a fundamentação epistemológica até o detalhamento de procedimentos aplicados, fornece a fundamentação para o **exercício da perícia contábil**, com base em ordenamentos formalizados, expressões de direito positivo, com a conseqüente **eliminação de posições pessoais** sobre as matérias tratadas. Mais ainda, a prática deste quadrante do exercício profissional contempla tanto os aspectos **técnicos** – os fundamentos expressos nas Resoluções n^{os} 750 e 774, as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas e as respectivas Interpretações Técnicas – quanto **comportamentais**, representados pelos aspectos genéricos no Código de Ética Profissional do Contabilista (11) e os específicos nas Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais. Deve-se, também, lembrar que entre as NBC T, encontramos a número 13 (13) que concerne especificamente à **Perícia Contábil** e a NBC P 2 (12), referente às Normas Profissionais do **Perito Contábil**.

Em síntese, dispomos de um sistema que constantemente esteja experimentando aperfeiçoamentos, como já restou claro no antepenúltimo parágrafo do item anterior, o que, aliás, deverá continuar, configura um todo **unívoco, coerente, cientificamente fundamentado** e que se atém rigorosamente ao universo da Contabilidade na condição de Conhecimento Científico e da legislação profissional vigente no Brasil.

8 - A PERÍCIA CONTÁBIL E O CONTADOR

A pergunta seguinte é natural: quem pode realizar perícias contábeis? A resposta encontra-se, expressa de forma cristalina, no Decreto-Lei n^o 9.295, de 27 de maio de 1946, que “*Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Técnico em Contabilidade, e dá outras providências*” (14), e foi publicado no Diário Oficial da União, em 28 de maio de 1946. O seu capítulo IV, que trata das atribuições pro-

fissionais, menciona as perícias judiciais e extrajudiciais como elementos integrantes dos trabalhos técnicos de contabilidade:

*“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.”

O artigo seguinte define que as perícias e outras atividades são **privativas dos Contadores**, que devem estar devidamente **registrados** em Conselho Regional de Contabilidade:

“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.”

Apesar da clareza das disposições legais vigentes, muitas vezes profissionais de outras áreas têm procurado assenhorear-se das atribuições inseridas nas prerrogativas dos Contadores, mediante tentativa de **descaracterização da natureza** da perícia, pelo não uso do adjetivo **contábil**, substituído por outra adjetivação qualquer, sendo comum as denominações como “*perícia econômico-financeira*”, “*perícia financeira*”, “*perícia patrimonial*”, “*perícia trabalhista*”, “*perícia técnica*”, etc.

Naturalmente, tais posições não resistem a uma análise objetiva e, como restou meridianamente claro nos sete primeiros itens do presente trabalho, a dimensão da Contabilidade como conhecimento científico e as diversas atividades nela inseridas não permitem que vicejem quaisquer dúvidas sobre o que seja uma perícia contábil: contábil é toda e qualquer **perícia concernente ao campo abarcado pela Contabilidade**, tanto em termos teórico-doutrinários quanto práticos.

Plenamente consciente da importância da precisa delimitação do campo contábil, o Conselho Federal de Contabilidade editou, em **1983**, a Resolução nº 560, que explicita as prerrogativas enunciadas no Decreto-Lei nº 9.295, em 1946. Atente-se, também, para o fato de que a Resolução, no seu artigo 2º, menciona expressamente o exercício profissional do Contador na função de **perito**, quando poderá emitir juízo sobre o **produto do exercício** de qualquer uma das 48 atividades nominadas no art. 3º, na condição de atribuições **privativas**, além das atividades compartilhadas, num total de 19, descritas no art. 5º. Convém ressaltar que as atividades privativas são extraordinariamente abrangentes, alcançando o Patrimônio e as variações patrimoniais de uma entidade em sua **totalidade**. Assim, embora a classificação das prerrogativas possa ser feita de variadas formas, apreciaríamos enfatizar os seguintes grupos:

- avaliação de todos os componentes patrimoniais, para quaisquer finalidades, incluídas as regulações judiciais e extrajudiciais de avarias grossas e comuns;
- concepção, implantação e aplicação de planos de depreciação, amortização e diferimento;
- toda sorte de trabalhos relacionados com a apreensão, registro e demonstração de variações patrimoniais de qualquer natureza, incluídos os documentos comprobatórios e os livros de registro;
- levantamento e análise de demonstrações contábeis de todos os tipos e finalidades, incluídas as consolidadas;
- apuração, registro e análise de custos, em qualquer sistema ou concepção, objetivando a consecução de quaisquer fins;
- controle e análise da gestão das entidades, sob ótica econômica, financeira e patrimonial, com vistas à preparação de decisões administrativas racionais;
- elaboração, acompanhamento e análise dos orçamentos e projeções, bem como das suas variações;
- revisões de registros e demonstrações contábeis, bem como a auditoria interna e externa, inclusive operacional;
- organização de quaisquer controles nas entidades, especialmente o chamado controle interno;
- planejamento e controle tributário;

- execução de perícias judiciais, assistência a acionistas, investidores, conselheiros fiscais, conselhos de administração, comissários e síndicos; e
- magistério das disciplinas relativas à Contabilidade, em qualquer nível de ensino, inclusive na pós-graduação estrito-senso.

Como se observa, a listagem, embora agrupando as prerrogativas analiticamente expostas na Resolução nº 560-83, evidencia a **amplitude** do campo de atividade do Contador, a partir do objeto e objetivos da Contabilidade, na sua condição de Ciência Social ou Aplicada.

Mais ainda, o Sistema Conselho Federal de Contabilidade e Conselhos Regionais de Contabilidade, como responsável pela **qualidade** dos trabalhos contábeis, mediante o exercício continuado da atividade fiscalizatória, não poderia deixar de lado os aspectos deontológicos envolvidos no exercício profissional. Apoiado em disposição expressa do Decreto-Lei nº 1.040 (15), de 21 de outubro de 1969, que, em seu art. 10 estabeleceu que o Conselho Federal de Contabilidade, com a participação de todos os Conselhos Regionais, promoveria a elaboração e aprovação do Código de Ética do Contabilista, o que ocorreu pela Resolução nº 290-70, hoje substituído por aquele estabelecido pela Resolução CFC nº 803 (11), de 10 de outubro de 1996. De outra parte, como já restou assinalado, o Código é complementado pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais, referentes a modalidades específicas de exercício da Profissão.

Desta forma, o profissional que atuar em qualquer atividade contábil – no presente momento estamos especificamente interessados na perícia contábil – deverá conhecer **o todo** integrado pela Ciência Contábil, pelas técnicas de execução e pelas normas éticas. Os requisitos em causa evidenciam claramente que uma pessoa que não disponha destes atributos **jamais** terá as

condições para exercer as **funções de perito** com as condições requeridas para que seu laudo contribua efetivamente para que prevaleça a **Justiça!** Esta é, aliás, a razão pela qual o Sistema CFC/CRCs tem adotado posição incisiva no sentido do **combate** aos não-Contadores – leia-se, **leigos** – que insistem na feitura de perícias contábeis. Posição que inclui desde a prestação de esclarecimentos aos magistrados, a autuação de pessoas inabilitadas por exercício **ilegal** da profissão, até a proposição de ações judiciais, visando à **destituição** dos peritos inabilitados ou a própria **anulação** da perícia.

9 – CONSIDERAÇÕES FINAIS

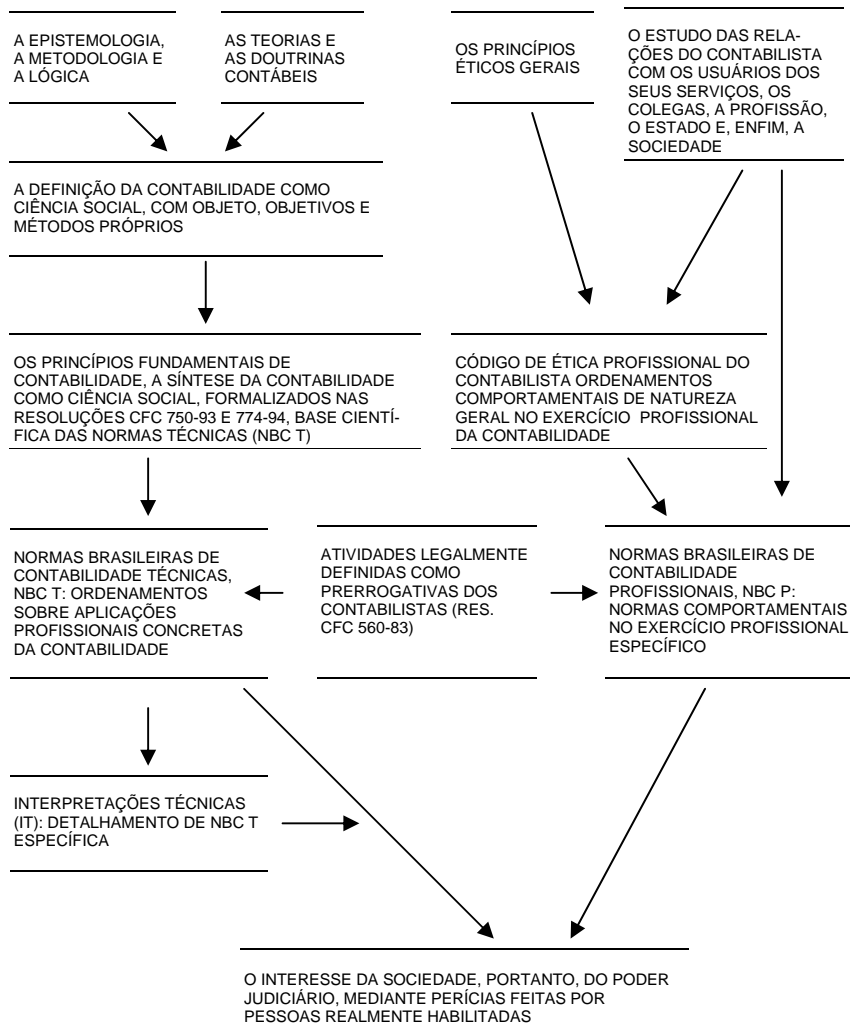
O quadro a seguir reproduzido ilustra o que procuramos descrever e analisar ao longo do presente trabalho, buscando transmitir uma visão conjunta do sistema. Como se observa, a fundamentação científica e o sistema de ordenamentos técnicos e comportamentais visam, antes de tudo, o interesse maior da Sociedade, que se materializa na **excelência** dos trabalhos realizados, com ênfase, no caso, àqueles relativos às perícias tanto no quadrante científico quanto na área aplicada. Sublinhamos a indissociabilidade do técnico e do ético, como o demonstrou, à saciedade, recente crise mundial decorrente de fraudes contábeis, perpetradas por pessoas com sobejos conhecimentos científicos e técnicos, mas que simplesmente desconsideraram o lado ético. A interação **científico-técnico-ética** elimina, por definição, o trabalho de não-profissionais da área, ou seja, de leigos, tanto pela falta de atributos necessários quanto por se encontrarem fora do sistema de fiscalização.

De outra parte, o Sistema CFC/CRCs deve prosseguir na sua jornada no sentido de exigir que os Contadores efetivamente dominem tanto a fundamentação científica da Contabilidade, quanto as normas técnicas e éticas, mediante o Exame de Suficiência, o Exame de Qualificação Técnica e a Educação Continuada Obrigatória. Oxalá os dois últimos institutos tornem-se

obrigatórios para todos os Contadores em prazo não muito longo! A nosso ver, isso é do mais lúdimo interesse da Sociedade e do próprio Poder Judiciário.

Este é o posicionamento que colocamos à reflexão de todos!

**QUADRO DOS ORDENAMENTOS LEGAIS DA
CONTABILIDADE A PARTIR
DA SUA CONDIÇÃO DE CIÊNCIA SOCIAL
E DOS PRINCÍPIOS ÉTICOS**



REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. KOLIVER, Olivio. Os mitos derrubados pela crise de credibilidade. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, n.110, nov. 2002.
2. _____. A fiscalização eficaz centrada na ética profissional *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, n.111, fev. 2003.
3. _____. A estrutura do Balanço Patrimonial e o Passivo a Descoberto. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, n. 99, 2001.
4. _____. Ainda a questão do Passivo a Descoberto. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, n. 109, 2002.
5. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução CFC n. 774 – Aprova Apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade*. Brasília, 16 de dezembro de 1994.
6. SÁ, Antônio Lopes de. *História Geral e das Doutrinas da Contabilidade*. São Paulo, Atlas, 1997.
7. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução CFC n. 750 – Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC)*. Brasília, 29 de dezembro de 1993.
8. _____. *Resolução CFC n. 751. Dispõe sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade*. Brasília, 29 de dezembro de 1993.
9. _____. *Resolução CFC n. 529. Dispõe sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade*. Rio de Janeiro, 23 de outubro de 1981.
10. _____. *Resolução CFC n. 560. Dispõe sobre as prerrogativas profissionais de que trata o artigo 25 do Decreto-Lei 9.295, de 27 de maio de 1946*. Rio de Janeiro, 28 de outubro de 1983.
11. _____. *Resolução CFC n. 803. Aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista*. Brasília, 10 de outubro de 1996.
12. _____. *Resolução CFC n. 857. Normas profissionais do perito*. Brasília, 21 de outubro de 1999.

13. ____ Resolução CFC n. 858. *Reformula a NBC T 13 – Da Perícia Contábil*. Brasília, 21 de outubro de 1999.
14. BRASIL. Leis, decretos, etc. Decreto-Lei n. 9.295, 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*. Rio de Janeiro, 27 de maio de 1946.
15. BRASIL. Leis, decretos, etc. Decreto-Lei n. 1.040, de 21 de outubro de 1969. *Dispõe sobre os Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade, regula a eleição de seus membros, e dá outras providências*. Brasília, 21 de outubro de 1969.
16. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução CFC n. 821. Norma Profissional de Auditor Independente*. Brasília, 17 de dezembro de 1997.
17. MATTOS, José João Appel. Perícia contábil: privativa de Contador. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, n. 93, 1998.
18. MATTESSICH, Richard. *Die wissenschaftlichen Grundlagen des Rechnungswesens*. Düsseldorf: Bertelsmann Universitätsverlag, 1970.
19. LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Fundamentos de Metodologia Científica*. São Paulo: Atlas, 1985.
20. SILVA, Antônio Carlos Morais da. *Perícia Judicial e Extrajudicial – Uma abordagem conceitual e prática*. Brasília: Ed. Qualidade, 2000.
21. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução CFC n. 781. Normas Profissionais do Auditor Interno*. Brasília, 17 de dezembro de 1997.
22. ____ *Resolução CFC n. 985. Aprova a NBC T 13.7 – Parecer Pericial Contábil*. Brasília, 21 de novembro de 2003.
23. ____ *Resolução CFC n. 1.021. Aprova a NBC T 13.2 – Planejamento de Perícia*. Brasília, 18 de março de 2005.
24. ____ *Resolução CFC n. 1.041. Aprova a NBC T 13.6 – Laudo Pericial Contábil*. Brasília, 26 de agosto de 2005.

DADOS SOBRE O AUTOR

- Contador, Economista e Administrador.
- Doutor em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Políticas e Econômicas da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul. Nota dez - 1973.
- Curso de especialização, em dois semestres, realizado na *Wirtschafts und sozialwissenschaftliche Fakultät*, da *Universitaet zu Köln*, Alemanha, em 1959/1960.
- Professor Titular - por concurso público, onde foi o primeiro classificado entre cinco candidatos - do DCCA da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS. Professor desta desde 3/1964 e aposentado em 1998.
- Professor Titular - atualmente licenciado - da FCPE da PUC-RS desde 1961.
- Ex-Professor dos cursos de pós-graduação da FCE da UFRGS, especialmente em Contabilidade e no Mestrado de Administração, e ex-Coordenador do Projeto de Mestrado em Contabilidade.
- Ex-Professor Titular da Faculdade de Economia do Vale do Rio de Sinos, tendo sido sei Diretor por dois mandatos (1964/6 e 1967/9).
- Professor Titular do Curso de Mestrado em Contabilidade, na Fundação Visconde de Cairu, em Salvador, Bahia, desde 1997.
- Professor em seminários e cursos de especialização em diversos locais e entidades, no Brasil e Exterior. Conferencista no Brasil e em diversos outros países, como Argentina, Uruguai, Paraguai, Chile, Bolívia, Peru, Panamá, México, Puerto Rico, França, Alemanha, etc.
- Ex-Coordenador do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da FCE da UFRGS e do Departamento de Ciências Contábeis na PUC-RS.
- Ex-Membro de diversas comissões e bancas universitárias, com variados propósitos, inclusive concursos de titular e doutorado, bem como orientador de dissertações de mestrado.
- Membro do Conselho da *Fundação Irmão José Otão*, da PUC-RS.
- Consultor para projetos especiais da *Universidad de Buenos Aires* e professor visitante da "Universidad de La Matanza", San Justo, Buenos Aires, Argentina, (1999).
- Ex-Presidente da 6ª Seção Regional do Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON (1974/75) e ex-Presidente da sua Diretoria Nacional, nas áreas de Administração (1976/7) e Congressos e Convenções (1984/6).
- Ex-Vice-presidente de Ética (2 vezes) e de Administração do CRCRS (6 anos), na década dos setenta.
- Ex-Presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (1980/81, 1982/83, 1994/95 e 1996/97), ou seja, durante 4 mandatos ou 8 anos.
- Ex-Presidente do Sindicato dos Contabilistas de Porto Alegre por 2 mandatos (1984/1986 e 1987/88). Membro do seu Conselho Fiscal desde 1989.
- Ex-membro de diversas Comissões do Conselho Federal de Contabilidade, que estabeleceram as Normas Brasileiras de Contabilidade, desde 1981.

- Membro Suplente do Conselho Federal de Contabilidade (1990/93).
- Representante do Brasil na Subcomissão de Contabilidade do GIMCEA, 1993/8.
- Representante da América Latina no *Education Committee* da *International Federation of Accountants*, de 7/1995 a 6/2000, participante nas reuniões de Edinburgh, Auckland, Praha, Miami, Tours (França), Helsinqui (Finlândia), Sydney, New York e Paris.
- Presidente da Comissão de Investigação Contábil da Associação Interamericana de Contabilidade, no período de 1996/97. Membro da Comissão de 9/1997 a 9/2001 e Presidente em 2001/2003.
- Membro do Conselho Federal de Contabilidade no quadriênio 1998/1. De setembro de 1998, Vice-presidente Técnico do CFC, até o final de 2001.
- Representante Suplente do Brasil no GIMCEA e ISAR.
- Ex-Coordenador da Comissão de Coordenação do Exame de Suficiência para Contadores e Técnicos em Contabilidade.
- Ex-Presidente das Comissões Organizadoras de duas Convenções de Contabilidade do Rio Grande do Sul, do Seminário Interamericano de Contabilidade, realizado em Canela-RS (o primeiro no Brasil), em 1994, e da XII Jornada de Ciências Econômicas do Cone Sul, realizada em Porto Alegre-RS, em 1984. Membro das Comissões Organizadoras de outros eventos.
- Ex-diretor de Ensino, Pesquisa, Pós-graduação e Extensão, da Fundação Brasileira de Contabilidade.
- Membro do *Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costos*.
- Coordenador da Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, desde a década dos setenta e do Conselho Curador do Museu de Arte do CFC, desde 2000.
- Membro titular da Academia Brasileira de Ciências Econômicas, desde 1980, do Conselho dos Notáveis da Contabilidade Internacional e da Academia Brasileira de Ciências Contábeis, desde 1998.
- Fundador e sócio da *Koliver & Cia. – Auditores e Consultores*, em atividade desde 1961.
- Profissional liberal, atuando nas áreas de consultoria, assessoria, controle interno, contabilidade de custos, programação e controle da produção, planejamento estratégico, orçamentação, análise econômico-financeira, avaliação de empresas, etc.
- Ex-Vice-Presidente do Grupo Mundial e Diretor das subsidiárias nos EEUU (Fordham, Mass.) e Alemanha (Solinger). Membro dos Conselhos de Administração de diversas empresas.
- Autor de livro – *“O balanço de resultados das empresas industriais diante da análise externa”* e *“Estrutura e análise de balanço”* (3 edições) – de polígrafos e de dezenas de teses apresentadas em eventos nacionais e internacionais, além de mais de 200 artigos publicados em revistas técnicas nacionais e internacionais, alguns sob forma de livretos.
- Autor de trabalhos interamericanos, nas Conferências de Miami, EEUU (1985), Punta Del Este (2001) e Panamá (2003).

- Autor das minutas que resultaram em Resoluções do CFC, como: 560-83 (Dispõe sobre as prerrogativas profissionais); 774-94 (Apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade); 750-93 (Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade); 785-95 (Das características da informação contábil); e 856-94 (Disciplina a conduta dos representantes do CFC em nível nacional e internacional), além de outras.
- Titular do prêmio *Roberto Casas Alariste*, a mais alta distinção por trabalho técnico-contábil concedida pela Associação Interamericana de Contabilidade. Único brasileiro a receber a distinção até o presente e o único contador americano a recebê-la três vezes (Rio de Janeiro, Lima e Punta Del Este), em 1983, 1997 e 2001.
- Detentor da *Medalha do Mérito Contábil João Lyra*, concedida a cada quatro anos pelo Conselho Federal de Contabilidade. É a mais alta distinção contábil do Brasil. (1985)
- Contador Vitalício da Associação Interamericana de Contabilidade. Diploma recebido na XVIII CIC, em Asunción – Paraguay.
- Detentor da *Medalha de Mérito Irmão Afonso*, concedida pela PUC-RS, em 1987, da *Medalha do Mérito Contábil Ibero-Americano* (1993) e do *Prêmio Aquiles*, concedido pelo IBRACON, em 1995.
- *Destaque Contábil 1995*, da Federação dos Contabilistas do Rio Grande do Sul.
- Detentor do *Prêmio Dr. Juan Alberto Arévalo* pelo melhor trabalho na XVIII Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur, Mar Del Plata, Argentina - 1996, concedida pela Associação Interamericana de Contabilidade, Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas e Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (1996).
- *Contabilista Emérito do Rio Grande do Sul*, concedido pelo CRCRS, em 1998.
- *Diploma Del Mérito Profesional*, da Associação Interamericana de Contabilidade, em 2000.
- Patrono do Centro de Cultura da Classe Contábil do Rio Grande do Sul, cujo prédio passou a denominar-se "*Centro de Cultura Contador Dr. Olivio Koliver*".
- Detentor da "*Comenda da Ordem do Mérito Alvarista*", recebida da FECAP em 27 de setembro de 2002, em São Paulo.
- Detentor da "*Medalha Mérito Técnico, Científico Contábil*", do "*Instituto Cultural e de Perícia Técnica Científica da Bahia*", Salvador 22-09-2002.
- Participante nas Conferências Interamericanas de Contabilidade de Punta del Este (1972), Puerto Rico, Vancouver, Panamá, Santiago, Rio de Janeiro, Miami, Asunción, Buenos Aires, Cancún, Lima, Puerto Rico, Punta Del Este, Panamá e Salvador-BA, com apresentação de 13 trabalhos.
- Participação em todos os Congressos Brasileiros de Contabilidade, a partir de 1973: Salvador, Fortaleza, Curitiba, Recife, Cuiabá, Salvador, Fortaleza, Goiânia e Santos, com apresentação de trabalhos em todos.
- Participação em todas as Convenções Nacionais de Contabilistas, desde 1975: Guarapari, Gramado, Belém, Natal e Rio de Janeiro, com apresentação de trabalhos em todas em que trabalhos foram aceitos.

- Participação nas Jornadas do Cone Sul em Buenos Aires (1983), Porto Alegre, Punta del Este, Asunción, Punta del Este, Santos, Mar del Plata e Canela, com 4 trabalhos apresentados.
- Participação em 20 Seminários Interamericanos, como palestrante, painalista ou debatedor.
- Participação nas Conferências de Educação da IFAC em Edinburgh, Auckland, Praha, Tours, Miami, Helsinki, Sydney e Paris.
- Participação em Congressos Internacionais de Contabilidade e inúmeros outros eventos no País e exterior, nos últimos 35 anos.
- Palestrante, painalista ou debatedor em inúmeros conclaves em quase todos Estados brasileiros.