



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

PROCESSO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR CVM Nº 19957.009359/2021-12

Reg. Col. 2470/22

- Acusados:** Audiva Auditores Independentes EPP; Victorino Mesquita Ferreira
- Assunto:** Apurar supostas irregularidades no contexto de auditoria independente das demonstrações financeiras da CEL Participações S.A. – CELPAR (e de sua controlada Liceu Franco Brasileiro S.A.) e de revisão das informações trimestrais relativas ao exercício social findo em 31/12/2017.
- Relatora:** Diretora Marina Copola

RELATÓRIO

I. OBJETO E ORIGEM

1. Trata-se de Processo Administrativo Sancionador – PAS instaurado pela Superintendência de Normas Contábeis e de Auditoria – SNC (“Acusação”) em face de Audiva Auditores Independentes EPP (“Audiva”) e de seu sócio e responsável técnico, Victorino Mesquita Ferreira (“Victorino Ferreira”), pelo suposto descumprimento do art. 20 da Instrução CVM nº 308/1999¹, no âmbito do trabalho de auditoria independente das demonstrações financeiras da CEL Participações S.A. – CELPAR (“CELPAR”) e de sua controlada, a Liceu Franco Brasileiro S.A. (“Liceu”), e de revisão das informações trimestrais relativas ao exercício social findo em 31/12/2017 (“Auditoria”).

2. O presente PAS tem por origem o Processo CVM nº 19957.003557/2019-40, instaurado pela SNC para, no âmbito do Plano de Supervisão Baseada em Risco – SBR, realizar inspeção na RSM ACAL Auditores Independentes S/S, na qualidade de auditor

¹ Art. 20. O Auditor Independente - Pessoa Natural e o Auditor Independente - Pessoa Jurídica, todos os seus sócios e integrantes do quadro técnico devem observar, ainda, as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade - CFC e os pronunciamentos técnicos do Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON, no que se refere à conduta profissional, ao exercício da atividade e à emissão de pareceres e relatórios de auditoria.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

revisor, e na Audiva, na qualidade de auditor revisado, em relação a revisão externa de qualidade realizada em 2018². Essa inspeção foi consubstanciada no Relatório de Fiscalização CVM/SNC/nº 003/2019-REI (“Relatório de Fiscalização”)³, que teria identificado irregularidades na Auditoria.

3. Posteriormente, com base nos trabalhos de fiscalização, a área técnica elaborou o Parecer Técnico nº 86/2021-CVM/SNC/GNA (“Parecer Técnico”)⁴, em que entendeu que teriam sido verificados múltiplos desvios por parte da Audiva, relacionados à revisão externa de qualidade pelos pares, à auditoria de demonstrações contábeis e à revisão de informações trimestrais.

4. Ato contínuo, a SNC instaurou o Processo CVM nº 19957.005351/2021-79, em cujo âmbito solicitou manifestação prévia sobre os fatos nos termos do art. 5º, par. único, inciso II, da Instrução CVM nº 607/2019⁵, conforme Ofício nº 237/2021/SNC/GNA (“Ofício 237”)⁶.

5. Subsequentemente, a área técnica formulou termo de acusação (“Termo de Acusação”)⁷, em que imputou à Audiva e a Victorino Ferreira o descumprimento do art. 20 da Instrução CVM nº 308/1999 pela inobservância de normas contábeis aplicáveis ao exercício profissional da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, por força de aprovação do CFC⁸ ou desta autarquia⁹.

² Doc. nº 1390989, p. 1.

³ Doc. nº 1390990, p. 1.

⁴ Doc. nº 1390990, p. 55.

⁵ Art. 5º Previamente à formulação da acusação, as superintendências deverão diligenciar no sentido de obter diretamente do investigado esclarecimentos sobre os fatos que podem ser a ele imputados. Parágrafo único. Considera-se atendido o disposto no caput sempre que o investigado: [...] II – tenha sido oficiado para prestar esclarecimentos sobre os fatos que podem ser a ele imputados, ainda que não o faça.

⁶ Doc. nº 1390992, p. 1.

⁷ Doc. nº 1390994.

⁸ No caso das Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais do Auditor Independente – NBC PA e das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas de Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica – NBC TA, aplicáveis à atividade de auditoria independente inclusive fora do escopo de supervisão da CVM, aprovadas por meio de resoluções do CFC.

⁹ No caso dos Pronunciamentos do CPC, aplicáveis à atividade de auditoria independente no mercado de valores mobiliários, aprovados antigamente por meio de deliberações e, atualmente, por meio de resoluções da CVM.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

II. ACUSAÇÃO

6. As normas contábeis que, segundo a Acusação, não teriam sido observadas pelos acusados podem ser divididas em sete grupos, que dizem respeito à:

- i) ausência de declaração formal dos profissionais da Audiva sobre requisitos éticos e de independência, em violação aos itens 13 a 15, 16.b, 17 e 20 a 25 da Resolução CFC nº 1.201/2009¹⁰ e aos itens 9 a 11 da Resolução CFC nº 1.205/2009¹¹;
- ii) atribuição da responsabilidade pelo controle de qualidade da Audiva e exercício desta função, em violação aos itens 35 a 42 da Resolução CFC nº 1.201/2009; e aos itens 19 a 21 da Resolução CFC nº 1.205/2009;
- iii) não correção de falhas apontadas pela revisão externa de qualidade realizada junto à Audiva no exercício anterior, em violação aos itens 17 a 19, 26 a 28 e 57 a 59 da Resolução CFC nº 1.201/2009; aos itens 12, 24 e 25 da Resolução CFC nº 1.205/2009; e aos itens 8 a 13 da Resolução CFC nº 1.206/2009¹²;
- iv) não exigência de demonstrações financeiras consolidadas da CELPAR, em violação aos itens 3, 6.a e 10.d da Resolução CFC nº 1.204/2009¹³; e aos itens 4, 19 e 20 da Deliberação CVM nº 698/2012¹⁴;
- v) não confirmação da situação de ações judiciais envolvendo a CELPAR, em violação aos itens 9 a 12 da Resolução CFC nº 1.218/2009¹⁵; aos itens 12 a 30 da Deliberação CVM nº 594/2009¹⁶; ao item 6 da NBC TA 500 (R1); ao item 7.b da NBC TA 705; e aos itens 8 e 9 da NBC TA 706;

¹⁰ A Resolução CFC nº 1.201/2009 aprovou a NBC PA 01 - Controle de Qualidade para Firms (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes.

¹¹ A Resolução CFC nº 1.205/2009 aprovou a NBC TA 220 - Controle de Qualidade da Auditoria de Demonstrações Contábeis.

¹² A Resolução CFC nº 1.206/2009 aprovou a NBC TA 230 - Documentação de Auditoria.

¹³ A Resolução CFC nº 1.204/2009 aprovou a NBC TA 210 - Concordância com os Termos do Trabalho de Auditoria.

¹⁴ A Deliberação CVM nº 594/2009 aprovou o Pronunciamento Técnico CPC 36 (R3) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC.

¹⁵ A Resolução CFC nº 1.218/2009 aprovou a NBC TA 501 - Evidência de Auditoria - Considerações Específicas para Itens Selecionados.

¹⁶ A Deliberação CVM nº 594/2009 aprovou o Pronunciamento Técnico CPC 25.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

- vi) não identificação e avaliação de riscos de distorção relevante associados a transações com partes relacionadas da CELPAR, em violação aos itens 5 a 48 da NBC TA 240 (R1); aos itens 5 a 32 da NBC TA 315 (R1); aos itens 5 a 30 da NBC TA 330 (R1); aos itens 5 a 7 da Resolução CFC nº 1.221/2009¹⁷; e, além disso,
- vii) não adoção de outros procedimentos previstos nos itens 2 e 24 da Resolução CFC nº 1.205/2009; nos itens 44 a 47 da Resolução CFC nº 1.207/2009¹⁸; no item 23 da NBC TA 260 (R2); no item 12 da Resolução CFC nº 1.211/2009¹⁹; no item 14 da Resolução CFC nº 1.213/2009²⁰; no item 15 da Resolução CFC nº 1.216/2009²¹; no item 28 da Resolução CFC nº 1.224/2009²²; no item 7 da Resolução CFC nº 1.205/2009; nos itens 6 a 17 da Resolução CFC nº 1.225/2009²³; e nos itens 10 a 18 da NBC TA 570.
7. Com base no trabalho em campo e na análise das informações e dos documentos obtidos, a área técnica encaminhou o Ofício nº 012/2019/CVM/SNC²⁴ à Audiva, em que apresentou questionamentos relacionados aos grupos 1 a 6 de irregularidades.
8. Após o auditor se manifestar²⁵, a área técnica teceu considerações sobre as respostas apresentadas no Relatório de Fiscalização, além de apontar para outras irregularidades que teriam sido verificadas no decorrer dos trabalhos – as quais, para fins de organização, reuni sob o grupo 7, também referido acima.

¹⁷ A Resolução CFC nº 1.221/2009 aprovou a NBC TA 520 - Procedimentos Analíticos.

¹⁸ A Resolução CFC nº 1.207/2009 aprovou a NBC TA 240 - Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis.

¹⁹ A Resolução CFC nº 1.211/2009 aprovou a NBC TA 300 - Planejamento da Auditoria de Demonstrações Contábeis.

²⁰ A Resolução CFC nº 1.213/2009 aprovou a NBC TA 320 - Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria.

²¹ A Resolução CFC nº 1.216/2009 aprovou a NBC TA 450 - Avaliação das Distorções Identificadas durante a Auditoria.

²² A Resolução CFC nº 1.224/2009 aprovou a NBC TA 550 - Partes Relacionadas.

²³ A Resolução CFC nº 1.225/2009 aprovou a NBC TA 560 - Eventos Subsequentes.

²⁴ Doc. nº 1390989, p. 1.594.

²⁵ Doc. nº 1390989, p. 1.598.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

9. O Termo de Acusação transcreve os questionamentos feitos pela área técnica, as respostas da Audiva e as considerações da SNC, o que reproduzo a seguir, para cada um dos grupos de irregularidades:

i) Ausência de declaração formal dos profissionais da Audiva sobre requisitos éticos e de independência

“**Questão 1** - Observamos que não são utilizados quaisquer instrumentos formais onde os profissionais envolvidos nos trabalhos de auditoria declarem que conhecem e estão de acordo com os requisitos éticos e de independência para a execução dos trabalhos de auditoria. Neste sentido, como o sócio de controle de qualidade se sente confortável para certificar-se do atendimento de tais requisitos pelos profissionais envolvidos?

RESPOSTA: Em resposta ao item 1 do Ofício quanto aos requisitos éticos e de independência na execução dos trabalhos, este sócio tem plena confiança em seus auditores em atendimento aos requisitos mencionados.

COMENTÁRIOS DA FISCALIZAÇÃO: O sócio responsável da Audiva confirmou que os procedimentos não são formalizados, estando o mesmo em desacordo com o definido no item 24 da NBC PA 01: ‘Pelo menos uma vez por ano, a firma deve obter confirmação por escrito do cumprimento de suas políticas e procedimentos sobre independência de todo o pessoal da firma, que precisa ser independente por exigências éticas relevantes (ver itens A10 e A11)’.[...] **(fundamento normativo: itens 13 a 15, 16.b, 17 e 20 a 25 da RESOLUÇÃO CFC N°. 1.201/09 - que Aprova a NBC PA 01 – Controle de Qualidade para Firmas (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes e itens 9 a 11 da RESOLUÇÃO CFC N°. 1.205/09 - que Aprova a NBC TA 220 – Controle de Qualidade da Auditoria de Demonstrações Contábeis.**” (com grifos no original);

ii) Atribuição da responsabilidade pelo controle de qualidade da Audiva e exercício desta função

“**Questão 2:** Durante nossas reuniões de inspeção e contatos telefônicos, fomos informados que a sócia Cláudia Maria dos Santos Ferreira não atua nos trabalhos de



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

auditoria ou mesmo teria qualquer outra atribuição na Audiva. Cabe ressaltar que também não verificamos qualquer evidência de participação da sócia nos documentos ou trabalhos revisados. Neste sentido, toda a revisão dos trabalhos e controle de qualidade é tarefa desenvolvida unicamente pelo responsável técnico, Sr. Victorino Mesquita Ferreira?

RESPOSTA: Os trabalhos são revistos e o controle de qualidade são de responsabilidade do sócio mencionado, não tendo a sócia Claudia Maria dos Santos Ferreira qualquer participação nos trabalhos, como informado.

COMENTÁRIOS DA FISCALIZAÇÃO: O sócio da Audiva confirmou que ele mesmo foi o responsável pela execução e controle de qualidade de auditoria, o que, para companhias abertas, está em desacordo com o definido no item 12 da NBC PA 01: ‘Revisor de controle de qualidade do trabalho é o sócio, ou outro profissional da firma, uma pessoa externa adequadamente qualificada, ou uma equipe composta por essas pessoas, nenhuma delas fazendo parte da equipe de trabalho, com experiência e autoridade suficientes e apropriadas para avaliar objetivamente os julgamentos relevantes feitos pela equipe de trabalho e as conclusões obtidas para elaboração do relatório’.

Ainda, com relação ao sócio revisor de qualidade, no item A50 da NBC PA 01: ‘(...) Considerações específicas para firma menor. A50. Pode não ser praticável, no caso de firmas com poucos sócios, que o sócio encarregado do trabalho não esteja envolvido na seleção do revisor de controle de qualidade do trabalho. Pessoas externas adequadamente qualificadas podem ser contratadas quando um único profissional ou firmas de pequeno porte identificam trabalhos que requerem revisão do controle de qualidade do trabalho. Alternativamente, alguns profissionais individuais ou algumas firmas de pequeno porte podem desejar usar outras firmas para facilitar a revisão do controle de qualidade dos trabalhos. Quando a firma contrata pessoas externas adequadamente qualificadas, as exigências nos itens 39 a 41 e as orientações nos itens A47 e A48 são aplicáveis. (...)’.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686
www.cvm.gov.br

Desta forma, uma vez que não houve o envolvimento de outro sócio da firma, ou pessoa independente qualificada, sendo a revisão de qualidade obrigatória para companhias abertas por revisor independente, restou evidente o não atendimento pela Audiva do estabelecido na NBC PA 01. **(fundamento normativo: itens 35 a 42 da Resolução CFC N.º. 1.201/2009 - que Aprova a NBC PA 01 – Controle de Qualidade para Firmas (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes e itens 19 a 21 da Resolução CFC N.º. 1.205/2009 - que Aprova a NBC TA 220 – Controle de Qualidade da Auditoria de Demonstrações Contábeis).** (com grifos no original”;

iii) Não implementação de providências decorrentes de deficiências detectadas na revisão por pares de 2017 (ano-base 2016)

“**Questão 3** - Com relação ao Plano de Ação elaborado pela Audiva em 31.07.17, em atendimento a Carta de Recomendações da Binah Auditores sobre a revisão dos pares de 2017 (ano base 2016):

a. Os itens 1, 2 e 3 eram relacionados a deficiências identificadas no Manual de Controle de Qualidade. Verificamos que o Manual de Controle de Qualidade (com 6 folhas, sem assinatura) veio a ser o mesmo reapresentado para a revisão dos pares no ano de 2018, sem incorporar qualquer das modificações previstas para serem implementadas até setembro/2017. Também eram previstos treinamentos sobre os assuntos correlatos e a disponibilização do tal manual na rede da Audiva. Na inspeção presencial em 09.07.2019, apesar de solicitado, não identificamos qualquer evidência de treinamento para o pessoal da Audiva ou mesmo conhecimento sobre a existência do referido material na rede da Audiva. Qual a previsão de atualização do referido Manual, treinamento e disponibilização para o pessoal envolvido nas auditorias?

b. Os itens 4 e 5 tratavam da inexistência de documentação de auditoria/procedimentos com o objetivo de verificar a integridade dos clientes antes do aceite ou para a continuidade dos trabalhos de auditoria. Verificamos que tal ponto permanece sem ser implementado, apesar de previsto para implementação e treinamento sobre o tema em setembro/2017. Por que motivo o plano de ação também não foi concluído?



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

c. Com relação ao item 6, também para implementação até setembro/2017, era previsto que seriam diferenciados os papéis de trabalho produzidos pelo auditor daqueles preparados pelo auditado, a identificação de quem executou o trabalho e sua conclusão. Para os trabalhos revisados, verificamos que nenhum destes procedimentos veio a ser adotado. Por que motivo não foi adotado tal procedimento e qual a previsão para a sua correção?

RESPOSTA: 3 - No que se refere ao item 3 do Ofício, o Plano de Ação, de 31-07-2017, atendendo as recomendações do revisor Binah Auditores sobre a revisão dos pares de 2017, foi atendido conforme indicamos:

3.1 - Itens 1,2 e 3 que trata do Manual de Controle de Qualidade informando que foi revisado, apenas não disponibilizado na rede, sendo as modificações transmitidas aos auditores em reuniões de trabalho. Quanto ao treinamento, a Audiva, como capacitadora credenciada pelo CFC, ministra os cursos regulares conforme programa aprovado, remetendo ao CRC o resultado desses cursos. Homologados, em 15/03/2016, pelo CFC, os cursos foram ministrados nas datas fixadas para 2016 e 2017, tendo sido enviado Relatório dessas atividades ao CRC atendendo ao previsto na NBC-PA 12 (RI) de 11/12/2013. Além dos cursos contidos no PEC mencionado, são ministradas palestras de treinamento específicas ao pessoal envolvido nos trabalhos de auditoria.

3.2 - Os itens 4 e 5 do Plano de Ação que trata da verificação da integridade dos clientes, cabe-nos mencionar que, embora não comprovado, há avaliação dessa integridade antes do atendimento ou mesmo para continuidade dos trabalhos. O atendimento a bons clientes é o nosso objetivo fundamental.

3.3 - Os papéis de trabalho de auditoria são produzidos pelos auditores no campo ou nos escritórios da Audiva. As informações preparadas pelo cliente são revisadas e analisadas pelo auditor. O responsável pelos trabalhos está indicado nos programas utilizados, assim como nas pastas próprias que contém os papéis de auditoria.

COMENTÁRIOS DA FISCALIZAÇÃO: O REVISADO respondeu como itens 3.1 a 3.3 as questões, 'a' a 'c', sobre as respostas apresentadas:



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

O item ‘a’ (3.1) não foi atendido, pois o manual entregue na revisão dos pares de 2018 continuava defasado, tal como pode ser visto no documento entregue a RSM ‘Informações Preliminares e Políticas de qualidade’, páginas 8 a 13, em ‘DVD 24_04_19 RSM ACAL\2. Informações preliminares e políticas de qualidade do Revisado’. Além de não ser disponibilizado na rede, tal documento apresenta as mesmas relevantes inconsistências apontadas na revisão dos pares de 2017, tal como descrito no ponto 1 do Quadro 5, é o mesmo manual de 6 páginas, não é assinado e não aponta as NBC TAs aplicáveis.

O item ‘b’ (3.2) também não foi atendido, pois a Audiva continuou a não formalizar, ou mesmo a comprovar, que realizou os procedimentos de verificação da integridade dos clientes para aceitação ou continuidade dos trabalhos de auditoria, o que resta evidente na própria resposta.

O item ‘c’ (3.3) trata do preenchimento adequado dos papéis de trabalho, o que também não foi sanado, uma vez que os papéis de trabalho continuam sem diferenciar quem os elaborou (o cliente ou o auditor), data de elaboração, responsável pelo preenchimento e a conclusão nos próprios papéis de trabalho. Além disto, não existe qualquer indexação/cruzamentos nos papéis de trabalho ou evidência da natureza do exame efetuado, o que pode ser observado nos papéis de trabalho digitalizados na pasta ‘Resposta Audiva17_05_19’, arquivos ‘LICEU FRANCO BRASILEIRO’, ‘CELPAR - PAPEIS DE TRABALHO 1 E 2 TRIMESTRE 2017’, “CELPAR - PAPEIS DE TRABALHO 3º TRIMESTRE 2017” e “CELPAR - DFP 4 TRIMESTRE 2017’. **(fundamento normativo: itens 17 a 19, 26 a 28 e 57 a 59 da RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.201/09 - que Aprova a NBC PA 01 – Controle de Qualidade para Firms (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes; itens 12, 24 e 25 da RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.205/09 - que Aprova a NBC TA 220 – Controle de Qualidade da Auditoria de Demonstrações Contábeis e itens 8 a 13 da RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.206/09 - que Aprova a NBC TA 230 – Documentação de Auditoria).**” (com grifos no original);



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

iv) Não exigência de demonstrações financeiras consolidadas da CELPAR

“**Questão 4** - Verificamos que até 31.12.12 -último ano de auditoria pela Audiva na CELPAR antes do rodízio obrigatório de auditores, as demonstrações financeiras da CELPAR eram apresentadas de forma individual e consolidada, com um passivo a descoberto de R\$ 93.881 mil. Em 31.12.16, a Audiva voltou a auditar a CELPAR unicamente para as demonstrações contábeis individuais, onde o passivo a descoberto era de R\$ 98.900 mil. Neste sentido, considerando o disposto no CPC 36, por que motivo as demonstrações financeiras estão sendo apresentadas e auditadas apenas na forma individual?

RESPOSTA: 4 - Argui, nesse item, sobre a apresentação pelo cliente CELPAR, de demonstrações contábeis apenas de forma individual e como tal auditadas. Aborda o CPC 36, que trata de Demonstrações Consolidadas, seus objetivos e requisitos, tendo a administração da Cia, com base no art. 249 da Lei 6.404/76, deixado de proceder a consolidação divulgando, apenas, demonstrações individuais, aplicando, todavia o método de equivalência patrimonial. Por outro lado, não há títulos negociados em Bolsa o que, conforme NBC-T 36 do CFC, pode deixar de ser elaborada a consolidação.

COMENTÁRIOS DA FISCALIZAÇÃO: A resposta apresentada pela Audiva não justifica a dispensa da consolidação, uma vez que, independentemente de os títulos estarem sendo negociados ou não, tal como alega a Audiva, a CELPAR tem suas demonstrações contábeis arquivadas e o seu registro ativo na CVM. No caso, condição suficiente para que seja mantida a obrigação de apresentar as demonstrações consolidadas. **(fundamento normativo: itens 3, 6.a e 10.d da RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.204/09 - que Aprova a NBC TA 210 – Concordância com os Termos do Trabalho de Auditoria e itens 4, 19 e 20 da DELIBERAÇÃO CVM Nº 698, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2012 – que Aprova o Pronunciamento Técnico CPC 36 (R3) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de demonstrações consolidadas).** (com grifos no original)”;



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

v) Não confirmação da situação de ações judiciais envolvendo a CELPAR

“**Questão 5** - Em 31.12.17 a CELPAR apresentava passivo a descoberto de R\$ 98.049.214. Tendo em vista que R\$ 82.738.826 do passivo se refere às ‘provisões para contingências’, por que motivo não foram obtidas confirmações atualizadas com o posicionamento dos advogados sobre a situação jurídica das ações em andamento contra a CELPAR?

RESPOSTA: 5 - Com relação as contingências, há menção de sua natureza, em Nota Explicativa às demonstrações contábeis sendo, também, objeto de abordagem em nosso Relatório de Auditoria (Parágrafo de Ênfase) resultado de informações dos advogados.

COMENTÁRIOS DA FISCALIZAÇÃO: A questão colocada foi quanto a não confirmação pela Audiva com os advogados que representavam a CELPAR, no caso, o procedimento de auditoria recomendado. O auditor referiu-se ao parágrafo de ênfase sobre a nota explicativa nº 4 e a referida ‘provisão para contingência’ está exposta na nota explicativa nº 8. Dada a relevância do assunto mencionado e valores envolvidos, sem que o auditor tenha acessado a opinião dos advogados da empresa – confirmação com terceiros, resta evidente que, para o assunto, o auditor não conseguiu obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar sua opinião de auditoria sobre as demonstrações contábeis.

A seguir a íntegra da Nota explicativa: ‘8. Provisão para contingências. A Companhia encontra-se com várias ações em curso, notadamente, aquela que se refere às debêntures emitidas como já mencionado em notas anteriores. Em linha com a nova prática indicada na nota ‘2.2.e’; ainda que considerando o valor exagerado e descabido, a administração levou a efeito a contabilização da correção das debêntures emitidas, pelo IGPM, refletindo assim em seu patrimônio, o valor total atualizado da escritura de emissão. Tal ajuste; contudo, não indica nem implica aceitação de tais valores, visto que, de acordo com os juristas que acompanham as causas, são excelentes as possibilidades da Companhia ser exitosa (...)’.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

Para esta análise, a fiscalização considera os conceitos de PROVÁVEL, REMOTA e POSSÍVEL, previstos no CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.

Como pode ser observado na Nota 8, a Administração afirmou que ‘(..) de acordo com os juristas que acompanham as causas, são excelentes as possibilidades da Companhia ser exitosa (...)’, sendo assim, entende-se que a administração considera que a ocorrência do desembolso, especialmente nos valores calculados, não é PROVÁVEL que venha a ocorrer.

Assim, a nota explicativa da Administração indica que o reconhecimento da correção, tal como calculada, nos termos do CPC 25, seria REMOTA ou apenas POSSÍVEL.

Para reconhecimento de uma provisão passiva, entre outros aspectos que também deveriam ser atendidos, o passivo classificado como POSSÍVEL seria apenas divulgado em notas explicativas, ou mesmo nem divulgado, caso fosse classificado como REMOTA. O valor da contingência relativo à atualização das debêntures é de R\$ 79.122.427.

Assim, por não existirem pareceres dos consultores jurídicos da CELPAR, ou sequer questionamentos sobre os litígios e reclamações por parte da REVISADA, o auditor não obteve evidência apropriada e suficiente sobre a ação que trata da correção das debêntures e, sendo o valor relevante para a CELPAR, de acordo com o item 7 (b) da NBC TA 705, caberia, na melhor das hipóteses, uma opinião com ressalva.

Ainda deve-se acrescentar que, além de obter evidência apropriada e suficiente sobre o tema, na carta de representação não foram incluídos os litígios e reclamações. **(fundamento normativo: itens 9 a 12 da RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.218/09 - que Aprova a NBC TA 501 – Evidência de Auditoria – Considerações Específicas para Itens Selecionados; itens 12 a 30 da DELIBERAÇÃO CVM Nº 594, DE 15 DE SETEMBRO DE 2009 – que Aprova o Pronunciamento Técnico CPC 25 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes; item 6 da NBC TA 500 (R1) – Evidência de Auditoria; item 7.b da NBC TA 705, DE 17 DE JUNHO DE 2016 – que Dá nova**



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

redação à NBC TA 705 que dispõe sobre modificações na opinião do auditor independente e itens 8 e 9 da NBC TA 706, DE 17 DE JUNHO DE 2016 – que dá nova redação à NBC TA 706 que dispõe sobre parágrafos de ênfase e parágrafos de outros assuntos no relatório do auditor independente).” (com grifos no original);

- vi) Não identificação e avaliação de riscos de distorção relevante associados a transações com partes relacionadas da CELPAR

“**Questão 6** - Em 31.12.17 o Liceu apresentava empréstimos a receber de empresas ligadas de R\$ 61.545.318, valor que representa 84,6% do total do ativo da companhia. Verificamos que não foram feitos quaisquer procedimentos para identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante associado aos relacionamentos e transações com partes relacionadas, tal como previsto na NBC TA 550, sendo que o trabalho de auditoria ficou limitado ao confronto de saldos e a indicação de existência de mútuo entre as companhias. Entre outros aspectos, como o auditor se sentiu confortável quanto a natureza das transações, possibilidade de recuperação do ativo, inexistência de fraudes ou realidade econômica dos lançamentos?

RESPOSTA: 6 - O item 6 do mencionado Ofício, aborda a posição do saldo a receber de empresas ligadas, registrado no Ativo da controlada Liceu. O Auditor se fundamentou na movimentação de recursos entre as empresas do grupo com base em contratos de mútuo não identificando aspectos de fraude conforme apresentado no relatório de Auditoria Independente.

COMENTÁRIOS DA FISCALIZAÇÃO: Na análise detalhada da documentação de auditoria no arquivo ‘8439-2019RJ- AUDIVAcorreta’ na pasta “Resposta Audiva 30_05_19, verificou-se que, independentemente do saldo significativo apresentado na conta, a Audiva não documentou quaisquer procedimentos para identificar risco de distorção relevante que envolvessem partes relacionadas. Adicionalmente, também não existem quaisquer exames substantivos sobre a movimentação da conta. No relatório analítico da Audiva, local em que o auditor informa alguns procedimentos realizados para o exame dos saldos do Liceu em 31.12.17, consta, sobre o saldo de mútuos, a observação ‘Saldo refere-se à transferência entre empresas, coberto por



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686
www.cvm.gov.br

contrato de mútuo” (vide arquivo “8439-2019RJ- AUDIVAcorreta’, página 32). Não é mencionado qualquer exame que tenha sido realizado pelo Auditor, o que deveria envolver, entre outros aspectos, além da natureza das transações, o futuro recebimento destes valores emprestados a título de mútuo.

Em 09.07.19, durante a fiscalização presencial, em razão de não ter sido apresentada qualquer documentação de auditoria com o exame sobre tais operações, questionou-se a supervisora responsável pela execução do trabalho em campo, Edinalva Lima Silva, sobre o porquê de um saldo tão elevado a receber do Liceu das demais empresas do Grupo, especialmente o CEL Centro Educacional da Lagoa. Segundo a supervisora, o CEL Centro Educacional da Lagoa operava de forma deficitária, ficando a cargo do Liceu o repasse de recursos para cobrir as suas operações. Tal afirmação já indica risco de realização do empréstimo cedido pelo Liceu, além de indicar favorecimento a uma empresa ligada (parte relacionada). Neste contexto, ainda cabe ressaltar que o CEL não é empresa investida ou controlada pela CELPAR. **(fundamento normativo: itens 5 a 48 da NBC TA 240 (R1) – Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis; itens 5 a 32 da NBC TA 315 (R1) – Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do entendimento da Entidade e do seu Ambiente; itens 5 a 30 da NBC TA 330 (R1) – Resposta do Auditor aos Riscos Avaliados e itens 5 a 7 da RESOLUÇÃO CFC N°. 1.221/09 - que Aprova a NBC TA 520 – Procedimentos Analíticos).**” (com grifos no original); e

vii) Não adoção de outros procedimentos previstos em norma

“62. Também não foram identificados quaisquer procedimentos de auditoria que deveriam ter sido realizados, os quais são previstos nas seguintes normas, tal como descrito no parágrafo 50: NBC TA 220, itens 24 e 2; NBC TA 240, itens 44 a 47; NBC TA 260, item 23; NBC TA 300, item 12 ; NBC TA 315, item 32; NBC TA 320, item 14; NBC TA 330, itens 28 a 30; NBC TA 450, item 15; e NBC TA 550, item 28.

[...]



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

64. Sobre o Revisor de Controle de Qualidade dos trabalhos, confirmou-se na resposta a Questão 2 no parágrafo 52, que o revisor de qualidade da Audiva para a CELPAR foi o mesmo sócio encarregado, Victorino Mesquita Ferreira. Além de não existir qualquer documento com evidência formal de revisão de qualidade, o sócio revisor de qualidade não pode ser parte da equipe envolvida no trabalho, tal como definido no item 7 (c) da NBC TA 220.

[...]

6 8 . Também cabe destacar a inexistência de quaisquer procedimentos registrados de auditoria da Audiva para eventos subsequentes, previstos na NBC TA 560, e de avaliação de continuidade operacional, NBC TA 570. [...]”

10. Tais itens tratam de requisitos específicos de documentação de auditoria que deveriam ter sido observados pela Audiva, que se referem, destacadamente, a: **(i)** controle de qualidade da auditoria; **(ii)** responsabilidade do auditor mediante fraude nas demonstrações financeiras; **(iii)** inclusão, na documentação de auditoria, de informações transmitidas verbalmente; **(iv)** planejamento da auditoria; **(v)** identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante por meio do entendimento da entidade e do seu ambiente; **(vi)** materialidade no planejamento e na execução da auditoria; **(vii)** resposta do auditor para riscos avaliados; **(viii)** avaliação das distorções apuradas; e **(ix)** identificação das partes relacionadas.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

III. MANIFESTAÇÃO DA PFE-CVM

11. Nos termos do art. 7º da Resolução CVM nº 45/2021²⁶, a Procuradoria Federal Especializada junto à CVM – PFE-CVM se manifestou no sentido de que o Termo de Acusação se adequa aos arts. 5º²⁷, 6º²⁸ e 13²⁹ da referida Resolução³⁰.

IV. RAZÕES DE DEFESA

12. Os acusados foram regularmente citados³¹ e apresentaram sua defesa conjunta tempestivamente³². A defesa segue a estrutura que constava do Termo de Acusação, tratando individualmente dos grupos 1 a 6 de irregularidades contábeis apontadas pela acusação, mas não dos desvios que compõem o grupo 7, nos seguintes termos:

- i) ausência de declaração formal dos profissionais da Audiva sobre requisitos éticos e de independência: “[e]m atendimento ao item 24 da NBC PA 01, anexamos juntamente à pasta de papéis de trabalho no 1º trimestre/2017, a Declaração de Independência assinada pelo auditor responsável”;

²⁶ Art. 7º Antes da citação dos acusados para apresentação de defesa, a PFE deve emitir parecer sobre o termo de acusação, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data de recebimento do termo de acusação, com o seguinte escopo: I – exame do cumprimento do art. 5º; II – análise objetiva da observância dos requisitos do art. 6º; e III – exame da adequação do rito adotado para o processo administrativo sancionador.

²⁷ Art. 5º Previamente à formulação da acusação, as superintendências devem diligenciar no sentido de obter diretamente do investigado esclarecimentos sobre os fatos que podem ser a ele imputados. Parágrafo único. Considera-se atendido o disposto no caput sempre que o investigado: I – tenha prestado depoimento pessoal ou se manifestado voluntariamente acerca dos fatos que podem ser a ele imputados; ou II – tenha sido oficiado para prestar esclarecimentos sobre os fatos que podem ser a ele imputados, ainda que não o faça.

²⁸ Art. 6º Nas hipóteses em que a superintendência considerar que dispõe de elementos conclusivos quanto à autoria e à materialidade da irregularidade constatada, deve lavrar termo de acusação contendo: I – nome e qualificação dos acusados; II – narrativa dos fatos investigados que demonstre a materialidade das infrações apuradas; III – análise de autoria das infrações apuradas, contendo a individualização da conduta dos acusados, fazendo-se remissão expressa às provas que demonstrem sua participação nas infrações apuradas; IV – descrição dos esclarecimentos prestados nos termos do art. 5º; V – os dispositivos legais ou regulamentares infringidos; VI – rito a ser observado no processo administrativo sancionador; e VII – proposta de comunicação a que se refere o art. 13, se for o caso.

²⁹ Art. 13. Compete à Superintendência Geral efetuar comunicações: I – ao Ministério Público, quando verificada a existência de indícios de crimes definidos em lei como de ação pública; e II – a outros órgãos e entidades, quando verificada a existência de indícios de ilícitos em área sujeita à respectiva fiscalização. § 1º A PFE deve emitir parecer prévio sobre as comunicações previstas neste artigo.

³⁰ Parecer n. 00276/2021/GJU - 4/PFE-CVM/PGF/AGU e Despacho n. 00471/2021/PFE - CVM/PFE-CVM/PGF/AGU (doc. nº 1400479).

³¹ Docs. nº 1406334 e nº 1406336.

³² Doc. nº 1430105.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

- ii) atribuição da responsabilidade pelo controle de qualidade da Audiva e exercício desta função: uma profissional terceirizada, com qualificação e autonomia para discutir assuntos decorrentes dos trabalhos, Susana Seixas do Nascimento, teria sido contratada para atuar como revisora de controle de qualidade e teria efetuado toda a revisão dos papéis de trabalho de cada trimestre do ano-base 2017, acrescentado observações pertinentes, conforme sua própria avaliação, e solicitado à equipe de trabalho que fossem realizadas as melhorias na organização e apresentação dos programas de trabalho, sendo necessária a substituição dos papéis de trabalho com o correto preenchimento;
- iii) não implementação de providências decorrentes de deficiências detectadas na revisão por pares de 2017 (ano-base 2016):
- (a) a Audiva teria revisado “o Manual de Controle de Qualidade, [feito] as devidas alterações que foram necessárias, para evidenciar as políticas de qualidade implementadas e adotadas pela Audiva, as quais [teriam sido] apresentadas para a equipe através de reunião extraordinária”;
 - (b) os acusados encaminharam carta de representação, “para garantir a integridade dos clientes para aceitação ou continuidade dos trabalhos de auditoria”, assinada e que estaria anexa aos papéis de trabalho; e
 - (c) “com as melhorias na apresentação e preenchimento dos papéis de trabalho, [teriam sido] incluídos também as informações sobre quem elaborou o documento, data da elaboração, responsável pelo preenchimento, cruzamentos/indexação e a conclusão nos próprios papéis de trabalhos, garantindo melhor compreensibilidade para o revisor”;
- iv) não exigência de demonstrações financeiras consolidadas da CELPAR: os acusados encaminharam as demonstrações financeiras consolidadas referentes ao exercício social encerrado em 31/12/2017;
- v) não confirmação da situação de ações judiciais envolvendo a CELPAR: os acusados informaram ter realizado “o procedimento de auditoria recomendado para o caso, sendo incluída na pasta de papéis de trabalho, a carta de confirmação dos advogados



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

que representam a CELPAR contendo o posicionamento dos advogados sobre a situação jurídica das ações em andamento”; e

vi) não identificação e avaliação de riscos de distorção relevante associados a transações com partes relacionadas da CELPAR: ante a inexistência de razões em sentido contrário, o auditor teria que ter aceitado os registros e os documentos apresentados como legítimos, tendo em vista que:

- (a) “[d]e acordo com a NBC 240 (R1), a principal responsabilidade pela prevenção e detecção da fraude é dos responsáveis pela governança da entidade e da sua administração”;
- (b) a auditoria da CELPAR teria sido realizada “de acordo com as normas de auditoria, e [a Audiva teria procurado] obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis não continham distorções relevantes, causadas por fraude ou erro. Porém, devido às limitações inerentes da auditoria, há um risco inevitável de que algumas distorções relevantes nas demonstrações contábeis não fossem detectadas, mesmo a auditoria sendo planejada e realizada de acordo com as normas de auditoria”;
- (c) “a capacidade do auditor de detectar uma fraude depende[ria] de fatores como a habilidade do perpetrador, a frequência e a extensão da manipulação, o grau de conluio, a dimensão relativa dos valores individuais manipulados e a posição dos indivíduos envolvidos”, sendo “difícil para ele determinar se as distorções em áreas de julgamento como estimativas contábeis foram causadas por fraude ou erro”; e
- (d) “o risco do auditor não detectar uma distorção relevante decorrente de fraude da administração [seria] maior do que no caso de fraude cometida por empregados, porque a administração frequentemente tem condições de manipular, direta ou indiretamente, os registros contábeis, apresentar informações contábeis fraudulentas ou burlar procedimentos de controle destinados a prevenir fraudes semelhantes, cometidas por outros empregados”.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

V. MANIFESTAÇÃO COMPLEMENTAR DA ÁREA TÉCNICA

13. Nos termos do art. 38 da Resolução CVM nº 45/2021³³, a SNC apresentou manifestação técnica complementar a respeito das razões de defesa dos acusados³⁴.

14. Assim como os acusados, a SNC tratou de cada um dos grupos de irregularidades separadamente:

- i) ausência de declaração formal dos profissionais da Audiva sobre requisitos éticos e de independência: “a Declaração de Independência aventada [...] e outras declarações [...] refere-se a um documento genérico, em nome de todos os membros da Firma de Auditoria³⁵, mas sem citá-los nominalmente [...] e que, portanto, não cumpre com [as normas do grupo 1 de irregularidades], uma vez que [...] a declaração de independência deve ser anual, individual e, ao mesmo tempo, contemplar todo o pessoal da firma, não podendo, a contrário senso, ser substituída por uma única declaração firmada por um dos sócios da firma ou por um dos membros da equipe de trabalho, ainda que se trate do responsável direto pelos trabalhos e/ou aplicação dos procedimentos/testes de auditoria”;
- ii) atribuição da responsabilidade pelo controle de qualidade da Audiva e exercício desta função:
 - (a) haveria contradição de declarações dos acusados a esse respeito, uma vez que, no contexto da fiscalização, Victorino Ferreira havia confirmado ser o responsável pela execução e controle de qualidade de auditoria, mas, em sede de defesa, a Audiva declarou que contratou uma profissional terceirizada, devidamente qualificada para atuar na revisão do controle de qualidade dos trabalhos, que, no entanto, consta em papéis de trabalho como a responsável por sua elaboração, “o que, por si só, a desqualifica[ria] como revisora, uma vez que ela integrou a equipe de trabalho, o que, por consequência,

³³ Art. 38. Após a designação do Relator, a superintendência pode, a seu critério, oferecer manifestação técnica complementar acerca das razões da defesa, no prazo de 30 (trinta) dias contados da reunião do Colegiado em que houver sido realizado o sorteio ou a distribuição por conexão.

³⁴ Doc. nº 1442509.

³⁵ Docs. nº 1430113, p. 8; nº 1430120, p. 4; nº 1430131, p. 4 e nº 1430140, p. 14.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686
www.cvm.gov.br

compromete[ria] a sua objetividade para a consecução dos trabalhos de revisão do controle de qualidade. Ademais, não foi apresentado o relatório/documentação de revisão devidamente firmado pela profissional em questão, bem como não se identificam, nos papéis de trabalho, marcas de revisão por ela firmadas e datadas”;

- (b) o Manual do Controle de Qualidade da Audiva com vigência a partir de janeiro de 2022 continuou a prever Victorino Ferreira como o único sócio elegível para ser o revisor do controle de qualidade da Audiva;
- (c) o documento “Memorando de Revisão de Controle de Qualidade do Trabalho – CEL PARTICIPAÇÕES S.A., com data de 05/08/2021”³⁶ conclui que a Audiva “deve elaborar e implementar seu próprio Manual de Controle de Qualidade, a fim de estabelecer regras rígidas quanto aos procedimentos de auditoria a serem realizados nos trabalhos de asseguaração, a fim de garantir o cumprimento das normas de auditoria vigente”, o que demonstraria a inexistência ou, ao menos, a deficiência do sistema de controle de qualidade da Audiva;

iii) não implementação de providências decorrentes de deficiências detectadas na revisão por pares de 2017 (ano-base 2016):

- (a) “[d]e fato, a Audiva elaborou um novo Manual de Controle de Qualidade da Firma, com vigência a partir de janeiro de 2022 [...], o que, por si só, corrobora com os Comentários da Fiscalização sobre o manual vigente por ocasião da realização dos trabalhos de fiscalização”;
- (b) as cartas de reapresentação fornecidas pela CELPAR relativas ao informe anual e aos trimestrais não se confundiriam com os procedimentos apropriados e a documentação apropriada para a aceitação e a continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos de auditoria, que deveriam ser supervisionados pelo

³⁶ Doc. nº 1430153.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

- sócio encarregado dos trabalhos de auditoria, o que não teria sido localizado entre os papéis de trabalho fornecidos pela Audiva;
- (c) a DECLARAÇÃO NBC-TA 210/09³⁷, apresentada pela Audiva, “que aparentemente teria o objetivo de trazer conforto à aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes, todavia, referido documento foi assinado em 01/03/2018, mesma data de emissão do Relatório dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis, servindo mais de documento de encerramento dos trabalhos do que propriamente de aceitação ou continuidade de relacionamento”;
- (d) mesmo após os melhoramentos que a Audiva afirma terem sido implementados a seus papéis de trabalho, estes “carece[riam] de inúmeras referências cruzadas, bem como de diversas conclusões de auditoria, que, em conjunto, compromete[riam] a compreensibilidade [...] por parte de qualquer profissional que não tenha integrado a equipe de trabalho, o que afronta[ria] o disposto nos itens 8 a 13 da Resolução CFC Nº. 1.206/2009”;
- (e) com as modificações que a Audiva fez em seus papéis de trabalho após o Termo de Acusação, teria surgido “um novo desvio, qual seja, a falta da documentação de auditoria que deveria tratar das razões específicas que teriam levado o auditor independente a fazer tais modificações, bem como que deveria registrar quando e por quem teriam sido executadas e revisadas estas mesmas modificações nos papeis de trabalho de auditoria, tudo nos moldes do item 16 da Resolução CFC Nº. 1.206/2009 - que Aprova a NBC TA 230 – Documentação de Auditoria”, inobservância que não havia sido apontada no Termo de Acusação;
- iv) não exigência de demonstrações financeiras consolidadas da CELPAR: “De fato, em resposta ao termo de acusação exarado pela SNC/GNA, a Audiva, em suas razões de defesa, apresentou as demonstrações contábeis consolidadas [da CELPAR e do Liceu]

³⁷ Doc. nº 1430170.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

para o exercício social findo em 31.12.17 [...], “as quais, entretanto, não foram reapresentadas a esta Comissão [...] e tampouco foram republicadas”;

v) não confirmação da situação de ações judiciais envolvendo a CELPAR:

(a) não seria possível afirmar que o documento de circularização apresentado pelos acusados em sede de defesa³⁸ teria sido utilizado durante os trabalhos de auditoria independente das demonstrações contábeis do exercício encerrado em 31/12/2017, uma vez que tal documento foi emitido na mesma data do relatório dos auditores;

(b) o documento em questão também não traria “a data de apuração para todos os valores que apresenta, abarca[ria] valores ‘futuros’, ou seja, ‘valores devidos pelo executado em julho de 2018’ (data posterior à emissão do documento), não descrev[eria] adequadamente as ações judiciais em curso de modo que não se consegu[isse] compreender, minimamente, o litígio em questão e a classificação dada pelos advogados, em remota, possível e provável, para os passivos envolvidos, entre outros”;

vi) não identificação e avaliação de riscos de distorção relevante associados a transações com partes relacionadas da CELPAR:

(a) a tentativa da Audiva de afastar a sua responsabilidade como auditor em relação a fraude e responsabilidade não mereceria prosperar pois “quanto ao saldo a receber, por parte da [Liceu], de empréstimos a empresas ligadas no montante de R\$ 61.545.318, valor este que representava 84,6% do total do ativo da companhia em 31/12/2017, não foram apresentados, pela Audiva, os papéis de trabalhos que comprovariam a realização dos exames e/ou dos procedimentos de auditoria que seriam tendentes à mitigação dos riscos de distorção relevante associado aos relacionamentos e transações com partes relacionadas, bem como dos riscos de distorções relevantes causadas por fraude ou erro.”; e

³⁸ Docs. nº 1430164 e nº 1430175.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

- (b) ao repisar as irregularidades contábeis apontadas no Termo de Acusação, a SNC passa a referir também a violação aos itens 11 a 28 da Resolução CFC nº1.224/2009 – no Termo de Acusação, havia se apontado violação somente ao item 28 –, o que decorreria das próprias razões de defesa apresentadas.

15. Em seguida, os acusados foram intimados para que pudessem apresentar nova manifestação em 10/03/2022³⁹, o que se efetivou em 14/03/2022, por meio de consulta direta de Victorino Ferreira⁴⁰. Tal faculdade não foi exercida por eles.

VI. FALECIMENTO DE ACUSADO

16. Posteriormente, foi juntada aos autos deste PAS a certidão de óbito de Victorino Ferreira, falecido em 15/03/2022⁴¹.

VII. DISTRIBUIÇÃO E PAUTA PARA JULGAMENTO

17. O PAS foi sorteado para minha relatoria na reunião do Colegiado de 09/01/2024⁴² e havia sido inicialmente pautado para julgamento na sessão de 30/04/2024⁴³.

18. No entanto, em respeito ao princípio da ampla defesa, retirei-o de pauta em 29/04/2024⁴⁴, após ter sido informada, em reunião realizada na mesma data, que as representantes da Audiva que sucederam a Victorino Ferreira não teriam tido acesso aos autos do processo desde o falecimento desse acusado.

³⁹ Doc. nº 1457367.

⁴⁰ Doc. nº 1458742.

⁴¹ Doc. nº 1467478.

⁴² Doc. nº 1955590.

⁴³ Doc. nº 2013371.

⁴⁴ Doc. nº 2025093.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686

www.cvm.gov.br

19. Tendo a Audiva obtido acesso aos autos deste PAS, nova pauta de julgamento foi publicada no diário eletrônico da CVM em 28/05/2024⁴⁵, em cumprimento ao disposto no art. 49 da Resolução CVM nº 45/2021⁴⁶.

É o relatório.

Rio de Janeiro, 20 de junho de 2024.

Marina Copola

Diretora Relatora

⁴⁵ Doc. nº 2049348.

⁴⁶ Art. 49. Compete ao Colegiado julgar o processo, em sessão pública, convocada com pelo menos 15 (quinze) dias de antecedência, podendo ser restringido o acesso de terceiros em função do interesse público.