

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO**

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO  
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: POLÍTICAS E GESTÃO INSTITUCIONAL  
TURMA ESPECIAL UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA

**A INFLUÊNCIA DO LAUDO PERICIAL CONTÁBIL NA  
DECISÃO DOS JUIZES EM PROCESSOS NAS VARAS  
CÍVEIS**

SIDENEI CALDEIRA



03357961

FLORIANÓPOLIS  
2000

**CONSULTA LOCAL**

CETAJ  
UPSC  
PLAJ  
0326  
EX. 01

SC00054849-1

177299

AQUIÇÃO POR DOAÇÃO  
DOADO POR \_\_\_\_\_

18 JUL. 2001

REGISTRO 0.335.796-1  
DATA DO REGISTRO 16.08.01

CONSULTA LOCAL

FLORIANÓPOLIS  
2000

AI  
DE

**SIDENEI CALDEIRA**

**A INFLUÊNCIA DO LAUDO PERICIAL CONTÁBIL NA  
DECISÃO DOS JUIZES EM PROCESSOS NAS VARAS  
CÍVEIS**

Dissertação apresentada ao Curso de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial para obtenção do Título de Mestre em Administração.

**Orientadora:** Prof<sup>a</sup> Ilse Maria Beuren, Dr<sup>a</sup>.

Florianópolis, dezembro de 2000

# A INFLUÊNCIA DO LAUDO PERICIAL CONTÁBIL NA DECISÃO DOS JUIZES EM PROCESSOS NAS VARAS CÍVEIS

**SIDENEI CALDEIRA**

Esta dissertação foi julgada adequada para a obtenção do título de Mestre em Administração (área de concentração em Políticas e Gestão Institucional) e aprovada, na sua forma final, pelo Curso de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Santa Catarina.



Prof. Nelson Colossi, Dr.  
Coordenador do Curso

Apresentada à Comissão Examinadora integrada pelos professores:



Ilse Maria Beuren, Dr<sup>a</sup>. (orientadora)



Angelise Valladares Monteiro, Dr<sup>a</sup>. (membro)



Norberto Hochheim, Dr. (membro)

## AGRADECIMENTOS

À professora Dr<sup>a</sup>. Ilse Maria Beuren, pela valiosa orientação, dedicação e atenção dispensadas, além da amizade demonstrada através do apoio e motivação.

Ao Professor Nelson Colossi, Coordenador do CPGA, pelo apoio e incentivo dispensados.

Aos professores do CPGA, pelos ensinamentos transmitidos ao longo do curso.

Aos colegas do curso pelo companheirismo e troca constante de informações.

À URI Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões - Campus Santiago, por ter oportunizado minha participação neste curso, em convênio com a Universidade Federal de Santa Catarina.

À Carmem Regina, esposa e companheira, pelo incentivo, compreensão e paciência ao longo desta caminhada.

Ao Leandro, Evandro e Eduardo pelo incentivo e entendimento dispensados.

E, finalmente, a todos aqueles que direta ou indiretamente contribuíram para a realização deste trabalho.

*Muito Obrigado*

## SUMÁRIO

|   |           |
|---|-----------|
| LISTA DE ILUSTRAÇÕES .....                                | vii       |
| RESUMO .....  | ix        |
| ABSTRACT .....  | x         |
| <b>1 INTRODUÇÃO .....</b>                                 | <b>1</b>  |
| 1.1 Tema e problema de pesquisa .....                     | 1         |
| 1.2 Objetivos .....                                       | 5         |
| 1.3 Justificativa teórico-empírico .....                  | 5         |
| 1.4 Organização do estudo .....                           | 7         |
| <b>2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA .....</b>                     | <b>8</b>  |
| 2.1 Conceituação de perícia contábil .....                | 8         |
| 2.2 Funções do perito contábil .....                      | 18        |
| 2.2.1 Determinações legais.....                           | 19        |
| 2.2.2 Ética na perícia contábil .....                     | 23        |
| 2.2.3 Responsabilidade civil e criminal do perito .....   | 25        |
| 2.3 Tipos de perícia contábil .....                       | 27        |
| 2.4. Serviços de peritagem contábil .....                 | 31        |
| 2.4.1 Prova pericial .....                                | 32        |
| 2.4.2 Meios de prova .....                                | 33        |
| 2.4.3 Quesitos .....                                      | 35        |
| 2.4.4 Honorários .....                                    | 37        |
| 2.5 O laudo pericial contábil .....                       | 39        |
| 2.5.1 Conceituação .....                                  | 40        |
| 2.5.2 Do laudo pericial contábil .....                    | 41        |
| 2.5.3 Conteúdo do laudo pericial contábil .....           | 43        |
| 2.5.4 Estrutura do laudo Pericial .....                   | 46        |
| 2.5.5 Parecer do assistente .....                         | 48        |
| <b>3 METODOLOGIA DA PESQUISA .....</b>                    | <b>50</b> |
| 3.1 Perguntas de pesquisa .....                           | 50        |
| 3.2. Definição constitutiva e operacional de termos ..... | 50        |
| 3.2.1 Definição constitutiva de termos .....              | 51        |
| 3.2.2 Definição operacional de termos.....                | 52        |
| 3.3 Delimitação da pesquisa .....                         | 53        |
| 3.4 População e amostra .....                             | 55        |
| 3.5 Coleta, análise e interpretação dos dados .....       | 56        |
| 3.5.1 Coleta de dados .....                               | 57        |
| 3.5.2 Instrumentos de pesquisa .....                      | 58        |
| 3.5.3 Análise dos dados .....                             | 59        |
| 3.6. Limitações da pesquisa .....                         | 60        |

|  |    |
|--|----|
| <b>4 ANÁLISE DA INFLUÊNCIA DO LAUDO PERICIAL CONTÁBIL NA DECISÃO DOS JUÍZES.</b> ..... | 61 |
| <b>4.1 Aplicação dos métodos e análise dos resultados</b> .....                        | 61 |
| 4.1.1 Metodologia e análise dos laudos e sentenças .....                               | 61 |
| 4.1.2 Metodologia e análise das respostas dos juízes. ....                             | 61 |
| <b>4.2. O entendimento da perícia contábil</b> .....                                   | 62 |
| 4.2.1 Análise do <i>Check list</i> .....   | 63 |
| 4.2.2 Entrevista aplicada aos juizes. ....   | 66 |
| 4.2.3 Resultado estatístico do questionário apresentado aos juízes. ....               | 68 |
| <b>4.3 Expectativa em relação as funções do perito contábil</b> .....                  | 69 |
| 4.3.1. Análise do <i>Check list</i> .....  | 70 |
| 4.3.2 Entrevista aplicada aos juizes. ....   | 70 |
| 4.3.3 Resultado estatístico do questionário apresentado aos juízes .....               | 71 |
| <b>4.4 Os diferentes tipos de perícia contábil.</b> .....                              | 74 |
| 4.4.1 Análise do <i>Check list</i> .....   | 74 |
| 4.4.2 Entrevistas aplicadas aos juízes. ....   | 75 |
| 4.4.3 Resultado estatístico do questionário apresentado aos juizes .....               | 76 |
| <b>4.5 O Conteúdo do laudo pericial</b> .....  | 76 |
| 4.5.1 Análise do <i>Check list</i> .....   | 76 |
| 4.5.2 Entrevistas aplicadas aos juizes.....  | 77 |
| 4.5.3 Resultado estatístico do questionário apresentado aos juizes .....               | 79 |
| <b>4.6 A decisão do juiz x o parecer do laudo</b> .....                                | 80 |
| 4.6.1 Análise do <i>Check list</i> .....   | 81 |
| 4.6.2 Entrevista aplicada aos juizes. ....   | 83 |
| 4.6.3. Resultado estatístico do questionário apresentado aos juizes. ....              | 83 |
| <br>   |    |
| <b>5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES</b> .....  | 87 |
| <b>5.1 Conclusões</b> .....  | 87 |
| <b>5.2 Recomendações</b> .....   | 92 |
| <br>   |    |
| <b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....  | 94 |
| <br>   |    |
| <b>ANEXOS</b> .....  | 97 |

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

|   |    |
|---|----|
| GRÁFICO 1 - Habilitação do perito referenciado nos laudos .....                               | 61 |
| GRAFICO 2 - Relevância do Laudo Pericial na sentença .....                                    | 78 |
| GRÁFICO 3 - Relevância do laudo na sentença .....   | 79 |
| QUADRO 1 - Ditames legais de perícia contábil .....   | 26 |
| TABELA 1 - Agrupamento das respostas ao questionário pela distribuição de<br>frequência ..... | 66 |
| TABELA 2 - Atingimento dos objetivos do trabalho pericial .....                               | 70 |
| TABELA 3 - Avaliação do trabalho realizado .....  | 70 |
| TABELA 4 - Atingimento dos recursos utilizados na apresentação do laudo<br>pericial .....     | 74 |
| TABELA 5 - Atingimento do desempenho do laudo pericial .....                                  | 77 |
| TABELA 6 - Resultado da utilização do laudo para obtenção de<br>esclarecimento .....          | 80 |
| TABELA 7 - Atingimento do resultado esperado com o trabalho pericial .....                    | 81 |

## RESUMO

A perícia é uma atividade de pessoas especialmente qualificadas, em razão de sua técnica, ou seja, de sua experiência em matérias cuja verificação ou interpretação não seja possível com os conhecimentos ordinários de pessoas cultas e de juizes cuja preparação é fundamentalmente jurídica. Dentro deste contexto, o objetivo do presente trabalho consistiu em verificar a influência do laudo pericial contábil na decisão dos juizes em processos nas varas cíveis das comarcas de Santa Maria e Santiago/RS. Assim sendo, a população constituiu-se dos fóruns das cidades de Santa Maria e Santiago no Estado do Rio Grande do Sul. Por sua vez, a amostra compõe-se de 6 (seis) juizes que atuam nas varas cíveis destas comarcas. Os dados foram coletados por meio de pesquisa documental e entrevistas semi-estruturadas. Desse modo, foram pesquisadas três bases distintas: o laudo (produto), o juiz (cliente) e o perito (fornecedor). A perícia contábil é executada por profissional denominado Perito Contador, a qual tem como usuário final o juiz, que toma a decisão emitindo a sentença e como produto o laudo pericial contábil. Os resultados obtidos na pesquisa revelam alguns atributos a serem considerados pelos peritos quando da realização do trabalho pericial: expectativa, competência, adequação, pontualidade e confiabilidade. Reafirmando, portanto, a necessidade de duas características básicas: capacidade técnica e comportamento ético do perito.

## ABSTRACT:

Technical examination is an activity of especially qualified people, due to its technique or experience in subjects whose verification or interpretation is not possible through the usual knowledge of cultured people and judges whose education is basically juridical. Within this context, this work aimed at verifying the influence of the expert in the decision of the judges in processes in the civil jurisdiction of the judicial district of Santa Maria and Santiago in Rio Grande Do Sul state. In turn, the sample was composed of 6 (six) judges who work in the civil jurisdiction of these judicial district. For the data obtainment, it was used partially structured interviews and documentary research. Three distinct bases were researched: the report (product), the judge (customer) and the expert (supplier). Financial technical examination is executed by a professional called Expert Accountant and it has the judge as last user, who makes the decision emitting the sentence and as product the expert financial report. The results gotten through the research show some attributes to be considered by experts accomplishing their work: expectation, ability, adequacy, punctuality and reliability. Reaffirming, therefore the necessity of two basic features: technique capacity and ethical behavior of the expert.

## 1 INTRODUÇÃO

Este capítulo contempla o tema, o problema de pesquisa e os objetivos geral e específicos, do presente estudo. Além disso, evidencia a justificativa teórico-prática e a estrutura deste trabalho.

### 1.1 Tema e problema de pesquisa

A ciência contábil possui diversas especialidades, sendo a perícia contábil uma delas. A perícia exige que o profissional possua completo domínio da matéria sob seu exame para poder apreciar, analisar, averiguar e concluir sobre ela sem qualquer espécie de dúvida. Além disso, são inerentes a ética, a moral e um conjunto de virtudes, características que precisa possuir para exercer essa tarefa.

Nesse sentido, LOPES DE SÁ (1996, p.13) explica que:

"A contabilidade possui diversas aplicações; logo, diversas tecnologias. Até o século XVIII, existiam Técnicas Contábeis, que provinham de exercícios milenares da profissão contábil. Isto porque, o conhecimento estava ainda, em sua fase empírica e as aplicações eram *subjetivas*, ou seja, o feitiço de *cada profissão*. Esta a diferença entre *técnica e tecnologia*, a primeira provém do empírico, a segunda, do científico. Entre as tecnologias contábeis estão as da Escrituração, Orçamentária, de Custos, de Análise, Auditoria etc."

O Código de Processo Civil (CPC) de 1939 já estabelecia vagas regras sobre perícia. Foi, contudo, em 1946, com o advento do Decreto-lei n. 9295/46 que se pode dizer institucionalizada a Perícia Contábil no Brasil. Também a "Legislação Falimentar", definida no Decreto-lei n.7.661/4, com as alterações da Lei n.4.983/66, em seus artigos 63, inciso VI; 93, parágrafo único; 169, inciso VI ;

211 e 212, incisos I e II, estabeleceram regras de perícia contábil, atribuindo-a ao contador. No entanto, foi no segundo Código de Processo Civil (CPC), Lei n.5.869/73, com as modificações previstas nas Leis n.5.925, de outubro do mesmo ano, 7.270/84 e 8.455/92, que as perícias tiveram uma legislação ampla, clara e aplicável. É neste conjunto de normas que estão inseridas as que disciplinam a perícia contábil. A Legislação Trabalhista e o Direito Comercial também estão incluídos no contexto da atividade pericial, da mesma forma que as jurisprudências de natureza civil.

Sempre que se faz um trabalho profissional, espera-se que resulte em benefício à sociedade, sem o qual esse trabalho não teria valor social. Ao executar-se uma perícia contábil, deve-se levar em consideração os efeitos sociais dela decorrentes, como, por exemplo, uma justa e honesta partilha de bens em um processo de inventário, cuja decisão do juiz de Direito é orientada pelo trabalho do contador, nas funções de perito, propiciando bem-estar a todos que têm interesse na partilha. Neste caso a ética tem grande peso, pois o trabalho honesto e eficaz é decorrência de uma formação sadia do profissional. Outros exemplos consistem em não propiciar que uma pessoa que deve uma conta deixe de pagá-la ou, no outro extremo, que não deve venha a pagá-la.

Sob esta perspectiva, ROCHA E SANTOS (1995, p.12) afirmam que:

“O compromisso moral e ético do perito para com a sociedade e para com sua classe profissional constitui o principal lastro de sustentação da realização profissional. Ressalte-se, também, que ser capaz e estar sempre atualizado e preparado para o trabalho de boa qualidade, com valor social, está inserido no contexto moral e ético. Conhecer os códigos de ética contábil e pericial é condição indispensável ao profissional.”

OLIVEIRA NETO e MERCANDALE (1998 ) referem-se à perícia como um dos meios utilizados em juízo para se provar a existência de fatos alegados ou contestados pelas partes, devendo sempre ser desenvolvida por especialista da área relativa a questão discutida nos autos. Logo, perito é o técnico incumbido, por sua aptidão especial, de averiguar acerca de fatos, pessoas ou coisas, e emitir, perante a autoridade que serve, seu juízo ou parecer como meio de prova.

A perícia, em suas diversas modalidades, tem papel relevante no âmbito da justiça, por ser um dos meios de transformar os fatos alegados em certeza jurídica.

ALBERTO (1996, p.21) explicita que, “com relação a utilização de perícia através dos tempos, documentos comprovam a existência de pseudos peritos na Antiga Índia, onde pessoas especiais detinham o poder de um juiz e, paralelamente realizavam o exame do estado das coisas, criando desta forma, o que atualmente se conhece por árbitro.”

ALMEIDA (1997) cita que, “encontra-se vestígios de perícia registrados e documentados na civilização do Egito Antigo, e do mesmo modo, na Grécia Antiga, com o início da sistematização dos conhecimentos jurídicos, observando-se à época a utilização de especialistas em determinados campos para proceder verificações e ao exame de determinadas matérias.”

Com a evolução do direito foram surgindo outras formas de elucidação dos fatos.

ALBERTO (1996, p.26) menciona que, “o juramento como prova, consistindo na invocação do caráter divino das afirmações como meio de confirmação da verdade, isto é, as altas autoridades estatais ou eclesiásticas, ou

que pertencessem à classe dominante, poderiam jurar, invocando a Deus, que o que diziam era expressão da verdade.”

O Código de Processo Civil Brasileiro estabelece como prova admitido o depoimento pessoal, a confissão, a exibição de documentos ou coisas pertinentes à ação, documentos legalmente aceitos, testemunhas, perícia e inspeção judicial.

No caso específico do Perito, o Código de Processo Civil regula, no artigo 145, a atuação do mesmo perante o juízo da seguinte forma:

“Art. 145. Quando a prova do fato depender do conhecimento técnico ou científico, o juiz será assistido por perito, segundo o disposto no art.421.

§ 1º Os peritos serão escolhidos entre os profissionais de nível universitário, devidamente inscritos no órgão de classe competente, respeitando o disposto no capítulo VI, seção VII deste Código.

§ 2º Os peritos comprovarão sua especialidade na matéria sobre que deverão opinar, mediante certidão do órgão profissional em que estiverem inscritos.

§ 3º Nas localidades onde não houver profissionais qualificados que preencham os requisitos dos parágrafos anteriores, a indicação dos peritos será de livre escolha do juiz.

Assim, pode-se considerar que o exercício da profissão de perito, sendo de um auxiliar da justiça, requer um bom equilíbrio emocional, moral, legal, capacidade técnica e uma responsabilidade enorme para que suas afirmações, que envolvem interesses e valores, sejam consideradas pelas partes e autoridades como um meio de prova. Ante o exposto, o problema de pesquisa que norteia este trabalho consiste da seguinte pergunta:

***Qual a influência do laudo pericial contábil na decisão dos juizes em processos nas varas cíveis.***

## 1.2 Objetivos

O objetivo geral desta pesquisa consiste em verificar a influência do laudo pericial contábil na decisão dos juizes em processos nas varas cíveis.

No que diz respeito aos objetivos específicos busca-se:

- conceituar a perícia contábil na perspectiva do objetivo geral;
- identificar as funções do perito contábil;
- caracterizar os diferentes tipos de perícia contábil;
- investigar o conteúdo do laudo pericial;
- cotejar a decisão do juiz com o parecer do laudo pericial contábil.

## 1.3 Justificativa

Embora a perícia contábil não seja uma profissão, mas uma importante função do contador, exige conhecimento especializado para o atendimento de sua finalidade, que é dar suporte à decisão do juiz sobre processos judiciais

Segundo PRUMES (1995, p.178), o estudo de um fato em regra, extrapola os limites da ciência em que ocorre. Por isso, a perícia se identifica como elemento expressivo de relacionamento entre as múltiplas ciências do conhecimento humano, pois não são raras as vezes em que o exercício de uma atividade depende, para sua complementação, dos conhecimentos técnicos ou científicos de outra completamente diferente.

Cita também que, na busca da verdade, os juizes têm privilegiado a prova pericial, sobrepondo-a a outras provas, quando estas não contém dados que

assegurem a justa decisão, numa demonstração clara de que decisões judiciais embasadas em laudos periciais se tornam, quase sempre, inatacáveis.

Explica que, quando é manifesta a prova, segue-se sempre a imposição da pena, e por mais imperfeita que esta seja, não menos exato que dá o castigo e a reparação, é pois, ganho para a justiça. Quando porém, ao contrário, é a prova mal regulada, a sentença do juiz, em vez de verdade, pode decretar erro, condenar o inocente, em vez de o culpado; lançar a desconfiança em todos os espíritos e destruir, mesmo em seu princípio, o respeito à Lei.

Frente a esta situação justifica-se o presente trabalho, visto que procura verificar a influência do laudo pericial contábil na decisão dos juizes. A partir dos resultados da pesquisa é possível inferir a qualidade dos laudos e os aspectos considerados pelos usuários (juizes) como importantes no trabalho de perícia e no seu produto final (laudo). Tal é importante para avançar na produção científica sobre esta especialidade da contabilidade, que ainda está bastante incipiente em termos de literatura contábil.

Em termos práticos, objetiva-se contribuir aos peritos no sentido de que os mesmos possam, através destas informações, transformar seus trabalhos periciais em informação valiosa e bem embasada, afim de que seus usuários finais estejam cientes da qualidade do resultado final prestado, não lhes restando dúvidas ou questionamentos quanto ao trabalho pericial desenvolvido. Da mesma forma, este trabalho, objetiva auxiliar o Poder Judiciário, bem como aqueles que dela participam na condição de advogados e profissionais afins.

#### 1.4 Organização do estudo

Considerado o problema de pesquisa do presente trabalho, dividiu-se o mesmo em cinco capítulos.

O primeiro capítulo refere-se à introdução, contemplando o problema de pesquisa a ser investigado, os objetivos geral e específicos, a justificativa teórica e empírica do trabalho, e a organização do estudo.

O segundo capítulo contempla a revisão da literatura, fundamentação básica para o estudo. Procurou-se utilizar trabalhos de autores que tenham transpassado suas experiências em escritos, considerando a necessidade de buscar-se o maior número possível de informações. Buscou-se, neste capítulo, analisar a perícia contábil, dar sua fundamentação legal e caracterização conceitual, passando pelo estudo do profissional da perícia contábil e as regras às quais o mesmo está subordinado.

O terceiro capítulo apresenta os procedimentos metodológicos adotados na pesquisa. Este capítulo consubstancia-se das perguntas de pesquisa, da definição de termos, da delimitação da pesquisa, da população e amostra, coleta e interpretação dos dados e limitações do estudo.

O capítulo quarto faz a análise dos casos estudados, através da utilização dos dados coletados e do cotejamento desses com o referencial teórico apresentado no capítulo dois. Inicialmente os casos são apresentados e analisados de forma individual e, depois, é feita a análise combinada dos mesmos.

Por fim, o quinto capítulo expõe as conclusões da pesquisa e recomendações para futuros trabalhos sobre o tema investigado.

## 2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Neste capítulo analisa-se a perícia contábil, sua fundamentação legal, bem como sua caracterização conceitual. Tal análise passará também pelo estudo conceitual de quem seja, o que faz, e, quais são as regras a que está subordinado o perito contábil, considerando-se que os tópicos retro referidos se fundem e, portanto, deve-se traçar as características dos mesmos conjuntamente.

### 2.1 Conceituação de perícia contábil

Segundo D'AUREA (1962, p.121), "perícia é o conhecimento e experiência das coisas. A função pericial é, portanto, aquela pela qual uma pessoa conhecedora e experimentada em certas matérias e assuntos examina as coisas e os fatos, reportando sua autenticidade e opinando sobre as causas, essência e efeitos da matéria."

LOPES DE SÁ (1994, p.14) afirma que a "perícia é uma expressão que vem do latim *Peritia*, significando conhecimento adquirido pela experiência." Não obstante "explica que Perícia é um trabalho de especialização e verificação de fatos que requer um diversificado conhecimento." Seu objetivo é proporcionar condições de justiça através da emissão de laudo para orientar autoridades na obtenção de provas, e com isso resolver pendências entre pessoas no julgamento de um fato. É um meio de provar algo que não está sendo compreendido.

De acordo com OLIVEIRA e MERCANDALE (1998, p.3), Perícia Contábil é o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de laudos sobre questões contábeis, mediante exame, vistoria, indagação, investigação,

arbitramento, avaliação ou certificação.

Alguns autores (Ornelas, 1994; Lopes de Sá, 1996; Magalhães et al, 1998; e Alberto, 1996), em suas obras sobre Perícia Contábil, conceituam perícia considerando sua aplicação prática, ou seja, enfocam o conceito de perícia sob o aspecto de sua utilidade como instrumento.

Para ORNELAS (1994,p.29), a "Perícia Contábil serve como meio de prova de determinados fatos contábeis ou de questões contábeis controvertidas."

Por sua vez, LOPES DE SÁ (1996, p.63) também cita que, "Perícia Contábil Judicial é a que visa servir de prova, esclarecendo o juiz sobre assuntos em litígio que merecem seu julgamento, objetivando fatos relativos ao patrimônio aziendal ou de pessoas".

MAGALHÃES (1998, p.11) ressalta que:

"A definição ou conceito de perícia ainda não foi objeto expresso em nossa legislação nem em nossas escassas fontes bibliográficas sobre o assunto. Não seria demais afirmar que nosso Código de Processo Civil, principal diploma que norteia o trabalho pericial, ainda não a conceituou, embora estabeleça normas e procedimentos processuais, e quais as condições legais quanto à habilitação dos profissionais para o exercício da Perícia Judicial."

O principal regulador da perícia é o Código de Processo Civil, que obteve várias atualizações e ampliações. Ele apresenta a base necessária para fazer com que os profissionais encontrem subsídios para conduzir suas investigações do início dos atos preparatórios até o término dos atos de execução.

Neste sentido, ALBERTO (1996, p.19) menciona que:

“Perícia é um instrumento especial de constatação, prova ou demonstração, científica ou técnica, da veracidade de situações, coisas ou fatos. Perícia é um modo definido e delimitado, é um instrumento, portanto, e, este, por sua vez é especial porque se concretiza por uma peça ou relatório com características formais, intrínsecas e extrínsecas, também definidas (o laudo pericial). Esta peça contém, por outro lado, o resultado materializado, fundamentado científica ou tecnicamente, dos procedimentos utilizados para constatação, prova ou demonstração conclusiva sobre a veracidade do estado do objeto sobre o qual recai.”

Em que pese as considerações dos autores citados, abstraindo o significado etimológico no que tange ao aspecto conhecimento e ligando-o aos objetivos primários da contabilidade, a Perícia em sentido amplo pode ser entendida como conhecimento que trata dos fatos econômicos patrimoniais em problemas legais. Neste sentido, a Perícia Contábil situa-se na interligação do direito e da contabilidade.

No âmbito do direito a perícia é conhecida como perícia judicial. Nas considerações de RODRIGUES (1985):

“A perícia judicial é uma medida de instrução necessitando de investigações complexas, confiadas pelo juiz, em virtude de seu poder soberano de apreciação, a um especialista a fim de que ele informe sobre as questões puramente técnicas excedentes de sua competência e seus conhecimentos. Não deve ser confundida com a perícia extrajudicial, seja ela a perícia amigável, resultante de acordo das partes interessadas, seja a perícia oficiosa, esta fora e anterior ao litígio ou ainda nascida do litígio e em curso de processo, independente da decisão do juiz, na qual as partes pretendem colher elementos para melhor conhecimento da questão.”

Além do enfoque abordado, existe um outro entendimento que considera a

perícia como testemunho de profissionais especializados. Esse entendimento, além de não ser dominante, não encontra respaldo no CPC – Código de Processo Civil. Neste sentido, PRUNES (1995,p.15 e 16) faz a seguinte colocação:

“De um lado a prova pericial pode se assemelhar com a prova testemunhal, mas não há dúvidas que dela diverge em muitos momentos e qualidade. A testemunhal, basicamente, participa acidentalmente da prova ao passo que o perito é designado, especificamente, para produzir a prova. Também a prova pericial tem pontos de contato com o intérprete ou tradutor, eis que estes dão ao juiz, pela versão em texto ou linguagem, de depoimentos produzidos em idioma que o juiz desconhece. Da mesma sorte existem ligações com a vistoria: embora esta seja procedida pelo juiz, para conhecer diretamente os fatos, afastando-se das paredes do tribunal para contatar diretamente com coisas ou pessoas, não só pode se valer do assessoramento de peritos, como também o juiz buscar verdades que não foram apresentadas diretamente aos autos.”

Em 1992, o Grupo de Estudo sobre Normas Brasileiras de Contabilidade sob a responsabilidade do CFC – Conselho Federal de Contabilidade, ao enunciar os critérios para a execução do trabalho de perícia contábil em linha de princípios, que se situa no próprio campo do exercício profissional, adotou o seguinte conceito:

**“NBC T – 13 – DA PERÍCIA CONTÁBIL**

**13.1 – Conceituação e Objetivos**

**13.1.1 – A perícia contábil é o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de laudo sobre questões contábeis, mediante exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, avaliação ou certificação.”**

Em dezembro de 1998, no entanto, o CFC publica, por meio de seu endereço eletrônico, estudo para reformulação das NBC T 13 – Perícia Contábil e

NBC P 2 – Normas Profissionais de Perito Contábil, onde reconsidera o conceito formulado anteriormente e propõe:

**“NBC – T – 13 – DA PERÍCIA CONTÁBIL**

**13.1 – Conceituação e Objetivos**

**13.1.1 – A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por missão trazer a instância decisória os elementos necessários à justa solução do litígio, mediante emissão do laudo pericial contábil ou parecer técnico-contábil. “**

Não obstante as reconsiderações observadas no novo texto emitido pelo CFC, como proposta de alteração da referida norma contábil, ainda assim o conceito segue o raciocínio de promover o entendimento da perícia pela sua forma de execução.

A característica predominante na perícia é sua requisição formal. Esta decorre de um conflito de interesses com relação a um direito pleiteado. Pode ser um ato oficial, quando determinada ou requisitada por autoridade (juizes, promotores e delegados) esta é denominada de Perícia Judicial ; em contraposição, pode se falar em Perícia Privada ou Perícia Extrajudicial, quando os serviços contratados são oferecidos a entidades provadas e/ou às partes envolvidas no litígio. Por exemplo, Lei 6404/76 estabelece em seu artigo 8º que “a avaliação dos bens será feita por três peritos ou por empresa especializada, nomeados em assembléia geral dos subscritores, [...]”, portanto, uma perícia extrajudicial.

A perícia judicial torna-se necessária em decorrência da multiplicidade envolvida em certos processos judiciais, onde o juiz, a quem não compete a obrigatoriedade do domínio pleno sobre todas as áreas do saber, recorre aos especialistas das áreas técnicas ou científicas envolvidas no processo. A perícia,

como uma dessas áreas especializadas, ao lado de ramos como a Medicina, a Engenharia e outras fora da alçada educacional e cultural do direito, constitui-se instrumento (ferramenta) utilizado pela justiça para alcançar os seus objetivos, eliminando ou esclarecendo as eventuais pendências.

A abordagem eminentemente prática induz, pois, à conceituação da perícia por meio do seu enfoque utilitário ou empírico, em detrimento do acadêmico.

O interesse acadêmico nesta área de atuação, notadamente como atividade especializada do ramo das Ciências Contábeis, mostrou-se mais acentuado a partir do ano de 1992, quando o Conselho Federal de Educação emitiu a Resolução n. 3, de 05/10/92, que incluiu a disciplina de Perícia Contábil, como obrigatória, no currículo pleno dos cursos de graduação em Ciências Contábeis, isolando-a da disciplina de Auditoria, a qual manteve sua obrigatoriedade, como extensão do decreto Lei n. 7988, de 22 de setembro de 1945, cujo artigo 3 impunha:

“O curso de ciências contábeis e atuariais será de quatro anos e terá a seguinte seriação de disciplinas:  
[...]  
Quarta série  
[...]  
3. Revisão e Perícia Contábil.  
[...].”

Relevante acrescentar que, a partir do início das normas legais que deram origem à propalada Reforma Universitária, entre fins da década de 1960 e início da de 1970, nos projetos de reforma curricular procedidos nas melhores escolas do país, entre elas as então denominadas Faculdades de Economia e Administração da Universidade de São Paulo e da Pontifícia Universidade

Católica de São Paulo, essa disciplina obrigatória passou a se consagrar com a denominação de Auditoria e Perícia. O último livro publicado, no Brasil, sobre esta disciplina, datou de 1975, de autoria de José Rojo Alonso. Após o interstício de 19 (dezenove) anos, ou seja, no ano de 1994 surgiram livros sobre Perícia Contábil, promovendo um novo impulso literário.

Historicamente perícia é termo utilizado quando existe a necessidade dos conhecimentos advindos de especialistas, com a finalidade de dirimir dúvidas, sobre questões controversas.

A evolução da perícia se mostra tão antiga quanto a evolução da contabilidade. Esta surgiu em função das atividades mercantis, econômicas e sociais, e aquela, em função das necessidades dos juizes que para melhor aplicarem a justiça, precisavam de relatos acrescidos de análise técnica de assuntos que não eram de seus domínios.

Alguns pesquisadores revelam que os primeiros sinais da existência da contabilidade datam de 4000 anos A.C.; a perícia tem seus primeiros vestígios na antiga civilização do Egito. Neste sentido, SANTOS (1995,p.8) menciona que:

Conta Heródoto, que quando o rio despojava alguém da cota agrária, a pessoa lesada procurava o rei, a quem dava parte do ocorrido; então esse enviava ao lugar da situação do lote, inspetores que o mediam para saber a área diminuída e a diminuição proporcional que devia sofrer no pagamento do tributo. Tais inspetores, entendidos em geometria e 'experts' na arte de medir, são longínquos antecessores de uma categoria de peritos – os agrimensores.

Com o surgimento da escrita encontramos vestígios de escrita contábil no século III A.C., através dos papiros de Zenon, um grande negociante e

administrador, que possuía suas contas escrituradas em espécie e em moeda. Em paralelo, a perícia encontra seus primeiros vestígios de escrita no papiro Abbot, datado de 130 da era Cristã, “ao tempo do Imperador Adriano Trajano Augusto, e que corresponde a um autêntico laudo do médico Caio Minucio Valeriano, do burgo de Caranis, a propósito de ferimentos na cabeça, recebidos por um indivíduo chamado Mysthorion”. (Santos, 1995, p.11)

A partir do século XIII, a contabilidade experimentou um grande desenvolvimento na Europa, uma vez que este continente apresentava-se como o berço do comércio. Além disso, observa-se (sem poder garantir data precisa) que no continente Europeu também houve grande desenvolvimento da perícia como instrumento de prova, segundo SANTOS (1995, p.11), presente principalmente na Grécia, Roma, França, Inglaterra e Itália.

No Brasil, assim como em outros países, em 1808, a necessidade da contabilidade surgiu associada ao desenvolvimento econômico, com forte influência da escola Italiana. No entanto, a perícia surge regulamentada no Brasil em 25/06/1850, por meio da Lei n. 556, que previa em seus dispositivos o Juízo Arbitral obrigatório, e, nos artigos 10 e 11 previa a obrigatoriedade da elaboração do balanço, dos livros diários e copiador de cartas e a escrituração de forma cronológica. Em 25/12/1850, se dá a regulamentação do perito, através do Regulamento n. 737 baseado no Código Francês e nas Ordenações Filipinas. (Ordenações não eram códigos no sentido atual, mas compilações de leis, atos e costumes). Em matéria contábil é escolhido, como árbitro, o profissional formado em Aula de Comércio possuidor de carta de Habilitação.

Em 1863 é utilizada, pela primeira vez, conforme a arbitragem na “chamada Questão Christie, com a Inglaterra, caso que envolvia a detenção no

Rio de Janeiro, por autoridades policiais brasileiras, de oficiais da marinha britânica. A arbitragem, cujo laudo foi favorável ao Brasil, foi feita pelo Rei Leopoldo, da Bélgica”.

Em 1866 é revogado o juízo Arbitral pela Lei n. 1350, porém, permanecendo o Juízo Arbitral voluntário.

Em 1884 o prefeito do Distrito Federal sanciona o Decreto n. 98, de 26 de junho, que cria o Instituto Comercial. Nesse mesmo ano, começa a funcionar a Academia de Comércio de Juiz de Fora (o primeiro estabelecimento de ensino comercial de iniciativa privada).

Em maio de 1911, o governo decreta uma lei sobre peritos contabilistas, cujas atribuições eram:

- dar parecer e verificar as contas que dissessem respeito ao balanço e relatórios que deveriam ser apresentados às assembléias gerais das Companhias e Sociedades Anônimas;
- proceder a exame nas escritas quando ordenados pelos juizes, nos processos comerciais, criminais e cíveis.

Em 20 de setembro de 1916, é aprovado o regulamento que dispõe sobre perícia contábil no art. 2º, § 6º, nestes termos: “criar e manter o quadro de Peritos Contadores, formado exclusivamente pelos sócios de longa prática, e reputação ilibada, que tenham obtido mediante exame, o indispensável certificado.”

Em 1817 entra em vigor o atual Código Civil, pois as Ordenações Filipinas não atendiam as necessidades da Colônia, torna-se, então, evidente que mudanças precisam ocorrer na legislação que coordenava os procedimentos comerciais.

A contabilidade durante sua evolução agregou elementos que possibilitam

oferecer aos seus usuários regulamentos, normas e métodos adequados a controlar e analisar o patrimônio, da pessoa física ou jurídica, colocados sob sua guarda. Neste sentido, há interligação com o direito, à medida que um regulamenta os interesses materiais e o outro os controla e supervisiona.

A interligação do Direito e da Contabilidade podem ser resumidas pelas palavras de Hermann Júnior (1935, p.544):

“A ação do homem, desenvolvida para a consecução do seu bem estar, envolve sempre operações de natureza econômica, e, evidentemente, em virtude da divisão geral do trabalho operam relações entre indivíduos, tornando assim indispensável a distinção entre ‘o meu e teu’ de onde nascem as relações tuteladas pelo direito. Não diremos que o direito não possa existir sem a contabilidade, mas podemos afirmar que a justiça em regra não é possível, nem segura, sem o concurso da contabilidade. Na vida social os factos econômicos envolvendo interesses de indivíduos e de grupos de indivíduos, se sucedem com a velocidade de um verdadeiro turbilhão. E nesse succeder de negócios de relações jurídicas, cada indivíduo para a sua própria informação e para o esclarecimento das dúvidas eventuaes, deve manter registros muito minucioso dos bens que possui, dos seus direitos e das suas obrigações. Somente mercê da contabilidade os factos econômicos podem ser devidamente classificados e por via de consequência, somente com boa contabilidade a vida social e econômica póde desenvolver-se dentro de um regime de absoluta ordem.”

Adicionalmente explica que "o Direito é uma sciencia applicada às riquezas e aos valores. O Direito fixa normas para as práticas econômicas. A Contabilidade lhes dá vida e as movimenta. Não é absolutamente possível organizar uma contabilidade em contradição com os princípios jurídicos."

Não obstante a interligação existente entre o direito e a contabilidade no

que diz respeito ao zelo que cada um em sua forma oferece ao patrimônio individual ou em grupo, essas possuem arcabouços e formas diferenciadas permeando sua aplicação científica em seu objeto. Cabe ressaltar a existência de forte influência do direito sobre a contabilidade, notadamente no campo fiscal, limitando a evolução e dificultando a adoção de princípios contábeis adequados.

Considerando a característica peculiar de cada ciência, em particular o direito e a contabilidade, e o seu objeto comum que é o patrimônio, infere-se que a contabilidade serve ao direito como instrumento de prova, quando este ao tentar alcançar o seu fim, requer a certeza dos fatos modificativos do patrimônio, dos quais a contabilidade possui domínio e permite o controle.

Em sendo a prova obtenção da certeza do fato verídico e entendendo-se por instrumento todo meio para se chegar a um resultado, o resultado a que se propõe o direito na aplicação da justiça é a garantia do que lhe é devido desde que verídica a reivindicação; e o resultado da contabilidade é a informação verídica das modificações ocorridas no patrimônio individual ou em grupo obtidas através de métodos que possibilitam o registro e o controle destas mudanças. Posto que a Perícia Contábil é meio de prova, ou seja, maneira pelo qual se alcança a certeza de fato verídico, e a contabilidade é a matéria da qual a Perícia Contábil faz uso para alcançar seu objetivo (obtenção de prova), a contabilidade é a fonte de prova para que permita a identificação dos direitos pleiteados.

## **2.2 Funções do perito contábil**

A origem do termo perito vem do latim *peritus* e significa aquele que entende, conhece profundamente, que sabe por experiência; em inglês derivou

para *expert* e em francês para *expertise*. É aquele que, especialmente, pode conhecer e entender determinados fatos, ou pela sua técnica ou ciência, normalmente, interpreta o significado de tais fatos.

Segundo SILVA (1999, p.605), perito, também conhecido em linguagem forense como louvado, é pessoa que, nomeada pelo juiz ou escolhido pelas partes, em um litígio vai participar ou realizar uma perícia considerando a utilidade de seus conhecimentos específicos sobre matéria da qual versa o juiz. Explica que, “no conceito jurídico, perito entende-se o homem hábil (experto), que por suas qualidades ou conhecimentos, está em condições de esclarecer a situação do fato ou do assunto, que se pretende aclarar ou por em evidência, para uma solução justa e verdadeira da contenda.”

Neste sentido, esta seção contemplará as determinações legais a que estão submetidos os profissionais para exercerem as funções de Perito Contábil, a ética na perícia contábil e a responsabilidade civil e criminal do perito.

### 2.2.1 Determinações legais

De acordo com a Resolução n. 731, de 11-10-92, do Conselho Federal de Contabilidade, que aprova a NBC T13 – Da perícia contábil, é denominado Perito Contábil o contador registrado no Conselho Regional de Contabilidade de sua jurisdição.

O perito contábil existe em função das necessidades de apreciação de uma técnica que escape ao conhecimento dos juizes, autoridades que nomeiam o perito, considerando-o um assessor, pois esclarece o que o juiz percebe, mas não compreende em toda a extensão. Após a nomeação podem as partes ou uma

delas indicar Assistentes Técnicos os quais devem ser profissionais de confiança.

A Resolução n. 803, de 10/10/96, do Conselho Federal de Contabilidade, aprovou o Código de Ética Profissional do Contabilista. O referido código, que contém 14 artigos, fixa a forma pela qual devem se conduzir esses profissionais, ditando deveres (art. 2º) e proibições (art. 3º), orientando quanto ao valor dos serviços profissionais (art. 6º), estabelecendo regras referentes à conduta com relação aos colegas (art. 9º, 10º e 11º), e prevendo penalidades (art. 12º).

O art. 5º trata exclusivamente dos deveres do Contabilista quando atuar como perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, nos termos que se seguem:

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

- I – recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida;
- II – abster-se de interpretações tendenciosas sobre a matéria que constitui objeto da perícia, mantendo absoluta independência moral e técnica na elaboração do respectivo laudo;
- III – abster-se de expender argumentos ou dar a conhecer sua convicção da causa em que estiver servindo, mantendo seu laudo no âmbito técnico e limitado aos quesitos propostos;
- IV – considerar com imparcialidade o pensamento exposto em laudo submetido a sua apreciação;
- V – mencionar obrigatoriamente fatos que conheça e reputar em condições de exercer efeito sobre peças contábeis de seu trabalho, respeitando o disposto no inciso II, do art. 2º;
- VI – abster-se de dar parecer ou emitir opinião sem estar suficientemente informado e munido de documentos;
- VII – assinalar equívocos ou divergências que encontrar no que concerne à aplicação dos Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo CFC;
- VII – considerar-se impedido para emitir ou elaborar laudos sobre peças contábeis observando as restrições contidas nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

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

Nesse sentido, e considerando o escrito no caput do art. 145 do CPC: “quando a prova do fato depender de conhecimento técnico ou científico, o juiz será assistido por perito [...]”, e no § 1º do art. 421: Incumbe às partes [...] indicar assistentes técnicos”, observa-se:

- ser o perito pessoa de conhecimento específico cujos serviços coloca à disposição do judiciário, ora diretamente ligado ao juiz ora diretamente ligado às partes;
- ser oferecida denominação de perito ao profissional nomeado pelo juiz, cujos conhecimentos se fazem necessários para esclarecimentos de matéria técnica ligada aos fatos alegados no litígio; e
- ser oferecida denominação de assistente técnico ao profissional indicado pelas partes e cujo conhecimento irá auxiliá-las na garantia do direito sobre os fatos alegados.

Em relação ao aspecto diferencial do perito e assistente técnico MONTEIRO(1985, p.279 e 280) coloca que:

“Uma das grandes diferenças que leva ao tratamento desigual [...] reside no fato de o perito judicial ser ‘auxiliar da justiça’, prestando um ‘munus público’ e estando equiparado, para efeitos penais, ao funcionário público. Já o assistente técnico é pago pela parte que o indicou e para ela trabalha, podendo, assim dar uma ‘maior elasticidade à sua crítica técnica’, diferentemente do perito judicial, que deve permanecer imparcial entre o autor e o réu, respondendo,

fundamentalmente, às questões, mas sem lhes dar a elasticidade' permitida ao assistente técnico."

Ao perito cabe, na atribuição de suas funções, realizar a perícia, com o objetivo de questionar a natureza dos fatos instados pelo julgador e pelos litigantes como parte do que é discutido nos autos. Esse profissional tem competência de relatar e transcrever elucidativamente o que o juiz não consegue interpretar. Nesse mesmo aspecto, ao assistente técnico compete, na atribuição de sua funções, assistir as partes quando da elaboração dos quesitos, acompanhar os procedimentos elaborados pelo perito e emitir parecer sobre o laudo pericial.

A escolha do perito, segundo a lei vigente, é atribuição exclusiva do juiz, mas a lei não determina com especificidade como e quem deve ser o perito. Por certo, apresenta alguns requisitos que serve como base para sua escolha conforme exposto no art. 145 do CPC.

"[...]

§ 1º Os peritos serão escolhidos entre profissionais de nível universitário devidamente inscritos no órgão de classe competente, respeitando o disposto no Capítulo VI, seção VII, deste Código.

§ 2º Os peritos comprovarão sua especialidade na matéria sobre que deverão opinar, mediante certidão do órgão profissional em que estiverem inscritos.

§ 3º Nas localidades onde não houver profissionais qualificados que preencham os requisitos dos parágrafos anteriores, a indicação dos peritos será de livre escolha do juiz.

"[...]"

Em resumo, a prestação de serviços do profissional atuante, direta ou indiretamente requer destes: conhecimento técnico e experiência profissional. Terá, sob a visão do direito, o título de Perito quando nomeado pelo juiz, e o título

de Assistente Técnico quando indicado no processo e contratado pelas partes.

### 2.2.2 Ética na perícia contábil

Quando o assunto é perícia, necessariamente deve-se passar o trabalho pelo crivo da ética, no intuito da busca de um trabalho cujo resultado seja antes de mais nada a honestidade e a transparência.

O perito contábil deve atentar para todos os artigos do Código de Ética Profissional, desde o momento de sua nomeação pelo Magistrado até a conclusão do laudo contábil, bem como no caso de eventuais esclarecimentos que venha a prestar sobre os autos.

Segundo D'Áurea (1961, p.134), "o comportamento do perito, em todas as atividades, se impõe a ética profissional, como fator de ordem e respeito mútuo, e redundante em benefício da classe e de cada um de seus componentes."

De acordo com as Normas Profissionais do Perito Contábil, NBC-P-2, pode-se afirmar que a ética na perícia contábil judicial tem como fatores relevantes os seguintes:

- a) *a competência profissional* – o conhecimento, não só das técnicas contábeis, como também da legislação inerente à profissão e das Normas Técnicas de Contabilidade.
- b) *a independência profissional* – denunciar quaisquer interferências que possam colocá-lo em situação de constrangimento quando do desenvolvimento de seu trabalho, de preferência evitando-as, para não comprometer sua independência profissional.
- c) *o impedimento* – o perito, embora nomeado nos autos, poderá estar impedido de executar a perícia, devendo declarar-se suspeito. As hipóteses de suspeito

estão relacionadas no item 2.3 da NBC-P-2. Em resumo, está impedido de executar a perícia o contabilista que tenha vínculo de parentesco com uma das partes ou de seus procuradores; que tenha mantido nos últimos 5 (cinco) anos relação de emprego com uma das partes ou de seus procuradores; tenha mantido relação de negócio como sócio ou acionista com uma das partes ou seus procuradores; tenha mantido relação de negócio como sócio ou acionista com uma das partes ou seus procuradores; seja amigo ou inimigo capital de quaisquer das partes; tiver algum interesse no resultado do trabalho pericial.

- d) *a recusa* – o perito nomeado, indicado ou escolhido, deverá recusar o trabalho ou renunciar à função quando ocorrer alguma das hipóteses de impedimento; quando considerar-se suspeito por razões íntimas; quando o objeto da perícia não for matéria de sua especialidade; quando constatar que devido ao acúmulo de trabalho não poderá cumprir os prazos caso venha a aceitar o encargo; quando houver motivo de força maior.
- e) *os honorários* – para estimativa de seus honorários, o perito deverá levar em consideração os fatores relevância, vulto e complexidade, horas a serem consumidas, qualificação do pessoal técnico que participará dos trabalhos, a forma de reajuste, os demais custos, inclusive estadias e locomoção se for o caso. O Código de Ética do Profissional do Contabilista, em seu art. 8º, veda ao profissional “oferecer ou disputar serviços profissionais mediante aviltamento de honorários ou concorrência desleal.”
- f) *o sigilo* – é dever do perito, mesmo depois de entregue o laudo ou terminados os compromissos assumidos, manter total sigilo do que apurar, só divulgando na hipótese de haver obrigação legal de fazê-lo.
- g) *responsabilidade e zelo* – exercer sua profissão com responsabilidade,

cumprindo prazos e zelando pela qualidade do seu trabalho, bem como respeitando os seus colegas peritos.

- h) *utilização de trabalho de especialista* – durante a realização de seu trabalho, caso haja necessidade, em face da matéria periciada exigir, poderá o perito utilizar-se de especialistas de outras áreas, ressaltando pois, a responsabilidade do mesmo pela utilização das informações e ou dados apresentados pelo especialista.

Neste sentido, o usuário é um importante delineador da estratégia adotada pelo prestador de serviço. A profundidade ou superficialidade tratada na execução dos trabalhos terá como parâmetro a missão estabelecida quando do acordo (contrato) entre cliente-fornecedor.

### 2.2.3 Responsabilidade civil e criminal do perito

Na órbita civil, o perito está sujeito a arguição de impedimento ou suspeição, consoante preconiza o inciso III, do art. 138, do Código de Processo Civil. Os impedimentos e a suspeição estão definidos nos art. 134 e 135 do Código de Processo Civil.

A arguição relativa ao impedimento ou suspeição é, em regra, brandida por qualquer das partes. Porém, é necessário que o perito, ao defrontar-se com situação que poderá colocá-lo sob impedimento ou suspeição, tome a dianteira e recuse a nomeação, demonstrando, assim, correção na conduta profissional.

Sob o prisma criminal, a matéria é contemplada no art. 342 do Código Penal que cuida da falsa perícia:

Dr. Perito Contabil

LOPES DE

“Art. 342 fazer afirmação falsa ou negar ou calar a

verdade como testemunha, perito, tradutor ou intérprete em processo judicial, policial ou administrativo, ou em juízo arbitral;

§ 1º se o crime é cometido com o fim de obter prova destinada a produzir efeito em processo penal;

§ 2º as penas aumentam de um terço, se o crime é praticado mediante suborno;

§ 3º o fato de ser punível se, antes da sentença o agente se retrata ou declara a verdade.”

O delito da falsa perícia não tem previsão legal na modalidade culposa. A tentativa, porém, é considerada possível e, com isso, poderá sofrer punição.

Aquele que corrompe o perito estará também sob o jugo da Lei Penal. É o que afirma o art. 343 do Código Penal:

“Art.343 corrupção ativa de testemunha ou perito: dar, oferecer ou prometer dinheiro ou qualquer outra vantagem à testemunha, perito, tradutor ou intérprete, para fazer afirmação falsa, ou calar a verdade em depoimento, perícia, tradução ou interpretação, ainda que a oferta ou promessa não aceite. Pena – reclusão de 1 a 3 anos, e multa.”

§ único – se o crime é cometido com o fim de obter efeito em processo penal, aplica-se a pena em dobro.”

A perícia contábil, bem como o profissional que desenvolve essa atividade está diretamente subordinado a leis que determinam seus poderes, limitações, direitos e obrigações. Basicamente tais determinações encontram-se dispostas no Código de Processo Civil, Código Civil, Código Penal, Código de Processo Penal e as Normas Brasileiras de Contabilidade, especificamente aquelas que tratam do Código de Ética Profissional, da Perícia Contábil e Normas Profissionais do Perito Contábil.

LOPES DE SÁ (1997, p.2) faz menção aos principais artigos que

consolidam as funções do perito e da perícia, conforme evidenciado no Quadro I.

#### Quadro 1 – ditames legais de perícia contábil

| Instrumentos legais      | Principais Artigos a observar                               | Artigos que auxiliam a compreensão                                 |
|--------------------------|---|--|
| Código Civil             | Artigos: 136, 178 e 1133                                    |  |
| Código Penal             | Artigos: 279, 357 e 527                                     |  |
| Código do Processo Penal | Artigos: 158,184, 275,423 e 527                             |  |
| Código de Processo Civil | 33, 138 a 139, 145 a 147, 331, 420 a 443(básicos) 452, 1206 | 155 a 250, 332 a 419, 585, 680 a 685, 957, 1003 a 1011,1072 a 1102 |

Fonte: Sá, Antônio Lopes de. Perícia Contábil. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1997, p. 2

O reflexo de uma perícia devassa feita no intuito de distorcer a realidade de um fato é sempre negativo e prejudicial, pois uma decisão qualquer, baseada na interpretação distorcida de um fato, poderá provocar danos irreparáveis. No processo judicial, uma falsa perícia, ou mesmo uma perícia tendenciosa, poderá induzir o juiz em aplicação de penas indevidas a qualquer das partes. Nesta razão indentifica-se aqui a responsabilidade do perito decorrente do cumprimento da tarefa a ele incumbida.

### 2.3 Tipos de perícia contábil

MOLLATZ (1997, p.65) cita que as perícias contábeis se classificam em cinco grandes grupos de atuação: perícias judiciais, perícias administrativas e ou semi-administrativas, perícias especiais ou extrajudiciais e perícia arbitral.

#### a) *Perícia judicial*

LOPES DE SÁ (1994, p.77) explica que “a perícia judicial é o conjunto de procedimentos que visa servir de prova para os questionamentos de um julgamento, que tem origem em uma ação judicial, podendo a perícia ser requerida pelas partes ou determinada pelo juiz.

É um modo de procurar, através de profissionais especializados, exames e análises de documentos que comprovem os fatos que estão sendo verificados pelas partes. Com essa investigação o perito ajudará na decisão da causa.

MOLLATZ (1997, p.65) menciona que as perícias judiciais tem vários campos de atuação, como a Justiça Especial (Trabalhista), Justiça Estadual e a Justiça Federal.

A perícia judicial tem sua origem em ação posta em juízo (ação judicial), ou seja, origina-se sob a esfera jurídica, podendo ser determinada diretamente pelo juiz dirigente do processo ou a ele requerida pelas partes em litígio. Na perícia judicial, os exames são, na maioria das vezes, específicos e recaem sobre fatos que já se encontram em discussão no âmbito do processo.

Em qualquer dos casos, o juiz ao determinar a perícia nomeia o perito do juízo e as partes indicam seus assistentes técnicos (opcionalmente). Às vezes uma das partes, ou ambas, deixam de indicar assistentes declarando que se “louvam” no perito do juízo.

Nos processos judiciais civis, além da rotina técnica de procedimentos, existe um cerimonial inerente ao desenvolvimento regular do processo, sejam eles: indicação do perito judicial pelo juiz, indicação de assistentes técnicos pelas partes, formulação de quesitos, através dos quais as partes e o próprio juiz

manifestam as dúvidas que desejam ver esclarecidas pela própria perícia, o compromisso dos peritos e os prazos.

#### b) *Perícia administrativa*

Se a perícia é exame decisivo de uma situação de conta, é caso dessa verificação, em caráter administrativo, quando, se responsável pelos negócios de uma entidade econômica, se afigura uma questão em que ele próprio tem dúvidas e solicita, então, os subsídios do técnico para dirimi-las.

O exame pericial, nessas condições é, estritamente, particular. É o administrador que tem necessidade de apoiar-se no juízo autorizado de um conhecedor da matéria, o que fortalece seus atos decisórios, ou esclarece situações obscuras ou duvidosas.

Para MAGALHÃES et al. (1998, p.11), "a perícia é exame decisivo de situações em caráter administrativo, quando o responsável pelos negócios de uma entidade econômica se depara com uma questão em que ele próprio tem dúvidas e solicita, então, os subsídios do contador para dirimi-las."

A perícia administrativa é realizada fora do Poder Judiciário, onde o meio de prova é a sua principal finalidade. Esse tipo de perícia ocorre em casos de sócios, onde um desconfia do trabalho do outro, ou até mesmo entre empregado e patrão, sendo assim, o perito é contratado pelo interessado para descobrir supostas irregularidades, o trabalho é o de investigar as respectivas causas, e desvendar as suposições ocorridas.

#### c) *Perícias extrajudiciais*

Sendo a função do perito-contador, como de fato é, informante e consultora, este técnico desempenha relevante papel nas questões suscitadas entre partes em oposição de interesses econômicos.

A perícia extrajudicial é livremente contratada entre as partes em litígio e/ou entre particulares, sua origem é a necessidade de uma opinião técnica especializada sobre um fato controverso. Este tipo de perícia se processa através de exames que podem ser genéricos ou específicos.

Os primeiros exames, os genéricos, envolvem todos os setores de uma entidade econômica, para certificar a realidade de suas contas, ou mesmo da eficiência da administração do patrimônio dessa entidade (ou pessoa). Nestes casos, a perícia procede verdadeira medição da dinâmica patrimonial e seus resultados no período de uma administração, ou seja, busca-se, além da regularidade das contas, o conhecimento do emprego de todo o potencial que o patrimônio dispunha naquele período.

Nos exames específicos, a finalidade precípua é a análise de fenômenos isolados ocorridos durante a evolução dinâmica desse patrimônio, cujos resultados servirão para sanear as lesões resultantes de qualquer natureza, ou mesmo para tomada de decisões que, dependendo de seus resultados, poderão até mudar a feição de sua administração.

#### d) *Perícia arbitral*

Com relação a este tipo de perícia, ALBERTO (1996, p.54) explica que:

“Perícia arbitral é aquela realizada no juízo arbitral. É um processo usado para solução de litígio entre partes em conflito, cuja principal finalidade é fugir do

pronunciamento da justiça comum. No sistema arbitral os árbitros reconhecem o direito de cada um, aplicando os seus conhecimentos independente da existência ou não da lei reguladora ou quando esta não for suficiente clara para que possa ser aplicada no assunto sob julgamento. As partes devem escolher um ou mais árbitros, mas sempre em número ímpar. Este deve ser uma pessoa de confiança, não sendo necessário possuir conhecimentos científicos ou técnicos da matéria.

É aquela realizada no juízo arbitral, instância decisória criada pela vontade das partes, não sendo enquadrável em nenhuma das anteriores por suas características especialíssimas de atuar parcialmente como se fosse judicial e parcialmente como se fosse extrajudicial. Subdivide-se em probante e decisória, segundo se destine a funcionar como meio de prova do juízo arbitral, como subsidiadora da convicção arbitral, ou é ela própria a arbitragem, isto é, funciona seu agente como o próprio árbitro da controvérsia.

#### **2.4 Serviços de peritagem contábil**

Para o desenvolvimento deste tópico é necessário que se tome, inicialmente, por consideração o fato de virtualmente serem infinitas as possibilidades de perícias executadas. Esta é uma verdade que pode ser explicada pela própria demanda, cada vez maior, ampla, complexa e diversa, de processos correntes nas comarcas forenses de todo o país. Há de se lembrar que a perícia trata de cada caso existente de forma individualizada, não existindo um padrão específico para todos os casos; o que existe é a condição da elaboração de metodologias com peculiaridades pertinentes a casos cujas características macro se assemelham.

Tome-se como exemplo a execução de perícias feitas em duas ações judiciais inerentes a processos trabalhistas. Cada qual dos casos, terá considerado em seu bojo as características estabelecidas pelo contrato de trabalho existente entre as partes, tempo de manutenção da relação de trabalho, existência de horas extras, considerações sindicais para as atividades em pauta, entre tantos outros diferenciais possíveis de se estabelecer. Entretanto, a base utilizada para a elaboração de uma e outra perícia serão as mesmas. A legislação base pertinente, método de apuração de cálculos, criação de tabelas e dados, entre outros, são características base para o conjunto de perícias que possuem semelhanças.

Na seqüência, se faz uma breve incursão no campo do direito para absorvermos, genericamente, algumas considerações que circundam a prova.

#### 2.4.1 *Prova pericial*

Diante da globalização, da evolução social e cultural da humanidade o homem depende, cada vez mais, de conhecimento técnico e científico para solucionar as questões que lhes são impostas. Desse modo, houve e continua havendo uma crescente necessidade da utilização de perícia, para provar subsídios fundamentais à decisão do árbitro. Nesse sentido, a perícia é vista como instrumento à disposição do árbitro para a obtenção de prova.

O termo *prova judicial*, de uso genérico no âmbito judicial, é adotado quando se quer referir à prova técnica dos fatos alegados pelas partes envolvidas com a finalidade de fundamentar a sentença. Nesse sentido, ao perito, mais especificamente ao perito contador, é conferida a responsabilidade de realizar a perícia utilizando-se de meios técnicos oriundos de sua profissão.

De maneira a cumprir seu papel, o perito contador recorre a dados do sistema de informação contábil que lhe serão fornecidos total ou parcialmente, segundo as necessidades particulares de cada caso, sempre acompanhados dos documentos que os suportam.

O art. 420 do Código de Processo Civil estabelece que, "a prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação."

Exame é a inspeção, por meio do perito, sobre coisas, pessoas ou documentos para a verificação de qualquer fato ou circunstância que tenha interesse para a solução do litígio.

Vistoria é a mesma inspeção relativamente a imóveis.

Avaliação é a apuração do valor, em dinheiro, de coisas, direitos ou obrigações em litígios.

A prova pericial é uma forma de mostrar a verdade de um fato. Representa tudo o que foi examinado e coletado para ser avaliado nos autos. É o conjunto dos diversos meios pelos quais se chega a descoberta da verdade.

É um documento do processo considerado fundamental para mostrar a veracidade do fato examinado, devendo ser demonstrado nos autos, podendo utilizar-se de todos os meios legais admitidos para auxiliar na soma de informações que conduzirão a decisão do juiz.

Desse modo, os julgadores chegarão a um resultado final baseado nas provas. Os litigantes tem interesses na prova dos fatos, e a perícia, se não é uma prova, é um meio de se compreender a prova, naquilo que possa ser de difícil entendimento para o julgador.

#### 2.4.2 Meios de prova

Não são poucos os meios de prova e também não são pequenos os problemas sobre quem recai a obrigação de provar. De acordo com o art. 332 do Código de Processo Civil, as provas legalmente reconhecidas além da prova pericial são:

- a) Depoimento pessoal - no depoimento pessoal o juiz pode, de ofício em qualquer estado do processo, determinar o comparecimento pessoal das partes, a fim de interrogá-las sobre os fatos da causa;
- b) Confissão - a confissão significa que uma das partes concorda com os fatos alegados pela outra, mas ela só existe quando a parte admite a verdade de um fato contrário ao seu interesse e favorável ao adversário, podendo ser judicial ou extrajudicial;
- c) Exibição de documentos e coisas - o juiz pode ordenar que a parte exhiba documento ou coisa, que se acha em seu poder;
- d) Prova documental - o documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença; faz parte da prova documental, além do documento público, o particular, desde que o interessado prove a veracidade do fato, pois as declarações de ciência relativas a determinado fato provam a declaração, mas não o fato declarado; essa é sem dúvida uma das mais convincentes provas, pois o que se vê é moralmente mais certo do que o que se ouve.
- e) Prova testemunhal - a prova testemunhal é a que produz pela transmissão dos conhecimentos que terceiros tem dos fatos; é sempre admissível, porém o juiz poderá indeferir a indagação de testemunhas sobre fatos já provados por documentos ou confissão das partes, ou que só por documento ou exame

puderem ser provados;

- f) Inspeção judicial - o juiz de ofício ou a requerimento da parte, pode em qualquer fase do processo inspecionar pessoas ou coisas, a fim de se esclarecer fatos que interessem a decisão da causa.

### 2.4.3 *Quesitos formulados aos peritos*

Os quesitos são os itens mais importantes do laudo, pois neles estão os questionamentos dos fatos que o perito deve esclarecer. As perguntas são diretamente formuladas, seja pelo julgador ou pelas partes interessadas e, portanto, constitui o objetivo de todo o trabalho. O perito deve respondê-los de modo conciso, simples e objetivo, não podendo se desviar nem ir além do assunto indagado. De modo algum deve emitir opinião pessoal que extrapole a questão em litígio. O pronunciamento do perito, diante da prova obtida, deve ser imparcial.

a) *Quesitos* - são perguntas que se formulam aos peritos e pelas quais se delimitam o campo da perícia. São perguntas relativas aos fatos que constituem o objeto da perícia, respondendo-as, como lhes cumpre, após a devida formulação dos fatos, das investigações, experiências ou estudos a que se procederam, os peritos desempenham a missão que lhes foi concedida.

De acordo com o art. 421, § 1º, inciso II, do Código de Processo Civil, as partes terão cinco dias contados da intimação da nomeação do perito para apresentar os seus quesitos.

Os quesitos são de extrema importância para auxiliar o perito na elaboração do laudo. As partes, juntamente com seus advogados que devem conhecer os argumentos e as razões para executar um bom trabalho às partes

que os elegeram, devem elaborar os quesitos de forma competente para chegar as conclusões que se deseja. Devem obedecer a ordem numérica, iniciando pela dos autores, seguindo-se dos réus.

b) *Quesitos suplementares* – em conformidade com o art. 425, do Código de Processo Civil, poderão as partes apresentar, durante a diligência, quesitos suplementares. Da juntada dos quesitos aos autos dará o escrivão ciência à parte contrária.

Os quesitos suplementares são um complemento feito aos demais quesitos, os quais abrirão um campo vasto de dúvidas oferecidas pelas partes ou pelo próprio juízo, pedindo maiores esclarecimentos ao perito que irá investigar e justificar os pontos que não ficaram claros, procurando acompanhar a mesma linha de raciocínio dos anteriores.

Os quesitos suplementares podem ser apresentados na realização das diligências, ou seja, a partir da entrega dos laudos podem surgir dúvidas que serão pedidos através de quesitos suplementares.

c) *Quesitos impertinentes*

O Código de Processo Civil, em seu art. 426, estabelece que ao juiz compete indeferir quesitos impertinentes; e formular os que entender necessários aos esclarecimentos da causa.

Os quesitos, por meio de petição, serão apresentados ao juiz e incluídos no processo, podendo o mesmo indeferir os quesitos se não estiverem bem esclarecidos ou formulados. Com isso, a própria autoridade poderá formular seus quesitos para que a perícia seja bem minuciosa, para melhor ser interpretada

pelo magistrado, não deixando dúvidas às partes.

O perito também pode requerer ao juiz que declare os quesitos impertinentes, deixando de respondê-los, quando estes fugirem a sua especialidade. Pois, as respostas devem ser limitadas ao campo contábil, interpretando somente os que permitem os seus conhecimentos.

#### 2.4.4 Honorários

Segundo SILVA (1998, p.32), "honorários são remunerações pecuniárias de trabalho ou estipêndios pagos por serviços prestados em cargo facultativo de qualificação honrosa, em profissão liberal." Explica que:

Os serviços prestados por peritos e assistentes técnicos são remunerados por meio de honorários. O dispositivo legal que rege o direito à remuneração dos peritos e assistentes encontra-se no art. 33 do CPC, o qual expressa: Art.33. Cada parte pagará a remuneração do assistente técnico que houver indicado; a do perito será paga pela parte que houver requerido o exame, ou pelo autor, quando requerido por ambas as partes ou determinado de ofício pelo juiz. Parágrafo único. O juiz poderá determinar que a parte responsável pelo pagamento dos honorários do perito deposite em juízo o valor correspondente a essa remuneração. O numerário, recolhido em depósito bancário à ordem do juízo e com correção monetária, será entregue ao perito após a apresentação do laudo, facultada a sua liberação parcial, quando necessária.

Acresce a esse dispositivo o art. 19, que dispõe genericamente sobre o custeio das despesas de atos processuais:

Art.19. Salvo as disposições concernentes à justiça gratuita, cabe às partes prover as despesas dos atos que realizam ou requerem no processo, antecipando-lhes o pagamento desde o início até a sentença final; e bem ainda, na execução, até a plena satisfação do direito declarado pela sentença.

Ressalta-se que entre as despesas processuais podem ser incluídos os honorários periciais. Considera, ainda, o exposto no art.20 do CPC que a remuneração do assistente técnico da parte vencedora está incluída entre as despesas a serem ressarcidas ao final do processo, a saber:

Art.20. A sentença condenará o vencido a pagar ao vencedor as despesas que antecipou e os honorários advocatícios. Essa verba honorária será devida, também, nos casos em que o advogado funcionar em causa própria.

[...]

§ 2º As despesas abrangem não só as custas dos atos do processo, como também a indenização de viagem, diária de testemunha e remuneração do assistente técnico.

[...]

Em síntese, de acordo com o estabelecido nos artigos supra citados, o juiz pode arbitrar o valor para o trabalho do perito nomeado, por ele mesmo ou consultando o perito, com o fim de cobrir despesas que esse deva custear de imediato; permitir a manifestação das partes sobre esse e determinar o depósito prévio dos honorários para posterior levantamento quando da conclusão do trabalho pericial, podendo ser liberado parcialmente caso o juiz entenda necessário. Destaca-se que os honorários definidos aos assistentes técnicos da parte são de responsabilidade da parte que o contratou, seu valor, momento e forma de pagamento são estranhos aos atos processuais e ao CPC. Ainda que ao término do processo o juiz poderá determinar a parte vencida o reembolso dos

honorários dos assistentes técnicos já pagos pela parte.

Em que pese a normalidade estabelecida pelo CPC, na prática existem exceções quanto ao recebimento dos honorários de perito em ambientes específicos nos quais ocorre a perícia:

Segundo BRANDIMILLER (1996, p. 91) explica que, “Nos processos da Justiça do trabalho os honorários periciais são pagos ao término do processo, ou seja, esgotados os recursos e transitada em julgado a sentença.”

De acordo com ALBERTO (1996, p. 155), Quando a perícia é efetuada por profissional vinculado ao órgão de Criminalística do Estado “não há de se falar em honorários no sentido estrito pois que os profissionais atuantes do quadro regular do Estado, contratados, portanto, mediante salário.” Por sua vez, em se tratando de gratuidade de justiça, benefício esse previsto na Lei 1060 de 05/02/50, o perito não será remunerado.

Salienta-se, ainda, que, embora permitida a manifestação das partes a cerca dos honorários solicitados pelo perito, é o juiz a quem cabe decidir o valor desse, considerando o valor da causa e a justa remuneração do trabalho pericial.

## **2.5 O laudo pericial contábil**

O laudo, tomado pela definição da NBC-T-13, representa peça escrita na qual os peritos expõem, de forma circunstanciada, as observações e estudos que fizeram e registram as conclusões fundamentais da perícia.”

A definição oferecida pelo dicionário Aurélio caracteriza laudo como sendo “parecer do louvado ou árbitro; louvação, louvamento. Peça escrita fundamentada, na qual os peritos expõem as observações, estudos e registram

as conclusões da perícia”.

### 2.5.1 Conceituação

Segundo LOPES DE SÁ (1994, p.51), “laudo é o julgamento ou pronunciamento, baseado nos conhecimentos que tem o profissional da contabilidade em face de eventos ou fatos que são submetidos a sua apreciação”.

O laudo contábil é elaborado após terem sido realizadas todas as operações de averiguação, coleta de informações e dos documentos necessários.

O laudo pericial é a parte fundamental da perícia, é elaborado pelo perito com o propósito de expressar a sua opinião sobre as questões formuladas nos quesitos, é onde são expostas as operações realizadas sobre a matéria que lhe foi submetida, num parecer fundamentado.

Em que pese as definições do laudo restringirem-se a “peça escrita” não está inviabilizada a apresentação oral, registrada em audiência, haja visto o sistema processual brasileiro permitir esclarecimentos de laudo pericial em audiência.

Nesse sentido, SANTOS (1955, p.282) coloca, “quer parecer, no entanto, que, não obstante por sistema o laudo deva ser escrito, nada veda, em casos especialíssimos, ou por acordo das partes, ou quando o perito seja nomeado de ofício, seja o laudo proferido oralmente em audiência, lavrando-se o respectivo termo.

A finalidade do laudo, considerado como produto final do trabalho pericial, é fornecer informações requeridas e necessárias à elucidação da controvérsia existente sobre questões técnicas não conhecidas pelo magistrado e importantes na decisão desse.

Segundo SANTOS (1955, p.36), o laudo “contém material de instrução da causa e é submetido à apreciação do juiz, que dele se valerá na formação de sua convicção quanto aos fatos debatidos entre as partes.”

Não obstante sua relevância no processo judicial, o art. 439 do CPC garante a faculdade do juiz não se restringir a conclusões ou informações do laudo, podendo formar sua convicção com outros elementos ou fatos provados nos autos.

A estrutura de um laudo deve adequar-se a cada caso, mas que tenha no mínimo a identificação e o pedido de anexação aos autos, quesitos, respostas que seguem os quesitos, assinatura do perito, anexos para ilustrar algumas respostas e pareceres se houver para suplementar o laudo.

#### 2.5.2 Do laudo pericial contábil

Terminadas as operações de averiguação e coleta das informações, dos documentos necessários, é chegado o momento da elaboração do laudo pericial contábil. Ele é elaborado na condição de prova técnica para suprir as insuficiências do magistrado no que se refere a conhecimentos técnicos ou científicos, propiciando certeza jurídica quanto à matéria fática.

O Conselho Regional de Contabilidade de Goiás (1995, p.16) explica que “o laudo deve ser bem feito, com clareza e precisão quanto à demonstração do fato, de preferência, consubstanciado com documentos que comprovem todas as informações prestadas, para que, assim, possa servir à instrução processual e produzir os legais efeitos.”

O laudo precisa fornecer boa imagem, não só com relação ao seu conteúdo, como também na apresentação do trabalho, devendo ser objetivo, com

respostas convincentes e acompanhadas da necessária cautela para não dar margem a interpretação duvidosa, embasada em documentos idôneos que serviram de base para o trabalho no decorrer da elucidação de todos os quesitos solicitados pelas partes em litígio.

A responsabilidade pela preparação e redação do laudo é exclusiva do perito nomeado pelo magistrado. Será ele quem irá responder por todas as informações ali contidas. Cabe ressaltar que, conforme a condição dos trabalhos periciais, as informações encontradas e os conhecimentos técnicos dos peritos e assistentes envolvidos, poderá haver:

- a) Laudo unânime - caracterizado por ter a concordância absoluta dos assistentes e do perito quanto às informações apresentadas e as conclusões a que levam. Esse laudo pode ser redigido em única peça, se subscrito pelo perito e pelos assistentes técnicos, e, nesse caso, conter parágrafo que identifique a situação, ou, ser redigido em duas peças sendo uma considerada como Laudo Pericial e a outra como Parecer Técnico dos Assistentes.
- b) Laudo único - caracterizado por ter concordância parcial dos assistentes técnicos quanto às informações apresentadas e as conclusões a que levam. Nesse caso, o laudo poderá conter parágrafo que identifique a concordância parcial bem como poderá conter a identificação da divergência de ressalvas, vindo a ser subscrito pelo perito e pelas partes em uma única peça. Poderá, também, ser formalizada a concordância parcial bem como as ressalvas e divergências em peça separada, constituindo essa o Parecer Técnico dos Assistentes.
- c) Laudo divergente (Parecer Técnico) - caracterizado na legislação processual civil por ser o Parecer Técnico elaborado pelos assistentes quando discordam

de grande parte das informações apresentadas e seus efeitos. Nesse caso o laudo elaborado é apresentado em separado e deve ser subscrito pelos assistentes.

Não obstante os aspectos apresentados e considerando a relevância do laudo no sistema processual, é importante observar a linguagem utilizada em sua redação para que as informações técnicas tratadas no conteúdo do laudo possam ser entendidas pelo juiz e pelas partes.

O texto técnico conforme Cintra et al. (1992, p.9), "caracteriza-se por indicar produtos, processos, procedimentos, operações, materiais, instrumentos, agentes, produtores etc., tudo segundo esquemas textuais reconhecidas na área." De acordo com esses autores, "a objetividade do texto técnico é uma qualidade controlada, por um lado, por esquemas textuais e, por outro, por mecanismos lingüísticos que mais diretamente garantem a clareza das intenções de comunicação."

### 2.5.3 Conteúdo do laudo pericial contábil

O resultado material, visível, que é a manifestação sobre a realidade concreta de todo o esforço perquiratório, investigativo e intelectual do profissional é o laudo. Este, independentemente de suas espécies, objetos e objetivos, tem características gerais que a doutrina e prática forense demonstram que devem obedecer a certa ordem lógica, tanto do que deve constar, quanto do próprio ordenamento do laudo, favorecendo seu entendimento e visualização da matéria exposta.

Nesse sentido o conteúdo do laudo deve atingir, de acordo com a NBC-T-13, a eficácia da comunicação revestindo-se de: clareza e concisão; precisão e

objetividade; padrão culto de linguagem; impessoalidade; padronização.

a) *Clareza e concisão*

Um texto conciso e claro consegue transmitir com nitidez e de forma sucinta as informações colocadas à disposição do leitor de maneira tal que evidencia o essencial e não dispersa o raciocínio. Não deve, no entanto, ser lacônico, pois esse excesso de sintetização poderia deixar de trazer informações úteis e importantes. A clareza é qualidade dada ao texto que evita palavras de duplo sentido facilitando a compreensão da matéria. A concisão é a qualidade de um texto produzido em poucas palavras que expressam as idéias de maneira exata.

No tocante a essa característica redacional, BRANDIMILLER (1996, p.102), considerando sua experiência de perito em ações judiciais, comenta:

A concisão é uma qualidade redacional que requer estudo e empenho. Sua falta, a prolixidade, é vício generalizado que permeia a linguagem escrita de modo geral, em grande parte porque não é trabalhada nos bancos escolares. Desenvolveram-se técnicas de leitura dinâmica, mas raramente a escrita concisa é objeto de preocupação.

No caso da redação pericial, a prolixidade tem ainda outra causa, parecida com a que ocorre quando, num exame, é proposta uma redação de, por exemplo, duas páginas: se faltam idéias, "enche-se lingüiça". Acredita-se, freqüentemente, que o trabalho pericial mede-se pelo número de páginas.

Em consonância, MEDEIROS JÚNIOR et al. (1996, p.33) citam que "é criticável, outrossim, o hábito de certos peritos que, talvez imaginando impressionar o juiz e as partes e eventualmente pensando maiores honorários,

gastam páginas e páginas do laudo em um pretense resumo do processo [...], em divagações e dissertações prolixas a respeito de assuntos irrelevantes para as questões a serem dirimidas.”

Comentários no mesmo sentido encontra-se em SANTOS (1955, p.287), quando coloca que, “ser claro não quer dizer esparramado, prolixo, fastidioso. Defeito grave de muitos peritos está exatamente no escreverem em demasia, como que pretendendo pelo tamanho do laudo valorizar o trabalho.”

#### *b) Precisão e objetividade*

Característica do laudo no sentido de conter exclusivamente aquilo que foi objeto da perícia, o necessário e indispensável, não promovendo diferentes interpretações e tampouco ambigüidade. Segundo SANTOS (1955, p.287), “fixando o objeto da perícia, cumpre ao perito não afastar-se dêle, nem dilatando-o nem restringindo-o, não lhe cabe modificar o objeto da perícia, ampliando-o ou reduzindo-o, porque do contrário seria conceder-se ao perito o poder de orientar a instrução da causa, que é poder precípua do juiz, e dispor quanto aos fatos debatidos no processo, o que é faculdade das partes.”

#### *c) Padrão culto de linguagem*

Implica em expressar com palavras certas para garantir a eficácia do laudo, ou seja, utilizar-se de “construções sintáticas mais adequadas para assegurar a fácil compreensão do texto e sua precisão.”

Neste sentido, BRANDIMILLER (1996, p.97) recomenda dos cuidados:

- evitar expressões do jargão jurídico, como *data venia*, *de cujus* e outras expressões latinas; e também do jargão profissional de suas áreas; e

- poupar o uso de adjetivos e, sobretudo, não utilizar aqueles que impliquem impressões ou julgamentos pessoais.

#### *d) Impessoalidade*

Implica fornecer ao texto forma impessoal, ou seja, requer seja feito sem a designação ou menção de qualquer pessoa. Aplicável à redação oferecida no laudo, a impessoalidade requer:

- a utilização em terceira pessoa do singular para referir-se a si mesmo; e
- dirigir-se impessoalmente ao juiz e aos litigantes envolvidos, bem como, aos atos praticados durante o trabalho pericial.

#### *e) Formalidade e padronização*

É a estrutura adotada para a apresentação do laudo. Segundo CINTRA (1992, p.13), “a eficácia da expressão do pensamento depende da seleção e organização dos conteúdos pensados. É imprescindível observar a quantidade e a qualidade da informação, bem como o modo pelo qual ela é vinculada.”

### 2.5.4 Estrutura do Laudo Pericial

A ordenação lógica e a estrutura das informações contidas no laudo pericial determinaram sua eficácia. Nesse sentido, Alberto (1996, p.120-130), Ornelas (1994, p.83-88), D'Áurea (1962, p.167-170), Medeiros Jr. (1996, p.37-40), Lopes de Sá (1994, p.54-55) e Brandimiller (1996, p.104-113) consideram a abordagem dos seguintes tópicos:

a) Exposição inicial

Contém breve resumo dos autos, identificam-se as partes envolvidas, o objeto de seu envolvimento e as razões alegadas pelas mesmas.

b) Objeto da perícia

Identifica-se o motivo da nomeação e qual o objetivo da perícia e a matéria objeto da perícia.

c) Exames e desenvolvimento

Identifica-se qual a metodologia adotada (exame documental, diligência, entrevistas etc.); e expõe com clareza as bases técnicas nas quais está fundamentado. Quando examinados documentos de relevância, não constantes nos autos, esses serão anexados ao laudo e indicados após a referência a seu conteúdo como: anexo n. 1, 2 etc. No caso de documentos constantes dos autos do processo, indicar a folha na qual se localizam.

d) Considerações finais

Expõe as informações relevantes, considerando os fatos observados, o conhecimento técnico e a experiência do perito nomeado. É o resumo do trabalho pericial, organizado de forma a atender a finalidade desse e comporta as informações obtidas nos procedimentos adotados na elucidação de fatos controversos submetidos à perícia. Nesse sentido BRANDIMILLER (1996, p.110 a 112) coloca:

“Não cabe ao perito, nem aos assistentes, julgar a

ação, sendo descabidas conclusões finais sob forma de julgamento, do tipo:  
[...], portanto concluímos que a reclamação é improcedente;  
A conclusão é negativa quanto ao pedido do requerente;  
O autor deve ser indenizado no percentual de 20%;  
O autor faz jus ao auxílio-acidente de 40%.

#### e) Respostas aos quesitos

Aos quesitos lhes são próprio o aspecto de orientação da perícia, desde que pertinente, com a finalidade de facilitar o perito na condução de seu trabalho. Suas respostas devem ser claras evitando-se evasivas e excessos atendendo a essência da questão formulada delimitada pelo objeto da perícia.

#### f) Encerramento

Contém a exposição formal do encerramento do trabalho, a descrição física do laudo, como por exemplo, a quantidade de páginas e o número de anexos, local, data, identificação do perito e assinatura.

#### 2.5.5 Parecer do assistente

O advento da Lei n. 8455/92 promoveu a designação de parecer a manifestação do assistente técnico sobre as informações contidas no laudo Pericial, apresentado a *posteriori*, concordante ou divergente.

Tal qual o laudo pericial, a essa peça escrita não é necessário estrutura padrão, porém é aconselhável. Neste sentido, BRANDIMILLER (1996, p.112-113) e Ornelas (1994, p.87-88) são de opinião que essa peça técnica deve conter estrutura a ela adequada para melhor compreensão de seu conteúdo.

Diferenciando-se do perito judicial que é nomeado pelo juiz, o assistente técnico está compromissado com a parte que o indicou, devendo acompanhar o desenrolar de todos os fatos estabelecidos nos quesitos através das diligências, as quais, o perito oficial lhe comunica quanto ao lugar, dia e hora, tendo como objetivo detectar equívocos, omissões e erros na apreciação ou interpretação dos fatos ou documentos; as críticas ficam limitadas apenas aos aspectos técnicos, os quais não devem ser exagerados, podendo o assistente responder civil e criminal, sendo que a lei resguarda somente a atuação eminentemente técnica.

### **3 METODOLOGIA**

No capítulo anterior foi apresentada a base de conhecimentos teóricos, onde tratou-se da perícia contábil. Além disso, a perícia contábil foi analisada e legalmente fundamentada, bem como, conceitualmente caracterizada, passando pelo estudo conceitual do laudo pericial contábil, do profissional da profissão contábil e as regras às quais o mesmo está subordinado.

As noções apresentadas embasam o presente trabalho e conduzem o referencial metodológico empregado para a coleta e análise de dados, cujo objetivo constitui-se em cotejar as decisões judiciais com o parecer do laudo pericial contábil.

#### **3.1 Perguntas de pesquisa**

Com base no problema de pesquisa apresentado neste trabalho e no referencial teórico, elaborou-se as seguintes perguntas de pesquisa:

- a) Qual o significado de perícia contábil ?
- b) Quais são as atribuições do perito contábil ?
- c) Como se caracterizam as diversas espécies de perícia contábil ?
- d) Qual o conteúdo do laudo pericial contábil ?
- e) Qual a relação existente entre a decisão do juiz e o parecer do laudo pericial contábil ?

#### **3.2 Definição constitutiva e operacional de termos**

Para GIL (1991, p. 61), “o termo variável é dos mais empregados na linguagem das ciências sociais. A apreensão correta do seu significado é

necessária para a adequada caracterização das hipóteses deste grupo. Variável é qualquer coisa que pode ser classificada em duas ou mais categorias”.

### 3.2.1 Definição constitutiva de termos

#### • *Perícia contábil*

Segundo SILVA (1994, n.90), “a perícia ou peritagem contábil é uma modalidade superior da profissão contábil. É a especialidade profissional da contabilidade que funciona com objetivo de resolver questões contábeis ordinariamente originárias de controvérsias, dúvidas e de casos específicos determinados ou previstos em lei. Ordinariamente, a peritagem contábil é o esclarecimento de questões duvidosas ou controvérsias de matéria contábil submetida ao perito.”

#### • *Laudo pericial*

Para CAMARGO (1993, p.135), “o laudo é a peça escrita, na qual os peritos contábeis expõem, de forma circunstanciada, as observações e estudos que fizeram e registram as conclusões fundamentadas da perícia.”

#### • *Prova pericial*

A prova, conforme SILVA (1999, p.656), pode originar-se na afirmação ou na negação de fatos contestados de cuja demonstração decorrerá a certeza da afirmação. Explica que a prova, por isso, constitui em matéria processual, a própria alma do processo ou a luz, que vem esclarecer a dúvida a respeito dos direitos disputados.

- *Perito*

De acordo com SILVA (1999, p.605), "no conceito jurídico, perito entende-se o homem hábil (experto), que por suas qualidades ou conhecimentos, está em condições de esclarecer a situação do fato ou do assunto, que se pretende aclarar ou por em evidência, para uma solução justa e verdadeira da contenda."

### 3.2.2 Definição operacional de termos

Para LAKATOS e MARCONI (1985, p. 130), "uma variável pode ser considerada como uma classificação ou medida; uma quantidade que varia; um conceito operacional que contém ou apresenta valores; aspecto, propriedade ou fator, discernível em um objeto de estudo e possível de mensuração." Desse modo, apresenta a seguir a definição operacional de termos fundamentais nesse estudo.

- *Perícia contábil*

Identificar os diferentes conceitos e características concernentes a matéria.

- *Laudo pericial*

Verificar se os laudos periciais analisados estão consubstanciados em sua forma, moldes e critérios estabelecidos na bibliografia consultada.

- *Prova pericial*

Demonstrar qual a função, meta e importância desta prova no âmbito judicial.

- *Perito*

Verificar se o perito trabalha sobre os fatos alegados no processo, tendo em vista os que devam ser elucidados através da prova pericial.

### **3.3 Delimitação da pesquisa**

A partir do problema proposto na introdução, precisa-se descrever o tipo de pesquisa realizada. De acordo com CERVO E BERVIAN (1996, p.44), pesquisa é “uma atividade voltada para a solução de problemas, através do emprego de processos científicos.” Para ANDRADE (1993, p.95), pesquisa é “o conjunto de procedimentos sistemáticos, baseado no raciocínio lógico que tem por objetivo encontrar soluções para problemas propostos, mediante a utilização de métodos científicos.”

A partir do momento em que o homem começou a interrogar-se sobre os diversos fatos externos que ocorriam no mundo, surgiu a necessidade de criar um modelo para o pesquisador, utilizá-la como base para abordar uma pesquisa científica. Assim surgiu a metodologia, que, conforme ANDRADE (1993, p.103), “é o conjunto de métodos ou caminhos que são percorridos na busca do conhecimento.”

Uma pesquisa exige a definição de um método científico o qual se tomará como base para o desenvolvimento do estudo. De acordo com GIL (1994, p.27), “pode-se definir método como caminho para se chegar a determinado fim. E método científico como o conjunto de procedimentos intelectuais e técnicas adotadas para se atingir o conhecimento.”

A revisão da literatura realizada, para atender os objetivos da presente

dissertação, mostra que ela se relaciona basicamente a uma dimensão exploratória.

Segundo TRIPODI, FELLIN e MEYER (1981, p. 65), "estudos exploratórios são investigações de pesquisa empírica que têm como finalidade a formulação de um problema ou questões, desenvolvendo hipóteses ou aumentando a familiaridade de um investigador com um fenômeno ou ambiente para uma futura pesquisa mais precisa.

Utilizou-se como método de abordagem o método hipotético-dedutivo, o qual, conforme ANDRADE (1993, p.106), "não se limita a generalização empírica das observações realizadas, podendo-se, através dele, chegar à construção de teorias e leis."

LAKATOS E MARCONI (1992, p.65), colocam no que consiste o método hipotético-dedutivo:

"Consiste na construção de conjecturas, que devem ser submetidas a testes, os mais diversos possíveis, à crítica intersubjetiva, ao controle pela discussão crítica, à publicidade crítica e ao confronto com os fatos, para ver quais as hipóteses que sobrevivem como mais aptas na luta pela vida, resistindo, portanto, às tentativas de refutação e falseamento".

Adicionalmente, colocam que uma pesquisa tem origem num problema que se procura solução, em cima de conjecturas, hipóteses e teorias e procurando eliminar os erros. Assim, o método hipotético-dedutivo procura através de tentativas e eliminação de erros solucionar problemas.

A perspectiva do presente estudo caracteriza-se como transversal. Segundo RICHARDSON (1985, p.93-95), vale dizer que "os dados serão

coletados em um ponto no tempo, com base em uma amostra selecionada para descrever uma população nesse determinado momento. Nesse caso, identifica-se a população relevante, escolhe-se a amostra e realiza-se a pesquisa."

### **3.4 População e amostra**

O universo da pesquisa, conforme ANDRADE (1994, p.116), "é constituído por todos os elementos de uma classe ou toda a população. População é o conjunto total e não se refere apenas a pessoas, pode abranger qualquer tipo de elemento."

Como é praticamente impossível estudar uma população inteira ou todo o universo dos elementos, escolhe-se determinada quantidade dos elementos de uma classe para objeto de estudo. Os sujeitos de uma pesquisa, ou seja, os elementos que serão investigados compõem uma amostra da população ou do universo. Os resultados obtidos na pesquisa de uma amostra da população podem ser generalizados para todo o universo.

O trabalho pericial visto sob o prisma de ciclo de serviço, envolve no mínimo três elementos, quais sejam: o cliente, o fornecedor e o serviço. Nesse sentido considerando os aspectos peculiares, que envolvem a perícia foram escolhidas duas amostras distintas, caracterizadas pela sua íntima relação ao trabalho pericial: o laudo (produto) e o juiz (cliente).

Assim sendo, a população para o estudo desta pesquisa, é constituída dos juizes dos fóruns das cidades de Santa Maria e Santiago, no Estado do Rio Grande do Sul.

A amostra intencional referente ao laudo é composta por 10 (dez) laudos periciais contábeis extraídos dentre os processos judiciais, pesquisados em arquivos públicos, em cujos autos contenha não apenas o laudo mas a sentença emitida pelo juiz em primeira instância.

A amostra tirada da população é do tipo intencional. Caracteriza-se como tal, uma vez que, segundo RICHARDSON (1985, p.107) relaciona-se intencionalmente de acordo com certas características estabelecidas no plano e nas perguntas de pesquisa formuladas.

A amostra intencional referente aos juizes é composta por 6 (seis) profissionais que exercem suas funções nas Varas Cíveis da Comarca de Santa Maria e Santiago no Estado do Rio Grande do Sul, os quais se utilizam ou utilizaram de trabalho pericial contábil.

### **3.5 Coleta, análise e interpretação dos dados**

De posse dos dados, o próximo passo é a análise e interpretação dos mesmos. Sobre este aspecto, GIL (1994, p.166) coloca que:

Estes dois processos, apesar de conceitualmente distintos, aparecem sempre estreitamente relacionados. A análise tem como objetivo organizar e sumariar os dados de forma tal que possibilitem o fornecimento de respostas ao problema proposto para investigação. Já a interpretação tem como objetivo a procura do sentido mais amplo das respostas, o que é feito mediante sua ligação a outros acontecimentos

anteriormente obtidos.

Serão evidenciados, na presente seção, a coleta de dados, o instrumento de pesquisa, e a análise dos dados utilizados na pesquisa.

### **3.5.1 Coleta de dados**

A coleta de dados, segundo MATTAR (1995, p.35), é a fase em que são efetuados os contatos com os indivíduos, aplicados as técnicas escolhidas e os instrumentos de viabilização, registrados os dados e enviados instrumentos para análise. Neste sentido, dentre as várias possibilidades existentes para a condução dos estudos optou-se pelas técnicas que melhor responderiam a questão formulada: pesquisa documental, entrevistas semi-estruturadas e questionários aplicados aos juízes que compõem a amostra.

A pesquisa documental fundamenta-se no levantamento de documentos. Neste sentido GIL (1995, p.73) cita que:

Existem, de um lado, os documentos de primeira mão, que não receberam qualquer tratamento analítico, tais como: documentos oficiais, reportagens de jornal, cartas, contratos, diários, filmes, fotografias, gravações etc. De outro lado, existem os documentos de segunda mão, que de alguma forma já foram analisados, tais como: relatórios de pesquisa, relatórios de empresas, tabelas estatísticas etc.

A aplicação dessa técnica restringiu-se a arquivos públicos, cujos documentos, característicos de processos judiciais, são oriundos de cartórios vinculados a varas cíveis. Desses foram colhidos por meio de cópia, o laudo contábil em processos inclusos e a sentença de primeira instância que permitissem observar a questão da utilização de laudo pericial nas sentenças emitidas pelo juiz.

A coleta desses dados foi realizada durante o período de junho a setembro de 2000, e abrangeu o período de 1994 a 1998, escolhidos 10 (dez) processos contendo laudo pericial e a respectiva sentença.

### 3.5.2 Instrumentos de pesquisa

Na presente pesquisa foram utilizados os seguintes instrumentos: *check list* para laudo e sentença (Anexo 1), entrevistas semi-estruturadas (Anexo 2) e questionários aplicados (Anexo 3).

Segundo TRIVIÑOS (1995, p.146), entende-se por entrevista semi-estruturada, aquela que parte de certos questionamentos básicos, apoiados em teorias e hipóteses, que interessam à pesquisa e que oferecem amplo campo de interrogações, à medida que se recebe as respostas do informante.

GIL (1995, p.124) define questionário como “técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo por objetivo o conhecimento de opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas e situações vivenciadas.

### 3.5.3 Análise dos dados

SALOMOM, (1997, p.164) explica que a análise dos dados "consiste no emprego de técnicas derivadas da lógica, da matemática, da estatística. Neste sentido, considerando os métodos e técnicas diversas empregados na coleta de dados, também na análise dos dados fez-se o mesmo.

Para o tratamento dos dados, coletados por meio de questionário com questões de múltipla escolha, utilizou-se o método estatístico. Para GIL (1994, p.36), "este método fundamenta-se na aplicação da teoria estatística da probabilidade e constitui importante auxílio para a investigação em ciências sociais(...)conhecimentos obtidos em alguns setores da psicologia e da economia devem-se fundamentalmente à utilização do método estatístico".

CERVO e BERVIAN (1996, p.140) fazem colocações sobre a utilização da estatística em pesquisas sociais:

Outrora a estatística estava confinada na área das ciências exatas. Raramente atraía o interesse de pesquisadores de outras áreas, como as ciências humanas ou biológicas. Atualmente é considerada um dos mais úteis instrumentos de trabalho em todos os campos da investigação. E, no momento em que a computação eletrônica está ao alcance dos pesquisadores universitários, a estatística atinge um grau de sofisticação do mais elevado padrão.

Os recursos estatísticos utilizados, consistiram no uso de medidas estatísticas descritivas, mais especificamente cálculos de proporções, percentagens e razões de frequência.

A metodologia empregada na análise do questionário aplicado à amostra dos juizes, envolveu a aplicação de análise estatística, para 6 questionários, sendo coletados os dados sobre 7 questões de múltipla escolha, na qual os juizes atribuíram notas que variam de 1 a 8.

O emprego estatístico oferecido, utilizou a distribuição de freqüência, agrupando os dados coletados, de cada questão distintamente, em classes de maneira que fosse possível determinar o número de cada classe. Foi determinado 3 (três) como o número máximo de classe a ser apurado de forma que cada classe representasse os conceitos de: ruim, regular e bom.

### **3.6 Limitações da pesquisa**

Algumas limitações foram impostas à presente pesquisa, embora se tenha procurado alcançar o maior rigor possível nas análises e procedimentos empregados.

Deve-se levar em conta as limitações concernentes a utilização do método de pesquisa documental. O qual, segundo GIL (1996, p.52 e 53), freqüentemente recebe críticas em relação a não representatividade e à subjetividade dos documentos; o que contudo, é contornável pela seleção de maior número de documentos e pela importância da pesquisa em relação a proporção de melhor visualização ou hipóteses que conduzem à sua verificação por outros meios.

O estudo restringiu-se às comarcas de Santa Maria e Santiago no Estado

do Rio Grande do sul, haja vista que o acesso aos fóruns dos municípios supracitados, foi facilitado em função de residir no primeiro, e exercer atividades profissionais na Universidade do segundo.

A restrição do estudo apenas à vara cível, deve-se a um número expressivo de processos que envolvem perícia contábil.

Por último, o caráter da pesquisa aqui proposta não é conclusiva, mas exploratória, buscando identificar o maior número de hipóteses que possam, por ocasião de outro estudo, serem testados e confirmados.

## **4 ANÁLISE DA INFLUÊNCIA DO LAUDO PERICIAL CONTÁBIL NA DECISÃO DOS JUÍZES.**

O presente capítulo apresenta os resultados da pesquisa que concerne a influência dos laudos nas decisões dos juízes. Para isso ele foi dividido em cinco seções: aplicação e análise dos resultados, o entendimento da perícia contábil, expectativa em relação as funções do perito contábil, os diferentes tipos de perícia contábil e o conteúdo do laudo pericial.

### **4.1 Aplicação dos métodos e análise dos resultados**

Considerando a escolha das amostras e dos métodos de análises, para facilitar o entendimento, a apresentação da análise está seccionada em: metodologia aplicada e análise dos laudos e sentenças; e metodologia aplicada e análise das respostas.

#### **4.1.1 Metodologia e análise dos laudos e sentenças**

Foram pesquisados 10 (dez) laudos periciais contábeis e as respectivas sentenças, extraídas dos autos de processos judiciais em Varas Cíveis das Comarcas das cidades de Santiago e Santa Maria, no Estado do Rio Grande do Sul. Este procedimento tinha como finalidade a obtenção de dados sobre grau de

relevância do laudo na sentença e sua efetiva utilização.

Para análise dessa amostra foi empregada a técnica de análise de conteúdo, por meio de *Check List*, cujos principais tópicos consistiam nas perguntas:

- a) Os laudos foram produzidos por contador ?
- b) Quais são os componentes que integram os laudos analisados?
- c) Qual é o conteúdo genérico dos laudos investigados?
- d) Existe na sentença evidência de utilização do laudo pericial ?
- e) Houve relevância do conteúdo do laudo na sentença?

Neste sentido, para facilitar a análise dos dados, e seguindo a ordem dos objetivos específicos do estudo, os resultados obtidos foram agrupados nos seguintes itens:

- a) O entendimento de perícia contábil;
- b) Expectativas em relação as funções do perito contábil;
- c) Os diferentes tipos de perícia contábil;
- d) O conteúdo do laudo pericial contábil e
- e) A decisão do juiz x o parecer do laudo.

#### 4.1.2 Metodologia e análise das respostas dos juizes

A pesquisa procurou conhecer a opinião de satisfação dos 6 (seis) juizes, a partir da estruturação de um elenco de onze questões, elaboradas sob forma de roteiro de entrevistas; e sete questões contidas em um questionário de múltipla escolha.

A análise, tanto das entrevistas quanto das respostas ao questionário, realizou-se em cinco partes:

- a) O entendimento de perícia contábil;
- b) Expectativas em relação as funções do perito contábil;
- c) Os diferentes tipos de perícia contábil;
- d) O conteúdo do laudo pericial contábil; e
- e) A decisão do juiz x o parecer do laudo.

#### 4.2. O entendimento da perícia contábil

Nesta seção é contemplado os objetivos da perícia contábil, bem como os subsídios técnicos imprescindíveis para a decisão judicial.

#### 4.2.1 Análise do *Check List*

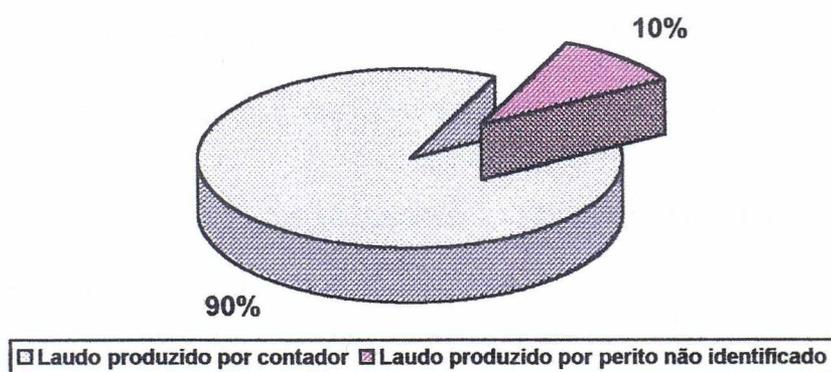
A análise do entendimento de perícia contábil na perspectiva dos juízes entrevistados foi realizada a partir de 5 perguntas contidas no *check list*.

##### a) O laudo foi produzido por contador?

Esta pergunta teve o intuito de investigar se os laudos periciais são elaborados por profissionais formados em contabilidade.

A habilitação do perito identificada nos laudos analisados é apresentada no gráfico 1.

**Gráfico 1 - Habilitação do perito referenciado nos laudos**



A análise desses dados permitem identificar que, na amostra coletada, puderam ser identificados 90% (noventa por cento) de peritos habilitados em matéria contábil e 10% (dez por centos) de peritos não identificados, permitindo a inferência que os peritos que não identificam sua habilitação como contadores pertencem a outras áreas que não a contábil. Embora em percentual reduzido observa-se a atuação de outros profissionais em trabalhos que requerem o

conhecimento contábil.

*b) Quais são os componentes que integram os laudos analisados?*

Esta pergunta visa observar os aspectos apresentados considerada a relevância do laudo no sistema processual. Sendo importante observar a linguagem utilizada em sua redação para que as informações técnicas tratadas no conteúdo do laudo possam ser entendidas pelo juiz e pelas partes.

*c) Qual é o conteúdo genérico dos laudos investigados?*

Esta pergunta tem o objetivo de investigar se o laudo atingiu a eficácia da comunicação. Deve ser revestido de clareza e concisão, precisão e objetividade, padrão culto de linguagem, impessoalidade e padronização.

Os laudos investigados apresentam satisfatoriamente elementos essenciais para interpretação judicial.

*d) Existe na sentença evidência de utilização do laudo pericial?*

Nesta pergunta observa-se o conteúdo do laudo em consonância com a sentença para verificar se o mesmo foi utilizado para a decisão judicial.

Na análise realizada nas sentenças verificou-se claramente que o conteúdo dos laudos analisados influenciou na decisão judicial.

e) *Houve relevância do conteúdo do laudo na sentença?*

Esta pergunta verifica se o conteúdo do laudo pericial, teve relevância total, parcial ou nenhuma com relação a sentença.

Observando o conteúdo dos laudos investigados, concluiu-se que em percentual significativo, houve relevância total com relação a sentença.

#### 4.2.2 Entrevista aplicada aos juizes.

Neste tópico são apresentados os resultados da entrevista aplicada aos juizes. Síntese da análise da questão. *O que considera perícia?* A pesquisa revelou que 47% dos entrevistados considera a perícia como "meio de prova que subsidia o julgador, já 35% a percebem como sendo a "realização de trabalho técnico especializado", e apenas 18% a vêem como um "exame de fatos ou dados realizados por especialistas utilizando metodologia adequada".

Dentro de um contexto de análise qualitativa da resposta, observa-se que a alternativa de maior percentual, referencia a importância do trabalho, quanto ao seu propósito, e o que realmente se tem. O atributo de valor que mais se identifica com esta questão está relacionado com a expectativa que os Juizes possuem, de ter suas reais necessidades sendo atendidas; ter um meio de prova, ou um trabalho técnico especializado, ou um exame de fatos.

Síntese da análise da questão: *Qual a importância e o objetivo da perícia? E a contábil?* Dividindo a pesquisa em três momentos, o primeiro retratando a "importância da pesquisa, o segundo "seu objetivo", e o terceiro para a "contábil",

verificou-se que, para o primeiro momento, 54% dos entrevistados expressaram que sua importância é "trazer aos autos esclarecimentos de matéria técnico-científico. Já 18%, vêem a importância como um "meio de prova de caráter especializado". Os 28% restantes se dividem igualmente em duas respostas diferenciadas; "apurar a verdade" e "enorme".

No segundo momento verificou-se que 85% dos entrevistados comentaram que o objetivo da perícia é, "levar informações sobre matéria técnico-científico", e para 25%, o objetivo é "obter informações que dependam de conhecimento especializado".

No terceiro momento o objetivo e a importância da perícia contábil, demonstrou que 40% dos entrevistados a vêem como "verificação de fatos e atos contábeis". Os demais 60% se diluem igualmente em três respostas diferenciadas; "tem relevância probatória", "esclarecer o litígio com mais eficácia", e "avaliação técnica de um especialista de contabilidade".

Dentro de um contexto de análise qualitativa da resposta, observa-se que os maiores percentuais do primeiro e segundo momento, apresentam paridade entre si, porém possuindo sentidos diferenciados, o que evidencia um atributo de adequação (adição de valor a um fato). O terceiro momento também se caracteriza dentro do mesmo atributo, pois também possui sentido igual ao retratado no primeiro e segundo momento.

Síntese da análise da questão. *Quais os fatores que levam a realização de uma perícia contábil?* A pesquisa revelou que 60% dos entrevistados responderam "controvérsia em matéria contábil", já 20% percebem como sendo os "fatos que exigem conhecimentos técnicos", 20% como "valorar operações econômicas, fiscais, financeiras".

Dentro de um contexto de análise qualitativa da resposta, observamos que a alternativa de maior percentual, evidencia a questão da discussão em matéria contábil, quanto a sua veracidade. O atributo de valor que mais se identifica com esta questão está relacionado com a competência, do profissional que deverá ser capaz de esclarecer os pontos de controvérsia.

Síntese da análise da questão; *Em que momento é mais adequado a realização de uma perícia contábil no processo judicial?* A pesquisa revelou que 53% dos entrevistados responderam "fase instrutora", 13% na fase "probatória", e os demais 34%, distribuídos igualmente entre cinco respostas diferenciadas; "após a réplica", "por ocasião do saneamento", "antes da sentença do processo de conhecimento ou já na fase de execução do julgado", "após a fase do processo em que as partes apresentam seus argumentos", e "não há propriamente, um momento mais adequado".

Dentro de um contexto de análise qualitativa, esta questão está relacionada com os momentos em que podem ocorrer a deliberação de uma perícia. O atributo de valor que se identifica com a alternativa de maior percentual, está relacionado com a expectativa que o juiz vivencia quanto ao momento ideal para a obtenção das informações técnicas.

#### 4.2.3 Resultado estatístico do questionário apresentado aos juízes

O tempo de duração do trabalho pericial (na maioria das vezes pré – estabelecido em 30 dias) é considerado:

1 2 3 4 5 6 7 8  
 insuficiente               mais que suficiente

| DISTRIBUIÇÃO DE FREQUÊNCIA |            |
|----------------------------|------------|
| Notas                      | Frequência |
| 1                          | 0          |
| 2                          | 0          |
| 3                          | 0          |
| 4                          | 1          |
| 5                          | 1          |
| 6                          | 3          |
| 7                          | 1          |
| 8                          | 0          |
| <b>TOTAL</b>               | <b>6</b>   |

O emprego estatístico oferecido, utilizou-se a distribuição de frequência, agrupando os dados coletados, de cada questão distintamente, em classes de maneira que fosse possível determinar o número e percentagem de cada classe. Foi determinado o 3 (três) como o número máximo de classe a ser apurado de forma que cada classe representasse os conceitos de : ruim, regular e bom, demonstrado na tabela 1.

TABELA 1 - Agrupamento das respostas ao questionário pela distribuição de frequência.

| Conceitos    | Notas        | Frequência | %relativo      |
|--------------|--------------|------------|----------------|
| Ruim         | 1,00  --3,34 | 0          | 0              |
| Regular      | 3,34  --5,68 | 2          | 33,33%         |
| Bom          | 5,68  --8,02 | 4          | 66,67%         |
| <b>TOTAL</b> |              | <b>6</b>   | <b>100,00%</b> |

O resultado obtido na aplicação do método estatístico de distribuição de freqüência, demonstra que 66,67% das respostas ao questionário, afirmam que o tempo de duração do trabalho pericial é considerado mais que suficiente.

### **4.3 Expectativa em relação as funções do perito contábil**

Nesta seção é contemplado a expectativa dos juizes, em relação aos peritos contábeis nomeados, para que a execução dos trabalhos periciais que envolvem os processos, possam contribuir na emissão da sentença.

#### **4.3.1 Análise do *Check List***

A análise da expectativa dos juizes entrevistados em relação as funções do perito contábil foi realizada a partir de 3 perguntas.

*a) Foi apontada evidência, ou suspeita de erros, fraudes ou irregularidades, da qual o perito tomou conhecimento no laudo pericial?*

Esta pergunta tem o objetivo de constatar a capacidade técnica do perito envolvido no processo.

*b) Existem informações suficientes nos laudos para auxiliar o juiz na sentença da ação?*

Esta pergunta também objetiva constatar a capacidade técnica do perito no auxílio ao juiz para emissão da sentença.

*c) As dúvidas existentes no tocante à matéria a ser esclarecida pelo perito, foram*

*dirimidas?*

Pergunta que justifica ao juiz sua necessidade para emissão da sentença.

#### 4.3.2 Entrevista aplicada aos juizes.

Neste tópico são apresentado os resultados da entrevista aplicada aos juizes.

Síntese da análise da questão: *O que V.Exa. espera quando pede um laudo? como gostaria de recebe-lo?*, Dividindo o resultado da pesquisa em duas partes, verificou-se que a primeira parte, retratando "O que V.Exa. espera quando pede um laudo? demonstra que, 33% dos entrevistados responderam "a solução de questões técnicas existentes", já para 22% "que o objetivo seja atendido", e os 45% restantes foram distribuídos igualmente nas seguintes respostas: "prestar conhecimento", "dirimindo todas as dúvidas", "esclarecimentos das questões específicas", e "todas as questões respondidas e fundamentadas".

A segunda parte "Como gostaria de recebe-lo?", 72% dos entrevistados responderam "claro, objetivo, preciso, convicto, organizado e profundo", os demais 28% distribuídos igualmente em três respostas; "com visual agradável", "com rigor científico" e "com respostas as perguntas efetuadas".

Dentro de um contexto de análise qualitativa da resposta, observa-se que os maiores percentuais do primeiro e segundo momento, apresentam características de conteúdo e forma, de como o trabalho deve ser apresentado. Fato este decorrente das convicções que o Juiz estabeleceu, a partir de experiências obtidas, de como desejaria que fosse atendida esta sua expectativa.

Síntese da análise da questão: *Os peritos costumam entregar os laudos no prazo correto? É comum o pedido de prorrogação?* Dividindo o resultado da pesquisa em duas partes, verificou-se que a primeira parte, retratando 'Os peritos costumam entregar os laudos no prazo correto?', demonstra que, 63% dos entrevistados responderam "na maioria das vezes entregam, no prazo determinado", já para 27% "não costumam cumprir prazos", e os 10% restantes, "os prazos são relevantes para o trabalho".

A segunda parte, "É comum o pedido de prorrogação?", 69% dos entrevistados responderam "é comum o pedido de prorrogação de prazo", 23% "os pedidos de dilação de prazo só acontecem em função da complexidade do tema" e 8% "não é comum o pedido de prorrogação de prazo".

Dentro de um contexto de análise qualitativa da resposta, observa-se que o primeiro momento de maior referência, demonstra um cumprimento do prazo para a entrega dos laudos. Identifica-se aqui um ponto de controle, já estabelecido nos processos, chamando a atenção para o atributo de "pontualidade". No segundo momento observa-se a ocorrência do pedido de prorrogação do prazo, reforçando a importância do tempo adicional, sendo negociado. Desta forma evidenciando uma preocupação com o não cumprimento da pontualidade na entrega dos laudos.

#### 4.3.3 Resultado estatístico do questionário apresentado aos juizes.

Os objetivos do trabalho pericial são:

não atingido      1 2 3 4 5 6 7 8                   plenamente atingido

| DISTRIBUIÇÃO DE FREQUÊNCIA |            |
|----------------------------|------------|
| Notas                      | Frequência |
| 1                          | 0          |
| 2                          | 0          |
| 3                          | 0          |
| 4                          | 0          |
| 5                          | 1          |
| 6                          | 1          |
| 7                          | 3          |
| 8                          | 1          |
| <b>TOTAL</b>               | <b>6</b>   |

Demonstra-se a seguir os resultados obtidos com relação aos objetivos do trabalho pericial.

TABELA 2 - Atingimento dos objetivos do trabalho pericial

| Conceito     | Notas         | Frequência | Relativa       |
|--------------|---------------|------------|----------------|
| ruim         | 1,00 / - 3,34 | 0          | 0              |
| regular      | 3,34 / - 5,68 | 1          | 16,7%          |
| bom          | 5,68 / - 8,02 | 5          | 83,3%          |
| <b>Total</b> |               | <b>6</b>   | <b>100,00%</b> |

Os resultados estatísticos demonstrado na tabela 2, identificam que 83,3% das respostas atingiram plenamente os objetivos do trabalho pericial.

O trabalho realizado na maioria das vezes pode ser avaliado como:

deficiente      1 2 3 4 5 6 7 8      eficiente

| DISTRIBUIÇÃO DE FREQUÊNCIA |            |
|----------------------------|------------|
| Notas                      | Frequência |
| 1                          | 0          |
| 2                          | 0          |
| 3                          | 0          |
| 4                          | 0          |
| 5                          | 1          |
| 6                          | 3          |
| 7                          | 1          |
| 8                          | 1          |
| <b>TOTAL</b>               | <b>6</b>   |

Os resultados apresentados na tabela 3 demonstram a avaliação do trabalho realizado.

TABELA 3 - Avaliação do trabalho realizado.

| Conceito | Notas         | Frequência | % relativa |
|----------|---------------|------------|------------|
| Ruim     | 1,00 / - 3,34 | 0          | 0          |
| Regular  | 3,34 / - 5,68 | 1          | 16,66%     |
| Bom      | 5,68 / - 8,02 | 5          | 83,34%     |
| Total:   |               | 6          | 100,00%    |

Utilizando-se a distribuição de frequência, o resultado apurado de 83,34% das respostas, avaliam os trabalhos realizados como eficientes.

#### 4.4 Os diferentes tipos de perícia contábil.

Nesta seção contempla-se os tipos de perícia contábil, que envolveram os laudos analisados.

#### 4.4.1 Análise do *Check List*

Dentre os processos analisados constatou-se os seguintes tipos de perícia contábil, que gerou os laudos envolvidos no presente trabalho: ação de cobrança, carta precatória, separação consensual, embargos de devedor, dissolução de sociedade de fato, declaratória, ação ordinária, concordata e reparação de danos.

Para este tópico as perguntas constantes no check list foram as seguintes

- a) *Houve anexo elucidativo junto ao laudo?*
- b) *O laudo pericial apresenta cálculos de valores relevantes para o esclarecimento da matéria?*
- c) *O laudo pericial apresenta cópia de documentos que o perito considerou necessário examinar?*
- d) *Todos os assuntos pertinentes à matéria foram apresentados?*
- e) *Foram utilizadas informações obtidas da contabilidade?*

Todas as perguntas constantes no *check list* para este tópico, foram plenamente satisfatória para elucidação dos processos analisados.

#### 4.4.2 Entrevistas aplicadas aos juízes.

Neste tópico são apresentado os resultados da entrevista aplicada aos juizes.

Síntese da análise da questão: *V.Exa. acha que os laudos contábeis são parciais quando produzidos por assistente técnico?* O resultado da pesquisa revelou que 69% dos entrevistados responderam "os laudos de assistentes técnicos tendem a ser parciais", 15% "embora esteja sujeito a parcialidade, os laudos de assistentes técnicos não promovem distorções".

Dentro de um contexto de análise qualitativa da resposta, observa-se que a alternativa de maior percentual, referente ao atributo de "confiabilidade", considerando que a soma do laudo do perito mais o parecer dos assistentes, irão oferecer ao Juiz um produto com a qualidade que ele espera obter.

Síntese da análise da questão: *Como V.Exa. vê a possibilidade de treinar um perito? Seria possível treiná-los, por exemplo, fornecendo aos inexperientes causas mais simples e aos de maior experiência grandes questões contábeis?".* Dividindo o resultado da pesquisa em duas partes, verificou-se que a primeira parte, retratando "Como V.Exa. vê a possibilidade de treinar um perito?", a resposta de maior percentual, mostra que para 60% dos entrevistados "o treinamento dos peritos é possível, e deve ser de responsabilidade do seu órgão de classe que é a favor do treinamento", 30% "não vê possibilidade de treinamento", e 10% "não possui opinião".

A segunda parte, "Seria possível treiná-los, por exemplo, fornecendo aos inexperientes causas mais simples e aos de maior experiência grandes questões contábeis?", a resposta de maior percentual, mostra que 33% dos entrevistados, responderam que "A experiência sempre é requerida", os 67% restantes foram divididas percentualmente iguais, entre três respostas; "Para adquirir experiência o profissional deve trabalhar com outro profissional mais experiente", "A

capacidade do profissional é testada com trabalhos simples", "O tempo não permite fazer esta divisão".

Dentro de um contexto de análise qualitativa, na primeira parte da questão, observa-se que a resposta com o percentual de maior relevância, referente ao atributo de "competência", mostrando que o treinamento é fundamental para a qualificação do profissional perito. A segunda parte a resposta com o percentual de maior relevância, refere-se também o atributo de "competência", ressaltando que a bagagem de conhecimentos, é um pré-requisito indispensável para o perito.

#### 4.4.3 Resultado estatístico do questionário apresentado aos juizes.

Os recursos utilizados na apresentação do laudo Pericial são, na maioria das vezes:

insatisfatório      1 2 3 4 5 6 7 8      satisfatório

| DISTRIBUIÇÃO DE FREQUÊNCIA |            |
|----------------------------|------------|
| Notas                      | Freqüência |
| 1                          | 0          |
| 2                          | 0          |
| 3                          | 0          |
| 4                          | 1          |
| 5                          | 1          |
| 6                          | 1          |
| 7                          | 2          |
| 8                          | 1          |
| <b>TOTAL</b>               | <b>6</b>   |

Os resultados apresentados na tabela 4 demonstram o atingimento dos recursos utilizados na apresentação do laudo pericial.

TABELA 4 - Atingimento dos recursos utilizados na apresentação do laudo pericial.

| Conceito | Notas         | Frequência | % relativo |
|----------|---------------|------------|------------|
| ruim     | 1,00 / - 3,34 | 0          | 0          |
| regular  | 3,34 / - 5,68 | 2          | 33,33%     |
| bom      | 5,68 / - 8,02 | 4          | 66,67%     |
| Total:   |               | 6          | 100,00%    |

Os percentuais indicam que os recursos utilizados na apresentação dos laudos, referencia a satisfação com o serviço recebido pelo juiz, reforçando o atributo de confiabilidade.

#### 4.5 O Conteúdo do laudo pericial

Nesta seção é contemplado o conteúdo do laudo pericial contábil envolvido nos processos analisados.

##### 4.5.1 Análise do *Check List*

Para análise do conteúdo dos laudos envolvidos nesta pesquisa, observou-se as seguintes perguntas elaboradas no *check list* para laudo e sentença:

- a) *Consta do laudo o objetivo principal da perícia?*
- b) *Consta no laudo resumo dos autos, apresentação das partes ou razões alegadas no processo?*
- c) *Consta no laudo os recursos utilizados (pessoal, horas disponíveis, custos)?*

- d) *Consta do laudo a extensão dos exames efetuados?*
- e) *Consta do laudo descrição dos fatos examinados?*
- f) *Consta no laudo a metodologia (exame documental, diligência, entrevista e etc..) utilizada?*
- g) *Existe conclusão final apontada pelo perito?*
- i) *Existe considerações elaboradas pelo perito a serem observada pelo juiz?*

Embasados nestas perguntas, verificou-se que o conteúdo dos laudos envolvidos nos processos analisados, são plenamente satisfatório para emissão das sentenças.

#### 4.5.2 Entrevistas aplicadas aos juizes.

Neste tópico são apresentados os resultados da entrevistas aplicada aos juizes. Síntese da análise da questão: *Normalmente os laudos se atem só aos quesitos? Qual a sua experiência com relação aos peritos que vão além? E qual a sua opinião?* Dividindo a pesquisa em três momentos, o primeiro retratando "Normalmente os laudos se atem só aos quesitos?", o segundo "Qual a sua experiência com relação aos peritos que vão além?", e o terceiro para "E qual a sua opinião?", verificou-se que para o primeiro momento, 72% dos entrevistados expressaram "Com freqüência". Já para 12%, "Não". 16% responderam "Nem sempre".

No segundo momento identificou-se que os 100% dos entrevistados, responderam "O resultado é uma contribuição positiva".

No terceiro momento, 46% dos entrevistados responderam "as informações adicionais são bem-vindas desde que relevante e dentro do foco do processo". 23% entendem que "que não é necessário que os peritos elaborem laudos extensivos, ou seja, é indispensável ir além". Os 31% restantes responderam "É comum e esperado que o perito faça considerações gerais a respeito dos quesitos e só ao final responda-os".

Dentro de um contexto de análise qualitativa da resposta, observa-se que a somatória das três respostas com percentuais de maior relevância, refere-se ao atributo de "adequação", onde a complementação das respostas oferece aos juizes um diferencial na interpretação dos fatos.

#### 4.5.3 Resultado estatístico do questionário apresentado aos juizes.

Desempenho (clareza na exposição, domínio do assunto, etc...) é considerando na maioria das vezes:

fraco                      1   2   3   4   5   6   7   8                      excelente  
                                  

| DISTRIBUIÇÃO DE FREQUÊNCIA |            |
|----------------------------|------------|
| Notas                      | Frequência |
| 1                          | 0          |
| 2                          | 0          |
| 3                          | 0          |
| 4                          | 0          |
| 5                          | 1          |
| 6                          | 2          |
| 7                          | 3          |
| 8                          | 0          |
| <b>TOTAL</b>               | <b>6</b>   |

A tabela a seguir apresenta os resultados do desempenho do laudo pericial.

TABELA 5 - Atingimento do desempenho do laudo pericial.

| Conceito | Notas         | Frequência | % relativa |
|----------|---------------|------------|------------|
| Ruim     | 1,00 / - 3,34 | 0          | 0          |
| Regular  | 3,34 / - 5,68 | 1          | 16,66%     |
| bom      | 5,68 / - 8,02 | 5          | 83,34%     |
| Total:   |               | 6          | 100,00%    |

O resultado de 83,34%, demonstra que o atingimento do desempenho do laudo pericial, com relação a clareza na exposição, domínio do assunto e outros atributos é considerado excelente.

#### 4.6 A decisão do juiz x o parecer do laudo

Nesta seção contempla-se a decisão do juiz com relação ao parecer do laudo pericial contábil para emissão da sentença.

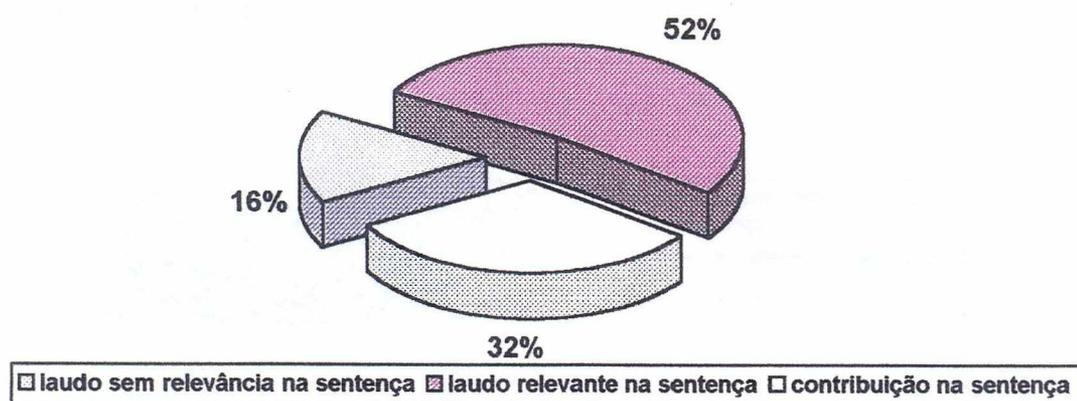
##### 4.6.1 Análise do *Check List*

A apuração dos dados, nesse tema, considerou-se a junção dos resultados de duas perguntas oferecidas no *Check List*: Existe na sentença evidência de utilização do laudo pericial? Houve relevância do conteúdo do laudo na sentença? Como condicionantes do estudo, ou seja, a partir da evidência do Laudo Pericial na sentença, foi analisada a existência de sua relevância e o grau

desta.

Para efeito de análise considerou-se relevante a utilização do laudo na sentença emitida pelo juiz. Decorre que durante a análise de conteúdo observou-se quatro níveis de utilização da perícia na emissão da sentença: nenhum, pouco, regular e muito, ou seja, o juiz evidencia a ocorrência de prova pericial contábil porém a utilização desse instrumento é variável. A tabulação desses dados proporcionaram o resultado apresentado no Gráfico 2.

Gráfico 2 - Relevância do Laudo Pericial na sentença



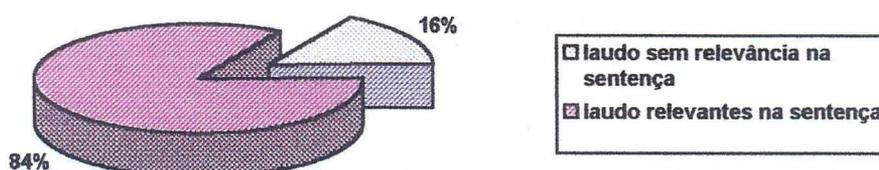
Observa-se, no resultado dessa tabulação, que 52% (cinquenta e dois por cento) dos Laudos da amostra apresentaram muita relevância, o que significa a real importância do conteúdo do laudo pericial na emissão da sentença. Os demais laudos relevantes, 32% (trinta e dois por cento) Embora evidenciado pelo juiz, significaram mais uma contribuição à prova em meio a tantas outras apresentadas. Apenas 16 % (dezesesseis por cento) dos laudos da amostra não obtiveram qualquer participação na sentença emitida pelo juiz.

#### 4.6.2 Entrevista aplicada aos juizes.

Neste t3pico s3o apresentados os resultados da entrevista aplicada aos juizes.

S3ntese da an3lise da quest3o: *Como V.Exa. avalia de forma geral os trabalhos recebidos?*" O resultado da pesquisa revelou que 84% dos entrevistados responderam "bons", 16% "atendem as necessidades". Conforme demonstrado no Gr3fico 3.

Gr3fico 3 - Satisfa33o dos juizes



Dentro de um contexto de an3lise qualitativa da resposta, observa-se que a resposta com o percentual de maior relev3ncia, referencia a satisfa33o com o servi3o recebido pelo Juiz, refor3ando o atributo de "confiabilidade".

#### 4.6.3 Resultado estat3stico do question3rio apresentado aos juizes.

A utiliza33o do Laudo para obten33o de esclarecimento do assunto em quest3o 3, na grande maioria:

não aplicável      1   2   3   4   5   6   7   8      plenamente aplicável

| DISTRIBUIÇÃO DE FREQUÊNCIA |            |
|----------------------------|------------|
| Notas                      | Frequência |
| 1                          | 0          |
| 2                          | 0          |
| 3                          | 0          |
| 4                          | 0          |
| 5                          | 0          |
| 6                          | 1          |
| 7                          | 2          |
| 8                          | 3          |
| <b>TOTAL</b>               | <b>6</b>   |

A tabela a seguir, apresenta os resultados da utilização do laudo pericial contábil, para obtenção de esclarecimentos dos juizes.

TABELA 6 - Resultado da utilização do laudo para obtenção de esclarecimento.

| Conceito     | Notas         | Frequência | % relativa  |
|--------------|---------------|------------|-------------|
| ruim         | 1,00 / - 3,34 | 0          | 0           |
| regular      | 3,34 / - 5,68 | 0          | 0           |
| bom          | 5,68 / - 8,02 | 6          | 100%        |
| <b>Total</b> |               | <b>6</b>   | <b>100%</b> |

O resultado da análise estatística, para apurar a utilização do laudo na obtenção de esclarecimentos, demonstra na tabela 6 que 100% das respostas ao questionário, confirmam que o laudo é utilizado plenamente para apuração de resultados.

O resultado esperado com relação ao trabalho pericial, na maioria das vezes é

1 2 3 4 5 6 7 8

insuficiente                   mais que suficiente

| DISTRIBUIÇÃO DE FREQUÊNCIA |            |
|----------------------------|------------|
| Notas                      | frequência |
| 1                          | 0          |
| 2                          | 0          |
| 3                          | 2          |
| 4                          | 0          |
| 5                          | 2          |
| 6                          | 0          |
| 7                          | 1          |
| 8                          | 1          |
| TOTAL                      | 6          |

A tabela a seguir apresenta o atingimento do resultado esperado com o trabalho pericial.

TABELA 7 - Atingimento do resultado esperado com o trabalho pericial

| Conceito | Notas         | Frequência | % relativa |
|----------|---------------|------------|------------|
| Ruim     | 1,00 / - 3,34 | 1          | 16,66%     |
| Regular  | 3,34 / - 5,68 | 1          | 16,66%     |
| Bom      | 5,68 / - 8,02 | 4          | 66,68%     |
| TOTAL    |               | 6          | 100,00%    |

Os percentuais indicam que os resultados esperados com relação ao trabalho pericial, apresentam características de conteúdo, de como o trabalho deve ser apresentado. Fato este, decorrente das convicções que o juiz estabeleceu, a partir de experiências obtidas, de como desejava que fosse atendida sua expectativa.

## 5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo contempla-se os resultados obtidos na pesquisa, e sugestões para futuros trabalhos.

### 5.1 Conclusões

A perícia contábil é uma ferramenta utilizada pelo sistema judiciário quando este acredita ser necessária, ou seja, uma vez que exista uma ação judicial cuja matéria seja passível de prova, se faz necessária perícia para que a realidade dos fatos fique esclarecida de maneira imparcial. Como característica fundamental a perícia contábil atua em matéria contábil, valendo-se do sistema de informação contábil como fonte para sua execução e utilizando de procedimentos técnicos cabíveis e necessários, com a finalidade de atingir sua missão, utilizando dos trabalhos do Perito Contador.

Para o cliente, nesse caso o juiz, a importância dos momentos vitais no ciclo do serviço está relacionada diretamente à qualidade e utilidade detectada no produto recebido, que é o laudo. Ressalta-se que o serviço pericial avaliado pelo cliente por meio do produto recebido, envolve apenas o aspecto de interesse enfocado no processo.

A partir disso, pode-se observar, tal qual as práticas de negócio e de marketing, alguns preceitos da trilogia cliente- fornecedor- produto:

- a) Qualidade: a qualidade dos serviços prestados ou do produto fornecido promove a manutenção do cliente, mas, cada cliente se preocupa com coisas diferentes e possui conceitos particulares de qualidade. Assim, o

laudo como produto final do trabalho pericial deve conter os atributos necessários para a garantia da qualidade desse trabalho.

- b) Atendimento: cada cliente possui conceitos próprios suportados pela sua expectativa do serviço ou produto requerido. Genericamente o atendimento compõe atributos tais como: a rapidez, cordialidade, conhecimento, solução de problemas e assim por diante, que causam impacto ao cliente conforme sua suscetibilidade no momento. Nesse caso, o trabalho pericial requer sejam estabelecidos procedimentos que assegurem um bom atendimento personalizado ao cliente solicitante.
- c) Custo benefício: intrinsecamente ligado ao valor-agregado, demonstra que o cliente requer preços baixos conjugados com qualidade. Isso requer do prestador de serviço competência para demonstrar ao cliente que está adquirindo, o que foi solicitado, pelo real valor. Do mesmo modo, o perito deve demonstrar competência, agregado ao laudo pericial, que justifique o valor dos honorários requeridos, bem como o tempo despendido na elaboração do laudo;
- d) Personalização e adaptação: não raro os clientes requerem produtos e serviços com características especiais das quais precisam, o que promove uma oportunidade de destaque, para o prestador de serviço, em função do fornecimento de satisfação da expectativa do cliente em relação ao requerido. Assim é que a satisfação do cliente de trabalho pericial acomoda-se a esse preceito, atender de forma plena, ou seja, mais que qualquer cliente, dado o caráter peculiar da perícia, o juiz precisa de serviços que constantemente estejam adaptados e personalizados a seus interesses intrinsecamente ligados à promoção da justiça.

Diante dessas considerações, o resultado da pesquisa revela a existência de fatores que promovem o impacto na plena satisfação do cliente com o produto.

A primeira diz respeito ao momento de solicitação do juiz para a realização da perícia. Note-se que a esse momento é preciso observar dois aspectos: a necessidade da perícia para o juiz; e a nomeação do profissional habilitado, para desenvolver a perícia.

A necessidade da perícia vincula-se aos acontecimentos do processo, sua utilização e importância, como sendo aquelas que o juiz considera diante de todo o contexto das provas carreadas para o processo judicial. Nesse sentido, a utilização do laudo será tal qual a importância da perícia para o desfecho do processo judicial, como indica o resultado da pesquisa realizada nas sentenças de primeira instância, onde se observa que, embora o juiz determina a realização da perícia, existem níveis diferenciados de utilização do laudo oferecido. Assim pergunta-se: Como perceber a real necessidade do juiz ao requerer o laudo pericial, para que este seja produzido na justa medida de sua utilização? E como deve ser esse produto de forma a garantir sua eficácia?

A nomeação do perito habilitado é a escolha de um profissional, que o juiz acredita habilitado ao fornecimento do produto pretendido, dentre os vários que estão à disposição para a realização do trabalho pericial. A esse aspecto pode agregar o problema da competência do profissional em fornecer ao cliente produto que atenda as necessidades desses. Nesse sentido, a pesquisa efetuada junto aos peritos indica que 90% dos peritos atuantes em matéria contábil efetivamente possuem o requisito mínimo, de ter graduação em Ciências Contábeis.

A segunda compreende a satisfação do cliente ao atributo adequação. A satisfação do cliente relativa ao atributo de adequação deve ser atribuída ao fato de o cliente receber informações complementares, àquelas já esperadas.

Assim, sob o aspecto de causa e efeito, observa-se que quanto maior a eficácia dos procedimentos do trabalho pericial tanto maior será o valor agregado da perícia na sentença emitida pelo juiz. Ressalta-se, todavia, que a execução do trabalho pericial depende não apenas dos procedimentos, mas, também da qualidade da fonte utilizada e do profissional comprometido.

Nesse sentido, verifica-se que o efeito da perícia contábil, no papel de instrumento de prova, é relevante porém não plenamente satisfatória. Muito há de se considerar para que sejam detectados os fatores contributivos a essa realidade, visto que integra uma cadeia de acontecimentos intrinsecamente ligados.

A perícia contábil, como instrumento de prova, fornece suporte para a tomada de decisão em uma ação judicial, e a agilidade na resolução desta ação, depende da consistência do laudo pericial. Esta consistência deve cumprir os objetivos técnicos e a expectativa intrínseca da ação judicial. Não há, no entanto, a solução única para a execução do trabalho pericial, cabe ao perito buscar o melhor resultado (efeito) tendo em vista a construção de um serviço diferente e positivo fazendo com que ele assuma um papel digno perante a sociedade.

Nesse sentido, o trabalho pericial em matéria contábil admite que a meta seja: atingir a máxima eficiência e eficácia na realização da perícia para superar a expectativa do usuário final, admitindo ser esse o juiz ou as partes envolvidas nos autos. Em uma visão sistêmica a perícia contábil pode ser assim caracterizada: possui *imput*, com o pedido de uma das partes ou do próprio juiz; o

processamento por meio dos procedimentos adotados e necessários ao alcance de seu objetivo; resultando no produto final *output* consubstanciado no laudo pericial.

Diante dessas considerações, os resultados obtidos na pesquisa revelam alguns atributos a serem considerados pelos peritos quando na realidade do trabalho pericial:

- a) *expectativa*: conhecer as necessidades do juiz tendo como propósito reduzir o seu nível de ansiedade sobre o trabalho esperado pela busca de questionamentos sobre quais dúvidas deverão ser eliminadas;
- b) *competência*: possuir boa acessibilidade, tendo em vista facilitar o contato com as partes envolvidas nos autos; ser cortês, buscando proporcionar contato de maneira agradável, gentil e civilizada durante as diligências; os contatos telefônicos com as partes e a discussão do laudo pericial; possuir a capacidade de mostrar conhecimento e domínio durante a elaboração do laudo; ter boa comunicação escrita, facilitando a compreensão do laudo pericial, por meio de uma linguagem acessível e objetiva;
- c) *adequação*: convencer, por meio de sua competência técnica, as partes envolvidas nos autos, que a questão processual foi totalmente esclarecida;
- d) *pontualidade*: o cumprimento dos prazos estabelecidos para entrega do laudo, em casos esporádicos, o perito deve justificar, ainda dentro do seu tempo, a solicitação de um prazo além do determinado, tendo respaldo coerente; ter presteza no atendimento da solicitação do juiz como cortesia e prontidão;

c) *confiabilidade*: o laudo deve reunir atributos de competência, prazo de adequação, expressadas na qualidade que o perito deve assegurar, quando da entrega do laudo solicitado pelo juiz.

Considerando o exposto, não é difícil destacar a importância do papel do perito escolhido para realizar a perícia. Note-se, entretanto, a necessidade de reafirmar dois pontos básicos:

- indiscutível capacidade técnica; e
- irrepreensível comportamento ético.

A soma de um conjunto de valores será responsável pela geração da satisfação do cliente. O perito deverá, a todo instante, estar medindo o nível de expectativa do juiz, isto o possibilitará conhecer a qualidade oferecida sobre o desempenho de seu trabalho. A capacidade técnica do perito, aliada a fatores como segurança, pontualidade e confiabilidade, serão responsáveis por determinar a qualidade do laudo pericial.

## **5.2. Recomendações**

Diante da realização deste estudo identificaram-se algumas questões que poderão vir a ser objeto de outras pesquisas relacionadas à importância do laudo pericial contábil nos litígios judiciais, tais como:

- Este trabalho procurou evidenciar a equidade entre os procedimentos adotados através de informações, transformar os trabalhos periciais em informação valiosa e bem embasada, afim de que seus usuários estejam

cientes da qualidade do resultado final prestado, não lhes restando dúvidas ou questionamentos quanto ao trabalho pericial desenvolvido.

- Recomenda-se um estudo mais aprofundado neste aspecto. Esse pode ser realizado, inicialmente, através do levantamento bibliográfico das diferentes metodologias da perícia contábil, propagadas pelos vários autores. Em um segundo momento, fazendo uso da pesquisa de campo, verificar a existência ou não, de um padrão de procedimentos usados pelos juizes na emissão da sentença em um número significativo de casos.
- Outro aspecto de relevância poderia ser um estudo sobre o efeito do resultado judicial para as partes envolvidas, com relação a perícia contábil realizada.

**REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

ALBERTO, Valder Luiz Palombo. **Perícia contábil**. São Paulo: Atlas, 1996.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Atlas, 1993.

BRASIL, Decreto-lei 9295/46 de 1946. Código de Processo Civil

\_\_\_\_\_. Lei n. 4983/66 de 1966. Código de Processo Civil.

\_\_\_\_\_. Lei n. 5869/73 de 1973. Código de Processo Civil.

\_\_\_\_\_. Lei n. 5295 de 1984. Código de Processo Civil.

\_\_\_\_\_. Lei n. 7.270 de 1984. Código de Processo Civil.

\_\_\_\_\_. Lei n.556 de 25 de junho de 1850. Código Comercial.

\_\_\_\_\_. Lei n.3689, de 02 de outubro de 1941. Código Processo Penal.

BRANDIMILLER, Primo A. **Perícia judicial em acidentes e doenças do trabalho**. São Paulo: SENAC, 1996.

CERVO, A. Z. e BERVIAN, P.A. **Metodologia científica**. 4ª ed. São Paulo: Makron Books, 1996.

D'ÁUREA, Francisco. **Revisão e perícia contábil**. 3ª ed. São Paulo: Nacional, 1962.

\_\_\_\_\_. **Primeiros princípios de contabilidade pura**. São Paulo: Departamento de Cultura e Ação Social, 1949.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1994.

\_\_\_\_\_. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1994.

LAKATOS, Eva Maria e MARCONI, Maria de Andrade. **Metodologia científica**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1992.

\_\_\_\_\_. **Fundamentos de Metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 1985.

LOPES DE SÁ, Antonio. **Perícia contábil**. São Paulo Atlas, 1994.

\_\_\_\_\_. **História geral e das doutrinas de contabilidade**. São Paulo. Editora Atlas, 1997.

MAGALHÃES, Antonio de Deus Faria et al. **Perícia contábil**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de marketing**. 1ª ed. 3ª tiragem São Paulo: Editora Atlas, 1995. v. II

MEDEIROS, J.; Joaquim da Rocha; FIKER, José. **A perícia judicial: como redigir laudos e argumentar dialeticamente**. São Paulo: Pini, 1996.

MOLLATZ, Maria Carme. A perícia contábil na atualidade com ênfase no papel, atribuições e limitações do assistente técnico. In: **Anais VI** convenção de contabilidade. Porto Alegre julho/agosto 1997.

MONTEIRO, Samuel. **Da prova pericial**. São Paulo: Aduaneiras. 1985.

OLIVIERA N., Carlos Elmano; MERCANDALE, Iolanda. **Roteiro prático de perícias contábeis judiciais: legislação, modelos e índices oficiais**. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998.

ORNELAS, Martinho Maurício Gomes de. **Perícia contábil**. São Paulo: Atlas, 1994.

PRUMES, José Luiz Ferreira. **A prova pericial no processo trabalhista**. 2ª ed. São Paulo: LTR, 1995.

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1985.

ROCHA, Levi Alvarenga; SANTOS, Nelson dos. **Perícia contábil: abordagem técnica, doutrinária, processual e operacional**. 2ª ed. Goiânia, CRC-GO. 1995.

RODRIGUES, Alberto Almada. O controle, a perícia, a investigação, a vistoria, a regulação, a arbitragem, a prospeção, os custos e os orçamentos no campo profissional do contador. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 53, 1985.

SALOMON, Délcio Vieira. **Como fazer uma monografia**. 4ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1996.

SANTOS, Moacyr Amaral. **Prova judiciária no civil e comercial**. 2ª ed. São Paulo: Max Limonad, 1995. v. V

SILVA, Antonio Carlos Morais da. Honorários periciais. In **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 1999.

SILVA, Benedito Gonçalves. O sistema de informação contábil sob a ótica da teoria da comunicação. Dissertação de Mestrado – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 1994.

TRIVIÑOS, Augusto N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1995.

**ANEXOS**

**ANEXO 1 - Check list para laudo e sentença**

Vara:

Processo nº:

Autor:

Réu:

Ação:

| ITENS   | SIM | NÃO | N/A |
|---|-----|-----|-----|
| 1. O laudo foi produzido por contador?  |     |     |     |
| 2. Consta do laudo o objetivo principal da perícia?   |     |     |     |
| 3. Consta no laudo resumo dos autos, apresentação das partes ou razões alegadas no processo?  |     |     |     |
| 4. Consta no laudo os recursos utilizados (pessoal, horas disponíveis, custos)?   |     |     |     |
| 5. Consta do laudo a extensão dos exames efetuados?   |     |     |     |
| 6. Consta no laudo descrição dos fatos examinados?  |     |     |     |
| 7. Consta no laudo a metodologia (exame documental, diligência, entrevista e etc.) utilizada?   |     |     |     |
| 8. Existe conclusão final apontada pelo perito?   |     |     |     |
| 9. Existe considerações elaboradas pelo perito a serem observadas pelo juiz?  |     |     |     |
| 10. Foi apontada evidência, ou suspeita de erros, fraudes ou irregularidades, da qual o perito tomou conhecimento, no laudo pericial? |     |     |     |
| 11. Existem informações suficientes nos laudos para auxiliar o juiz na sentença da ação?  |     |     |     |
| 12. as dúvidas existentes no tocante à matéria a ser esclarecida pelo perito foram dirimidas?   |     |     |     |
| 13. Houve anexo elucidativo junto ao laudo?   |     |     |     |
| 14. Houve respostas aos quesitos oferecidos pelas partes?   |     |     |     |

|   |  |  |  |
|---|--|--|--|
| 15. O laudo pericial apresenta cálculos de valores relevantes para o esclarecimento da matéria? |  |  |  |
| 16. O laudo pericial apresenta cópia de documentos que o perito considerou necessário examinar? |  |  |  |
| 17. Todos os assuntos pertinentes à matéria foram apresentados?                                 |  |  |  |
| 18. Foi utilizado informações obtidas na contabilidade?   |  |  |  |
| 19. Existe na sentença evidência de utilização do laudo pericial?                               |  |  |  |
| 20. Houve relevância do laudo na sentença?  |  |  |  |

**ANEXO 2 - Roteiro de entrevistas aplicadas aos juizes**

1. O que considera perícia?
2. Qual a importância e o objetivo da perícia? E a contábil?
3. Quais os fatores que levam a realização de uma perícia contábil?
4. Em que momento é mais adequado a realização de uma perícia contábil no processo judicial?
5. O que V.Exa. espera quando pede um laudo? Como gostaria de recebê-lo?
6. Os peritos costumam entregar no prazo correto? É comum o pedido de prorrogação de prazo?
7. V.Exa. acha que os laudos contábeis são parciais quando produzidos por assistentes técnicos?
8. Normalmente os laudos se atêm só aos quesitos? Qual a sua experiência com a relação aos peritos que vão além? E qual a sua opinião?
9. Como V.Exa avalia, de forma geral, os trabalhos recebidos?
10. Como V.Exa. vê a possibilidade de treinar um perito? Seria possível treiná-los, por exemplo, fornecendo aos inexperientes causas mais simples e aos de maior experiência grandes questões contábeis?
11. Qual a opinião de V.Exa. a respeito da possibilidade de um exame de qualificação para habilitar o perito? Seria bem recebido?



