

# FUNDAMENTOS DA PROVA PERICIAL CONTÁBIL

---

**Marco Antônio Amaral Pires**

Membro da Academia Brasileira de Ciências Contábeis

Membro da Academia Mineira de Ciências Contábeis

Pós graduado em Contabilidade e Auditoria

Perito Contador Judicial

Professor da cadeira de Perícia Contábil em graduação (FUMEC/FACE) e pós graduação

**Endereço internet – [www.peritoscontabeis.com.br](http://www.peritoscontabeis.com.br)**

**E-mail – [maap@peritoscontabeis.com.br](mailto:maap@peritoscontabeis.com.br)**

**A perícia contábil judicial, tecnologia a disposição dos contadores, é um dos meios de prova que os advogados e juízes utilizam para o conhecimento da verdade real, materializando na verdade formal dos autos a situação vivida entre as partes, mediante elaboração de um laudo pericial contábil por parte do Perito do juízo.**

**A presente exposição visa identificar a perícia no processo judicial, seus aspectos essenciais, a formação do conteúdo de um laudo e requisitos para atingir o pleno alcance da realidade, com a prática de atos processuais que permitam a materialização da verdade real.**

## A perícia no processo judicial

Constituída a relação processual entre o pólo ativo e passivo, ela passará a desenvolver-se, mediante a manifestação formal ou tácita dos sujeitos da relação, provocando a prestação jurisdicional (Santos, 1962).

Em determinado momento processual as partes, juiz ou membro do Ministério Público poderão utilizar das provas admitidas no Código Processo Civil, apresentadas no capítulo VI - DAS PROVAS, artigos 332 a 443, para certificar dos fatos narrados pelas partes. A prova pericial está disciplinada na SEÇÃO VII - DA PROVA PERICIAL, artigos 420 a 439 (encontra-se em anexo estes artigos).

A prova pericial que compete ao profissional contábil está relacionada à sua capacitação profissional e está assegurada pelo artigo 145 do citado código que determina:

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

§ 1º - Os peritos serão escolhidos entre profissionais de nível universitário, devidamente inscritos no órgão de classe competente, respeitado 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.”

No Estado de Minas Gerais a Corregedoria de Justiça estabeleceu norma disciplinadora consolidando e reforçando o determinado no diploma legal, mediante a Instrução da Corregedoria nº 186/90 que estabelece que a nomeação de Perito Judicial, assim como de assistentes técnicos quando o fato depender de conhecimento técnico ou científico, deverá recair em profissionais habilitados, escolhidos entre aqueles portadores de diploma do curso superior, regularmente inscritos no órgão de classe correspondente.

Conforme a ótica do Conselho Federal de Contabilidade que estabeleceu normas de perícia, tem-se que:

“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.”

A perícia contábil visa propiciar o estudo, exame e a certificação de matéria fática vinculada à contabilidade, para que a certeza jurídica possa ser alcançada de forma cada vez mais científica.

Assim, todo o fenômeno patrimonial que afeta as células sociais, ou empresas, na conceituação do Professor Lopes de Sá (1989) se torna motivo de prova pericial e deve ser periciado por bacharel em Ciências Contábeis.

A obrigação de ser um profissional de nível universitário para o desenvol-

vimento do trabalho pericial contábil já demonstra o grau de rigor científico que a peça deva ser produzida.

Para tanto, os aspectos essenciais da prova pericial, embora independam da especialização que o fato exige, provoca a devida fundamentação científica no laudo entregue pelo profissional e conseqüentemente a perícia sobre a verdade real.

Assim, a busca da verdade real quanto aos fatos que exigem a prova pericial é um dos fundamentos que se deve priorizar no trabalho, dado que o maior dever do auxiliar do juízo é perceber o nexos causal do objeto de pedir da ação promovida com a prova requerida a ser materializada nos autos.

A empatia com o magistrado é condição psicológica importante para que o Perito venha a ter a condição plena para a realização do trabalho pericial. Evidentemente que a recíproca se torna verdadeira na medida que se aprofunda o conhecimento profissional entre o juiz e o Perito. Atingido este entrosamento, o trabalho pericial tenderá a atender plenamente as necessidades do magistrado quanto aos fatos objeto do trabalho pericial, tendo em vista que o Perito saberá identificar as questões em que o exame pericial é indispensável para a plena aplicação da Justiça pelo douto juiz.

Cabe ao Perito a adequada identificação de como atingir o pleno alcance da realidade, executando procedimentos admitidos nos códigos pátrios e nas Normas Brasileiras de Perícia Contábil (Resoluções nºs 857 e 858 de 21-10-1999), promovendo uma formação de qualidade de sua peça tecnológica.

### Aspectos essenciais da Prova Pericial

Francisco Dáuria (1962), expõe que a perícia contábil deve considerar caracteres essenciais, sem os quais o trabalho científico não alcança o objeto central de sua motivação.

Os aspectos essenciais citados pelo grande estudioso são:

- a) limitação da matéria.
- b) pronunciamento adstrito à questão ou questões propostas.

Os limites da matéria submetida à apreciação pericial são delineados pelo próprio objeto de pedir da ação. Este nexos causal entre o pedir do requerente com o trabalho pericial torna o trabalho pericial objetivo e sucinto.

São os fatos de natureza contábil abordados nos autos sobre os quais o magistrado deverá debruçar-se para exarar sua sentença que definem a extensão do trabalho pericial, adstrito aos contornos da ação proposta.

O caractere relativo a questão proposta está vinculado ao nexos causal do objeto de pedir da ação e não aos quesitos que são formulados pelas partes.

É imprescindível que o Perito Contador tenha conhecimento dos tipos de ações que são estabelecidas no Código Processo Civil, dado que sua conduta como auxiliar do juízo irá depender da apreciação do fato na perícia contábil.

Um exemplo deste procedimento adequado é no desenvolvimento de perícia contábil em sede de embargos de execução. Independentemente das arguições que o embargante venha a promover em sua peça vestibular, o Perito deve certificar na elaboração do trabalho pericial, mediante demonstração minuciosa, que o valor da execução proposta está nos termos do contrato firmado entre as partes. As questões de aplicabilidade de cláusulas ou normas legais supervenientes são itens que também deverão ser objeto do trabalho com apresentação dos fatos à luz daquele entendimento.

Evidentemente que as questões propostas pelas partes, muitas vezes, não tem o objetivo de permitir um pronunciamento adstrito sobre a matéria em exame. Algumas vezes depara-se com arguições que extrapolam o nexos causal que se identifica quando se define os limites da matéria a ser periciada.

Neste sentido o Perito deve submeter ao crivo do magistrado as questões propostas que não estejam versando sobre a discussão motivada pelo pólo ativo. O ato processual é o requerimento ao MM. Juiz acerca das questões suscitadas para sua apreciação à luz da relação processual existente.

Entretanto, este procedimento de submeter ao douto juízo questões que não estão adstritas à matéria em discussão pode resultar em criação de alternativas processuais para a parte que queira fazer uso de agravos contra decisões interlocutórias do magistrado, tornando moroso a decisão jurisprudencial. Assim, a conferência reservada com o magistrado, dado sua condição de auxiliar, é a melhor conduta para identificar a alternativa que o douto magistrado percebe em promover no processo a fim de evitar agravos e manifestações que venham a provocar suspensão ou atraso no feito.

Um exemplo desta limitação da matéria vivenciado por este profissional,

ocorreu em uma ação de embargos de execução de uma permissionária do serviço de transporte interestadual em Minas Gerais, que questionou a autuação da Fazenda Estadual baseada em informes encaminhados pela empresa ao DER/MG. Estes relatórios informavam custos operacionais para fins de acompanhamento da tarifa de transporte. A fiscalização desenvolveu toda a autuação com base nos informes encaminhados ao órgão fiscalizador (DER), tendo em vista que a empresa não havia demonstrado ao tempo da fiscalização na sua contabilidade a existência de uma contabilidade de custos que segregasse os custos das linhas estaduais e interestaduais de forma a permitir a avaliação precisa das tarifas cobradas e seus custos.

A perícia foi requerida pela empresa para certificar que os controles internos da empresa demonstravam que a empresa não apresentava os dados relatados naqueles controles do DER. No entanto, durante toda a perícia, a transportadora não conseguiu demonstrar controles internos que estivessem revestidos de rigor tecnológico, obrigando este Perito a manter o entendimento da Fazenda Estadual. Em sede de pedido de esclarecimento, a empresa apresentou trabalho elaborado pela sua auditoria interna que demonstrava, com rigor tecnológico, a apuração de custos de forma a substituir a conclusão do laudo.

Entretanto, o objetivo do trabalho pericial tinha limitado a perícia ao campo de trabalho de constatar, ao tempo da autuação e perícia, da existência de controles internos que pudessem demonstrar apuração diferente daquela dos mapas encaminhados ao DER. Assim, o fato novo apresentado pela empresa foi motivo de pedido de nova perícia, dado que existia novo objeto de trabalho pericial. Promovido os atos processuais regulares, desenvolveu-se nova perícia e certificou-se da validade daquele trabalho que fora realizado posteriormente ao término do 1º trabalho pericial. A douta juíza em sua sentença manteve o trabalho da fiscalização, julgando improcedente a ação de embargos em virtude da inexistência ao tempo da autuação, de apuração de custos que pudessem ser substituídas por aquelas apresentadas pela fiscalização.

c) meticuloso e eficiente exame do campo prefixado.

Em muitos procedimentos periciais se faz necessário romper os limites das questões propostas, buscando outros elementos correlatos, oriundos das exigências técnicas e científicas provocadas pela matéria fática. A tarefa pericial envol-

ve, constatar e identificar “as fontes informativas ou reveladoras dos elementos” (D’Áuria, 1962) que pesquisou, desenvolvendo e correlacionando referidas fontes com as próprias questões contábeis sob análise ou apreciação. Oferecer respostas ou raciocínios técnicos e científicos fundamentados e circunstanciados com muita nitidez é a materialização do trabalho pericial.

Na produção da prova pericial contábil, deve-se debruçar sobre a matéria fática objeto da causa e traçar os caminhos técnicos e científicos a serem percorridos para o descobrimento da verdade.

Sobre este caractere, em que se torna necessário promover trabalho minucioso, tem-se exemplo de uma prestadora de serviço de segurança, limpeza e conservação junto a uma empresa que possuía unidades em diversas cidades de Minas Gerais. A prestadora promoveu ação de cobrança relativo a correção monetária e juros definidos em contrato, de centenas de faturas pagas em atraso pela contratante. Apresentou como prova o contrato, as faturas, a data de recebimento, além de uma planilha com os valores pleiteados. A parte contratante questionou a validade daquelas informações, alegando que fora cumprido o contrato de forma integral e que nada era devido. A parte autora requereu perícia contábil para certificar se os valores estavam calculados corretamente, enquanto a parte ré solicitou também perícia para certificar se as faturas foram pagas nos termos contratados.

Em procedimento pericial, não argüido em forma de quesito pela contratante, identificou-se que para que a fatura fosse autorizada para pagamento, alguns comprovantes de pagamento por parte da prestadora precisavam ser anexados, tais como INSS e FGTS do mês anterior. Em investigação minuciosa foi levantado cerca de 80% de todos os processos de movimentação das faturas, dado que nos faltantes a empresa ré não localizou os documentos.

Identificou-se que em sua grande maioria os atrasos eram provocados pela prestadora de serviço que não entregava junto com a fatura os comprovantes de recolhimento previdenciário e do FGTS. Naquelas que foram identificados atrasos no pagamento, a correção monetária e juros já havia sido objeto de liquidação em fatura específica. Os advogados da parte ré não conheciam os detalhes e procedimentos operacionais da empresa. A perícia identificou que não fora a ré a motivadora daqueles atrasos e quando da existência já haviam sido devidamente liquidados.

O trabalho metucioso exigiu o exame, a certificação e a análise de mais

de 200 processos de liberação de pagamentos, além da conferência dos acertos realizados pela parte contratante naquelas faturas que ela havia reconhecido que o atraso teria sido provocado por ela.

O douto juiz, em sentença, apreciou o pedido dentro dos fatos periciados e deu pela procedência parcial, determinando que a empresa contratante pagasse a diferença das faturas que a mesma não conseguiu provar que a irregularidade foi motivada pela empresa prestadora de serviço.

d) escrupulosa referência à matéria periciada.

e) imparcialidade absoluta de pronunciamento.

O trabalho do Perito do juízo não está limitado às informações, documentos, registros e relatórios apresentados pelas partes. No curso do trabalho de campo, definido como período de coleta de elementos para a busca da verdade real, a identificação de informações e dados podem se traduzir em resultados diversos daqueles que as partes estejam argumentando. Neste sentido, o Perito deve se ater constantemente ao objeto do trabalho pericial e sua conexão com o objeto de discussão, para obter os elementos que serão utilizados como fundamentos às suas conclusões e respostas às arguições apresentadas.

O laudo contábil possui requisitos mínimos de qualidade. Um destes requisitos é a exatidão com relação aos elementos pesquisados, sendo estes sempre referência quando da fundamentação na opinião técnica emanada sobre a questão proposta.

Ao desenvolver o trabalho com base em rigor tecnológico, sempre se reportando à doutrina contábil, e na argumentação baseada nas provas que conseguiu apurar, o resultado é de total imparcialidade de pronunciamento.

Como exemplo para estes dois caracteres, tem-se a apresentação de um parecer sobre laudo pericial de arbitramento de valor de mercado de uma empresa gráfica. O trabalho do Perito do juízo foi desenvolvido com base científica, promovendo o devido ajuste das demonstrações contábeis elaboradas à época da avaliação relativo às contas de direitos e obrigações, alterando o valor contábil dos bens móveis e imóveis avaliados por Perito de engenharia, além de desenvolver método estatístico de apuração de lucros prospectivos com base na informação pretérita e perspectivas de mercado futuro.

O trabalho do Perito oficial foi apresentado com os elementos que obteve da empresa e do mercado, demonstrando através de quadros os ajustes efetivados, bem como descrevendo minuciosamente os passos para a quantificação do valor da empresa. O parecer do assistente técnico combateu as premissas usadas pelo Perito julgando serem insuficientes. No entanto, o trabalho ficou somente na argumentação, não desenvolvendo qualquer procedimento tecnológico que fundamentasse suas impressões.

Concluso os autos ao douto juízo, a sentença de liquidação foi baseada no laudo pericial com a justificativa do magistrado de que o trabalho do Perito, embora combatido pela parte ré no parecer do Perito assistente, não trouxe elementos e fundamentos que descaracterizassem o rigor tecnológico demonstrado no trabalho do Perito do juízo.

### Formação do conteúdo da Prova

A formação do conteúdo da prova pericial se processa desde o planejamento dos procedimentos técnicos a serem desenvolvidos pelo perito contábil para obter os elementos que permitam oferecer o laudo contábil até a conferência e revisão da peça que será entregue no cartório e juntada aos autos.

Por princípio, os meios disponíveis de formação são todos os componentes do sistema contábil das partes envolvidas nos autos do processo. Controles internos e outros tipos de registros auxiliares relativos à época dos fatos da lide podem e devem ser também periciados.

Enquanto plano de trabalho, o planejamento é realizado no escritório do perito contábil, visando identificar que tipos de exames serão desenvolvidos pelo perito contábil. Esta amplitude de meios, para realização do trabalho pericial, está garantida no artigo 429 do Código Processo Civil.

“Art. 429. Para o desempenho de sua função, podem o perito e os assistentes técnicos utilizar-se de todos os meios necessários, ouvindo testemunhas, obtendo informações, solicitando documentos que estejam em poder de parte ou em repartições públicas, bem como instruir o laudo com plantas, desenhos, fotografias e outras quaisquer peças.”

O plano deve seguir os itens que compõem o objeto de indagação. As tarefas a serem desenvolvidas são tanto mais complexas quanto mais intrincado é o

regime contábil, o arquivamento dos registros e documentos e os informes e dados a serem extraídos.

Apresenta abaixo os procedimentos passíveis de serem utilizados para o desenvolvimento dos trabalhos, independentemente do tipo de ação judicial:

#### ▶ Confirmação

Implica na obtenção de declaração formal e imparcial de pessoas independentes à empresa e que estejam habilitadas a confirmar, proporcionando maior grau de confiança do que aquele obtido internamente.

Identificado este procedimento como útil ao trabalho pericial, deve-se levar em consideração a data base da confirmação, a amplitude do teste de confirmação e o tipo de confirmação a ser empregado. Usualmente, a contra prova entre as partes, através da confrontação dos dados contabilizados entre os mesmos é a maior caracterização deste procedimento de perícia.

#### ▶ Exame dos documentos originais

É o procedimento de perícia voltado para o exame de documentos que comprovem transações comerciais, de controle e a certificação da sua existência no caso de apresentação de cópias nos autos do processo pelas partes e se perceba a impropriedade dos mesmos.

Tem o objetivo de acompanhar e atestar a idoneidade dos registros e documentos examinados, que é base de inúmeras ocorrências contábeis, fiscais e legais.

Quando o perito realiza o exame dos documentos originais, deve ter sempre em mente a autenticidade; constância da transação e sua correlação com a atividade da empresa; aprovação por pessoas em níveis adequados e responsáveis; o registro adequado em função da documentação examinada e o reflexo nas contas da empresa.

#### ▶ Conferência de cálculos

É o procedimento de perícia voltado para a constatação da adequação das operações matemáticas. Embora seja este o procedimento de perícia mais simples e

completo por si mesmo, é a única forma de constatação das várias operações que envolvam somas e cálculos.

Inclui-se neste procedimento a elaboração de cálculos no cumprimento da sentença transitada em julgado para que a parte vitoriosa possa executar o demandante perdedor no montante exato da sentença final.

Em processos que envolvam contratos financeiros ou de movimentação de recursos entre as partes, o domínio e habilidade em matemática financeira e planilhas eletrônicas é fundamental para uma eficaz e eficiente conferência.

#### ▶ Exame da Escrituração

É a técnica de perícia utilizada para a constatação da veracidade das informações contábeis. Este é o procedimento de perícia usado para o certificar se os registros contábeis estão dentro das normas contábeis e legais, possibilitando o Perito a verificar a correta interligação dos registros contábeis, fiscais e financeiros.

#### ▶ Investigação Minuciosa

É o exame em profundidade da matéria periciada, que pode ser um documento, um registro, cálculos apresentados, informação obtida, entre outras. Quando esta técnica é colocada em prática, tem por objetivo certificar que o objeto da perícia, no momento, realmente é fidedigno, devendo o perito, para tanto, ter os conhecimentos necessários para detectar a existência de quaisquer anomalias.

A investigação deve ser colocada em prática em tudo que o perito examinar. Portanto, ao examinar uma documentação, ou na obtenção de uma informação, o perito coloca em exercício seu julgamento profissional, para determinar se a matéria examinada ou informação recebida é fidedigna.

#### ▶ Indagação

A indagação consiste na formulação de perguntas e na obtenção de respostas satisfatórias para obtenção de testemunho de conhecedores do objeto da perícia. É um procedimento de perícia subsidiário, dado que o perito não deve proceder

oitiva de pessoas, meio de prova que se realiza sobre determinadas formalidades e é ato específico do juiz.

A indagação, como procedimento de perícia, pode ser utilizado através de declarações formais ou informais, todas se baseando no disposto do artigo 429 do Código de Processo Civil. O perito deve ter em mente que as respostas obtidas deverão ser objeto de certificação para a comprovação das informações recebidas.

A indagação é, provavelmente, o método de coleta de informações que o perito mais se utiliza, tanto para a obtenção do conhecimento do sistema de controle interno, quanto para a obtenção de dados e identificação de várias tarefas executadas ou explicações necessárias às matérias em exame pelo perito.

### ▸ Exame dos Registros Auxiliares

Os registros auxiliares constituem, em verdade, o suporte de autenticidade dos registros principais examinados. Assim, o uso desta técnica deve sempre ser conjugada com o uso de outras que possam comprovar a fidedignidade do registro principal.

Ao examinar os registros auxiliares, o perito deve estar atento à autenticidade e às possibilidades de serem adulterados.

Um procedimento muito usado nos controles internos, gerenciais e contábeis é a manutenção de registros auxiliares que constituem, por vezes, o detalhamento dos registros principais.

Dessa forma, a título de ilustração, a contabilidade pode manter o razão sintético dos estoques efetuando lançamentos contábeis em bases mensais e globais. Para efeito de controle, o detalhamento da composição dos estoques repousa na permanência de registros perpétuos atualizados de cada um dos materiais e sua somatória é o valor expresso no razão sintético.

### ▸ Correlação das Informações Obtidas

A correlação das informações obtidas nada mais é do que o relacionamento harmônico do sistema contábil de partidas dobradas.

Durante os trabalhos realizados pelo perito, certamente executará serviços que terão relações com diversos grupos do balanço ou do resultado do exercício. À medida que for observado o relacionamento entre estas, o perito estará efetuando a correlação das informações obtidas. O recebimento de duplicatas a receber, que afetam o disponível e contas a receber é um exemplo deste tipo de procedimento.

### ▸ Arbitramento

O arbitramento é um procedimento que é requerido na fase de execução de uma ação, ou por determinação expressa do MM. Juiz, caso a parte responsável pelo fornecimento de documentação e dados indispensáveis para a elaboração de cálculos não fornecer. É uma técnica dependente da argúcia, dos conhecimentos e da experiência do perito, que, colocada em prática, possibilitará que sejam elaborados e apresentados valores com fundamentação suficiente para propiciar ao MM. Juiz a condenação nos termos do valor quantificado.

Este procedimento de perícia exige espírito crítico do perito e tal postura crítica o diferenciará dos demais profissionais a disposição do juízo para desenvolver perícias contábeis.

Exemplos de procedimentos de arbitramento:

- Arbitramento de indenização baseado em estudos comparativos junto ao mercado e outras empresas;
- Arbitramento de indenização baseado nos dados pretéritos da empresa;
- Arbitramento de movimentação de valores baseado em presunção firmada pelo MM. Juiz, com recomposição de valor baseado na realidade formal dos autos.

Com estes procedimentos o perito dispõe de instrumentos para elaborar a sua peça técnica. Mediante trabalho de campo, desenvolvido sob as normas do Código Processo Civil e normas Brasileiras de Perícia Contábil, o Perito pode deparar com algumas dificuldades na obtenção de elementos junto às partes, órgãos do poder público e terceiros.

Uma das dificuldades que pode surgir no curso do trabalho pericial é a obtenção de documentos junto às partes em prazo que inviabiliza o desenvolvimento

da análise, exame e pesquisa nos documentos. Nestes casos, o procedimento adequado é, em primeiro momento, identificar com o Perito assistente ou contato da empresa a motivação da não apresentação dos mesmos. A intuição do Perito do juízo referente a justificativa é um bom instrumento de avaliação da fundamentação ofertada pela parte.

Com base na justificativa da parte, o Perito deve avaliar se o tempo restante será suficiente para promover o laudo. Sendo o prazo reduzido, deve o Perito elaborar petição para informar ao douto juízo a possibilidade de atraso advinda do atraso da entrega de elementos por uma das partes, se possível devidamente instruído com a manifestação formal da parte que não apresentou os documentos, requerendo do douto juízo orientação de como proceder. Este expediente possibilita ao Perito do juízo a requerer, caso venha ter necessidade, de pedir uma dilação no prazo de entrega do laudo por razões ligadas somente à complexidade do trabalho. Esta conduta é muito importante pelo fato de que no Código Processo Civil somente é admitido a prorrogação de entrega apenas por uma vez. (artigo 432)

A comunicação ao douto juízo pode ser feita pela motivação citada acima, como também pelo silêncio da parte. Em ambos os casos, deve o Perito solicitar ao douto juízo orientação de como proceder, sugerindo que a parte que não apresentou os elementos venha a juntar nos autos em prazo determinado pelo mesmo. Este procedimento inicia a condição de realização do trabalho pericial com a verdade formal.

Somente o juiz pode precluir prazo para partes. Somente o juiz pode determinar que determinado trabalho venha a ser efetivado com a verdade formal dos autos. Este procedimento é realizado em despacho interlocutório a teor do artigo 162 § 2º. Neste sentido, é prudência do Perito do juízo não desenvolver laudo se existir elementos que as partes não forneceram e o MM. Juiz ainda não estabeleceu o prazo fatal para sua disponibilização. O resultado do não cumprimento desta condição pode resultar na obrigação do Perito de desenvolver laudo complementar com base nos elementos juntados posteriormente à entrega do laudo.

Solicitação junto à órgãos públicos devem ser efetuadas mediante ofício encaminhado pela secretaria do juízo, através de pedido formal ao douto juízo dos elementos que o Perito necessita junto àquele órgão. Este expediente também elimina o possível atraso na entrega dos elementos que requereu e que fatalmente atrasariam a entrega do laudo.

O pedido de documentos junto a terceiros não interessados no processo deve seguir o mesmo expediente, sendo indispensável a justificativa minuciosa da necessidade que o Perito deparou para proceder aquele requerimento. A justificativa, na maioria das vezes, parte da condição que tais elementos externos tendem a suprir a falta de formalidades legais nos registros das empresas sobre os fatos que estão sendo objeto da perícia. A fundamentação minuciosa não somente atende ao requisito de instruir o magistrado da motivação de seu procedimento, como também instruir o mesmo com argumentos caso a parte entenda que o expediente de utilização das informações de terceiros não venham a ser necessárias ao deslinde da questão.

A solicitação de quebra de sigilo bancário é um dos procedimentos que somente através de despacho do duto juízo é que se poderá operar. Mesmo assim, a solicitação deve ser encaminhada à instituição financeira por petição elaborada pela secretaria do juízo, determinando expressamente o conteúdo da informação que se deseja obter daquela instituição. A Corregedoria de Justiça de Minas Gerais determina também, que nos casos de juntada de dados obtidos por quebra de sigilo bancário, tais informes sejam depositados no cofre da secretaria e somente as partes e auxiliares da justiça atuando no processo possam ter acesso àquelas informações.

Superado os percalços da coleta de dados, informações e documentos para a devida fundamentação à peça pericial que será juntada aos autos, o Perito do juízo produz o seu laudo pericial, materializando sua participação no processo mediante a juntada de seu trabalho.

### Qualidade da Prova Pericial Contábil

A prova pericial contábil se materializa nos autos com a produção de um documento denominado de laudo.

O jurista Moacyr Amaral Santos (1983) conceitua laudo como a fiel exposição das operações e ocorrências da diligência, com o parecer fundamentado sobre a matéria que lhes foi submetida.

Professor Antônio Lopes de Sá (2000) apresenta o seguinte conceito:

“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.”

Depreende-se destas duas conceituações a condição de que o trabalho apresentado pelo Perito do juízo exige pleno conhecimento do trabalho a ser desenvolvido.

Para alcançar este conhecimento, necessário identificar três aspectos fundamentais do processo para o adequado planejamento e organização dos trabalhos. Deve saber o que está sendo demandado, a época dos fatos e o objeto do trabalho pericial.

Inteira-se desses aspectos mediante a leitura atenta dos autos do processo, em especial de duas peças: a inicial e a contestação. É útil também observar documentos juntados pelas partes. A leitura atenta dos quesitos formulados permite planejar quais levantamentos técnicos serão necessários desenvolver no sentido de buscar base técnica para oferecer as respectivas respostas e confronta-los com o objeto da perícia agiliza e resulta em apresentação da verdade real que se busca com o trabalho.

A identificação da época dos fatos permite ao perito contábil formular o pedido de quais livros e documentos devam ser exibidos. É válido eventual consulta bibliográfica das questões técnicas formuladas, propiciando apresentação de conteúdo científico com o objetivo de evitar esclarecimentos sobre a doutrina contábil. Pesquisa e leitura de livros técnicos, pesquisa sobre leis, voltada exclusivamente para subsidiar as questões técnicas contábeis devem ser efetivadas pelo mesmo motivo.

Considera-se objeto do trabalho pericial aquele especificado pela parte quando no ato processual respectivo em que se justificou o motivo do pedido de perícia. Existem situações que o simples pedido de perícia enseja o trabalho ou a necessidade da perícia partiu do julgador ou da promotoria. Nestes casos, deve o perito verificar detalhadamente o fato que se objetiva esclarecer com o trabalho pericial, se atendo aos aspectos essenciais da prova pericial.

Conhecendo os fatos alegados, a época do acontecido e o objeto do trabalho, tem-se os aspectos fundamentais para iniciar o planejamento do trabalho pericial propriamente dito e permitir a elaboração do laudo pericial.

A elaboração do laudo pericial é desenvolvida se atendo a requisitos que permitam a validação do mesmo como prova técnica ou científica.

Os requisitos que devem ser considerados como necessários para um bom trabalho pericial também são devidos nas respostas elaboradas para as arguições apresentadas ou mesmo para as conclusões desenvolvidas pelo Perito.

Desta feita, o laudo contábil e as respostas apresentadas pelo Perito do juízo precisam atender os seguintes requisitos mínimos:

1. **Objetividade** - Princípio que se estriba no preceito acolhido pelas ciências. É a exclusão do julgamento em bases “pessoais”, ou “subjetivas”. Conforme Prof. Antônio Lopes de Sá (2000), “a *opinião de um contador não é inspirada no que ele “supõe”, mas no que ele “aprendeu” ou “absorveu” como conhecimento*”. O que é objetivo é “racional” e, no campo tecnológico da perícia, deve inspirar-se na ciência contábil, apresentando objetivamente suas conclusões, utilizando como fundamento os elementos pesquisados.
2. **Rigor Tecnológico** - O perito não deve divagar, mas de forma concreta ater-se à matéria, respeitando sua disciplina de conhecimentos. Deve limitar-se ao que é reconhecido como científico no campo da especialidade. Em contabilidade há um número expressivo de doutrinas e de normas em que o perito pode basear-se para emitir suas opiniões. A Teoria da Contabilidade Superior do Prof. Antônio Lopes de Sá é um exemplo desta base tecnológica.
3. **Concisão** - Exige que as respostas evitem o prolixo. Deve evitar palavras e argumentos inúteis ao caso. Deve ser bem redigido, ater-se ao “assunto” e responder satisfatoriamente. Deve ser exato e preciso nas respostas e conclusões.
4. **Argumentação** - Deve o perito apresentar expressamente os elementos que permitiram sua conclusão ou em que se baseou para apresentar sua opinião. O poder da argumentação está diretamente relacionado à condição de se sustentar com fatos e documentos.
5. **Exatidão** - É condição essencial de um laudo. Não deve “supor”, mas só afirmar quando tem *absoluta segurança sobre o que opina*. Havendo insegurança para opinar, o perito deve abdicar, declarando sua impossibilidade para responder. *Exatidão* de um laudo só pode ser conseguida se as provas que conduzem à opinião são consistentes e obtidas por critérios eminentemente contá-

beis. A suposição ou presunção é ato jurídico que não compete ao auxiliar técnico do juízo de realizar. Na falta de exatidão para a resposta, deve o Perito apresentar todas as circunstâncias verificadas e submetê-las ao crivo do juízo para sua conclusão.

6. **Clareza** – Em virtude do laudo ser feito para terceiros que não são especialistas e que não possuem obrigação de entender a terminologia tecnológica e científica da contabilidade, a linguagem utilizada deve reduzir as expressões tipicamente contábeis. Quando necessárias, a conceituação, destacada do corpo da resposta ou opinião, deve ser feita de forma a permitir total entendimento do conteúdo do trabalho. O laudo, portanto, deve evitar interpretações do que afirma; deve afirmar claramente. A resposta a um quesito não deve ensejar nova pergunta. Algumas vezes, as perguntas ao perito são incompletas, por desconhecimento contábil de quem as pergunta, nesse caso, o perito pode “complementar” sua resposta, dentro do tema.

## Conclusão

Embora o tema não permita uma conclusão, face a sua extensão e abrangência, os elementos apresentados nesta exposição demonstram de forma indiscutível que a prova pericial contábil para ser acatada como um trabalho científico, isento de tendência ou parcialidade, exige apresentar rigor tecnológico e estreita correlação com os registros contábeis periciados, se traduzindo na verdade formal aquela que o diligente profissional contábil, a serviço da justiça, no uso pleno de sua função judicial, apresenta em sua arte final, o laudo pericial contábil.

## **Bibliografia**

ATTIE, William. Auditoria interna. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 1995.

D'ÁURIA, Francisco. Revisão e perícia contábil. 3ª edição. São Paulo: Nacional, 1962. Volume parte teórica.

ORNELAS, Martinho Maurício Gomes de. Perícia Contábil. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 1995.

SÁ, Antônio Lopes de. Teoria Geral do Conhecimento Contábil. 1ª edição. Belo Horizonte: UNA/IPAT, 1989.

SÁ, Antônio Lopes de. Perícia Contábil. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2000.

SANTOS, Moacir Amaral dos. Direito Processual Civil, volume I. 3ª edição. São Paulo: Max Limonad.

SANTOS, Moacyr Amaral. Prova judiciária no cível e comercial. São Paulo: Max Saraiva, 1949. Volume 5.

BRASIL. Leis. Decretos. Código de Processo Civil.

# Anexo (artigos do Código Processo Civil relativos à prova pericial)

## SEÇÃO VII - DA PROVA PERICIAL

ART.420 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

Parág único. - O juiz indeferirá a perícia quando:

I - a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico;

II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

III - a verificação for impraticável.

ART.421 - O juiz nomeará o perito, fixando de imediato o prazo para a entrega do laudo.

§ 1º - Incumbe às partes, dentro em cinco (5) dias, contados da intimação do despacho de nomeação do perito:

I - indicar o assistente técnico;

II - apresentar quesitos.

§ 2º - Quando a natureza do fato o permitir, a perícia poderá consistir apenas na inquirição pelo juiz do perito e dos assistentes, por ocasião da audiência de instrução e julgamento a respeito das coisas que houverem informalmente examinado ou avaliado.

ART.422 - O perito cumprirá escrupulosamente o encargo que lhe foi cometido, independentemente de termo de compromisso. Os assistentes técnicos são de confiança da parte, não sujeitos a impedimento ou suspeição.

ART.423 - O perito pode escusar-se (art.146), ou ser recusado por impedimento ou suspeição (art.138, III); ao aceitar a escusa ou julgar procedente a impugnação, o juiz nomeará novo perito.

ART.424 - O perito pode ser substituído quando:

I - carecer de conhecimento técnico ou científico;

II - sem motivo legítimo, deixar de cumprir o encargo no prazo que lhe foi assinado.

Parág único. - No caso previsto no inciso II, o juiz comunicará a ocorrência à corporação profissional respectiva, podendo, ainda, impor multa ao perito, fixada tendo em vista o valor da causa e o possível prejuízo decorrente do atraso no processo.

ART.425 - Poderão as partes apresentar, durante a diligência, quesitos suplementares. Da juntada dos quesitos aos autos dará o escrivão ciência à parte contrária.

ART.426 - Compete ao juiz:

I - indeferir quesitos impertinentes;

II - formular os que entender necessários ao esclarecimento da causa.

ART.427 - O juiz poderá dispensar prova pericial quando as partes, na inicial e na contestação, apresentarem sobre as questões de fato pareceres técnicos ou documentos elucidativos que considerar suficientes.

ART.428 - Quando a prova tiver de realizar-se por carta, poderá proceder-se à nomeação de perito e indicação de assistentes técnicos no juízo, ao qual se requisitar a perícia.

ART.429 - Para o desempenho de sua função, podem o perito e os assistentes técnicos utilizar-se de todos os meios necessários, ouvindo testemunhas, obtendo informações, solicitando documentos que estejam em poder de parte ou em repartições públicas, bem como instruir o laudo com plantas, desenhos, fotografias e outras quaisquer peças.

ART.430 - Este artigo está revogado pela Lei nº 8.455 de 24.08.92, publicada no DOU, Seção I, de 25.08.92, pág. 11.561.

ART.431 - Este artigo está revogado pela Lei nº 8.455 de 24.08.92, publicada no DOU, Seção I, de 25.08.92, pág. 11.561.

ART.432 - Se o perito, por motivo justificado, não puder apresentar o laudo dentro do prazo, o juiz conceder-lhe-á, por uma vez, prorrogação, segundo o seu prudente arbítrio.

ART.433 - O perito apresentará o laudo em cartório, no prazo fixado pelo juiz, pelo menos vinte dias antes da audiência de instrução e julgamento.

Parág único. - Os assistentes técnicos oferecerão seus pareceres no prazo comum de dez dias após a apresentação do laudo, independentemente de intimação.

ART.434 - Quando o exame tiver por objeto a autenticidade ou a falsidade de documento, ou for de natureza médico-legal, o perito será escolhido, de preferência, entre os técnicos dos estabelecimentos oficiais especializados. O juiz autorizará a remessa dos autos, bem como do material sujeito a exame, ao diretor do estabelecimento.

ART.435 - A parte, que desejar esclarecimento do perito e do assistente técnico, requererá ao juiz que mande intimá-lo a comparecer à audiência, formulando desde logo as perguntas, sob forma de quesitos.

Parág único. - O perito e o assistente técnico só estarão obrigados a prestar os esclarecimentos a que se refere este artigo, quando intimados cinco (5) dias antes da audiência.

ART.436 - O juiz não está adstrito ao laudo pericial, podendo formar a sua convicção com outros elementos ou fatos provados nos autos.

ART.437 - O juiz poderá determinar, de ofício ou a requerimento da parte, a realização de nova perícia, quando a matéria não lhe parecer suficientemente esclarecida.

ART.438 - A segunda perícia tem por objeto os mesmos fatos sobre que recaiu a primeira e destina-se a corrigir eventual omissão ou inexatidão dos resultados a que esta conduziu.

ART.439 - A segunda perícia rege-se pelas disposições estabelecidas para a primeira.

Parág único. - A segunda perícia não substitui a primeira, cabendo ao juiz apreciar livremente o valor de uma e outra.