

A PERÍCIA CONTÁBIL COMO PROVA ESCLARECEDORA DOS FATOS

THE COUNTABLE SKILL AS AN ENLIGHTENING TEST OF THE FACTS

Ademir de OLIVEIRA*

RESUMO: O presente trabalho pretende apresentar como a perícia contábil deve ser utilizada como prova esclarecedora dos fatos, uma vez que a mesma é um meio instrumental técnico opinativo e alicerçador da sentença, usada pelo Órgão Judiciário para composição de um litígio, cujo final é a declaração da existência ou inexistência do direito ajuizado. São conhecimentos técnicos científico ou artístico especializados que são transformados em juízo de valor sobre o fato observado, formado em opinião técnica. O laudo pericial contábil é uma peça elucidativa que insere nos autos, destinada à prova do fato, que depende de conhecimento especial. É o elemento esclarecedor de quem vai julgar ou decidir uma questão.

UNITERMOS: perícia contábil; sentença; litígio; elucidação dos fatos

ABSTRACT: The present work intends to present how the countable skill must be used as enlightening test of the facts, because the same one is an opinion technician instrument and basis of the sentence, used for by Judiciary Agency for composition of a litigation, whose end is the declaration of the existence or inexistence of the wise right. They are scientific or artistic technician specialized knowledge that are transformed into a value sentence about the observed fact, formed in technique opinion. The countable expert report is a elucidative part that inserts in files of legal documents, destined to the test of the fact, that depends on special

* Mestre em Contabilidade Avançada pela Universidade de Marília/Unimar – Marília/SP - Brasil.

knowledge. It is the enlightening element of who goes to judge or to decide a question.

UNITERMS: countable skill; sentence; litigation; enlightenment of the facts.

1. Perícia contábil

A perícia contábil é o exame de qualquer peça de contabilidade, inclusive a vistoria de elementos técnico-patrimoniais, realizados por um perito em contabilidade, e tem por finalidade resolver questões técnicas ou científicas pré determinadas ou específicas.

Ornelas (1995, p.29), conceitua a perícia contábil da seguinte maneira:

A Perícia Contábil inscreve-se num dos gêneros de prova pericial, ou seja, é uma das provas técnicas à disposição das pessoas naturais ou jurídicas, que servem como meio de prova de determinados fatos contábeis ou de questões controvertidas.

Mais recentemente, o Conselho Federal de Contabilidade aprovou a NBC-T-13-Da Perícia Contábil, cuja conceituação foi colocada no item 13.1.1, a saber: "A perícia contábil é o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo e emissão de laudo sobre questões contábeis, mediante exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, avaliação ou certificação."

Portanto, é o exame hábil de qualquer peça de contabilidade, inclusive a vistoria de elementos patrimoniais, realizados por perito em contabilidade. É qualquer levantamento baseado em exame de escrita em livros comerciais e fiscais, em lançamentos contábeis, em documentos contábeis e fiscais, em balanços e demonstrações contábeis.

1.1 A importância da perícia contábil

Justifica-se a realização da perícia quando há a exigência da emissão de uma opinião especializada sobre um fato, relacionado a participação de uma pessoa que tenha conhecimento técnico-específico. É uma pesquisa técnico-científica ou artística, exigindo conhecimentos altamente especializados. Tais conhecimentos são transformados num juízo de valor sobre o fato observado, formando a opinião técnica. Daí a denominação técnico-científica. Embora o julgador não esteja atrelado ao resultado da perícia, e, por isso mesmo, podendo rejeitar suas conclusões, somente poderá fazê-lo em duas hipóteses: por erro ou dolo dos *experts*. Se a perícia tem como finalidade a chamada de alguém com conhecimento técnico altamente especializado, desconhecido do juiz e das partes, seria contra-senso a sua rejeição quanto à conclusão, salvo por erro ou dolo; como preceitua o artigo 182 do Código de Processo Penal.

O artigo 159 do CPP diz o seguinte:

Os exames de corpo de delito e as outras perícias serão feitos por dois peritos oficiais. Não havendo peritos oficiais, o exame será realizado por duas pessoas idôneas, portadoras de diploma de curso superior, escolhidas, de preferência, entre as que tiverem habilitação técnica relacionada à natureza do exame.

Os peritos elaborarão o laudo pericial, onde descreverão minuciosamente o que examinaram e responderão aos quesitos formulados. O laudo pericial será elaborado no prazo mínimo de dez dias, podendo este prazo ser prorrogado, em casos excepcionais, por requerimento dos peritos (Código de Processo Penal art.160). Por outro lado, eles registrarão, no laudo, as alterações do estado das coisas e discutirão, no relatório, as consequências dessas alterações na dinâmica dos fatos.

A finalidade da perícia é resolver questões contábeis originárias de controvérsias duvidosas, principalmente quando atingem

o patrimônio das empresas e apóiam-se em falsificação, alterações de documentos contábeis, nos registros de operações fictícias, atraso na escrituração fiscal, etc., e, ainda, em outros casos específicos, determinados ou previstos em lei.

Com relação à finalidade da perícia, Alvim (1981, p.09), tem a seguinte opinião:

A perícia existe, no processo, pela circunstância de o juiz necessitar, especialmente, do auxílio do perito, no que respeite às informações técnicas ou científicas, bem como, normalmente dos elementos para a interpretação, de tais informações, que também lhe possam ser oferecidos. Devemos, preambularmente, observar que a perícia pode ser subdivida em duas partes distintas:

1^a) a narração dos fatos, que poderão ou deverão, conforme o caso, ser constatados pelo perito, por determinação e tendo em vista a sua função;

2^a) o raciocínio do perito, que tendo em vista seu conhecimento técnico ou científico será erigido (construído) sobre fatos, por ele mesmo constatados, ou não, conforme a hipótese.

1.2 Função pericial

A função pericial não é tarefa simples e que necessita de muita determinação, competência e capacidade do perito, sendo que em certos casos ele pode encontrar pela frente, situações adversas e ameaçadoras que podem comprometer o seu serviço, mas que, com sua capacidade, deve o perito ignorar essas situações.

Em relação à função pericial, Magalhães et al. (1995, p.23) concluem dizendo que:

É comum invocar-se aos contadores para que certifiquem os fatos registrados, em determinadas situações cujos interesses estejam em oposição. É a informação esclarecedora do contador que orienta os litigantes. Em outros casos, é a opinião ou parecer desse profissional que habilita a deci-

são sobre a matéria em que se litigam interesses. Caracteriza-se, assim, a função informativa ou opinativa dos contadores, tendo em vista os registros contábeis.

Nesta tarefa são paralelas as funções técnicas de revisão e perícia. Estes paralelos são freqüentes no trato da matéria pelas estreitas relações entre ambas, mas bem distintas em seus fins. A Segunda (a perícia) pressupõe já realizada a primeira (a revisão), quando entra em ação, certo como é que o exame pericial deve versar sobre matéria que não gere dúvidas e que assegure resultados precisos. A revisão tem origem interna, a perícia, a perícia externa.

A função pericial objetiva gerar informação fidedigna. A perícia origina-se da discriminação e definição de interesses e de controvérsia entre litigantes, é requisitada pelas partes interessadas ou autoridades judiciárias.

1.3 Dos exames de documentos

O exame é a verificação de papéis, instrumentos públicos ou particulares, contas, documentos etc.

O perito deve louvar-se, em evidências conseguidas através de exames de provas e documentos e, sempre que possível, obter cópias reprográficas de documentos que julgar necessário para elucidação dos fatos, podendo, ainda, anotar documentos de testemunhas e buscar outras informações. Além disso, sempre que possível, o perito deve juntar ao laudo exemplares de documentos obtidos junto às partes interessadas.

Com relação ao exame de documentos, que é a principal fase da perícia, ou seja, onde o perito mostra a sua capacidade técnica, Ornelas (1995, p.62), assim se manifesta:

O primeiro exame a ser desenvolvido é o que se refere à certificação de que os livros e documentos exibidos merecem fé, se estão formalizados extrínseca e intrinsecamente falando, bem assim se os documentos exibidos são hábeis. Podemos dividir os livros obrigatórios em quatro catego-

rias: na primeira categoria, temos os livros contábeis, compostos do livro diário geral e razão e, se houver, dos livros auxiliares, como, por exemplo, fornecedores, bancos, clientes.

Na segunda categoria, temos os livros fiscais, exigidos pelas legislações fiscais federal, estadual e municipal.

Na terceira categoria enquadram-se os chamados livros societários, aqueles exigidos pela Lei das Sociedades por Ações, como por exemplo, livros de atas, de presença de acionistas, de registro de ações.

Na quarta categoria podem ser lembrados os livros trabalhistas.”

e continua (1995, p.64):

Todos esses cuidados quanto aos livros são extremamente importantes, pois sua regularidade formal, extrínseca e intrínseca, é condição essencial para merecerem fé em juízo, e, conseqüentemente, passarem a ser fonte fidedigna a ser utilizada pelo perito contábil na solução das questões técnicas a ele submetidas.

Dos livros examinados o perito contábil extrai os dados relativos ao número do livro, quantidade de folhas ou páginas, o número do registro e respectiva data no órgão competente e o movimento das operações nele registradas, indicando a que período se referem. Tais apontamentos, formalizados em papel de trabalho específico, servirão de suporte para a elaboração de anexo a ser juntado ao laudo contábil.

Portanto, o perito contábil não pode crer no que dizem as pessoas. Ele tem que examinar os fatos e seu olhar deverá ser sempre indagativo, buscando mecanismos que lhe tragam certeza técnica sobre a matéria pericial sob sua responsabilidade, não deixando dúvidas em relação à sua capacidade científica.

1.4 A prova pericial contábil

A prova pericial é considerada ora como direito, ora, simplesmente, como seu exercício, sendo que ela consiste na demonstração da existência daquilo que se alega. A prova pericial é fundamentada na afirmação ou negação dos fatos.

Em se tratando de prova pericial, Ornelas (1995, p.15) é muito feliz na sua definição:

A Prova Pericial Contábil é um dos meios que as pessoas naturais e jurídicas têm a sua disposição, garantido constitucionalmente, de se defenderem ou exigirem direitos nas mais variadas situações econômicas e sociais. Trata-se do direito de o cidadão defender-se, e uma das formas de exercitá-lo é através da prova técnica, ou seja, a pericial que, em nossa área científica, é a contábil.

Falar de Perícia Contábil é, portanto, num plano abrangente, trazer à tona direitos essenciais das pessoas, o direito do contraditório e da ampla defesa.

A aplicação da expressão prova pericial, de uso genérico no Judiciário, é adotada quando queremos referir-nos a prova técnica, ou seja, quando os fatos alegados pelas partes são de natureza científica ou artística, para os quais o magistrado vai precisar de opinião técnica de um especialista, no caso, o perito contábil.

Ainda, em se tratando da prova pericial, o artigo 420 do Código de Processo Civil institui o seguinte:

A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

Parágrafo Único: O Juiz indeferirá a perícia quando:

- I - a prova do fato não depender do conhecimento técnico;
- II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos;
- III - a verificação for impraticável.

O trabalho pericial deve basear-se em documentos examinados, e jamais deixando dúvidas quanto a sua autenticidade, pois

são imprescindíveis nos exames e na conclusão do laudo. Portanto, para a realização dos exames necessários, a coleta de dados e a requisição de documentos e outras verificações ficam a cargo do perito e, sempre que ele entender necessário, deve juntá-los e anexá-los ao processo para comprovar os fatos.

2. O perito contador

Perito contador é um profissional bacharel em ciências contábeis e com registro no Conselho Regional de Contabilidade, sendo a ele reservado um papel de destaque com o objetivo específico de cumprir determinações e um desafio ao longo do caminho para desenvolver atividades nas lides da profissão.

O profissional dessa área somente será completo se estiver preparado para desempenhar as mais variadas tarefas que a profissão exige, principalmente em exames contábeis de livros, documentos fiscais, contábeis e operações econômico-administrativas, exercendo sua atividade em juízo ou fora dele. Na esfera criminal os exames periciais, em regra geral, são realizados por peritos oficiais contadores, devidamente habilitados, como um auxiliar da justiça.

A lei processual chama de perito contador aquele que é nomeado por iniciativa do juiz. A perícia liga-se à figura do perito exatamente porque o perito é auxiliar do juiz, conforme preceituam os artigos 159 e 160 do CPP.

O exercício da função pericial contábil envolve deveres que devem ser observados pelo perito contábil. O dever de cumprir a função pericial de respeitar o prazo assinalado pelo magistrado para a realização do trabalho pericial é o que assinalam os artigos 146 e 433 do Código de Processo Civil.

3. O laudo pericial contábil

O laudo pericial contábil é uma peça elucidativa que se inclui nos autos, destinada a provar de fato o ocorrido, dependente de conhecimento especial ele é o elemento esclarecedor do juiz que

vai julgar ou decidir determinada questão.

Em se tratando de laudo pericial, Santos (1997, p.33) afirma o seguinte:

Terminada a fase de planejamento, chega-se à execução da perícia propriamente dita. Para tanto, é necessário observar os procedimentos constantes da norma de perícia e, finalmente, com o auxílio das anotações de trabalho, elabora-se a peça escrita – o LAUDO PERICIAL CONTÁBIL.

O laudo pericial deve conter:

- a) o resumo da matéria que objetivou a perícia;
- b) os critérios adotados, informando sobre a utilização de outros recursos, quer matemáticos ou estatísticos ou, se utilizarmos os procedimentos de vistoria, indagação, investigação, arbitramento e avaliação, e como foram elaborados; e
- c) a conclusão.

Sem dúvida, o laudo consubstancia todo o trabalho pericial, não só no sentido de exposição e documentação, como no sentido de quem contém o parecer (opinião) do Perito sobre determinada matéria. Todo o trabalho desenvolvido pela perícia é fundamentado no laudo pericial, que consiste na fiel exposição das operações e ocorrências da diligência, com parecer conclusivo do Perito sobre as questões que foram formuladas por meio de quesitos.

O laudo pericial contábil consiste na fiel exposição das operações e ocorrências da diligência, com o parecer fundamentado sobre a matéria que lhe foi submetida a exame. Portanto, elabora-se o laudo pericial em decorrência da solicitação pelo Ministério Público e tendo como objetivo principal acrescentar dados técnicos ou científicos ao processo e de interpretação posterior.

O laudo tem que ser bem feito, com clareza e precisão quanto à demonstração dos fatos ocorridos e comprovados com todas as informações prestadas, para que possa servir à instrução pro-

cessual e produzir os efeitos legais. Por ser uma peça, o Laudo Contábil destinado à prova do fato depende de conhecimentos técnicos ou de investigação e exame e do material contábil.

O Código de Processo Civil, em seu artigo 436, diz o seguinte: “o Juiz não está adstrito ao laudo pericial, podendo formar a sua convicção com outros elementos ou fatos provados nos autos.”

Todo trabalho consubstancia o laudo pericial, não só no sentido de exposição e documentação, como no sentido de que contém o parecer do perito sobre as questões formuladas, através dos quesitos. Nele está a documentação da perícia, através da qual se documentam os fatos ocorridos com as conclusões fundamentadas pelo profissional.

O laudo pericial tem voz de juízo, conforme podemos observar pelas palavras de Tochetto et al. (1995, p.01) a respeito da importância do laudo pericial:

O trabalho pericial, em **criminalística** inicia com o levantamento do local do crime onde estão presentes os **vestígios materiais** do fato.

É de responsabilidade de quem realiza a perícia, o levantamento, análise e interpretação dos indícios. A perícia corporifica-se, materializa-se por uma peça técnica denominada **laudo pericial**, através do qual o perito emite um juízo de valor, um julgamento técnico, científico e perpetua os indícios.

O **perito** não é um juiz, mas um auxiliar da justiça, portador de um *conhecimento técnico altamente especializado* e como tal deve dizer, no laudo pericial, a verdade científica completa. A conclusão do laudo pericial fundamenta, na maioria das vezes, a decisão judicial.

Em face desta importância da perícia é que o perito deve ser um eterno estudioso e pesquisador. [grifos do autor]

Conclui-se, portanto, sobre a importância da perícia contábil e observa-se que ela representa o meio de comprovação dos

fatos para a decisão do juiz, em relação aos acontecimentos, sendo o elemento esclarecedor das partes interessadas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. ALVIM, A. Apontamentos sobre a perícia. *Revista de Processo*. São Paulo: v. 6. n.º 23, jul./set. 1981.
2. BRASIL, Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973. *Código de Processo Civil*. São Paulo: Saraiva, 1996.
3. Conselho Federal de Contabilidade. *Normas brasileiras de contabilidade: NBC-T-13 da perícia contábil, NBC-P-2 – Normas profissionais de perito contábil*, 1992.
4. MAGALHÃES, A de D. F.; SOUZA, C. de et al. *Perícia Contábil*. Uma abordagem teórica, ética legal, processual e operacional. São Paulo: Atlas, 1995.
5. OLIVEIRA, J. *Código de processo penal*. Decreto – Lei 3.689 de 03/10/1941. 36.ed. São Paulo: Saraiva, 1996.
_____. *Código de processo penal*. Lei n.º 5.869 de 11/01/1973. Edição atualizada pelas Leis n.º 9.079, 9.139 e 9.245, 26.ed. São Paulo: Saraiva, 1996.
6. ORNELAS, M. M. G. de. *Perícia contábil*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1995.
7. SANTOS, L. de A B. dos. *Perícia contábil na área da fiscalização estadual*. Brasília: CFC, 1997.
8. TOCHETTO, D. et. al. *Tratado de perícias criminalísticas*. Porto Alegre: Sagra DC Luzzatto – editores, 1995.