

PERCEÇÃO DOS PERITOS-CONTADORES DO ESTADO DE GOIÁS SOBRE A ELABORAÇÃO DOS LAUDOS PERICIAIS DE ACORDO COM O NOVO CÓDIGO PROCESSUAL CIVIL

ACCOUNTING EXPERTS'S PERCEPTION FROM THE GOIÁS STATE ON THE PREPARATION OF EXPERT REPORTS IN ACCORDANCE WITH NEW CODE OF CIVIL PROCEDURE

Amanda Borges Albernaz Correio

Universidade Federal de Goiás (UFG)

Bacharela em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Goiás (UFG)

E-mail: albernaznana@gmail.com

Michele Rílany Rodrigues Machado Correio

Universidade Federal de Goiás (UFG)

Doutora em Administração pela UNB.

Professora na UFG

E-mail: michelerilany@gmail.com

Lúcio de Souza Machado Correio

Universidade Federal de Goiás (UFG)

Doutor em Psicologia, Mestre em Controladoria.

Professor na Universidade Federal de Goiás

E-mail: luciomachado@ufg.br

Recebido em 17 de setembro de 2021

Aprovado em 1 de dezembro de 2021

RESUMO

O objetivo desta pesquisa foi analisar a percepção dos peritos contadores do Estado de Goiás sobre a elaboração dos laudos periciais sob o enfoque do Novo Código de Processo Civil. Para isso, foi aplicado um questionário *online* para 208 peritos contadores do Estado de Goiás listados no Cadastro Nacional de Peritos Contadores (CNPIC). A amostra contou com 44 (21% da população). Pela análise dos resultados, percebe-se que existe uma confusão sobre a definição do conceito de metodologia e o termo de diligência por parte dos peritos, visto que 78% consideram que o proceder metodológico se resume em evidenciar em como os documentos foram obtidos e a metodologia foi apontada como o item do Novo CPC que mais sofreu alteração na forma de elaborar o Laudo Pericial. Este trabalho contribui, como alerta, de que há necessidade de aprimoramento e atualização dos conhecimentos dos peritos contadores sobre as normas e leis vigentes.

Palavras-chave: Perícia Contábil; Perito Contador; Laudo Pericial; Novo Código de Processo Civil.

ABSTRACT

The objective of this research was to analyze the perception of expert accountants from the State of Goiás on the preparation of expert reports under the focus of the New Code of Civil Procedure. For this purpose, an online questionnaire was applied for 208 accountant experts from the State of Goiás listed in the National Register of Accountant Experts (CNPIC) publicly available on the Federal Accounting Council website. The sample had 44 (21% of population) respondents. By analyzing the results, it can be seen that there is confusion about the definition of the concept of methodology and the term of

diligence on the part of the experts, since 78% consider that the methodological procedure is limited to showing how the documents were obtained and the methodology was identified as the item of the New CPC that suffered the most changes in the way of preparing the Expert Report. This work contributes, as an alert, that there is a need to improve and update the knowledge of the accountant experts on the current rules and laws.

Keywords: Accounting Expertise; Accountant Expert; Forensic report; New Code of Civil Procedure.

1. INTRODUÇÃO

Dentre a inúmeras funções da Contabilidade, a de Perícia Contábil vem ganhando reconhecimento, dado a peculiaridade dos litígios que os magistrados têm que analisar e que, de maneira recorrente, não dominam o conhecimento necessário para julgar todos os casos. Dessa forma, os magistrados nomeiam contadores regularmente cadastrados perante o Conselho Regional de Contabilidade (CRC) para produzirem a prova pericial com o intuito de assessorar o juiz na solução da contestação.

A prática da Perícia Contábil possui uma metodologia intrínseca, procedimentos e técnicas específicos e o resultado final ampara e auxilia o magistrado nos esclarecimentos de conflitos a vista de conteúdo patrimonial (LEITÃO JUNIOR *et al.*, 2012). Nesse sentido, Neves Junior *et al.* (2014) em sua pesquisa buscaram verificar se nos laudos periciais contábeis havia qualidade e relevância na visão dos magistrados que atuam no Estado do Rio de Janeiro. Como resultado destaca-se a confirmação de que os trabalhos são úteis para os juízes, porém, existe necessidade de aprimoramento técnico por parte dos peritos contadores.

Apesar da importância da Perícia, em um estudo de Salles *et al.* (2016), ficou constatada a escassez de pesquisa na área. Em um período de 10 anos, de 2005 a 2014, foram coletados apenas 48 artigos publicados em periódicos, sendo que a maior quantidade de publicações foi entre os anos de 2007 e 2012, representando 59% do total. Os temas mais pesquisados no período tinham associação com o laudo pericial, trabalho do perito contador e pericial contábil.

Da Silva, Albuquerque e Albuquerque Junior (2017), ao investigarem as influências dos laudos periciais contábeis, constataram a necessidade de os peritos contadores da região de Recife (PE), na esfera judicial civil, atualizarem seus laudos de acordo às normas vigentes. Isso porque itens fundamentais para a tomada de decisão do magistrado não foram abrangidos no parecer final (DA SILVA; ALBUQUERQUE; ALBUQUERQUE JUNIOR, 2017).

Em função da relevância e carência de estudos sobre o assunto, principalmente no que diz respeito à visão dos peritos contadores sobre a elaboração do laudo pericial contábil, principalmente após a alteração do Código de Processo Civil de 1973 para o Novo Código de Processo Civil, este estudo busca resposta ao seguinte problema da pesquisa: Qual a visão dos peritos contadores do Estado de Goiás sobre a elaboração dos laudos periciais sob o enfoque do Novo Código de Processo Civil (Novo CPC)? Para responder à pergunta, o objetivo deste trabalho é o de verificar a visão dos peritos contadores sobre a elaboração dos laudos periciais sob o enfoque do Novo Código de Processo Civil (Novo CPC).

Este estudo busca contribuir com o fomento de trabalhos que abordam a temática de perícia contábil em relação à luz da normatização que, *a priori*, pode ser traduzida em melhor qualidade do trabalho pericial. Assim, para refletir sobre essa lacuna que ainda existe, se faz mister conhecer e compreender melhor a percepção dos peritos contadores sobre a elaboração do laudo pericial sob o enfoque do Novo CPC. Ainda, com a busca de apresentar e analisar de forma comparativa as alterações que ocorreram do CPC/73 para o Novo CPC de 2015 pode-se ter avanços significativos tanto na qualidade como na utilidade no que tange as boas práticas de perícia contábil.

O artigo está estruturado em cinco seções. A primeira é a introdução em que se apresentou a problemática de estudo, seguida do referencial teórico, em que são abordados os principais conceitos sobre Perícia Contábil, às normas técnicas e legais e as últimas pesquisas realizadas na área. Na sequência, são apresentadas a metodologia empregada na investigação, logo após a apresentação e análise do resultado seguindo a literatura consultada e, por último, as considerações finais.

2. REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO

No referencial teórico serão abordados e discutidos os principais conceitos e teorias da prática da perícia contábil, especialmente, em relação às normas técnicas e legais: NBC TP 01/2015 e a Lei n. 13.105/2015, doravante chamada de Novo CPC. Também, serão descritas e analisadas as mais recentes pesquisas na área para melhor fundamentar e validar os resultados da pesquisa.

2.1 Perícia Contábil à Luz da Teoria Contábil

A Perícia Contábil é um recurso utilizado por magistrados que, por não possuírem conhecimentos suficientes para resolver uma lide técnica, lançam mão aos trabalhos do perito contador, que buscam por meio de provas, fatos e atos relevantes para elaborar um laudo com o objetivo específico de auxiliar na tomada de decisão do litígio. De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TP 01, Perícia Contábil é:

[...]o conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar à justa solução do litígio, mediante laudo pericial contábil e/ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente.

Perícia contábil é um trabalho de notória especialização, cuja função é alcançar prova ou opinião no intento de orientar uma autoridade formal na resolução de uma lide ou conflito (MAGALHÃES; SOUZA; FAVERO; LONARDONI, 2006). Assim, pode-se inferir que o trabalho pericial deveria lançar luz ao processo para garantir a plausibilidade e segurança na solução do litígio.

De acordo com Alberto (2009), perícia nada mais é que um instrumento especial de constatação, de prova ou demonstração, sendo científica ou técnica, ensejando a veracidade dos

atos e fatos contábeis. Tendo como principal objetivo buscar a verdade dos fatos, por meio da comprovação ou demonstração contábil, que é materializada no laudo (prova). Conforme Alberto (2009, p. 36) os objetivos específicos abrangem:

1. a informação fidedigna;
2. a certificação, o exame e a análise do estado circunstancial do objeto;
3. o esclarecimento e a eliminação das dúvidas suscitadas sobre o objeto;
4. o fundamento científico da decisão;
5. a formulação de uma opinião ou juízo técnico;
6. a mensuração, a análise, a avaliação ou arbitramento sobre o quantum monetário do objeto; e
7. trazer à luz o que está oculto por inexatidão, erro, inverdade, má-fé, astúcia ou fraude.

A Perícia Contábil é exercida em dois diferentes âmbitos: o Judicial, sob o amparo do Poder Judiciário; e o Extrajudicial, podendo ser arbitral (controle de lei de arbitragem), estatal (sob o controle de órgãos de Estado) e espontânea, mediante ato voluntário. Destaque-se que, independentemente do tipo de perícia executada, todas têm o mesmo objetivo final que é a produção do Laudo Pericial, também denominado como parecer (NBC TP 01/2015).

Pelo exposto, o Laudo Pericial Contábil resulta em informação contábil a ser utilizada na decisão judicial do litígio. Destarte, é preciso executar o trabalho pericial fundamentado em teorias contábeis para que tenha maior plausibilidade e relevância.

Para tanto, primeiro é preciso entender que a perícia decorre de uma relação conflituosa entre agentes, com conflitos de interesses e assimetria informacional. Para Jensen e Meckling (1976, p. 308) a relação de agência se estabelece em “um contrato sob o qual uma ou mais pessoas (o(s) principal(is)) emprega uma outra pessoa (agente) para executar em seu nome um serviço que implique a delegação de algum poder de decisão ao agente.” E, com isso, afirmam que “se ambas as partes da relação forem maximizadoras de utilidade, há boas razões para acreditar que o agente nem sempre agirá de acordo com os interesses do principal.” Com isso, pode-se constatar que a perícia contábil pode ser evitada por meio de boas e adequadas práticas de controle, monitoramento, auditoria e de governança corporativa. Todavia, em muitos casos, a resolução de conflitos e assimetria informacional entre agentes requer uma intermediação judicial. Em síntese, pode-se inferir que o processo pericial busca resolver a materialização decorrente de problemas de agência.

Assim, a perícia contábil é peça fundamental para o juiz decidir o litígio. Para tanto, ao elaborar o laudo pericial o perito deverá seguir normas técnicas e legais para que os objetivos sejam alcançados e a função da perícia contábil seja exercida. Por sua vez, as normas sistematizam procedimentos e regras no sentido de dar mais qualidade e utilidade a informação gerada, o laudo pericial. Assim, o trabalho pericial deverá ser realizado à luz de teorias da contabilidade. Na literatura contábil destaca-se duas concepções teóricas que podem contribuir

para aumentar a eficiência e eficácia do trabalho pericial: (i) qualidade da informação contábil e, (ii) linguagem contábil. O *Conceptual Framework for Financial Reporting* (2018) define que as informações geradas pela contabilidade precisam ser relevantes e fidedignas. A informação para ser relevante precisa impactar a decisão do seu usuário e para tanto precisa ter capacidade confirmatória e preditiva. A informação para ser útil, segundo o Framework, precisa ser relevante e fidedigna, ao mesmo tempo. Para ser fidedigna a informação precisa representar fielmente o que pretende representar e para tanto, precisa ser completa, neutra e livre de erros.

Ainda, para aumentar a utilidade, a informação pode ser gerada à luz da análise da linguagem, seja, (i) pragmática, (ii) semântica, (iii) sintaxe. Segundo Henkdrksen e Van Breda (1999, p. 29) “A pragmática é o estudo do efeito da linguagem; a semântica é o estudo do significado da linguagem; e a sintaxe é o estudo da lógica ou gramática da linguagem”.

Assim, pelo exposto, para aumentar a importância e utilidade do laudo pericial, o trabalho pericial deverá ser fundamentado teoricamente, seja, de forma indireta, seguindo as normas técnicas e legais sobre perícia contábil como também o cuidado do perito em elaborar um laudo pericial com conteúdo que expresse informações relevantes e fidedignas bem como com conteúdo e estrutura que tenha efeito pragmático, semântico e sintático.

2.2 Normas Técnicas e Legais sobre a Perícia Contábil

A Norma Brasileira de Contabilidade TP 01/2015 tem o intuito de determinar padrões, atribuições e procedimentos técnico-científico que os peritos-contadores devem seguir no que diz respeito à prática pericial contábil, cujo produto final desse trabalho é o laudo pericial. Assim, o nível de qualidade do laudo é consequência da eficiência em elaborar o trabalho pericial com observância à norma e procedimentos recomendados.

A Perícia Contábil Judicial é realizada tão somente por contadores, devidamente habilitados perante o Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Ao se nomeado por um juiz, o perito contador deve declarar, em tempo hábil, impedimento ou suspeição, se for o caso, nas seguintes situações: a) a primeira, em que o contador não possua notório conhecimento sobre área a ser investigada, ou não puder desempenhar com imparcialidade seu ofício; b) a segunda, em circunstâncias em que o perito contador se declara sendo amigo íntimo, inimigo capital de uma das partes, ser herdeiro presuntivo ou donatário de alguma das partes ou por motivo íntimos, o que poderia comprometer o resultado do seu trabalho (HOOG, 2017).

Posteriormente, realizar-se-á todo o planejamento e as diligências necessárias para prosseguir com o trabalho pericial com a opinião, estudos, observações e conclusões do perito-contador que posteriormente são materializadas no laudo pericial. Todo esse processo é importante para que o laudo pericial seja apresentado de forma clara e precisa, de modo que qualquer cidadão possa compreendê-lo. O laudo não pode manifestar informações e/ou elementos que indicam dupla interpretação, uma que vez que sua finalidade é servir como peça comprobatória para não compelir a autoridade julgadora ao erro (HOOG, 2017).

Conforme a NBC TP 01/2015 um laudo pericial deve englobar os seguintes itens contidos, no mínimo:

Quadro 1 – Estrutura do Laudo Pericial de acordo com a NBC TP 01/2015

Itens	Estrutura do Laudo Pericial
1	Identificação do processo e das partes
2	Síntese do objeto da perícia
3	Resumo dos autos
4	Metodologia adotada para os trabalhos periciais e esclarecimentos
5	Relato das diligências realizadas
6	Transcrição dos quesitos e suas respectivas respostas para o laudo Pericial Contábil
7	Transcrição dos quesitos e suas respectivas respostas para o parecer técnico-contábil, caso haja divergência de respostas formuladas pelo perito do juízo
8	Conclusão
9	Termo de encerramento, compreendendo a relação de anexos
10	Assinatura do perito, contendo sua categoria de contador, seu número de registro no CRC e sua função (se laudo ou se parecer)

Fonte: Adaptado a partir da NBC TP 01/2015.

O Código de Processo Civil de 1973, oriundo da Lei n. 5.869, foi substituído pelo Novo Código de Processo Civil, mediante aprovação da Lei n. 13.105 de 2015, no qual foram acrescentadas modificações complementares sobre a Perícia Contábil. É de suma importância que tanto os peritos contadores como os peritos assistentes tenham entendimento de como a elaboração da perícia deve ser produzida, uma vez que atuação pericial é estabelecida na legislação. No Quadro 2, é possível observar as principais mudanças do CPC/73 para com o Novo CPC. Destaca-se que alguns artigos não foram tratados anteriormente pelo Código.

Quadro 2 – Principais artigos do CPC Relacionados à prática da Perícia Contábil

CPC/73	Novo CPC
Art. 33. Remuneração – Compete ao juiz determinar quem pagará pelo trabalho pericial.	Art. 95. Caberá a cada parte adiantar a remuneração do perito assistente (quando houver) e a do perito, adiantada pela parte que o requereu.
Art. 145. Quando necessário de uma prova, na qual depende de um conhecimento técnico específico de um perito contador, este será nomeado pelo juiz.	Art. 156. O juiz será assistido quando a prova do fato depender de conhecimento técnico ou científico. § 1º Os peritos serão nomeados entre os profissionais legalmente habilitados e os órgãos técnicos ou científicos devidamente inscritos em cadastro mantido pelo tribunal ao qual o juiz está vinculado.
Art. 146. O perito nomeado pelo juiz tem até 5 (cinco) dias após a intimação escusar-se do serviço, alegando impedimento legal ou suspeição, sendo o motivo apresentado por escrito ao Magistrado.	Art. 146. O perito nomeado pelo juiz tem até 15 (quinze) dias após a intimação escusar-se do serviço, alegando impedimento legal ou suspeição, sendo o motivo apresentado por escrito ao Magistrado.
Art. 147. As informações inverídicas feitas pelo perito e suas exequíveis punições. Ficará inabilitado por 2 (dois) anos e incorrerá na sanção que a lei penal estabelecer.	Art. 158. O perito responderá pelos prejuízos e ficará inabilitado pelo prazo de 2 (dois) a 5 (cinco) anos. Além das sanções da determinação da lei penal.
Art. 421. É de responsabilidade das partes, quando necessário, indicar um perito-assistente e/ou apresentar quesitos inerentes à lide, dentro de um prazo de 5 dias após a nomeação do perito contador.	Art. 465. O juiz fixará um prazo máximo para a entrega do laudo após a nomeação do perito contador e compete às partes dentro de um prazo de 15 (quinze) dias apresentar impedimento ou

	suspeição do perito; indicar perito-assistente; e, apresentar quesitos.
Art. 422. O perito deverá cumprir minuciosamente a incumbência que lhe foi designado. Além disso, os assistentes, técnicos de confiança das partes não estão submetidos a suspeição ou impedimento.	Art. 466. O perito deve assegurar aos peritos-assistentes, com prévia comunicação de no mínimo 5 dias de antecedência, acesso e acompanhamento das diligências e exames que serão realizados.
Art. 424. Existem dois casos no qual o perito contador pode ser substituído: carecer de conhecimento técnico ou deixa de cumprir com a incumbência ao qual foi designado, sem motivo válido.	Art. 468. O perito substituído restituirá, no prazo de 15 (quinze) dias, os valores recebidos até então pelo trabalho não realizado, deve ser devolvido, sob pena de ficar impedido judicialmente pelo prazo de 5 (anos).
Art. 425. É permitido que as partes apresentem, no decurso da diligência, quesitos suplementares.	Art. 469. É permitido ao perito responder previamente ou na audiência quesitos suplementares apresentados pelas partes.
Art. 426. Concerne ao juiz não deferir quesitos impertinentes a solução da lide, além de formular para um melhor esclarecimento da causa.	Art. 470. Mesmo texto do art. 432 do CPC/73, porém com uma nova pontuação.
Art. 427. O juiz poderá dispensar prova pericial quando as partes, na inicial e contestação, apresentarem sobre as questões de fato pareceres técnicos ou documentos elucidativos que considerar suficientes.	Art. 471. As partes podem, em comum acordo, escolher o perito contador, desde que sejam plenamente capazes e a causa possa ser resolvida por autocomposição.
Art. 429. Para execução de seu trabalho, os peritos e assistentes contam com todos os tipos de meios pertinentes para se chegar nas conclusões mais corretas. Seja por meio de solicitação de documentos, ouvindo testemunhas, obtendo o máximo de informações, incluindo até mesmo de desenhos ou fotos ou quaisquer outros elementos.	Art. 473. O laudo pericial deverá conter: exposição do objeto da perícia, análise técnica ou científica realizada pelo perito; indicação do método utilizado, esclarecendo-o e demonstrando; resposta conclusiva a todos os quesitos apresentados pelo juiz e partes, sem expressar opiniões pessoais.
Art. 432. É concebível ao perito, mediante motivo justificável, o juiz prorrogar a entrega do laudo pericial, por uma vez.	Art. 476. Mesmo texto do art. 432 do CPC/73, porém com uma nova pontuação.
Art. 433. O laudo deve ser apresentado em cartório pelo perito em pelo menos 20 dias antes da audiência de instrução e julgamento. Para os assistentes, o prazo de apresentação do parecer técnico é de 10 dias.	Art. 477. As partes serão intimadas, podendo manifestar-se sobre o laudo do perito do juízo no prazo de 15 (quinze) dias, podendo cada um dos peritos assistentes apresentar seu respectivo parecer.
Art. 435. As partes têm o direito de solicitar esclarecimentos ao perito e assiste com relação ao laudo pericial produzido, formulado através de quesitos. Os assistentes têm um prazo mínimo de intimação de 5 dias antes da audiência.	Art. 477. O perito ou assistente será intimado com pelo menos 10 (dez) dias de antecedência da audiência.
Art. 475. Realiza-se a liquidação por arbitramento quando determinado pela sentença ou quando exigir a natureza do objeto da liquidação. Após requerida o juiz nomeará o perito e fixará o prazo de entrega do trabalho pericial.	Art. 509 e 510. Liquidação por arbitramento quando determinado pela sentença de pagamento de quantia ilíquida, convencionado pelas partes ou exigido pela natureza do objeto. Nesse caso, o juiz intimará as partes a apresentarem documentos e pareceres, se preciso, nomeará um perito.

Fonte: Adaptado de Mello (2016).

De forma geral, não houve grandes mudanças no que diz respeito à prática da Perícia Contábil. Todavia, pode-se observar no Novo CPC conteúdo que visa mais qualidade dos laudos periciais contábeis. À luz do parágrafo 3º do artigo 156 percebe-se que o Tribunal precisa fazer “avaliações e reavaliações periódicas para manutenção do cadastro” de peritos passíveis de assistir o Juiz e, também, deve considerar “a formação profissional, a atualização do conhecimento e a experiência dos peritos interessados.” Ainda, o artigo 158 traz o aumento da pena prevista em caso de o perito prestar informações não verdadeiras. Pelo exposto, à luz dos artigos 156 e 158 do Novo CPC, percebe-se coerência com as concepções teóricas da contabilidade quanto a qualidade e a linguagem das informações geradas pelo laudo pericial.

Em relação a estrutura do laudo pericial contábil, analisando-se o artigo 473 do Novo CPC percebe-se avanços até mesmo em relação ao artigo 53 da NBC TP 01. Os itens e parágrafos do artigo 473 do Novo CPC trazem a prática à luz em fundamentos teóricos contábeis como, por exemplo, nas seguintes expressões de conteúdo:

- (i) “I - a exposição do objeto da perícia;
- (ii) § 1º No laudo, o perito deve apresentar sua fundamentação em linguagem simples e com coerência lógica, indicando como alcançou suas conclusões;
- (iii) § 2º É vedado ao perito (...) emitir opiniões pessoais;
- (iv) § 3º Para o desempenho de sua função, o perito e os assistentes técnicos podem valer-se de todos os meios necessários (...) ao esclarecimento do objeto da perícia.”

Pelo exposto, percebe-se relação coerente entre o Novo CPC e à teoria contábil, principalmente com a teoria da agência e a qualidade e linguagem da informação contábil. Na literatura também se encontram resultados de estudos que confirmam essa relação. Para Gonçalves *et al.* (2014); Filho, Carlos e Costa (2017) e Silva, Taveira e Penha (2017) habilidades dos peritos como eficiência na comunicação escrita, capacidade investigativa, crítica e dedutiva são fundamentais. Em relação aos peritos assistentes, Zannon *et al.* (2018) destacam a percepção dos juízes e destacam que devem se aprimorar em relação à conhecimentos linguísticos e postura mais técnica e imparcial. Em relação ao laudo pericial contábil, Santos *et al.* (2016) constataram insuficiências nos aspectos da linguagem muito técnica, omissão de respostas e/ou metodologia do trabalho. Gama *et al.* (2016) em seu estudo constataram que de forma geral não atendem as normas técnicas e legais e destacam a falta de metodologia.

As principais alterações objetivas consistem em prazos para o perito recusar o trabalho, que passou de 5 dias para até 15 dias (Art. 156 Novo CPC); prazo de indicação do perito assistente pelas partes, de 5 dias para 15 dias (Art. 465 Novo CPC). Além disso, assegura que os peritos assistentes sejam comunicados com 5 dias de antecedência para acompanhamento das diligências e exames; estabelece um prazo maior de impedimento do perito caso o mesmo informe fatos inverídicos. A sua punição passa de no máximo 2 anos para de 2 a 5 anos (Art. 158 Novo CPC). Em situações de substituição do perito nomeado, os valores recebidos até então devem ser devolvidos sob pena de impedimento pelo prazo de 5 anos. Sobretudo, destaca-

se que o art. 429 do CPC/73 foi contemplado no art. 473 do Novo CPC e acrescidos requisitos mínimos para a elaboração do trabalho pericial.

No que diz respeito à estrutura do Laudo Pericial, os itens da NBC TP 01 são refletidos no art. 473 do Novo CPC, que determina os critérios mínimos da estrutura do laudo, como: o objetivo da perícia, a análise técnica ou científica realizada pelo perito, indicação do método utilizado e demonstração dos passos de como se chegou aquele resultado. Deve também apresentar uma resposta conclusiva para todos os quesitos levantados pelo juiz e pelas partes e principalmente sem “contaminar” o trabalho com opiniões pessoais. É possível observar uma semelhança entre o art. 473 e a NBC TP 01 no que se refere a construção do laudo pericial, principalmente na apresentação da metodologia a ser adotada (PINTO, 2019).

2.3 Pesquisas Anteriores sobre Perícia Contábil

Demonstra-se no quadro 3 contendo as pesquisas antecedentes realizadas na área de Perícia Contábil nos últimos cinco anos, apresentando o tema, a esfera, a comarca/estado e os autores do estudo. O propósito, é apresentar o que já foi estudado até o momento sobre a temática de Perícia Contábil e após demonstrar a lacuna de pesquisas que abordam o assunto proposto do presente estudo.

Quadro 3 - Classificação das Pesquisas realizadas sobre Perícia nos Últimos Cinco Anos

Tema	Esfera	Comarca/Estado	Autor(es)
Qualidade do Laudo Pericial Contábil	Judicial (Cível)	Rio de Janeiro (RJ)	Neves Junior et al (2014)
	Ministério Público	Rio Grande do Norte	Filardo et al (2018)
	Varas Cíveis	Paraná	Escalf, Romão, Borçato (2018)
Aderência dos Laudos às normas do CFC e do CPC	N/A	Bauru (SP)	Peleias (2015)
	Judicial (Trabalhista)	Patos de Minas (MG)	Bastos, Da Cruz (2016)
	Exército Brasileiro	Brasil	Maia, Silva, Neves Junior (2018)
Função, competências e habilidades dos peritos contadores	Justiça Federal e União	Goiás (GO)	Gonçalves et al (2014)
	N/A	Brasil	Santos Filho, Carlos, Costa (2017)
	Tribunal de Justiça	Rio Grande do Norte	Santos, Taveira, Penha (2017)
	Judicial (Cível)	São Paulo (SP)	Zannon et al (2018)
	Judicial (Cível) e Judicial (Trabalhista)	Juazeiro (BA) e Petrolina (PE)	Da Gama et al (2016)

Influência do laudo pericial nas decisões dos juízes			
	Judicial (Cível)	Recife (PE)	Santos et al (2016)
	Judicial (Cível)	Recife (PE)	Da Silva, Albuquerque, Albuquerque Junior (2017)
	Judicial (Trabalhista)	Goiás (GO)	Pinto(2019)

Fonte: Baseado em Oliveira (2012) e Pinto (2019).

Segundo a literatura, os estudos que investigaram a qualidade e contribuição dos laudos periciais para a solução dos litígios confirmam que os trabalhos finais produzidos pelos peritos contadores são de extrema importância, principalmente por construir uma ponte que permite melhor entendimento para com juízes. Além disso, são muito influenciados pelos quesitos solicitados pelos usuários da informação e apresentam qualidade. No entanto, todas as pesquisas apontam para a necessidade de aprimoramento na elaboração do laudo (JÚNIOR *et al.* 2014; JÚNIOR *et al.* 2014; FILARDO *et al.*, 2018; ESCALF, ROMÃO e BORÇATO, 2018).

Peleias *et al.* (2015) pesquisaram sobre o grau de conformidade dos procedimentos adotados por peritos nomeados e o uso do laudo por juízes em ações de cheque especial na região de Bauru-SP. O estudo realizou uma triangulação entre os procedimentos existentes na literatura *versus* as normas do Conselho Federal de Contabilidade *versus* os laudos produzidos pelos peritos de processos cíveis de operações com cheque especial. Comprovaram a indispensabilidade da perícia contábil com relação a esses tipos de processos. Os laudos apresentam aderência com as normas e a literatura e que quanto maior for a conformidade do trabalho de perícia, maior é a sua adesão nas sentenças proferidas pelos juízes.

Por outro lado, Bastos e Da Cruz (2016) examinaram se os laudos periciais contábeis de processos judiciais envolvendo discussões de direitos trabalhistas, da Vara Trabalhista de Pato de Minas-MG, foram elaborados de acordo com a estrutura definida pela Norma Brasileira de Contabilidade TP 01. A análise contou com 16 laudos periciais contábeis produzidos por cinco peritos contadores diferentes. Averiguaram a presença de inconsistências com relação a alguns itens determinados na Norma, até mesmo de itens básicos na estrutura de apresentação do laudo.

Já Maia, Silva e Neves Júnior (2018) averiguaram se os laudos periciais contábeis realizados na Academia Militar das Agulhas Negras (AMAN), durante o período de 2014 a 2017, estão em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) de Perícia Contábil, NBC TP 01 e NBC PP 01 e, visou também, secundariamente, identificar se a legislação do Exército Brasileiro (EB) que regula a matéria, está em consonância com as NBCs. Analisaram cinco laudos periciais e ainda aplicaram questionário de pesquisa de campo às Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército Brasileiro (ICFEx). O resultado demonstrou que os laudos atendem as exigências mínimas das normas no que diz respeito à apresentação, estrutura, encerramento e não houve descumprimento das NBCs nas suas redações. Contudo, notou-se a necessidade de padronização de procedimentos do Exército

Brasileiro (EB), por meio de suas ICFEx, para evitar possíveis controvérsias entre as partes interessadas.

Gonçalves *et al.* (2014) investigaram as qualidades e habilidades do perito contábil na opinião dos próprios peritos contadores e demais usuários da perícia contábil, como magistrados da Justiça Federal e advogados da União que atuam no contexto goiano. Através de um questionário aplicado há usuários da informação, especificamente juízes da Justiça Federal e advogados, de Goiás, e aos peritos-contadores que atuam no contexto goiano, constataram que: as principais características são: ser ético, analítico, investigador, criterioso, sigiloso e criativo; quanto às habilidades, deve apresentar eficiência em comunicação escrita, possuir capacidade investigativa, responder às questões, ter perfil pesquisador, assim como saber interpretar e analisar as demonstrações financeiras e detectar fraudes.

Com relação à função, características e habilidades mais pertinentes aos peritos contadores, os resultados dos trabalhos de Gonçalves *et al.* (2014); Filho, Carlos e Costa (2017) e Silva, Taveira e Penha (2017) corroboram no fato que eles deveriam possuir características como: ética profissional, critério e zelo na realização dos trabalhos periciais. Habilidades como eficiência na comunicação, escrita, capacidade investigativa, crítica, dedutiva e detecção de fraudes, são também fundamentais.

Zannon *et al.* (2018) investigaram sobre a percepção de juízes quanto a atuação do perito contador assistente, também denominado por assistente técnico, em especial em relação ao parecer pericial contábil como ferramenta de convencimento e auxílio no julgamento do juiz. Por meio de uma entrevista com treze juízes da 1ª Instância na cidade de São Paulo, pode-se concluir que a atuação do perito contador assistente tem sua relevância no convencimento motivado e julgamento da causa e que o parecer pericial contábil pode ser usado para fundamentar o processo decisório do juiz, bem como, sua ausência pode prejudicar o julgamento e comprometer o capital jurídico. Porém, os peritos assistentes precisam aprimorar seus conhecimentos jurídicos, linguísticos, experiência processual e possuir uma postura mais técnica e imparcial.

Da Gama *et al.* (2016) analisaram se os laudos periciais contábeis emitidos pela Justiça do Trabalho em Petrolina-PE e na Justiça Federal de Juazeiro-BA atenderam às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas à prática de perícia contábil. Foi investigado seis laudos periciais contábeis da Justiça Federal de Juazeiro (BA) e cinco laudos na Justiça do Trabalho em Petrolina (PE). Auferiram que de forma geral os laudos não atendem, de maneira completa, todos os elementos estruturais contidos nas Normas Brasileiras de Contabilidade, particularmente na ausência de evidenciação da metodologia utilizada e das diligências realizadas.

Santos *et al.* (2016) propuseram verificar a percepção dos juízes sobre a relevância do laudo pericial contábil, através de entrevistas com dois juízes de uma das Varas Cíveis de Recife. As entrevistas foram semiestruturadas aplicadas parte presencialmente e outra online. O estudo confirmou a grande relevância dos laudos periciais para a tomada de decisão judicial,

contudo existem insuficiências nos aspectos da linguagem muito técnica, omissão de respostas e/ou metodologia do trabalho, inclusive rasuras nos laudos.

Da Silva, Albuquerque e Albuquerque Junior (2017) investigaram a relevância do laudo pericial para a emissão de sentença dos magistrados da Justiça Federal em Pernambuco. Foram analisados 10 laudos periciais contábeis elaborados por seis peritos contadores a fim de verificar se o juiz se baseou ou não das informações nele contidas para a elaboração da sentença. Destaca-se a necessidade de atualização quanto às normas vigentes, visto que os peritos não têm conhecimento de todas as regras e procedimentos técnicos que deveriam ser observados durante a execução do trabalho pericial, bem como na elaboração do laudo, havendo ausência de itens fundamentais para a tomada de decisão do juiz.

Pinto (2019) pesquisou a influência do laudo pericial contábil na tomada de decisão judicial, na Justiça Trabalhista de Goiás, antes e após o novo Código de Processo Civil. Fez uso de testes de média e regressão logística binária, considerando como variáveis explicativas: grau de evidenciação do laudo pericial, o valor das causas, o prazo de elaboração do laudo pelo perito, os honorários fixados e a necessidade de desenvolvimento de laudos complementares. A amostra foi composta por 198 processos do Tribunal Regional do Trabalho. Obteve como resultado que o Laudo Pericial não exerceu influência significativa nas tomadas de decisão judicial na Justiça Trabalhista de Goiás após a promulgação do Novo Código de Processo Civil, talvez pela não significância estatística das alterações. Contudo, houve incremento na qualidade e na aderência às normas da Lei n.13.105/15.

Os estudos anteriores demonstram a necessidade de aprimoramento dos trabalhos periciais, dado a importância de um bom laudo pericial para a elucidação de quesitos e auxílio na resolução de litígios. Em função disso, esta pesquisa se torna relevante em virtude da lacuna presente na área devido à carência de pesquisas publicadas na área. Verifica-se que a maior quantidade de pesquisas realizadas na área de Perícia Contábil nos últimos cinco anos trata-se da percepção dos juízes quanto a qualidade e relevância dos laudos periciais, o que diverge do escopo deste trabalho.

3. METODOLOGIA

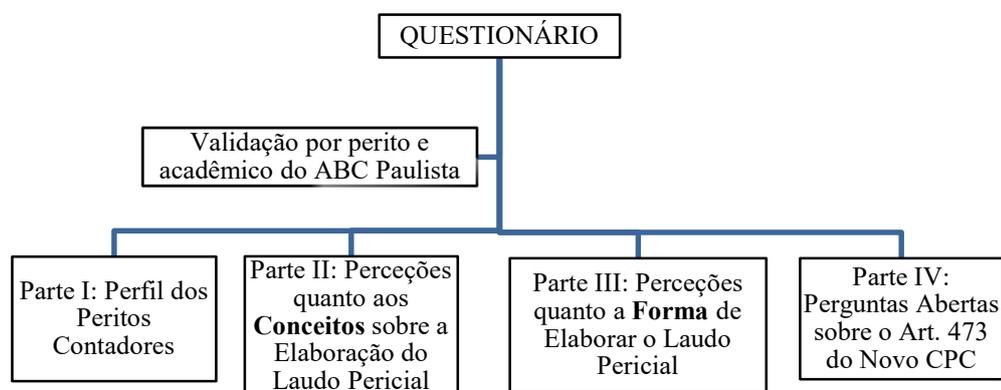
Para responder o objetivo proposto, de verificar a visão dos peritos contadores do Estado de Goiás sobre a elaboração dos laudos periciais sob o enfoque do Novo Código de Processo Civil, o presente estudo é caracterizado como descritivo quanto aos objetivos, de caráter *survey* ou de levantamento quanto aos seus procedimentos com abordagem quantitativa. Este tipo de pesquisa tem por finalidade a descrição das características de uma estipulada população, fenômeno ou estabelecimento de relações entre variáveis. Dentro desse grupo incluem-se pesquisas que buscam fazer um levantamento de opiniões, atitudes e crenças de uma população (GIL, 1999).

Também de acordo com Gil (1999, p. 70), as pesquisas de levantamento ou *survey* se caracterizam pela interrogação direta das pessoas da qual procura-se conhecer o comportamento, solicitando informações a um grupo relevante de pessoas com relação ao

problema proposto para então, por meio de análise quantitativa, obter as conclusões conforme os dados coletados.

Para identificar a percepção dos peritos contadores do Estado de Goiás sobre o impacto do Novo CPC na elaboração dos laudos periciais foram coletadas informações a partir de um questionário dividido em quatro partes, como mostra a Figura 1. Ressalta-se que o instrumento de coleta foi validado por perito e acadêmico que atua no ABC paulista, região que congrega as cidades de Santo André, São Bernardo e São Caetano; e foi apreciado e aprovado pelo comitê de ética da universidade pública, processo CAAE n. 21625719.7.0000.508, em que estão lotados os pesquisadores.

Figura 1: Composição do Instrumento de Coleta



Fonte: Elaborado pelos autores.

Nas partes II e III foi utilizado escalas de atitude tipo *likert* que buscam captar a percepção dos conceitos sobre o laudo pericial e a forma de se elaborar um. Assim, os respondentes classificaram as assertivas conforme o Quadro 4.

Quadro 4: Escala de Atitude *Likert* Utilizado no Questionário

DT	DC	N	CP	CT
Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Neutro	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente

Fonte: Elaborado pelos autores.

A população foi composta por 208 peritos contadores do estado de Goiás, com registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), listados no Cadastro Nacional de Peritos Contadores (CNPC) disponível publicamente no site do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), os dados foram coletados entre os meses de outubro de novembro de 2019. Destaca-se que se optou por limitar o universo de peritos contadores ao Estado de Goiás por motivos de conveniência e viabilidade na execução da pesquisa, pois além do contato por e-mail, para obtenção de um número maior de respondentes fez-se uso de ligações telefônicas.

O questionário foi enviado de forma *online*, por intermédio do Formulário Google para todos os 208 peritos contadores do Estado de Goiás e destes 44 responderam, o que representa 21% da população considerada, com exceção de um perito que não respondeu às perguntas

abertas. A análise dos dados foi feita através da Estatística Descritiva, com o uso de tabelas de frequência para melhor apresentação das percepções dos Peritos Contadores. As tabelas foram separadas conforme os assuntos abordados nas afirmativas das partes II e III: Linguagem e Objetivo da Elaboração do Laudo Pericial Contábil; Objeto da Perícia Contábil; Percepções quanto a Estrutura do Laudo Pericial; e Percepções quanto a Metodologia do Laudo Pericial.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para melhor apresentação e análise dos resultados, os dados coletados por intermédio do questionário foram segregados em características do perfil dos Peritos Contadores do Estado de Goiás, as percepções destes quanto aos conceitos e às práticas de elaboração do Laudo Pericial Contábil e sobre o Art. 473 do Novo Código de Processo Civil.

4.1 Do Perfil dos Respondentes

Dos Peritos Contadores respondentes, 70,5% são homens e 29,5% mulheres. As idades variam de 26 anos a mais de 50 anos, sendo 27,3% estando entre 26 e 36 anos, 38,6% entre 37 e 49 anos e 34,1% peritos acima de 50 anos. Com relação a formação continuada, 80% deles têm Pós-Graduação, apenas 11% possuem título de Mestre e o restante possui Graduação. Segundo resultados de estudos que analisaram o perfil dos Peritos Contadores também revelam predominância de peritos do sexo masculino e com nível de Pós-Graduação (ESPINDOLA; MICHELS; NUNES, 2011; GONÇALVES *et al.*, 2014).

Quanto ao tempo de atuação como Peritos Contadores, a maioria (38,6%) atua entre 1 e 5 anos, 31,8% entre 6 e 10 anos, 27,3% há mais de 10 anos e apenas 2,3% há menos de 1 ano. Posto isso, pode-se inferir que 59% deste atuaram desde antes da promulgação do novo CPC e 41% iniciaram a prática pericial após a sua vigência. Dentre eles, apenas 18% dedicam-se exclusivamente ao trabalho pericial e 72% atuam de forma parcial, trabalhando também como contador, professor, advogado, auditor, etc.

As principais áreas de atuação pericial englobam a Contábil, Trabalhista, Tributária, Financeira, Avaliação de Empresas e Recuperação Judicial, e a que mais predominou foi a Contábil, correspondendo a 76% das respostas, e a que apresentou menor atuação foi a de Avaliação de Empresas, com somente 8,8%. A grande maioria trabalha em Escritório de Contabilidade (59,1%) e 13,6% trabalham como funcionários no Departamento de Contabilidade, o que corrobora com o fato de que a principal área de atuação pericial é a Contábil.

4.2 Da Percepção dos Respondentes quanto aos Conceitos e a Prática na Elaboração de Laudo Periciais de Acordo com o Novo CPC

Para a análise das respostas dos peritos contadores sobre o seu entendimento sobre os principais conceitos ligados ao laudo pericial contábil, sua prática na elaboração de um laudo e o impacto do novo CPC, as afirmativas foram agrupadas em quatro tabelas. A primeira que visa apresentar conteúdo ligado à linguagem e objetivo da elaboração do laudo pericial contábil, a

segunda para o objeto da perícia contábil, a terceira para análise da estrutura do laudo e a quarta para o item metodologia. As análises das respostas obtidas nas perguntas abertas foram realizadas, também, obedecendo a segregação mencionada.

Na Tabela 1 estão descritos os resultados das alternativas relacionadas à linguagem utilizada na elaboração, no objetivo do laudo pericial e outros assuntos.

Tabela 1: Linguagem e Objetivo da Elaboração do Laudo Pericial Contábil

Afirmativas relacionadas aos conceitos do Laudo Pericial Contábil						
Descrição da Afirmativa	Total de respondentes	DT	DP	N	CP	CT
1. Ao elaborar um laudo contábil, o perito contador, utilizará linguagem clara e elucidativa.	44	0%	0%	2,27%	2,27%	95,45%
3. O principal objetivo de um laudo pericial é fornecer informações úteis para a tomada de decisão de seus usuários, em especial o magistrado.	44	0%	0%	2%	9%	89%
4. O perito não deve responder quesitos que julgar impertinentes (inapropriado)	44	9%	14%	7%	16%	55%
7. Os usuários do laudo contábil já possuem conhecimento sobre a área contábil.	44	50%	23%	9%	9%	9%
8. O laudo pericial contábil pode ser feito por qualquer contador, desde que ele seja formado.	44	59%	20%	2%	14%	5%
10. A linguagem técnica deve ser utilizada, sem maiores explicações.	44	50%	27%	2%	14%	7%
12. Notas de rodapé com esclarecimentos e conceitos técnicos são desnecessárias.	44	45%	30%	5%	16%	5%

Fonte: Dados da Pesquisa

Nota: Números das afirmativas correspondem às afirmativas do questionário.

Como o próprio CPC 00 indica, o objetivo primordial da contabilidade é o “de proporcionar informações que sejam úteis para tomada de decisões econômicas”, para isso, dentre as características da informação contábil cita-se a compreensibilidade, em que a informação deve ser apresentada com clareza e coesão. Destarte, cabe mencionar que para aumentar a utilidade a informação pode ser gerada a luz da análise da teoria da linguagem, com informações relevantes e fidedignas, como também com o conteúdo e estrutura que tenha efeito pragmático, semântico e sintático. Analogamente, o laudo pericial contábil como informação também deve ser compreensível, e como forma de garantir um melhor entendimento, o novo CPC determinou que a linguagem a ser utilizada deve ser clara e elucidativa.

Quase que de forma unânime, os peritos afirmam no item 3, que o principal objetivo do laudo pericial é fornecer informações úteis (98%), para auxiliar na tomada de decisão dos usuários, sobretudo ao magistrado, com a exceção de 2% que se manteve imparcial.

De acordo com a afirmativa 1, os respondentes, em sua maioria (97,7%), concordam parcialmente e totalmente que, ao elaborar um laudo contábil, deve-se utilizar uma linguagem clara e elucidativa, conforme é destacado no parágrafo 1 do Art. 473 do Novo CPC. Isso é confirmado nas assertivas 11 e 12, em que 77% e 75% dos peritos, respectivamente, discordam que a linguagem técnica deve ser utilizada sem maiores explicações, inclusive a dispensabilidade de esclarecimentos e conceitos técnicos nas notas de rodapé.

No item 7, os profissionais entendem que os usuários do laudo não possuem conhecimento sobre a área contábil (73%), ao destacar a importância da clareza das informações trazidas nos laudos. O estudo realizado por Santos *et al.* (2016), confirma a relevância dos laudos elaborados de forma esclarecedora pelos peritos, por parte do magistrado, no momento de proferir a sentença. Quanto a afirmação 8, em que o trabalho pericial pode ser feito por qualquer contador, desde que seja formado, os respondentes discordam totalmente e parcialmente, correspondendo a 59,1% e 20,5% respectivamente. Além de ser formado, o contador precisa ser cadastrado junto ao Órgão Regulador (CFC) e, ainda, ser aprovado no exame de qualificação técnica para ser incluído no Cadastro Nacional de Peritos Contadores (CNPC), o que pode ser confirmado na NBC TP 01/2015 e Novo CPC, logo as respostas dos peritos, em sua maioria, demonstram conhecimento a respeito da normatização da profissão.

Com relação a afirmativa 4, embora ter havido variações nas respostas, 71% dos respondentes concordam parcialmente e totalmente que os peritos não devem responder a quesitos que julgarem inapropriados, apenas 23% discordam e 6% ficam neutros. No entanto, cabe ao juiz julgar quais os quesitos são impertinentes ao esclarecimento do litígio, segundo Art. 470 do Novo CPC. Também, em conformidade ao inciso IV do Art. 473 do Novo CPC, há obrigatoriedade de respostas conclusivas a todos os quesitos formulados tanto pelo juiz, quanto pelas partes. Este inciso foi mencionado também nas respostas abertas, visto que uma pequena parcela dos peritos considerou que, por vezes, “são elaborados quesitos impertinentes que fogem do objeto da perícia e que por isso se tornam impossíveis de serem respondidos”.

A Tabela 2 apresenta os resultados sobre a percepção dos peritos contadores sobre o objeto da perícia contábil.

Tabela 2: Objeto da Perícia Contábil

Afirmativas relacionadas aos conceitos do Laudo Pericial Contábil						
Descrição da Afirmativa	Total de respondentes	DT	DP	N	CP	CT
16. O objeto do laudo é definido pelo juízo e não pelos quesitos formulados pelas partes.	44	16%	18%	16%	25%	25%

Continuação da Tabela 2: Objeto da Perícia Contábil

Afirmativas relacionadas à prática do perito contador						
Descrição da Afirmativa	Total de respondentes	DT	DP	N	CP	CT
1. Procuo, na elaboração do laudo, evidenciar o objeto de perícia e apresentar os principais fatos envolvidos nos autos judiciais.	44	0%	0%	5%	18%	77%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Nota: Números das afirmativas correspondem às afirmativas do questionário.

De acordo com os resultados da Tabela 2, metade dos respondentes (50%) concordam, mesmo que parcialmente, que o objeto da perícia é definido pelo juiz. Destaque-se que 16% não expressou opinião e 34% discordam parcialmente e totalmente. Porém, conforme mencionado anteriormente, os quesitos são formulados pelas partes e pelo juiz, dessa forma o objeto não é definido exclusivamente pelo magistrado, contudo, frise-se que o magistrado tem o poder de indeferir quesitos que considerar como impertinentes. Na prática, 95% dos peritos corroboram que procuram evidenciar o objeto da perícia, além de apresentar os principais fatos envolvidos nos autos judiciais, como determinado no inciso I do Art. 473 do Novo CPC.

A Tabela 3 apresenta as afirmativas relacionadas a estrutura do laudo pericial contábil.

Tabela 3: Percepções quanto a Estrutura do Laudo Pericial

Afirmativas relacionadas aos conceitos do Laudo Pericial Contábil						
Descrição da Afirmativa	Total de respondentes	DT	DP	N	CP	CT
2. O laudo deve se orientar pelos quesitos formulados pelas partes.	44	9%	9%	0%	57%	25%
5. O perito deve declarar [...] qual é o objetivo do trabalho técnico.	44	0%	0%	2%	9%	89%
6. Entre os requisitos da estrutura [...] estão: exposição do objeto da perícia, análise técnica científica, método utilizado [...] respostas conclusivas a todos os quesitos.	44	0%	0%	2,2%	27,3%	70,5%
9. A estrutura [...] definida pelo CPC é similar à da norma TP 01/2015 do CFC.	44	0%	5%	27%	43%	25%
15. A estrutura do laudo pericial depende do tipo de perícia a executada.	44	14%	11%	5%	43%	27%
Afirmativas relacionadas à prática do perito contador						
Descrição da Afirmativa	Total de respondentes	DT	DP	N	CP	CT
2. As alterações propostas no novo CPC não foram significativas a ponto de influenciar minha forma de elaborar um laudo pericial.	44	11%	18%	7%	41%	23%
3. A estrutura de laudo pericial exposta no novo CPC modificou minha forma de elaborar um laudo pericial.	44	20,5%	9,1%	18%	36,4%	16%
4. A estrutura do laudo [...] é versátil em função do tipo de processo em análise.	44	11%	23%	2%	30%	34%
6. Costumo utilizar a estrutura de laudo pericial contábil sugerida pela Norma TP 01/2015 do CFC.	44	5%	2%	14%	36%	43%
7. Com a nova estrutura do CPC minhas exposições sobre a metodologia de trabalho foram aprimoradas.	44	5%	0%	20%	32%	43%
8. [...] Procuo acrescentar todos os itens necessários à evidenciação e compreensão do trabalho pericial.	44	2,3%	2,3%	2,3%	22,7%	70%
10. Acredito que a estrutura do laudo pericial sugerida pela Norma TP 01/2015 do CFC possa melhorar.	44	2%	2%	16%	41%	39%
11. As normas constantes do CPC são inflexíveis. Não promovo qualquer alteração nessa estrutura.	44	32%	20%	23%	18%	7%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Nota: Números das afirmativas correspondem às afirmativas do questionário.

À vista dos conceitos relacionados à estrutura do laudo pericial, existe um entendimento da maior parte dos respondentes que o laudo deve se orientar pelos quesitos formulados pelas partes, bem como pelo juiz, o que justifica 56% de parcial concordância com a afirmativa 2. De certa forma, uma parcela de 25 % concorda completamente e 18% discordam.

Os peritos (98%) declaram que o objetivo técnico do trabalho deve ser apresentado logo no início do laudo, segundo item 5. Além disso, neste deve conter requisitos mínimos como: exposição do objeto da perícia, a análise técnica científica, o método utilizado, bem como as

respostas conclusivas de todos os quesitos. Isto é de amplo entendimento entre os peritos (98%). A estrutura do laudo pericial definida pelo Novo CPC se assemelha com Norma TP 01/2015 do CFC, uma vez que a Norma se baseia nos artigos compreendidos no CPC. Apesar disso, apenas 68% concordaram com a afirmativa 9 e 27% do total se absteve de emitir opinião.

Grande parte dos respondentes acreditam que a estrutura de um laudo pericial depende da complexidade (70%), conforme item 15. Portanto, na prática, ela é versátil em função de cada tipo de processo em análise, 34,1% concordam totalmente, 29,5% parcialmente e 11,4% que discordam totalmente, segundo alternativa 4.

As modificações do Novo CPC não foram significativas a ponto de influenciar a forma de elaborar o laudo para 64% dos peritos e apenas 30% discordam deste item 2. Porém, pode-se verificar que 18% dos 64% são respostas de peritos que trabalham com perícia contábil após a promulgação do Novo CPC, sobrando 46% que, de fato, não sofreram influência com as alterações.

Em contrapartida, na afirmativa 3, uma parcela de 52,4% considera que a nova estrutura exposta no Novo CPC alterou sim a maneira de elaborar o laudo. Da mesma forma, ao deduzir os peritos que não atuam a tanto tempo, a proporção dos que concordam que a nova estrutura modificou a sua forma de elaborar laudos periciais se torna menor, de apenas 25,4%. Uma fatia de 75% alegou que as exposições no laudo foram aprimoradas no que tange a metodologia, conforme alternativa 7. Pode-se inferir que, na verdade, 48% aprimoraram a metodologia dos seus laudos, considerando os peritos que atuaram antes da promulgação do Novo CPC.

Esperava-se uma proporção de no máximo 59% de respondentes que poderiam ser influenciados pelas novas mudanças das normas e do CPC, o que corresponde ao total peritos que praticam a perícia contábil desde a vigência do CPC de 1973, logo nenhuma das respostas ultrapassou esta estimativa.

Com relação às perguntas abertas, 55,8% informaram que o Art. 473 do Novo CPC não mudou a sua forma de elaboração, 37,2% consideraram que sim e apenas 7% mencionaram que já iniciou a atividade com o Novo CPC vigente. Além disso, 98% dos peritos acreditam que o Art. 473 é de fundamental importância para nortear, como um manual para a produção do laudo pericial, elencando itens relevantes que se deve conter no trabalho final.

Quase 80% alegam que a estrutura sugerida pela Norma TP 01/2015 poderia ser melhorada, porém, a partir das perguntas abertas apenas dois peritos retomaram essa questão de aperfeiçoamento e inclusão de mais detalhes, contudo, eles não apresentaram sugestões.

Não obstante, também sobre as perguntas abertas, 60,5% declaram que nenhum item do artigo 473 do Novo CPC impactou a sua forma de elaborar o laudo, uma parcela maior que a da assertiva anterior. 34,88% declaram que houve itens que afetaram o modo de elaborar o trabalho pericial, dentre eles se sobressaiu o inciso III que trata da indicação da metodologia utilizada, com os devidos esclarecimentos incluindo a demonstração de como se alcançou aquele resultado. Os incisos I e II também foram citados pelos peritos, os quais se referem a estrutura que o laudo deve conter. Assim como os §2º e § 3º que abordam sobre os limites dos

peritos, como emitir opiniões com juízo de valor e sobre os meios possíveis de busca de provas, seja por meio de documentos, ouvindo testemunhas, mapas, desenhos, fotografias, etc.

A Tabela 4 demonstra as respostas obtidas quanto a metodologia empregada no laudo pericial contábil.

Tabela 4: Percepções quanto a Metodologia do Laudo Pericial

Afirmativas relacionadas aos conceitos do Laudo Pericial Contábil						
Descrição da Afirmativa	Total de respondentes	DT	DP	N	CP	CT
11. O proceder metodológico, resumidamente, significa evidenciar como os documentos foram obtidos.	44	11%	11%	9%	43%	25%
13. A metodologia utilizada em laudo pericial confere a este seu caráter científico.	44	2%	7%	0%	32%	59%
14. A metodologia de um laudo pericial contábil deve expor detalhadamente os procedimentos e critérios utilizados pelo perito na elaboração de seu laudo.	44	0%	0%	2%	14%	84%
Afirmativas relacionadas à prática do perito contador						
Descrição da Afirmativa	Total de respondentes	DT	DP	N	CP	CT
5. A metodologia do laudo, apesar de ser contemplada na mudança do CPC, é comumente usada na elaboração do laudo pericial contábil.	44	2%	5%	20%	32%	41%
9. Como metodologia procuro identificar todos passos e parâmetros utilizados na execução da perícia [...].	44	0%	0%	2%	16%	82%

Fonte: Dados da Pesquisa

Nota: Números das afirmativas correspondem às afirmativas do questionário.

Com relação à afirmativa 11, pode-se inferir, através da maior proporção de respostas positivas (78%) que existe uma confusão sobre o conceito de metodologia, visto que a afirmativa em questão menciona o conceito de diligência. Segundo a NBC TP 01/2015, diligência são todos os atos aplicados pelo perito contador na busca de documentos, coisas e informações que irão subsidiá-los na produção do laudo pericial contábil.

Observa-se que nas afirmativas 13 e 14, apesar de grande parte concordar que no laudo contábil deve ser exposto detalhadamente os procedimentos e critérios utilizados pelo perito, os quais configuram a este caráter metodológico, 32 % concordam parcialmente e 9% discordam. Porém, o método científico nada mais é que um conjunto de mecanismos, cujo intuito é fornecer um caminho da investigação e raciocínio pelo qual se percorreu para se chegar a uma solução ou conclusão (PRODANOV; FREITAS, 2013).

Em comparação com a prática, 72,7% confirmam que apesar das mudanças contempladas no Novo CPC, a metodologia é comumente utilizada na elaboração do laudo pericial, no entanto, uma parcela de 20,5% apresentam-se neutros quanto a afirmativa 5. Além disso, 81,8% concordam totalmente que procuram identificar todos os parâmetros utilizados na execução da perícia, como: fontes dos documentos, índices de atualização, períodos de cálculo, exposição detalhada das bases de cálculo utilizadas, etc., 15,9% concordam parcialmente, 2,3% permaneceram neutros e nenhum deles discorda.

Pelas respostas das perguntas abertas, observou-se que 18,6% dos peritos declaram especificamente que a metodologia, mencionada no inciso III do Art. 473 foi o que mais impactou o seu modo de elaborar o laudo, alguns ainda informam que a exposição do trabalho ficou mais clara e coerente. Um dos peritos indicou que o inciso III do Art. 473, que trata da metodologia, foi o que mais lhe impactou na execução do trabalho, porém, como justificativa o mesmo esclareceu que antes os seus “laudos possuíam uma estrutura científica”, constou-se, novamente, que pode haver uma certa confusão sobre a definição entre metodologia e diligência.

Logo, pode-se inferir que com a exceção dos itens que abordam a metodologia, as alterações propostas pelo Novo CPC não foram expressivas a ponto de influenciar os peritos contadores do Estado de Goiás a construção do Laudo Pericial Contábil, corroborando com o resultado encontrado no estudo de Pinto (2019) que concluiu que os Laudos não sofreram influências significativas nas tomadas de decisão dos juízes após a promulgação do Novo CPC.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo buscou captar a percepção dos Peritos Contadores do Estado de Goiás sobre a elaboração do Laudo Pericial sob o enfoque do Novo Código de Processo Civil. A amostra foi composta por 44 peritos, o que corresponde a 21% da população considerada. Para alcançar o objetivo proposto, foi utilizado um levantamento *survey* com abordagem quantitativa, através de um questionário disponibilizado de forma online.

Os resultados obtidos quanto às características do perfil, indicam que os peritos são predominantemente homens (70,5%), com idades entre 37 e 49 anos. Majoritariamente, possuem nível de Pós-Graduação (80,7%) e apenas 11% têm título de Mestre, no que diz respeito a formação continuada. A principal área de atuação entre os profissionais foi a Contábil, que correspondeu a 76% das respostas recebidas. 59% dos respondentes atuavam antes da promulgação do Novo CPC e 41% iniciaram a prática pericial contábil após a sua vigência. Por fim, 72% têm outras ocupações além da pericial.

Para 46% dos peritos que pratica a Perícia Contábil desde o CPC/73, as modificações do Novo CPC não foram impactantes a ponto de influenciar na forma de elaboração do laudo pericial. Percepção esta, que entra em discordância com a próxima afirmativa, na qual 25,4% declaram que a nova estrutura alterou sim a sua maneira de elaborar o laudo. Inclusive, 48% alegaram que aprimorou a estrutura da metodologia. Esperava-se uma proporção de no máximo 59%, o que corresponde aos peritos que atuavam antes mesmo da alteração do CPC. Nas perguntas abertas, a proporção ficou 55,8% para os que não alteraram a forma de elaborar o laudo, segundo o Art. 473 do Novo CPC, 37,2% para os que foram afetados e 7% para os que informaram que praticam a perícia contábil recentemente. Mas, mesmo assim, 80% entendem que a estrutura sugerida pela Norma e Novo CPC poderia ser melhorada.

Com relação a metodologia, destaca-se que aparentemente existe uma confusão entre os peritos respondentes quanto ao conceito de metodologia e diligência. 78% entendem que o proceder metodológico se resume em como se obteve os documentos. Porém, em contrapartida,

grande parte alegou que na metodologia do laudo pericial deve ser exposto detalhadamente os processos e critérios utilizados. Embora 59% tenham concordado totalmente com o fato, isto confere ao laudo caráter científico, uma parcela de 32% concorda parcialmente e houve peritos que discordaram desta afirmação. Na prática, para 72,7% dos respondentes a metodologia já era contemplada no seu laudo e 81% afirmaram que sempre procurou demonstrar todos os parâmetros utilizados na execução da perícia.

A pesquisa contribui para fomentar uma área da Contabilidade que possui grande importância para a sociedade, porém, pouco explorada cientificamente. Conjuntamente, colabora como forma de alerta, de que há necessidade de aprimoramento e atualização dos conhecimentos dos peritos contadores sobre as normas e leis vigentes, dado que, segundo Peleias *et al.* (2015, p. 30) quanto maior for a conformidade do trabalho pericial, maior o seu uso nas sentenças proferidas pelos juízes.

Dentre as limitações encontradas destacam-se: dificuldade de obtenção de respostas por se tratar de um questionário online e falta de pesquisas na literatura que abordam o assunto proposto para uma melhor e mais consistente discussão.

Como recomendação para pesquisas futuras seria a aplicação do questionário para todos os peritos contadores do Brasil, para fins de comparação e para traçar uma percepção mais realista destes profissionais. Ademais, se possível, triangular as respostas dos peritos com os laudos periciais realizados após a vigência do Novo CPC.

REFERÊNCIAS

ALBERTO, Valder Luiz Palombo. **Perícia Contábil**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BASTOS, Anna Júlia Pereira; DA CRUZ, Alair José. Perícia contábil: adequação do Laudo Pericial Contábil às Normas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). **Revista Perquirere**, v. 13, n.º 1, p. 38-57, 2016.

BRASIL. Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973. **Código de Processo Civil**. Legislação Federal. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5869impressao.htm>. Acesso em: 02 de outubro de 2018.

_____. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. **Novo Código de Processo Civil**. Legislação Federal. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/13105.htm>. Acesso em: 02 de outubro de 2018.

CADASTRO NACIONAL DE PERITOS CONTADORES (CNPC). Referência obtida na Internet. Disponível em <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/Registro/ConsultaCNPC>>. Acesso em: 04 de maio de 2019.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). **Pronunciamento Conceitual Básico 00 (R1) - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro**. Brasília, DF, 02 dez 2011. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf>. Acesso em: 14 de novembro de 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução n. 1.243, de 10 de dezembro de 2009. Aprova a **NBC TP 01 – Perícia Contábil**. Disponível em: <https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/02/NBC_TP_01.pdf>. Acesso em: 02 de outubro de 2018.

DA GAMA, Luciano Santos *et al.* Os laudos periciais contábeis e sua adequação à norma técnica: estudo exploratório no âmbito judicial em Juazeiro (BA) e Petrolina (PE). **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 218, p. 12-23, 2016. Disponível em: <<http://www.etecnico.com.br/paginas/mef28520.htm>>. Acesso em: 10 de agosto de 2019.

DA SILVA, Rubiana Cristovão; ALBUQUERQUE, Jaianne Rodrigues de; ALBUQUERQUE JÚNIOR, Jairo Brito de. O auxílio dos laudos periciais contábeis na emissão de sentença dos magistrados da Justiça Federal em Pernambuco. **Revista Brasileira de Contabilidade**, [S.l.], n. 227, p. 42-55, out. 2017. Disponível em: <<http://www.etecnico.com.br/paginas/mef31401.htm>>. Acesso em: 12 de agosto de 2019.

ESCALF, Cintia Assagra; ROMÃO, Giulia de Oliveira; BORÇATO, Edileusa Cristina. Qualidade e Relevância do Laudo da Perícia Contábil Judicial: um Estudo de Caso à luz da Teoria das Expectativas. **Revista Ciênc. Empres. UNIPAR**, Umuarama, v. 19, n. 1, p. 141-160, jan/jun. 2018.

ESPINDOLA, Elisa Elena; MECHELN, Pedro José Von; NUNES, João Paulo de Oliveira. A Expectativa Profissional dos Peritos Contadores do Estado de Santa Catarina. **Perspec. Contemp.**, Campo Mourão, v. 6, n. 2, p. 29-52, jul/dez. 2011.

FILARDO, Daniele Pipolo *et al.* A Contribuição do Parecer Pericial Contábil nos Processos de Investigação. **Revista de Administração e Contabilidade - RAC**, [S.l.], v. 5, n. 9, p. 146 - 159, jun. 2018. ISSN 2358-1948. Disponível em: <<http://www.revistasfap.com/ojs3/index.php/rac/article/view/195>>. Acesso em: 28 de abril 2019.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GONÇALVES, Patrícia Celestino *et al.* Características do perito-contador: perspectiva segundo juízes da Justiça Federal, advogados da União e peritos-contadores no contexto goiano. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 11, n. 22, 2014. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2014v11n22p119>>. Acesso em: 20 de março de 2019.

HOOG, Wilson Alberto. Z. **Prova Pericial Contábil: Teoria e Prática**. 14. ed. Curitiba: Juruá, 2017.

IASB – International Accounting Standar Board. **Conceptual Framework for Financial Reporting**. March, 2018.

JENSEN, C.; MECKLING, H. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. **Journal of Financial Economics**, v. 3, p. 305–360, 1976.

LEITÃO JUNIOR, Luiz Roberto Duran *et al.* Relevância do Laudo Pericial Contábil na tomada de decisão judicial: Percepção de um juiz. **RIC-Revista de Informação Contábil**, v. 6, n. 2, p. 21-39, 2012.

MAGALHÃES, Antônio de Deus Farias *et al.* **Perícia contábil**: uma abordagem teórica, ética, legal, processual e operacional, casos práticos. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MAIA, Eduardo Marcolino da; SILVA, Cleidinei Augusto da; NEVES JUNIOR, Idalberto José das. A aderência dos laudos periciais contábeis produzidos por uma Unidade Gestora do Exército Brasileiro aos preceitos da legislação brasileira. Anais. São Paulo, SP. In: XV Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, **Anais....São Paulo, SP**, 2018.

MELLO, Paulo Cordeiro de. **A perícia no Novo Código do Processo Civil**. Editora Trevisan, 2016.

NEVES JÚNIOR, Idalberto José das *et al.* Perícia Contábil Judicial: a relevância e a qualidade do laudo pericial contábil na visão dos magistrados do Estado do Rio de Janeiro. **Pensar contábil**, v. 16, n. 59, p. 49-57, 2014.

OLIVEIRA, Álan Teixeira de. **A relação entre o tipo penal e a prova pericial contábil: evidências nos laudos contábeis da perícia criminal federal sobre o crime de apropriação indébita previdenciária**. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, 2012.

PELEIAS, Ivam Ricardo *et al.* Procedimentos Periciais em Ações Cíveis de Cheque Especial na Região de Bauru-SP. **Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 10, nº 1, jan/abr, 2015.

PINTO, Danilo César Bueno. **Contabilidade Forense: Influência do Laudo Pericial Contábil na tomada de decisão judicial antes e após o Novo Código de Processo Civil**. Dissertação - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Goiás, Goiânia, 2019.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de Freitas. **Metodologia do Trabalho Científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

SALLES, Geovanna Lopes *et al.* Perícia Contábil: Análise Bibliométrica em Periódicos Brasileiros. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 11, n. 1, 2016.

SANTOS FILHO, Carlos Roberto dos; CARLOS, Flávio Alves; COSTA, Flávio Moraes da. Habilidades Relevantes para a Perícia Contábil Criminal: A Percepção dos Peritos e Delegados da Polícia Federal. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 11, n. 1, art. 4, p. 69-89, jan/mar. 2017.

SANTOS, Maiane; TAVEIRA, Lis; PENHA, Roberto. Características para a Escolha e Manutenção do Perito Contador sob a Ótica dos Usuários da Informação do TJRN. **RAGC**, v.5, n.21, p.73-86, 2017.

SANTOS, Rosirene Silva *et al.* Laudo pericial contábil para demandas judiciais: um estudo sobre a percepção de dois juízes. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 221, p. 30-39, 2016.

ZANNON, Giancarlo *et al.* A percepção dos juízes paulistanos acerca da atuação do perito contador assistente à luz do código de processo civil. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 29, n. 2, p. 122-149, 2018.