

**Pontifícia Universidade Católica de São Paulo**  
**Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuárias**  
**Curso de Ciências Contábeis**

**Pedro Botelho Pereira**

**Contribuições da Perícia Contábil à Ação Anticorrupção Brasileira**

**São Paulo**  
**Junho de 2018**

**Pedro Botelho Pereira**

**Contribuições da Perícia Contábil à Ação Anticorrupção Brasileira**

Trabalho apresentado como exigência parcial para obtenção do certificado de conclusão do curso de Ciências Contábeis da PUC/SP – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

Orientador: Adhemar A. De Caroli

**São Paulo**

**Junho de 2018**

## Termo de Aprovação

### Contribuições da Perícia Contábil à Ação Anticorrupção Brasileira

**Pedro Botelho Pereira**

#### Banca

**Orientador:** Adhemar A. De Caroli

**Nota:**

**Convidado 1:** Windsor Espenser Veiga

**Nota:**

**Convidado 2:** Nicolás Alvarez Nuñez

**Nota:**

## **Declaração de Ética e de Respeito aos Direitos Autorais**

Declaro para os devidos fins que a pesquisa foi elaborada por mim, e que não há, nesta monografia, cópias de publicações de trechos de títulos de outros autores sem a respectiva citação, nos moldes da NBR 10.520 de agosto de 2002.

Pedro Botelho Pereira	
	Assinatura

## **Dedicatória**

Aos meus pais Maria Clara e Joaquim e às minhas irmãs Gabriela e Carolina que sempre me inspiraram profissionalmente e incentivaram a buscar os mais desafiadores objetivos com um sorriso no rosto.

## **Agradecimento**

Ao meu orientador Professor Adhemar Aparecido De Caroli por estabelecer metas, planejar roteiros, estimular novas ideias e pela constante inspiração para a elaboração desse processo de formação.

## **Epígrafe**

Se você perdeu dinheiro, perdeu pouco. Se perdeu a honra, perdeu muito. Se perdeu a coragem, perdeu tudo.

Vincent van Gogh

## Resumo

A perícia contábil vem se consolidando como importante ferramenta à dissolução de quesitos que surgem durante litígios em suas mais diversas formas. Através dos tempos, com a evolução teórica e de legislação própria para a atividade, foram desenvolvidas técnicas sobre como exercer a atividade pericial de maneira uniforme, transparente, clara e objetiva.

Consolidando informações recolhidas, utilizando-se de provas recebidas de forma legal e com prévio conhecimento técnico sobre a matéria a ser analisada será possível que o perito emita laudo que atenda a todas as expectativas previamente estabelecidas nos quesitos formulados pelo magistrado em questão.

A presente monografia consiste em destacar o papel importante que a perícia contábil pode exercer nas ações anticorrupção no Brasil, quando respeitadas as teorias acadêmicas e sua respectiva legislação.

Ambas as áreas contribuem para minimizar riscos durante a atividade pericial, garantir o entendimento do perito acerca do material litigioso e a capacidade do mesmo em analisar os dados envolvidos para posterior emissão do laudo pericial.

Destaca-se neste trabalho a atividade de pericial contábil realizada na Operação Lava Jato, que possui grande importância e visibilidade atualmente na sociedade brasileira. Neste cenário, a perícia contábil é utilizada como meio de prova a fim de elucidar movimentações financeiras entre grandes grupos privados e suas relações com empresas e agentes de caráter público.

**Palavras-chave:** Palavras-chave: Responsabilidades do Perito-Contador. Anticorrupção. Lava Jato. Perícia Contábil.

## **Relação das Figuras**

Figura 1 – Etapas de Trabalho do Trabalho Pericial..... 23

## **Lista de Abreviaturas e Siglas**

CPC: Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CPC: Código de processo civil

CPE: Comissão Parlamentar Especial

CPI: Comissão Parlamentar de Inquérito

DPF: Departamento de Polícia Federal

NBC: Norma Brasileira de Contabilidade

PR: Paraná

SETEC: Serviços Técnicos Gerais

SPED: Sistema Público de Escrituração Digital

## Sumário

Introdução	12
1 Profissional contábil: Responsabilidades e Riscos	15
1.1 Leis e Normas da Perícia Contábil através do século XX.....	16
1.2 Tipos de Perícia .....	17
1.2.1 Perícia Judicial .....	18
1.2.2 Perícia Contábil Judicial .....	18
1.2.3 Perícia Semijudicial .....	19
1.2.4 Perícia Extrajudicial.....	19
1.2.5 Perícia Arbitral .....	20
1.3 Objetivo da Perícia Contábil .....	20
1.4 Prova Pericial.....	21
2 O Perito Contador	23
2.1 Ambiente de trabalho e desenvolvimento do trabalho pericial .....	23
2.2 O Perfil do Perito Contador .....	24
2.3 O Perfil do Assistente Técnico .....	25
2.4 Diferenças Entre o Perito Contador e o Assistente Técnico .....	26
2.5 Honorários do Perito .....	26
2.6 Nomeação e Indicação do Perito.....	27
2.7 Impedimento e Suspeição do Perito .....	28
2.8 Os Trabalhos a Serem observados na Perícia .....	29
2.8.1 Planejamento .....	29
2.8.2 Diligências.....	29
2.8.3 Papéis de Trabalho.....	30
2.9 Laudo Pericial Contábil.....	30
3 Estudo de Caso	32
Considerações Finais	36
Referências	38

## **Introdução**

Não é possível afirmar quando surgiu a perícia contábil, mas por sua natureza ser a resolução de conflitos com base na verificação da verdade, estudiosos acreditam que esta atividade sempre esteve presente nas civilizações, estando ligada à figura instituída por estas para a resolução dos mais diversos conflitos.

Diante do atual cenário político e judiciário brasileiro, ambos caminham em conjunto atualmente, sendo que a perícia contábil aparece como ferramenta extremamente útil no combate à corrupção, a fim de embasar operações que deflagram a usurpação dos cofres públicos por indivíduos com carreiras públicas ou que apenas ocupam cargos administrativos em empresas que apresentam relações com o Estado de alguma forma.

Através deste trabalho, será evidenciada a perícia contábil a fim de entendermos suas normas e técnicas, e por que a perícia possui papel fundamental em operações anticorrupção no país.

Com a correta aplicação da teoria e legislação da perícia contábil, é possível, de fato, embasar decisões judiciais em investigações anticorrupção de larga escala?

É também necessário evidenciar o quão pouco os alunos de contabilidade brasileiros interagem com a perícia, ainda que impedidos de exercer a profissão, poucos sabem como realmente funciona e como afeta o cotidiano.

Será visto como a devida aplicação da perícia contábil a torna ferramenta de investigação extremamente importante no combate à corrupção. Para isto, será detalhada a estrutura e as ações que a legislação impõe ao profissional perito-contador para que o mesmo consiga emitir um laudo pericial que, através de diversas indagações, análise de provas e do prévio conhecimento do perito sobre o tema, consiga embasar em todos os sentidos legais a decisão do magistrado.

Tem-se como objetivo principal mostrar a importância da boa aplicação da legislação que rege a atividade de perito-contador e como isto certamente influenciará a qualidade da decisão judicial quando a perícia for bem desenvolvida ou não.

A perícia contábil tem sido destaque nas investigações políticas do Brasil, e, por isso, é de grande valia para a comunidade contábil entender que, quando se respeitam os pronunciamentos e as leis que regem esta atividade, o resultado sempre evidenciará a importância da Ciência Contábil para estudar os fatos e elucidar a verdade.

Através do estudo das leis e normas da perícia contábil, abordam-se dois casos de corrupção. Ambos envolvem políticos e são de conhecimento público através de coberturas jornalísticas. O primeiro e mais importante é um laudo pericial da Operação Lava Jato. O segundo caso ocorreu no âmbito municipal, em menor escala, mas que evidencia como a qualidade do perito-contador influencia o destino processual do litígio.

Este estudo de caso possui como objetivo elucidar o leitor quanto à importância do seguimento da legislação que rege a atividade pericial por parte do profissional responsável. Será analisado o laudo pericial da Operação Lava Jato.

O capítulo primeiro traz um referencial teórico sobre os tipos de perícia existentes atualmente, definindo as diferenças entre elas e em qual situação cada uma deve ser utilizada. Serão comentados também os principais objetivos da perícia contábil, as características da prova pericial e os requisitos para que a mesma seja legal.

O segundo capítulo apresenta os papéis tanto do perito-contador quanto do perito-contador assistente e como se dá a atividade pericial a partir da nomeação do profissional contábil. Abordam-se os detalhes que surgem durante o planejamento da perícia, como se dá a apuração e/ou imposição dos honorários periciais, a solicitação de diligências por parte do perito através de termos de diligência e o processo de construção do laudo pericial e seus respectivos modelos.

No último capítulo, apresenta-se laudo pericial contábil da Operação Lava Jato em que a perícia contábil foi realizada e será evidenciado como o bom profissional contábil e a obediência à legislação vigente têm grande impacto na qualidade do serviço prestado e na importância do combate à corrupção no Brasil.

## 1 Profissional contábil: Responsabilidades e Riscos

Desde os primórdios, faz-se necessária a verificação sobre a realidade do que se apresenta, fato este que, com a evolução tecnológica passou a ser compatível com grandes processos.

A contabilidade tem diversas formas de se apresentar e aplicar, dentre elas a perícia contábil. O termo perícia vem do latim *peritia*, que significa conhecimento adquirido pela experiência, utilizado desde a Roma antiga, onde tanto se valorizava o talento do saber.

Ornelas, (2003, pg. 35) a respeito de perícia assim se manifesta:

**[...] Instrumento técnico-científico de constatação, prova ou demonstração, quanto à veracidade de situações, coisas ou fatos oriundos das relações, efeitos e haveres que fluem do patrimônio de quaisquer entidades [...]**

Assim sendo, perícia pode ser definida como: um serviço dedicado, com bases científicas, contábeis e fiscais. Para exercer tal atividade é exigida formação de nível superior. É utilizada como elemento de prova, tendo por finalidade a verificação de fatos mediante questionamento anterior para posterior emissão de opinião por parte do perito através do *laudo pericial*.

A perícia semijudicial é aquela realizada fora do poder judiciário, porém segue as leis institucionais do Estado, em que o objetivo é servir de prova nos ordenados institucionais, como por exemplo, a câmara dos deputados faz para as Comissões Parlamentares de Inquérito (CPI).

Segundo Alberto (2000) expõe, a perícia semijudicial é efetuada dentro da estrutura institucional do Estado, mas fora do Poder Judiciário, com a finalidade de ser meio de prova nos ordenamentos institucionais usuários. Esta espécie de perícia subdivide-se, conforme o aparato estatal atuante, em administrativo-tributário - no círculo da administração pública tributária ou conselhos de contribuinte, em parlamentar - nas comissões parlamentares de inquérito ou especiais e policial - nos inquéritos.

A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnico-científicos destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar a justa solução do litígio ou constatação de um fato, 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.

### **1.1 Leis e Normas da Perícia Contábil através do século XX**

A perícia contábil surgiu de maneira sólida e ordenada a partir da criação do decreto-lei nº 1.608, de 1939. Este decreto-lei sofreu, ao longo de sua vigência, diversas alterações, com maior destaque para as contidas no decreto-lei nº 8.570, de 1946, que alterou a forma de confecção da prova pericial e também da atividade do perito.

No decreto-lei de 1946 foi definido que, havendo concordância, as partes poderiam indicar perito único e, em discordância, cada qual indicaria o seu perito. Caso ainda houvesse divergências, o magistrado poderia indicar perito de fé pública.

Posteriormente foi identificado que este modelo não funcionaria de modo ágil e seria modificada pelo CPC em 1973.

O então ministro da Justiça, Alfredo Buzaid, preparou o CPC vigente pela Lei nº 5.869, de 1973, que dispõem de algumas diretrizes que continuam sendo utilizadas, como o art. 145:

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

Há também parágrafo único no art. 420 que determina como deverá se dar o processo de indeferimento da prova pericial:

**[...] Parágrafo 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 [...]

Já na década de 1990, diversas modificações significativas que impactaram no desenvolvimento do trabalho pericial aconteceram através da Lei nº 8.455, de 1992. A principal dela se dá ao permitir que peritos e assistentes se recusem a assumir o encargo desde que aleguem motivo legítimo.

Dois anos após as mudanças que ocorreram em função da lei nº 8.455, foi aprovada a lei nº 8.952, de 1994. Esta lei traz consigo um acréscimo relevante nos honorários do perito através de parágrafo único no art. 33:

**[...] Parágrafo único. O juiz poderá determinar que a parte responsável pelo pagamento dos honorários do perito deposite em juízo o valor correspondente a essa remuneração. O numerário, recolhido em depósito bancário à ordem do juízo e com correção monetária, será entregue ao perito após a apresentação do laudo, facultada a sua liberação parcial, quando necessária [...]**

Na virada do século surgiram alguns esclarecimentos quanto ao prazo de entrega do parecer pericial sob a responsabilidade do assistente técnico através da Lei nº 10.358, de 2001 que modificou o parágrafo único do art. 433, do CPC:

**[...] Parágrafo único. Os assistentes técnicos oferecerão seus pareceres no prazo comum de dez dias, após intimadas as partes da apresentação do laudo [...]**

## 1.2 Tipos de Perícia

A perícia contábil se apresenta em dois ambientes principais, as esferas judicial e extrajudicial, possuindo algumas modalidades a partir destas. É importante destacar que, apesar de respeitarem a mesma legislação, a decisão entre uma esfera ou outra será exclusiva das partes do litígio, a depender da situação em que se encontram.

### 1.2.1 Perícia Judicial

A perícia judicial pode ser estabelecida como um trabalho técnico-científico que utiliza do prévio conhecimento de seu executor sobre o tema que lhe é submetido com o objetivo de esclarecer ao magistrado solicitante da perícia possíveis dúvidas e/ou pedidos de análise dos mais diversos objetos.

### 1.2.2 Perícia Contábil Judicial

Neste tipo de perícia, o perito contador é nomeado por um juiz para analisar uma determinada causa e emitir seu parecer. Os magistrados são doutos em direito, mas não se pode pretender que sejam técnicos em qualquer assunto. Além disso, há casos em que a matéria a ser julgada precisa ser esclarecida e certificada por profissionais que mereçam inteira fé, nos aspectos técnicos, moral e científico.

A perícia judicial assume importante forma porque é determinada por um magistrado e sujeita a ritos judiciais estabelecidos por lei. Assim, o juiz faz a nomeação e o perito deverá cumprir atentamente a tarefa que lhe foi atribuída, independentemente de termo de compromisso.

A perícia tem meios de informar e esclarecer o julgador e orientá-lo em suas decisões. A responsabilidade que pesa sobre os ombros do juiz é repartida com a do perito que o instruiu com a certificação de causas e fatos e com a opinião própria (profissional e pessoal). A parcela de responsabilidade que cabe ao perito tem como garantia suas qualidades de especialista e requisitos de moralidade e honestidade. Lopes de Sá (2005, pg. 63) a define como:

**[...] Parágrafo único. Perícia contábil judicial é a que visa servir de prova, esclarecendo o juiz sobre assuntos em litígio que merecem seu julgamento, objetivando fatos relativos ao patrimônio azidental ou de pessoas [...]**

### 1.2.3 Perícia Semijudicial

Apesar de ocorrer dentro do aparato institucional do Estado assim como a perícia judicial, a perícia semijudicial ocorre fora do âmbito do Poder Judiciário, ou seja, trata-se dos casos de processos administrativos realizados dentro de determinados órgãos. É uma perícia realizada em instância intermediária, antes de qualquer procedimento judicial, porém com resguardo jurisdicional. A regulamentação de seus procedimentos é feita de maneira segregada por cada entidade responsável e possui como finalidade principal servir como prova nos ordenamentos institucionais usuais.

Para Alberto (2012, p. 39) afirma que:

**[...] a perícia semijudicial é aquela realizada dentro do aparato institucional do Estado, porém fora do Poder Judiciário, tendo como finalidade principal ser meio de prova nos ordenamentos institucionais usuais [...]**

Além disso, pode ocorrer nas seguintes esferas:

- Policial (Inquéritos)
- Parlamentar (CPIs ou CPEs)
- Administrativo Tributário (Administração Pública Tributária)

### 1.2.4 Perícia Extrajudicial

É natural que não cheguem facilmente a acordo pessoas em litígio, em primeiro lugar, pelo interesse egoístico de cada uma; em segundo por incompreensão ou ignorância da matéria em questão. Como a função do contador é de informante e consultor, ele desempenha relevante papel nas questões suscitadas entre partes em oposição de interesses econômicos.

Invoca-se a intervenção desse profissional tanto para obter “juízo imparcial” no assunto debatido quanto para elucidar tecnicamente a questão em que não se harmonizam os interesses. Pode-se também procurá-lo para viabilizar uma solução amigável, que vai desde o parecer de um perito até o juízo arbitral. Qualquer dessas formas é extrajudicial, por não se processar judicialmente a matéria.

A perícia extrajudicial pode ser definida em conformidade com Zanna (2011, p. 98):

**[...] a perícia extrajudicial tem por objetivo esclarecer pontos de discórdia entre pessoas que querem atingir o entendimento sem utilizar recursos judiciais ou arbitrais [...]**

### **1.2.5 Perícia Arbitral**

É realizada por um perito, e, apesar de não ser judicialmente determinada, é equivalente à perícia judicial, mas de origem extrajudicial, uma vez que as regras que serão utilizadas são definidas pelas partes envolvidas no processo.

A perícia arbitral também oferece discricção para as partes, uma vez que os pareceres arbitrais não são disponibilizados ao público.

A perícia arbitral pode ser realizada por empresa especializada e não apenas por pessoa física, como no âmbito judicial, o que aumenta a qualidade dos trabalhos e rapidez na resolução do litígio.

Para Alberto (2007, p. 39):

**[...] Perícia extrajudicial é aquela realizada fora do Estado, por necessidade e escolha de entes físicos e jurídicos particulares – privados, vale dizer – no sentido estrito, ou seja, não subjetivos a uma outra pessoa encarregada para arbitrar a matéria conflituosa (fora do juízo arbitral, também) [...]**

### **1.3 Objetivo da Perícia Contábil**

Perícia reúne experiência e conhecimento. A função pericial é aquela em que uma pessoa conhecedora e experiente em matérias específicas examina registros e documentos que deram origem a fatos, reportando sua autenticidade e opinando sobre suas causas, essência e efeitos na coisa em lide. A perícia origina-se do interesse de pessoas litigantes, do interesse da justiça e do interesse público.

Ornelas (2003) ressalta que independentemente dos procedimentos a serem adotados, são caracteres essenciais da perícia contábil:

- Limitação da matéria;
- Pronunciamento adstrito à questão ou questões propostas;
- Meticuloso e eficiente exame do campo prefixado;
- Escrupulosa referência à matéria periciada;
- Imparcialidade absoluta de pronunciamento.

A Perícia tem como objetivo fundamentar respostas aos quesitos formulados, mostrando a fidedignidade dos fatos de forma imparcial e merecedora de fé, tornando-se meios de prova para o magistrado resolver as questões propostas. Ainda definem objetivos específicos da perícia contábil:

- Objetividade;
- Precisão;
- Clareza;
- Fidelidade;
- Concisão;
- Confiabilidade inequívoca baseada em materialidades;
- Plena satisfação da finalidade.

Lopes de Sá (2002, pg. 14) conceitua a perícia contábil como:

**[...] Perícia Contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta. Para tal opinião realizam-se exames, vistorias, indagações, avaliações, arbitramentos, em suma todo e qualquer procedimento necessário à opinião [...]**

#### **1.4 Prova Pericial**

As provas periciais podem ser apresentadas das mais diversas formas, desde que obtidas dentro da lei, sem quebra de sigilo bancário para obter um extrato, por exemplo. A prova pericial é regulada pelo art. 332 do CPC:

**[...] Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados nesse código, são hábeis para**

**provar a verdade dos fatos, em que se fundamenta a ação ou a defesa [...]**

O perito-contador, devendo obedecer à ética profissional e suas responsabilidades perante legislação vigente, inevitavelmente terá extremo zelo ao aceitar ou recusar uma possível prova pericial. Lopes de Sá (2002, pg. 234) discorre sobre o tema:

**[...] O profissional da Contabilidade que se preocupa com a ética, todavia, só aceita como comprovado o que de veras é inequívoco. Suposições, alternativas, hipóteses, indícios, sinalizações não são elementos suficientes para comprovação de fatos [...]**

## 2 O Perito Contador

Neste capítulo será visto como o passo a passo da perícia é fundamental para que os resultados sejam atingidos em sua totalidade, a fim de detalhar todos os níveis de trabalho de um perito-contador, desde a sua indicação ao trabalho até a emissão do Laudo Pericial Contábil, que deverá conter embasamento teórico e de provas a fim de responder todos os quesitos formulados pelo magistrado no litígio.

Através deste ponto de vista, será possível entender o quão profundo é o trabalho de um perito-contador e porque as técnicas da profissão permitem que este profissional esteja amplamente habilitado para agir em atividades anticorrupção.

**Figura 1 – Etapas de trabalho do Trabalho Pericial**



**Fonte: desenvolvido pelo autor**

A seguir, será possível identificar quais são as etapas do trabalho pericial, o perfil destes profissionais e o passo a passo que deve ser seguido, respeitando a legislação vigente, para que a perícia contábil cumpra devidamente às necessidades do magistrado solicitante.

### 2.1 Ambiente de trabalho e desenvolvimento do trabalho pericial

O primeiro ambiente de trabalho do perito é onde o mesmo retirará os autos do processo. O segundo ambiente de trabalho é onde realizará a leitura dos autos, identificará e analisará as questões técnicas, além de organizar e planejar o trabalho pericial. Já o terceiro ambiente poderá envolver os mais

diversos locais, como aonde buscará solução para as questões levantadas durante o planejamento. Nesta fase, o perito deverá visitar os escritórios das partes ou até repartições públicas onde colherá informações e documentos que servirão como base para o laudo a ser emitido.

O desenvolvimento do trabalho pericial inicia-se através de uma leitura dinâmica em que o perito possa identificar se possui capacidade técnica e científica para exercer a função pericial judicial. Neste momento o perito deverá considerar, dependendo do tipo de perícia, se está habilitado ou impedido por lei para realizá-la. Ou seja, o perito deverá possuir pleno conhecimento da questão, bem como, pleno conhecimento dos fatos. Para que isto ocorra dentro da normalidade, é comum que o perito faça um levantamento prévio dos recursos disponíveis para exame.

Após definir que possui condições para realizar a perícia e posterior construção do laudo pericial se chega ao prazo para execução das tarefas que, em sua maioria, os interessados fixam prazos para a realização do trabalho. No caso judicial a lei nº 8.455 fixa limite de prazos.

Lopes de Sá (2002, p35), indica que o melhor critério é o de realizar um cronograma:

**[...] os cronogramas são peças simples, onde de um lado se coloca a TAREFA (os exames a serem feitos) e de outro o tempo previsto [...]**

A acessibilidade aos dados nem sempre ocorre de forma fácil, pois podem estar em localidades longínquas a que o perito está realizando o trabalho. Há situações em que os dados estão próximos ao perito, no entanto, a conservação ou até mesmo empresas que terceirizam seus arquivos podem dificultar e muito o acesso aos documentos necessários, podendo agir em conjunto com alguma das partes para procrastinar a entrega.

## **2.2 O Perfil do Perito Contador**

O perito contador deve, antes de qualquer outra atribuição, ser um profissional formado em Ciências Contábeis e habilitado para exercer a profissão pelo órgão regulador, neste caso o CRC. Faz-se necessário grande

conhecimento na área contábil, obediência ética e moral à profissão, atualização contínua do indivíduo perante a legislação vigente e experiência profissional. Segundo Lopes de Sá (2005, p. 89) define:

**[...] grande é a responsabilidade do perito contábil, e os erros por dolo ou má-fé em seu trabalho podem resultar em sérias sanções de natureza civil, criminal [...]**

Todos os itens citados acima são imprescindíveis para o perfil do perito contador. O planejamento pericial como um todo demanda que o perito tenha estas características muito definidas em si, uma vez que a atuação do mesmo se dá em ambiente litigioso e as informações passadas ao Magistrado em forma do laudo pericial e parecer contábil deverão ser utilizadas para auxiliar e embasar a decisão judicial.

### **2.3 O Perfil do Assistente Técnico**

Profissional contábil também registrado no Conselho Regional de Contabilidade, o assistente técnico trabalhará antes, durante e depois da perícia.

Contratado por uma das partes, o assistente técnico trabalhará junto ao advogado a fim de criar um parecer inicial e participará da elaboração de questionamentos ao perito oficial do litígio que possam comprovar a razão do seu cliente. A partir do início da perícia, que se dá através da nomeação do perito pelo magistrado, o assistente técnico atuará como uma “ponte” entre perito oficial e seu cliente. Devendo estar atento durante toda a condução da perícia, o assistente poderá indicar procedimentos ao perito, por exemplo.

Conforme a Resolução do CFC nº 1.244 (2009):

**[...] perito-contador assistente é o contratado e indicado pela parte em perícias contábeis, em processos judiciais e extrajudiciais, inclusive arbitral [...]**

Assim que o perito oficial entregar o laudo pericial, o assistente terá que examiná-lo e, a partir de criteriosa análise, auxiliar o advogado da parte contratante no entendimento de questões técnicas.

## 2.4 Diferenças Entre o Perito Contador e o Assistente Técnico

Assim com o perito contador é profissional de confiança do magistrado que o escolheu, o assistente técnico é o mesmo para a parte que o contrata. É de extrema importância entender que não existe a suspeição ao assistente técnico, pois o Art. 422 do CPC assim o diz:

**[...] Os assistentes técnicos são de confiança da parte, não sujeitos a impedimento ou suspeição [...]**

O conhecimento técnico dos dois profissionais provavelmente será equivalente, havendo disparidade em seus objetivos. O perito contador trabalha para levar a verdade que se apresenta nas provas e quesitos do litígio ao Magistrado. O assistente técnico, por ser contratado por uma das partes do processo, estará atuando para elaborar e direcionar os quesitos periciais a fim de embasar a razão de seu cliente no processo, ambos sempre atendendo a ética e técnica contábil.

## 2.5 Honorários do Perito

O perito-contador deverá propor o valor de seus honorários ao magistrado após análise de diversas variáveis que deverão ser medidas ao receber a indicação e a matéria em que o litígio necessita da perícia. Esta valorização do serviço se dará considerando a complexidade, o prazo a cumprir pré-estabelecido, as horas estimadas para realizar o trabalho, e a equipe técnica (auxiliares) quando necessário.

A NBC PP 01 descreve que:

**[...] na elaboração da proposta de honorários, o perito deverá considerar os seguintes fatores: a relevância, o vulto, o risco, a complexidade, a quantidade de horas, o pessoal técnico, o prazo estabelecido, a forma de recebimento e os laudos interprofissionais, entre outros fatores [...]**

Importante ressaltar que após toda análise prévia para precificar o trabalho, caso o magistrado não tenha fixado previamente, o perito-contador deverá elaborar proposta de honorários em conformidade com o NBC PP 01, que dispõe sobre a proposta de honorários e o que o perito-contador deverá

apreciar a relevância e o valor da causa, prazo para execução da perícia e locais de coleta de provas e de realização da perícia.

## **2.6 Nomeação e Indicação do Perito**

O magistrado durante o processo chegará a um determinado momento em que identificará ser incapaz de emitir opinião/decisão sobre determinado tema. Neste momento, o juiz deverá analisar a lista de peritos que pertencem à vara. Esta análise deverá contemplar a capacidade técnica do perito, o grau de formação acadêmica e os laudos anteriormente emitidos a fim de identificar qualidade e capacidade elucidativa do profissional perito em questão.

A NBC P 2 (art. 2.2.3) dispõe acerca da nomeação do perito-contador:

**[...] a nomeação, a escolha ou a contratação para o exercício do encargo de perito-contador deve ser considerada como distinção e reconhecimento da capacidade e honorabilidade do Contador, devendo este escusar-se dos serviços, por motivo legítimo ou foro íntimo, ou sempre que reconhecer não estar capacitado a desenvolvê-los, contemplada a utilização do serviço de especialistas de outras áreas, quando parte do objeto da perícia assim o requerer [...]**

Dentro da situação apresentada acima, dar-se-á a nomeação do perito por parte do magistrado, no entanto, a Lei nº 13.105 (CPC/2015) dispõe que os litigantes envolvidos poderão indicar, mediante requerimento a ser entregue ao juiz, perito de sua confiança em comum acordo sobre o profissional que atuará desde que as partes sejam plenamente capazes e a causa possa ser resolvida por autocomposição. Importante destacar a importância que a indicação do perito tem na solução dos litígios, uma vez que as partes farão o rateio do pagamento dos honorários ao perito por elas indicado, em situações que necessitem de perito especializado e maior velocidade nos ritos processuais, as partes deverão procurar um profissional altamente habilitado no tema que tange o litígio.

## 2.7 Impedimento e Suspeição do Perito

Como a perícia contábil aborda temas e quesitos que necessitam de amplo conhecimento na área, o perito deverá indicar impedimento diante de algumas situações ao ser nomeado para um processo, e isso passa pelas atividades básicas do perito, apenas para citar uma, ter amplo conhecimento sobre o tema em questão.

O perito poderá indicar impedimento a partir de algumas justificativas previstas na NBC PP 01, quando:

- For parte do processo;
- Tiver atuado como perito-contador assistente ou prestado depoimento como testemunha no processo;
- Receber “agrados” de interessados no processo;
- Receber qualquer valor e/ou benefícios sem autorização ou conhecimento do juiz;
- A matéria em litígio não ser de sua especialidade;
- Constatar que seus recursos disponíveis para trabalho não atendem aos pré-requisitos, como por exemplo, entregar os trabalhos finalizados na data estipulada pelo magistrado no momento da nomeação.

Mais uma vez se faz necessário mencionar o zelo que o perito-contador deve ter em face à ética imposta a profissional contador. Segundo Marcos Aurélio da Silva (2006, pg. 29):

**[...] A nomeação para atuar como perito-contador deve ser tida como motivo de distinção e honra; e, exatamente por isso, o nomeado precisa tratar com zelo tal encargo, isto significa dizer que sabendo de suas limitações, deve aceitar ou não o encargo [...]**

## **2.8 Os Trabalhos a Serem observados na Perícia**

A perícia contábil se dá em algumas divisões, há um passo a passo para exercer a atividade. Passo a passo este que é regido, principalmente, através do NBC TP 01 que trata de forma detalhada os procedimentos que o perito em questão deverá adotar.

Isto posto, será detalhado a seguir os procedimentos que deverão ser adotados pelo profissional contábil desde o planejamento da perícia propriamente dita até a emissão do laudo pericial.

### **2.8.1 Planejamento**

Etapa inicial nos trabalhos do perito contábil, o planejamento é utilizado para definir o plano de trabalho e minuciar os procedimentos que serão aplicados. Nesta etapa o perito-contador começará a conhecer o objeto da perícia, a fim de saber se está capacitado o suficiente para mitigar todos os questionamentos realizados pelo magistrado. Marcos Aurélio da Silva (2006, pg. 48) afirma:

**[...] o conhecimento detalhado dos fatos concernentes à demanda: este conhecimento se dá na fase inicial dos trabalhos do perito-contador [...]**

A partir do conhecimento firmado, tanto entre a área a ser periciada quanto dos arquivos processuais adquiridos, o perito-contador analisará se possui ambiente em condições de realizar o trabalho no prazo estabelecido e já prever possíveis dificuldades que poderão impedir o cumprimento do mesmo.

### **2.8.2 Diligências**

Os termos de diligência devem ser utilizados pelo perito-contador e pelo perito-contador assistente para solicitar a documentação julgada necessária, importante pontuar que para cada âmbito pericial (judicial, arbitral e semijudicial) há um modelo de termo, mesmo que com poucas modificações entre eles, se fazem necessárias algumas modificações pontuais.

Este termo deve possuir estrutura previamente definida através da NBC T 13.

### 2.8.3 Papéis de Trabalho

Faz-se necessário que o perito-contador se atenha ao planejamento definido anteriormente, pois através deste o profissional poderá produzir um roteiro com registro de todos os acontecimentos relativos ao laudo que será apresentado.

O perito-contador, respeitando a legislação que o rege, manterá, até que ocorra a homologação do laudo e o fim das atividades periciais, todos os papéis relacionados ao litígio, com dados detalhados sobre todos os documentos que foram parte da perícia e de alguma forma contribuíram na emissão do laudo em questão, bem como os registros iniciais, análises iniciais, análises complementares para o laudo, diligências, levantamento de dados e base de cálculo utilizada.

## 2.9 Laudo Pericial Contábil

Diante da necessidade de responder aos quesitos do magistrado e transpor toda a análise realizada durante a perícia, o perito deverá emitir um documento, nomeado como Laudo Pericial Contábil, a fim de mitigar todos os quesitos anteriormente elaborados. Segundo Lopes de Sá (1997, pg. 44) o laudo pericial contábil é:

**[...] é o julgamento o pronunciamento, baseado nos conhecimentos que tem o profissional da contabilidade, em face de eventos ou fatos que são submetidos a sua apreciação[...]**

Já a NBC T 13 (CFC, 1999, p. 03) – Da perícia Contábil, no item 13.5 define o laudo pericial como:

**[...] O laudo pericial contábil é a peça escrita na qual o perito-contador expressa, de forma circunstanciada, clara e objetiva, as sínteses do objeto da perícia, os estudos e as observações que realizou, as diligências realizadas, os critérios adotados e os resultados fundamentados, e as suas conclusões [...]**

Não há, por definição, um modelo obrigatório de laudo pericial, cada perito poderá desenvolvê-lo de acordo com as necessidades de cada litígio e/ou facilidade em elaborar estrutura que facilite o entendimento do magistrado sobre a matéria em questão. Apesar de não possuir forma definida pela

legislação, há alguns dados que o laudo pericial deve conter ao ser emitido, tais como: objeto da perícia, identificação das diligências, reprodução dos quesitos bem como suas respectivas respostas, metodologia adotada durante a perícia, conclusão e outras informações que o perito-contador considerar importantes.

Obviamente, pela natureza do objeto, o laudo pericial deverá ser o mais claro possível em suas afirmações, não conter opiniões pessoais sobre a matéria. Portanto, além de embasar o laudo pericial técnica e cientificamente, o perito contador deverá ser objetivo, conciso e utilizar de citações de normas legais.

### 3 Estudo estrutural

Atualmente, é impossível tratar da perícia contábil sem mencionar a maior operação anticorrupção da história brasileira, a Lava Jato. Durante três anos, foram emitidos mais de mil laudos, sendo quarenta e três contábeis. Diante deste fato, fica evidente a necessidade de um estudo acerca desta atividade por parte dos profissionais contábeis e, principalmente, os futuros profissionais da área. Neste capítulo, este trabalho apresenta algumas partes do laudo N°010/2016-SETEC/SR/DPF/PR e como se dá a perfeita aplicação da teoria pericial em uma operação judicial de grande porte.

O perito inicia o laudo com a apresentação dos peritos designados para a atividade e, logo abaixo, o perito criminal federal e chefe do setor Fábio Augusto da Silva Salvador transcreve os quesitos levantados pelo delegado da polícia federal:

1. **Qual o valor dos contratos firmados por empresas do GRUPO ANDRADE GUTIERRES e consórcios dos quais tenham participado junto a Petrobras no período de 2004 a 2014? (Poderá ser limitada a abrangência quanto as empresas do grupo de acordo com os dados disponíveis e sua relevância ao exame).**
2. **Com base nas informações disponíveis no bojo dos inquéritos da Operação Lava Jato (em especial o Inquérito Policial nº 0201/2015-a-SR/DPF/PR e os dados requisitados junto a Secretaria da Receita Federal em virtude das quebras de sigilo das empresas listadas nas decisões judiciais nº 5013906-4.2015.4.04.7000/PR e 5075022-88.2104.404.7000/PR), mormente as informações contábeis e financeiras das construtoras e/ou consórcios envolvidos (provenientes de sigilo fiscal e bancário), é possível identificar transações financeiras entre tais empresas/consórcios e agentes públicos, partidos políticos (atuais e da época dos fatos) ou quaisquer pessoas físicas ou jurídicas ligadas ao mesmo?**
3. **Com base nos dados disponíveis, sobretudo contábeis e financeiros, há pagamentos feitos a partir de empresas do GRUPO ANDRADE GUTIERREZ e consórcios dos**

**quais tenham participado em favor de empresas ou operadores apontados na Operação Lava Jato como tendo promovido a transferência dissimulada de recursos e/ou lavagem de capitais? Se positiva a resposta ao quesito anterior, é possível identificar os destinatários finais dos recursos empregados em tais pagamentos?**

**4. Há registro de transações envolvendo empresas offshores? Caso positivo detalhar;**

**5. Outros dados julgados úteis pelos expertos.**

É necessário evidenciar a qualidade dos quesitos formulados pelo delegado em questão, obviamente que se tratando de investigação profunda e detalhada, os quesitos são extensos e solicitam ao perito uma profunda pesquisa e análise de documentos já anexos ao processo via decisões judiciais anteriores da mesma operação. Faz-se necessário ressaltar a importância da formulação dos quesitos de forma clara e objetiva por parte do magistrado, a fim de evitar problemas durante a perícia para respondê-los. Há delimitação de período e indicação dos processos, nos quais os dados e documentos deveriam ser recolhidos ou já anexos aos cuidados dos peritos nomeados.

A seguir, no laudo pericial, há apresentação dos materiais em que foram realizados exames periciais solicitados. A partir disto, o laudo pericial descreve, detalhadamente, como foram adquiridos tais documentos, sendo através de afastamento do sigilo fiscal das empresas investigadas na Operação Lava Jato e posterior envio pela Receita Federal do material necessário para mitigar os quesitos atribuídos à equipe de peritos. Destaque para a importância da tecnologia da informação tributária e de finanças do Estado, como o Sistema Público de Escrituração Digital, a base de dados do SIMBA e a mais nova ferramenta da Receita Federal do Brasil, o IPED (Indexador e Processador de Evidências Digitais) que foi desenvolvido justamente para ser utilizado em casos com grande quantidade de evidências, ambos contribuem perante estas questões através da facilidade de acesso aos dados e à confiabilidade dos mesmos, uma vez que houve ao menos homologação do lançamento pelo

agente público responsável, resultando em maior confiabilidade no laudo pericial emitido.

Delimitando ainda os passos que antecedem o exame do material pericial propriamente dito, na fase de planejamento da perícia, o laudo esclarece os objetivos que deverão ser atingidos através de análise das documentações solicitadas e recebidas.

Desta forma, a partir da delimitação dos quesitos e do material que servirá de base para os trabalhos, o laudo apresenta a metodologia de análise utilizada a fim de cumprir os objetivos previamente estabelecidos através dos quesitos formulados. Neste ponto, é necessário destacar a qualidade do perito em expor aberta e sucintamente como os materiais foram analisados a partir das necessidades que os quesitos impuseram e, principalmente, a divisão dos dados coletados compatível com os objetivos.

Assim que os peritos estabeleceram e expuseram a forma com que trabalharam com os dados coletados, os exames começam a ser apresentados através de quadros seguidos de explicação detalhada do que estes significam e passam a identificar limitações no levantamento do material que o perito julga necessário – porém não imprescindível – a fim de embasar o laudo em questão.

Fica evidente e de fácil entendimento o quanto o trabalho pericial apresentado neste laudo é detalhado e se utiliza das provas levantadas quando no parágrafo 62 é observado que:

**[...] muitos lançamentos apontavam como origem/destino a mesma S.P. Terraplenagem e a própria conta bancária originária da operação. Ademais, muitos destes lançamentos continham o histórico “SISPAG FORNECEDORES”, o qual não é destinado a transferências de mesma titularidade [...]**

Após o extenso trabalho de análise de provas, extratos bancários, dados do SPED o laudo chega à sua fase final, onde as respostas aos quesitos são realizadas em sua totalidade.

Neste laudo, as respostas apresentadas além de bem formuladas, são acompanhadas de alguns quadros já apresentados anteriormente na perícia.

Prezando pela qualidade na formulação de suas respostas o perito-contador evidencia os parágrafos do laudo em que a resposta é fundamentada.

É possível identificar que o perito procura ser direto e breve em todos os parágrafos do laudo, no entanto, são nas respostas dos quesitos que esta ação fica mais evidente. Respeitando a legislação que o rege, o perito procura a todo o momento ser sucinto, conforme resposta ao quesito três no Laudo Pericial Contábil N°010/2016-SETEC/SR/DPF/PR (pg. 88):

**[...] Sim, foram identificados pagamentos realizados diretamente pela Construtora Andrade Gutierrez ou através de consórcios dos quais participa em benefício de empresas investigadas por lavagem de capitais, no âmbito da Operação Lava Jato [...]**

Diante do exposto neste capítulo, é possível identificar que o perito respeitou e realizou todas as normas impostas pela legislação vigente. Trata-se de um laudo pericial contábil bem planejado, com estrutura bem desenvolvida, explicações detalhadas, provas evidenciadas e obtidas legalmente e respostas diretas, concisas e responsáveis diante das necessidades do magistrado.

## Considerações Finais

O perito contábil deverá ser isento e atuar com lisura e responsabilidade. Diante do demonstrado neste trabalho, pode-se concluir que o perito contábil deve se preservar ao máximo para emitir um laudo pericial. No caso apresentado, o perito seguiu diversos passos da base teórica pericial e dos pronunciamentos técnicos que indicam como o profissional deve atuar.

Há, portanto, bom entendimento do que é o trabalho pericial contábil por parte do profissional. Em diversos parágrafos durante o laudo pericial, o perito insiste em se utilizar das provas adquiridas para embasar a resposta ao magistrado.

Está claro que o perito realizou as atividades devidas pela profissão, ou seja, leu os autos do processo disponíveis antes de aceitar o trabalho, houve, por parte do perito, análise prévia do caso para saber se estava habilitado a desenvolver o laudo pericial. Como observado, o perito utilizou diversas plataformas de obrigações acessórias a fim de obter provas utilizáveis, ou seja, adquiridas de maneira legal, para profunda análise, uma vez que as movimentações tratavam de um montante superior a sete bilhões de reais. Durante quase cento e cinquenta parágrafos, o perito apresenta extratos de movimentações contábeis relacionando-as às movimentações e/ou atividades da empresa investigada com diversas entidades privadas.

Deve ser observado que o laudo pericial aborda todas as nuances impostas à profissão, a estrutura e a linguagem do laudo pericial facilitam o entendimento do mesmo, responde com objetividade e clareza todos os quesitos levantados no inquérito e para atingir todos estes fins, o perito-contador elucida todas as provas periciais obtidas durante o laudo, deixando-o acessível para compreensão do leigo contábil, no caso, o magistrado que atua no processo.

Portanto, é notória a contribuição que o presente laudo agrega à investigação, à decisão judicial e também à consolidação da perícia contábil como importante ferramenta em ações anticorrupção do Brasil. Evidentemente,

a população não possui maturidade e muito menos conhecimento necessário para entender o quão sério e respaldado é o trabalho de um perito contábil.

Reconhecida há tempos no meio jurídico, a atividade pericial goza de pouco – ou quase nenhum – reconhecimento público. Há quem diga, nas mais diversas regiões do País, que a Operação Lava Jato prendeu cidadãos mesmo faltando provas ou em prisões creditadas à convicção de algum magistrado. Mesmo executando suas funções à perfeição perante legislação e conhecimento acadêmico, é recorrente que peritos tenham seus trabalhos descartados por leigos formadores de opinião que desconhecem o quão complexa a perícia contábil é e o quanto as entidades reguladoras desta profissão trabalham a fim de garantir que todas as etapas transpassem credibilidade e ocorram dentro da lei. É de responsabilidade dos profissionais contábeis a exposição do que é, como funciona e porque a atividade pericial contábil se tornou importante ferramenta anticorrupção brasileira, a partir de pequenas interações que cada um possui na sociedade em que vive.

Portanto, é possível afirmar que o contador brasileiro aparece como importante figura no combate à corrupção, desde seu papel como contador em empresas se negando a assinar demonstrações que possuam movimentações fraudulentas em seu corpo, até a atividade pericial, sendo esta, o braço direito que qualquer magistrado com questões relevantes e fora de sua área de conhecimento, como as que basearam o laudo que é objeto de estudo deste trabalho, deve desejar como meio de prova. Prova esta que, quando desenvolvida à sombra das entidades que a regem e exposta pelo perito no laudo pericial de forma ordenada, clara e objetiva se torna parte irrefutável no litígio em questão.

## Referências

- ALBERTO, Valder Luiz Palombo. Perícia Contábil. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- \_\_\_\_\_. Perícia Contábil - 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2007
- \_\_\_\_\_. Perícia contábil. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- [http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES\\_733.pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_733.pdf) - Acesso em 30/05/2018
- [http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=1999/000857](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=1999/000857) - Acesso em 30/05/2018
- [http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_731.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_731.doc) - Acesso em 30/05/2018
- [http://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/02/NBC\\_PP\\_01.pdf](http://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/02/NBC_PP_01.pdf) - Acesso em 30/05/2018
- <http://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/wp-content/uploads/sites/41/2016/04/laudoandradeempresassuspeitas.pdf> - Acesso em 30/05/2018
- <http://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/wp-content/uploads/sites/41/2016/04/laudoandradeempresassuspeitas2.pdf> - Acesso em 30/05/2018
- <http://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/wp-content/uploads/sites/41/2016/04/laudoandradeempresassuspeitas3.pdf> - Acesso em 30/05/2018
- ORNELAS, M. M. G. Perícia Contábil. 4ª ed. São Paulo: Atlas: 2003
- SÁ, Antônio Lopes de. Perícia contábil. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 1997
- \_\_\_\_\_. Perícia contábil. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2002
- \_\_\_\_\_. Perícia contábil. 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2005
- SILVA, Marcos Aurélio da. Fundamentos de Perícia Contábil. 1ª Ed. São Paulo: Metodista, 2006.
- ZANNA, Remo Dalla. Prática de Perícia Contábil. 3. ed. São Paulo: IOB, 2011.

**Bibliografia consultada e recomendada**

Hoog, Wilson Alberto Zappa e Petrenco, Solange Aparecida – Prova Pericial Contábil - Aspectos Práticos & Fundamentais - 3º Edição 2003

Magalhães, Antonio de Deus Farias – Perícia contábil: uma abordagem teórica, ética, legal, processual e operacional – Atlas – 8ª Edição – 2017

Mello, Paulo Cordeiro de – Perícia Contábil – SENAC – 2013

Ornelas, Martinho Mauricio Gomes de – Perícia contábil: Diretrizes e procedimentos – Atlas – 6ª Edição – 2017

Pires, Marco Antonio Amaral – Laudo Pericial Contábil na Decisão Judicial – Juruá – 4ª edição – 2013