

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Ana Stefhany Fernandes de Andrade

A IMPORTÂNCIA DA PERÍCIA CONTÁBIL NAS DIRETRIZES DA GOVERNANÇA
CORPORATIVA

Rio de Janeiro

2022

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Ana Stefhany Fernandes de Andrade
DRE: 118158606

A IMPORTÂNCIA DA PERÍCIA CONTÁBIL NAS DIRETRIZES DA GOVERNANÇA
CORPORATIVA

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como requisito necessário à conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Alan Teixeira de Oliveira

Rio de Janeiro

2022

RESUMO

Objetivo: descrever os fundamentos do plano de trabalho da perícia contábil no suporte à decisão judicial. Pretendeu-se descrever como se realizam a execução de laudos e pareceres periciais; apontar a estrutura aplicada, a tipologia dos laudos periciais contábeis e destacar seu papel na justiça social em relação à prestação de serviços ao Estado e às empresas privadas. **Método:** desenvolveu-se um estudo exploratório e bibliográfico com foco nos conhecimentos acerca da perícia contábil e suas aplicações no contexto da decisão judicial. **Resultados:** a Contabilidade com o avanço da tecnologia forneceu à perícia contábil maior cientificismo e alcance da realidade. A Perícia Contábil exerce um papel importante nas decisões de natureza jurídica e contábil que exigem a verdade acerca das questões patrimoniais envolvendo pessoas ou grupos. **Conclusão:** determinou-se a importância da ética do profissional de Perícia Contábil passou a ter mais destaque na atualidade frente a surto de fraudes nas grandes organizações.

Palavras-chave: Perícia Contábil; Decisão Judicial; Prestação de Serviços.

ABSTRACT

Objective: to describe the foundations of the accounting expert work plan in support of the judicial decision. It was intended to describe how the execution of reports and expert opinions are carried out; point out the structure applied, the typology of the accounting expert reports and highlight their role in social justice in relation to the provision of services to the State and to private companies. **Method:** an exploratory and bibliographic study was developed with a focus on knowledge about forensic accounting and its applications in the context of court decisions. **Results:** Accounting with the advancement of technology provided accounting expertise with greater scientism and scope of reality. Forensic Accounting plays an important role in legal and accounting decisions that demand the truth about property issues involving people or groups. **Conclusion:** the importance of the ethics of the Forensic Accounting professional was determined to have more prominence today in the face of the outbreak of fraud in large organizations.

Keywords: Accounting Expertise; Judicial Decision; Provision of Services.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 01: Situações de uso de Perícia Contábil na área de Administrativa e tributária	21
FIGURA 02: Análise de usos de informações para produção de perícias.....	31

LISTA DE ABREVIATURAS

ARH – Administração de Recursos Humanos

CAGED - Cadastro Geral de Empregados e Desempregados

DIRF - Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

INSS - Instituto Nacional do Seguro Social

IPTU - Imposto Predial e Territorial Urbano

IR – Informe de Rendimentos

IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte

ISS – Imposto Sobre Serviços

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
1.1 OBJETIVOS	8
2 METODOLOGIA	9
2.1 MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA	9
3 AS MUDANÇAS OCORRIDAS NA CONTABILIDADE E OS FUNDAMENTOS DA PERÍCIA	10
3.1 AS MUDANÇAS A PARTIR DA CONTABILIDADE DIGITAL E DO PROCESSO DE HARMONIZAÇÃO ÀS DIRETRIZES CONTÁBEIS INTERNACIONAIS	10
3.2 A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO NA PERÍCIA CONTÁBIL	19
3.2.1 Perícia Contábil em Recursos Humanos	22
3.2.2 Tipos de Perícias que exigem Parecer Contábil	25
3.2.3 Quanto ao Profissional de Perícia Contábil	29
3.2.4 O Plano de Trabalho em Perícia Contábil	31
3.2.5 A Diligência no trabalho dos Peritos Contábeis	34
3.2.6 O Laudo Pericial	35
3.2.7 A Responsabilidade Criminal do Perito Judicial	37
3.2.8 A Ética na Profissão do Perito Contábil	40
3.2.9 Os Riscos de Crimes e Fraudes Praticados com Falsas Informações	41
3.2.9.1 A Prova Pericial	42
3.2.9.2 A importância da Informação Contábil na Governança Corporativa	43
3.2.9.3 As Opções Mercadológicas para os Profissionais na área de Perícia Contábil	50
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	53
REFERÊNCIAS	55

1 INTRODUÇÃO

Os fundamentos da perícia contábil se enquadram como prova por meio dos laudos técnicos/científicos que se materializam no trabalho do profissional como suporte na decisão judicial, os quais exigem uma atuação que compreende um plano de trabalho efetivo na elaboração da perícia e na característica do laudo como instrumento de prova na tomada de decisão do juiz.

A perícia contábil é relevante no sentido de manter um vínculo de confiança natural com o processo judiciário como ferramenta que deverá ser eficiente na decisão do Juiz de Direito. O estudo trata de demonstrar os fundamentos e fatos da perícia contábil de maneira que se possa desenvolver um quadro de análise sobre esse instrumento, sua metodologia, classificação e fins de comprovação.

Os conhecimentos técnicos em perícia contábil tiveram de ser aprimorados diante do avanço da tecnologia, essa mudança no cenário favoreceu uma nova relação com as informações e as técnicas mais eficientes para tornar a perícia contábil um trabalho qualitativo em relação aos problemas de procedimento e às formas de evitar as falhas ou incorreções na sua execução, evitando todos os indícios que afetam a qualidade da perícia que implica nos elementos materiais do exame pericial (ALBERTO, 2012).

Nesse sentido, o estudo apresenta a seguinte problemática: Como os profissionais poderão garantir que a prova judicial possa ser influente como sentença dentro dos meios cabíveis a um trabalho técnico nos autos do processo de forma eficiente?

Os pressupostos do estudo apontam que os profissionais de perícia contábil devem realizar um plano de trabalho com todos os elementos materiais do exame pericial de modo que as técnicas se sobreponham à especificidade de exame de contas, demonstrações, documentos ou fatos necessários ao entendimento da extensão integral dos fatos patrimoniais que devem ser apresentados por meio de laudo e parecer pericial contábil.

Atualmente a necessidade da atuação de profissionais tem se destacado por meio de diversas atividades periciais que podem ser implementadas em situações que envolvem problemas trabalhistas, no campo das agências bancárias, nos casos de perícia envolvendo cartões de crédito, em casos administrativo-tributários do Estado por meio dos Conselhos de Recursos Fiscais e outros serviços relevantes destinados aos peritos contábeis.

Justifica-se a realização do estudo com base no fundamento de que a perícia contábil tem uma função de efeitos de matéria examinada e qualquer tipo de atividade privada ou

administrativa em que haja litígios e controvérsias tanto extrajudicial como judicial, cabendo ao trabalho do perito contábil uma atuação peculiar.

A relevância social e acadêmica do estudo é demonstrar por meio de um estudo exploratório e bibliográfico que tem foco nos conhecimentos acerca da perícia contábil e suas aplicações, sua relação direta com os direitos das pessoas físicas e jurídicas para manter a justiça social, bem como determinar mecanismos importantes em relação ao controle de fraudes nas organizações.

A monografia está formada por três partes, além da parte introdutória e conclusiva. A introdução enfoca os objetivos do estudo, justificativa, relevância social, acadêmica e problemática.

A primeira parte a metodologia do estudo, apontando as etapas de pesquisa e o tipo de pesquisa.

A segunda parte trata dos fundamentos da perícia contábil que podem auxiliar no suporte à decisão judicial, dá-se uma visão geral de seu uso em várias esferas judicial, extrajudicial, arbitral em que a perícia contábil é usada como instrumento relevante na área de Recursos Humanos das empresas. Apresentam-se no capítulo os tipos de Perícias que exigem parecer e laudos contábeis, assim como um comportamento ético por parte dos peritos.

A terceira parte explora a contabilidade e a Perícia contábil, apresentando as partes práticas e instrumentais como base para a governança corporativa nas empresas e para aplicação pela justiça nos casos de fraudes.

As considerações finais apresentam uma visão geral e sucinta dos resultados.

1.1 OBJETIVOS

Tem-se como Objetivo geral

- Descrever os fundamentos do plano de trabalho da perícia contábil que podem auxiliar e dar suporte à decisão judicial.

Objetivos Específicos:

- Descrever como se realizam a execução de laudos e pareceres periciais; apontar a estrutura aplicada e os requisitos,

- Determinar a tipologia dos laudos periciais contábeis e,

- Destacar seu papel na justiça social em relação à prestação de serviços às empresas privadas, instituições públicas e o Estado.

2 METODOLOGIA

2.1 MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA

Para atingir os objetivos do estudo optou-se por realizar uma pesquisa bibliográfica, por meio de fontes de livros e artigos especializados foi possível obter informações para enriquecer o artigo.

Conforme Vergara (2009) a pesquisa bibliográfica é muito relevante para fornecer ao pesquisador a formulação de quadros de referência sobre o problema, proporcionando uma revisão de literatura ou um levantamento de dados da literatura referente ao assunto, portanto, a pesquisa bibliográfica possibilitou os elementos para fundamentar a pesquisa.

Conforme Martins (2010, p. 28): “trata-se, portanto, de um estudo para conhecer as contribuições científicas sobre o tema, tendo como objetivo recolher, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas existentes sobre o fenômeno pesquisado”.

Quanto à natureza da pesquisa pode-se classificá-la como qualitativa, cuja base foi fundamentada em trabalhos mais avançados, cuja finalidade é contribuir com novas análises sobre o tema, a partir de análise e interpretação dos fatos e ideias.

As etapas da pesquisa partiram de três partes:

- 1- Escolha dos autores e busca de fontes;
- 2- Leitura das fontes escolhidas e marcações das partes mais relevantes para usar na fundamentação do estudo bibliográfico;
- 3- Leitura interpretativa e escolha das bases de análise;
- 4- Realização de análise de interpretação entre os autores escolhidos para aplicação no estudo.

3 AS MUDANÇAS OCORRIDAS NA CONTABILIDADE E OS FUNDAMENTOS DA PERÍCIA CONTÁBIL

3.1 AS MUDANÇAS A PARTIR DA CONTABILIDADE DIGITAL E DO PROCESSO DE HARMONIZAÇÃO ÀS DIRETRIZES CONTÁBEIS INTERNACIONAIS

A Escrituração se constitui em uma técnica de natureza contábil cuja finalidade é a execução dos registros em ordem cronológica, dos trâmites administrativos e financeiros que poderão causar alterações no patrimônio empresarial (SOUZA, 2014).

O processo de escrituração contábil se efetiva a partir da execução e um registro dos fatos contábeis de uma determinada entidade, a partir da observância de normas e princípios envolvendo as técnicas de Contabilidade que apresentam os usuários uma visão detalhada da situação financeira e patrimonial da empresa e seus resultados em cada exercício (TOMELIN; NOVAES; BUCKER, 2010).

Conforme Lyrio, Almeida e Portugal (2015), a escrituração contábil foi desenvolvida com a evolução constante do comércio a partir do século XV, o primeiro tratado de escrituração contábil data do ano de 1.494 com a edição do *“Tratatus Particularis de Computis et Scripturis”* ou o Tratado Particular de Conta e Escrituração. A evolução das técnicas favoreceu o surgimento do método das Partidas Dobradas, cuja base de análise determina que o total geral de débitos deverá ser equivalente ao total de créditos. Com esse método os usuários conseguiam desenvolver informações relevantes para atender as necessidades de dados para manter o equilíbrio do patrimônio empresarial.

Conforme Zappa Hoog e Sá (2017, p. 56) avaliam que:

Escrituração Contábil trata dos critérios e procedimentos a serem adotados quando da elaboração da escrituração contábil, da guarda e manutenção de documentação e arquivos contábeis e da responsabilidade do profissional contábil, e deve ser adotada por todas as entidades, independente de sua natureza jurídica ou do seu porte – sem prejuízo de outras normas eventualmente aplicáveis.

Portanto, a escrituração contábil adota procedimentos formais na forma do idioma nacional e na moeda circulante no país, aplicando na escritura os fatos de acordo com a ordem cronológica de todos os fatos financeiros ocorridos ao longo do exercício.

Conforme Souza (2007, p. 17):

A escrituração contábil proporciona ao administrador um controle interno de informações essenciais para conduzir as atividades da empresa. Portanto é uma excelente ferramenta gerencial como base confiável para auditorias, acompanhamento de resultados operacional, elaboração de orçamentos.

O processo de escrituração apresenta vantagens para a gestão empresarial, na medida em que auxilia no controle interno das transações. Portanto, os procedimentos de escrituração contábil deverão ser realizados com base em elementos que comprovem o fato registrado e descrito em livro específico sem rasuras, espaços em branco ou emendas que possam favorecer fraudes nos registros, devendo ser escriturado conforme a formalização do lançamento contábil.

Quanto às formalidades, exige-se que a escrituração Contábil tenha certas características que definem a forma de realizar os registros nos livros contábeis, bem como outros registros auxiliares. O profissional (contador habilitado) dessa área tem a responsabilidade de realizar procedimentos de análise, demonstração e acompanhamento de todas as fases de modificações do patrimônio em um dado período em face da atividade produtiva ou social que a entidade desempenhar no contexto econômico, exige-se o devido controle da escrituração contábil (TOULMIN, 2011).

Com a aplicação da Lei nº 11.638/07 determinou-se a viabilidade de separar a escrituração de origem mercantil da escrituração tributária. Conforme Pereira (2008) essa separação foi aplicada em razão de serem duas categorias que possuem diferenças em termos de finalidades (fiscalização no caso da escrituração fiscal) e as dessemelhanças de métodos de escrituração de livros fiscais.

No entanto, embora sejam institutos diferenciados, a apresentação dos livros de natureza obrigatória referentes às leis comerciais exige-se juntamente os impostos referentes às leis fiscais (PEREIRA, 2008).

Em relação à forma de escrituração, a estruturação do lançamento contábil deverá obedecer aos seguintes requisitos: manter a correta numeração do lançamento, descrever a finalidade exata da transação econômica registrada, expressar em termos de numeração o valor contábil do fato financeiro e se for caso de lançamento múltiplo, os requisitos deverão ser minuciosamente escriturados em seus diferentes elementos que permitam a devida identificação.

Se tratando de metodologia, a escrituração é formada por um conjunto de normas que exigem uniformização para executar o registro de todos os fatos administrativos. E em relação à natureza jurídica da escrituração, se pode afirmar que como escrituração empresarial não há essência jurídica própria e, portanto, trata-se de uma atividade acessória que está associada à formalização de atos jurídicos (TESMMAN, 2011).

Nessa conjuntura, a metodologia de lançamento se faz a partir de cada débito escriturado em uma ou mais contas que correspondem respectivamente a um crédito em uma ou mais contas de maneira que os totais sejam iguais, portanto, utiliza-se a formalização de

seguir as datas cronologicamente e uma técnica de escrituração para cada tipo de fato contábil (LYRIO; ALMEIDA; PORTUGAL; 2015).

Desse modo, os fatos de natureza contábil deverão dar origem a um lançamento que deverá ter escrituração idônea. Os lançamentos são classificados em quatro tipos: lançamento de primeira fórmula; de segunda fórmula, de terceira fórmula e de quarta fórmula que estão resumidos somente em valores referentes ao débito e crédito, mas deverão demonstrar também o montante das transações em moeda vigente, mantendo a escrituração pela data cronológica e o histórico da transação que é o lançamento de uma descrição detalhada do que ocorreu no fato contábil, cujo método implica em uma escrituração clara, objetiva e analítica do fato operacional (SANOMIA, 2011).

Dentre as mudanças ocorridas na Contabilidade nas últimas décadas em vários sentidos, tanto em relação ao processo de harmonização para possibilitar as organizações mais transparentes.

As escriturações contábeis e fiscais passaram a utilizar essa inovação, com o fim de dar suporte informativo às organizações nas decisões gerenciais e contábeis. As mudanças nesse campo se refletem no uso de escrituração digital.

Nesse campo, a Receita Federal poderá efetivamente exercer um maior controle social sobre as fontes de informações sobre o fisco de contribuintes, além de adquirir as condições de obter uma prestação de serviços céleres, maiores condições de identificar os recursos, permitindo medidas de transparência nas empresas (MELLO, 2017).

Deve-se considerar o grande contingente de empresas que fazem parte do regime tributário tendo como opção o Sistema Simples Nacional, o recebimento de impostos fiscais de empresas de portes variados (microempresa e empresa de pequeno porte), com diferentes tipos de arrecadações e de técnicas de análise realizadas a partir de lucro presumido, real e arbitrado. Esses trâmites fiscais e contábeis são complexos com os avanços da tecnologia de informação, também os entes públicos encarregados de fiscalizar os tributos passaram a modernizar os procedimentos de arrecadação e fiscalização (ZAPPA HOOG; SÁ, 2017).

O avanço em termos de estratégias fiscais completou o interesse em evitar sonegação, a partir da aplicação da Lei do Simples Nacional que possibilitou a inserção de empresas que não eram regularizadas perante a Receita Federal e Estadual e, portanto, não cumpriam a obrigação tributária. Com essa medida a implementação do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, o governo federal passou a ter um maior controle sobre as atividades econômicas informais acrescentando à receita um valor maior de tributos (RIBEIRO, 2008).

A Contabilidade faz parte do conjunto de ciências que possui diversas categorias de

análise a partir de seus ramos em relação à finalidade, tem-se como exemplo, a Contabilidade de Custos, Contabilidade Pública, Contabilidade Gerencial, Contabilidade Financeira, além da Contabilidade tributária ou fiscal (YAMASHITA, 2007).

Esse ramo da Contabilidade se apresenta como um conjunto de técnicas e procedimentos que tem como finalidade a execução de apurações e realizar a gerência de tributos da entidade.

Zappa Hoog e Sá (2017) definem a contabilidade tributária como uma categoria que tem como objetivo gerir os tributos incidentes referentes às atividades diversas das empresas com a finalidade de adequar devidamente todas as obrigações de caráter tributário, com o objetivo de evitar que a entidade seja multada por sonegação fiscal ou aumento de custos com pagamentos em atraso.

Nessa perspectiva, a partir dessa definição se poderá evidenciar que a Contabilidade Tributária é ramo diferenciado dos demais, na medida em que sua atuação na entidade se relaciona à manutenção da legalidade em termos de normas tributárias da pessoa jurídica e física (YAMASHITA, 2007).

Com a implementação do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, a contabilidade tributária se tornou uma área relevante dentro das entidades, na medida em que representa uma parte integrante dos controles internos em termos econômico-financeiros partindo da noção de planejamento tributário e da apuração dos valores tributários acessórios a serem repassados para a União e ao Estado.

Com as mudanças ocorridas na Contabilidade, houve também novas diretrizes em relação à escrituração fiscal que se caracteriza pelo registro de todas as incidências tributárias que deverão ser realizadas em livros, formulários ou fichários, conforme determina as diretrizes legais a que as entidades estão submetidas em suas operações econômico-financeiras.

Segundo Valente (2019, p. 56) “o processo de escrituração implica em utilizar os denominados livros de natureza fiscal os quais são respectivamente o Livro Registro de Entradas e Serviços”, o qual deverá ser escriturada as operações incidentes do Imposto que recai sobre o tributo.

A escrituração dos livros obrigatórios deverá ter um histórico completo e objetivo das transações comerciais (compra/venda) realizadas pela empresa, de acordo com a apuração, o contador deverá realizar o encerramento mensal e o exercício final (ZAPPA HOOG; SÁ, 2017).

O livro registro de entrada de mercadoria é integrante do processo de Escrituração Fiscal Digital (EFD) e sua escrituração deverá ser analisada pelos órgãos fiscalizadores da Receita Federal e Estadual. O Livro Registro de Saídas de Mercadorias tem caráter de

documento fiscal e, portanto, o seu objetivo é conter o registro completo de todas as saídas por meio de nota fiscal. Os impostos incidentes se constituem do ICMS e o IPI, os quais incidem nas operações de vendas (YAMASHITA, 2007).

Com as transformações ocorridas, a certificação digital se tornou a evolução tecnológica que passou a dar suporte de confiabilidade as demandas das empresas com o uso do SPED, pois se aplica a um destino que valida legalmente os documentos eletrônicos, produzindo “garantias de autoria, de integridade, de não-repúdio e confidencialidade”. (MILHOMEM ET AL. 2016, P. 4)

De acordo com os autores, o SPED se constitui em um sistema digital que tem a função de ser o receptor e o emissor nas redes de informações, esses dados das empresas deverão passar por identificação e validação através do certificado digital que assegura a confidencialidade dos documentos emitidos.

Ainda conforme Milhomem et al (2016) o sistema digital adaptado para o ambiente do SPED possibilita uma grande variedade de processos, melhorando os resultados tanto para as empresas quanto para os órgãos do fisco em termos de organização de procedimentos, o que implica em um nível maior de transparência nas informações.

Salotti *et al* (2019, p. 19) referem que o sistema digital aplicado ao novo modelo contábil e fiscal é resultante de um “processo de modernização” que ainda necessita de adequação entre contribuintes e os órgãos fiscalizadores, considerando-se que em sua fase inicial foram evidenciadas dificuldades no suporte informativo ao usuário-contribuinte, resultante da complexidade da implantação do sistema, e portanto, ainda não havia uma padronização para os elementos e informações que os contribuintes necessitavam para tirar as dúvidas.

Nesse aspecto, ainda existem muitos desafios a serem enfrentados, apesar do avanço da modernidade no sistema tributário e a tendência do avanço do E-governo com outros tipos de serviços na esfera digital, ainda existem muitas burocracias que resultam da carência de habilidade para lidar com documentos eletrônicos. Portanto, o SPED ainda enfrenta muita resistência por parte das empresas em se adaptar às mudanças em relação aos procedimentos. Exigem-se a transparência nas informações, as empresas são temerosas com a sistemática de fiscalização implementada em termos de erros e falhas que possam produzir prejuízos (ALMEIDA, 2011).

Outro desafio se constitui na forma de operação em tempo real, cuja realidade não permite ao contribuinte tirar dúvidas acerca das técnicas fiscais, bem como existem reclamações sobre a existência de divergências e contradições em relação às informações entre o

programador da empresa, a Receita Federal e a Junta Comercial.

Conforme Zappa Hoog e Sá (2017) consideram que em termos de impactos gerados pelo SPED, houve um reflexo direto nos profissionais de contabilidade que tiveram que se adequar a uma nova realidade, representando a necessidade de conhecer as inovações para implementar nas empresas.

De modo que essa adaptação para as empresas depende dos profissionais contábeis que são chamados a compreender as principais dificuldades existentes a partir das necessidades das empresas. Portanto, os profissionais que têm a função de exercer consultorias especializadas devem preparar as empresas para uma nova mudança cultural.

Lyrio, Almeida e Portugal (2015) avaliam que essa transição para uma nova cultura em termos contabilidade associada ou compartilhada determina a participação de um profissional de contabilidade com habilidades para realizar mecanismos de sínteses e análises para expressar os resultados a partir de uma boa comunicação e a necessidade de profissional constantemente atento às inovações trazidas pela escrituração digital.

O impacto e a influência da adoção das Normas Internacionais de Contabilidade (IFRSs) trouxeram inovações em termos de maior transparência e lisura dos dados publicados no balanço contábil das organizações sendo, portanto, sua implementação decisiva para a estabilidade da economia. As fraudes representam diferentes formas de maquiar balanços em nome da sobrevivência do negócio (LISBOA, 2008).

A crescente complexidade do mercado e a acirrada concorrência favoreceram a criação de inúmeras estratégias que favorecem às ações antiéticas como o desenvolvimento de capturas de informações sigilosas e a conduta desleal de fraudar balanços e notas fiscais.

As atuações dos profissionais de contabilidade no mercado se expandiram significativamente nas áreas fiscal, tributária e trabalhista, atualmente esses profissionais são suportes relevantes nas empresas.

O desenvolvimento tecnológico ao mesmo tempo em que favoreceu a realização dos processos contábeis, também trouxe desafios ao contador na medida em que existe a necessidade de maior experiência e segurança no tocante às informações registradas em nível de plataforma de informação e de possibilidades de negócios internacionais (MAZZALLI; ERCOLIN, 2018).

O avanço tecnológico produziu a evolução da abertura dos mercados para uma internacionalização do comércio e dos serviços na economia de mercado com uma progressiva supressão de barreiras alfandegárias, as quais trouxeram alguns desafios que atualmente incorrem na necessidade de uma padronização de normas contábeis para facilitar a realização

de operações entre as organizações (SOUZA, 2012).

A busca de normatização nos padrões da Contabilidade se constitui em um processo que exigiu a análise entre princípios e normas contábeis para eliminar as controvérsias existentes entre o significado de princípios e os aspectos normativos, considerando-se que para a inserção na economia internacional os países possuem procedimentos contábeis diferenciados, as quais apresentam características intrínsecas de cada país.

Dutra (2007, p. 1) justifica a necessidade de harmonização das normas contábeis, avaliando que:

Os métodos adotados para a apuração dos resultados, quando não adequados aos padrões internacionalmente aceitos, geram no investidor insegurança, incomparabilidade e opacidade. As dificuldades de uma normatização no padrão de práticas contábeis se devem as inúmeras diferenças estruturais e culturais entre os países. Pode haver muitos benefícios o estabelecimento de um padrão de normas e práticas contábeis internacionalmente aceitas para a expansão dos mercados globalizados, na medida em que se pode evidenciar as principais dificuldades encontradas para o estabelecimento de um conjunto de normas e práticas contábil global.

Os métodos de apuração dos resultados referentes aos exercícios de análise patrimonial não são aceitos se não obtiverem os requisitos internacionais exigidos, produzindo grande dificuldade de estabelecer normas em comum entre os países.

Lisboa (2008) analisa que o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) buscou com muito esforço aperfeiçoar o uso da Contabilidade para torná-la um instrumento eficiente para inserir a economia brasileira na ordem econômica mundial. Nessa perspectiva, o esforço da CFC se constitui em iniciativas para harmonizar as normas contábeis brasileiras e as internacionais.

A harmonização foi uma estratégia necessária à nova realidade da abertura dos mercados, essa postura representou a redução dos conflitos diante de práticas contábeis diferenciadas de país para país. O processo de padronização de normas implica na realização de medidas de harmonização das práticas, parâmetros e princípios contábeis para se adequarem a um novo ambiente cultural e econômico (VALENTE, 2019).

Feitosa e Reis (2009, p. 2) analisam que:

As normas podem, portanto, variar segundo o ambiente cultural ou econômico, atendendo às necessidades específicas do meio em que são aplicadas. O ideal é que as normas sejam uniformizadas universalmente para ser entendida por todos aqueles que se utilizam delas. Para os usuários envolvidos em transações de naturezas econômicas das mais diversas, é necessário que as informações contábeis sejam baseadas em regras ou critérios uniformes e homogêneos, a fim de que não concorram para distorções ou má interpretação das mesmas.

Avalia-se que as mudanças das normas contábeis na sociedade brasileira teve como

foco a uniformização de acordo com as normas internacionais, esse processo é fundamental para todas as organizações que atuam no mercado internacional, sob esse aspecto as mudanças foram uma forma de inserir a contabilidade brasileira nos princípios e normas internacionais.

As mudanças determinaram a necessidade de estabelecer os princípios mais relevantes para serem aplicados nas escrituras dos registros contábeis, eficientes para prever uma cenarização do patrimônio empresarial. As transformações no cenário contábil não abrangeram apenas a uniformização das normas brasileiras, mas também estabeleceram regras de conduta profissional. O processo de harmonização contábil deverá favorecer o máximo de convergência entre as normas internacionais, na medida em que tais posturas favorecem os negócios e motivam acionistas e investidores a investir em empresas brasileiras (LISBOA, 2008).

Com as mudanças nos rumos de uma economia globalizada, o processo de harmonização da Contabilidade com a Lei 11.1638/2007, o CFC desenvolve medidas de simetria ou harmonização contábil.

Para Villela (2009, p. 1):

A harmonização não objetiva chegar a normas uniformes, mas a obter equivalência e comparabilidade. Harmonização é um processo que busca preservar as particularidades inerentes a cada país, mas que permita reconciliar os sistemas contábeis com outros países de modo a melhorar a troca de informações a serem interpretadas e compreendidas. Este termo não deve ser confundido com padronização, que é um processo de uniformização de critérios não admitindo flexibilização.

Nesse sentido, avalia-se que o processo de harmonização tem a função de manter as características particulares de cada país, buscando uma maior convergência de ações tornando mais flexíveis as regras na busca de maior comparabilidade. Portanto, existem autores como Feitosa e Reis (2009) e Dutra (2007) que discordam da palavra uniformização usada no contexto da inserção de novas normas e regras para a contabilidade entre as nações. Na verdade, é ideal usar a palavra harmonização que contempla uma visão real dos objetivos requeridos. Na medida em que um processo de uniformização implica em igualar os padrões contábeis, o que seria complexo e deficiente devido às particularidades de cada país.

O processo de padronização se refere a determinar um processo de simplificação estabelecido para atingir um resultado (MELLO, 2017). Nesse sentido, avalia-se que o termo harmonização poderá ser a mais coerente para determinar a iniciativa de tornar mais compatíveis os padrões de uso de técnicas contábeis.

Lisboa (2008, P. 34) avalia que “existem tanto vantagens quanto desvantagens, na medida em que torna mais facilitado os trâmites com as diretrizes internacionais”, se conhece que não é possível uma uniformização na medida em que é preciso reconhecer que existem

muitas peculiaridades entre os países.

No entanto, os processos de interação social e comercial exigem que exista um esforço técnico e científico para atingir um nível eficiente de harmonização de normas contábeis. Os desafios das mudanças em relação aos profissionais de contábeis que passaram a enfrentar dificuldades. A profissão de contador passou a estar no centro desse processo de arregimentação de conformidades, transparência e ética profissional (MARION, 2009).

Todo o processo de harmonização dos padrões com a Contabilidade Internacional tem seu suporte na necessidade de conformidade de padrões contábeis, além de que a Contabilidade empresarial passou a ser objeto de credibilidade organizacional diante dos investidores e acionistas, a transparência e a ética impuseram uma grande responsabilidade como profissionais na área de Contabilidade empresarial. Tanto contadores como peritos contábeis estão no foco dessa revolução que gera a necessidade de afirmação de um perfil ético do profissional contador (IUDÍCIBUS; MARION, 2009).

Lisboa (2008) analisa que a criação da Avaliação de Observância de Normas e Códigos - ROSC é o desenvolvimento de boas práticas contábeis para as empresas para auxiliar no processo de governança corporativa.

O relatório ROSC auxilia as organizações a desenvolver uma contabilidade financeira transparente, tendo como ferramenta a auditoria dentro das Normas Internacionais de Informação Financeira (NIIF) e as Normas Internacionais de Auditoria (ISA), as medidas têm como foco aumentar a credibilidade dos investimentos dos acionistas. Entre os objetivos que devem ser contemplados nas ações realizadas pela governança corporativa, a contabilidade é um foco específico têm-se, segundo Lisboa (2008, p. 110):

- I. A transparência nas informações contábeis prestadas ao mercado de capitais;
- II. Atração dos investidores institucionais, como fonte alternativa de financiamento para redução do custo do capital;
- III. Busca de vantagem competitiva para as organizações;
- IV. Maior atenção aos acionistas minoritários;
- V. Maior controle dos atos de gestão;
- VI. Melhoria do desempenho (longo prazo) das organizações;
- VII. Melhoria do relacionamento com os stakeholders.

Cada objetivo deve ser considerado na execução das atividades da governança corporativa, tendo em vista que a falha ou a ausência de algum pode comprometer no êxito das

ações.

Nessa perspectiva, a harmonização das normas contábeis é um processo fundamental para as organizações, contribuiu para a criação da Lei 11.941/2009. Valente (2019, p. 33) avalia que “as Leis nº. 11.638/2007 e nº. 11.941/2009 trouxeram profundas mudanças na Lei das Sociedades por ações (Lei nº. 6.404/76), este fato dar-se-á pela harmonização das normas contábeis com os padrões internacionais”.

No Brasil, ações como essas são atribuições da perícia federal criminal contábil, uma ferramenta que pode fornecer meios para o combate e a repressão das organizações criminosas às autoridades. As investigações se voltam, por exemplo, a crimes de fraudes em organizações.

3.2 A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO NA PERÍCIA CONTÁBIL

A contabilidade tem sido considerada um importante instrumento para organizar e apresentar informações que servem de indicadores para a análise financeira e econômica. Todos os administradores de empresas fazem uso da Contabilidade de forma a atingir níveis de conhecimento por meio da interpretação das informações contábeis (MARION, 2019).

Nesse sentido, Salotti et al (2019, p. 34) avalia que “as informações favorecem a tomada de decisão em várias esferas do ciclo financeiro e econômico”. As informações contábeis se destacam especialmente para a produção das formalidades no processo de escrituração, sendo as demonstrações contábeis relevantes para a realização de auditorias e análise de balanços, cujos registros perfazem um padrão de ordenamentos dos fatos que possibilitam uma cenarização do patrimônio empresarial e os resultados de cada exercício.

A análise de relatório é uma das possibilidades que a Contabilidade dispõe para permitir um mapeamento do ciclo financeiro da empresa e o controle efetivo dos resultados dos últimos exercícios, à fim de desenvolver planos de metas na tomada de decisões (MARTINS, MIRANDA, DINIZ; 2020).

No campo da contabilidade, a perícia contábil é formada por técnicas e métodos que tem como foco subsidiar por meio de averiguação de fatos diversos associados ao patrimônio empresarial ou estatal, com o objetivo de oferecer um fundamento ou parecer sólido sobre os resultados para dar suporte em situações de decisão litigiosa ou de arbitragem (CHE YEE, 2011).

Conforme Almeida (2011, p. 2) avalia que na área contábil: “Muitas redefinições ocorreram que marcaram um novo olhar sobre a forma de executar o trabalho, emergindo outras

especialidades e o avanço de novas demandas que exigem cada vez mais conhecimentos científicos e técnicos dos peritos”.

Nas novas demandas o perito contábil deverá buscar na conjuntura de exploração do trabalho a consistência dos fatos associados ao litígio com a finalidade de dar suporte em vários setores da economia e da Administração Pública.

Deste modo, cabem aos peritos contábeis atribuições que estão voltadas a um trabalho técnico-científico que se embasa em conhecimentos de Contabilidade e nela se fundamentam o processo de ordenamento e execução na prestação de serviços que não se trata apenas da simples escrituração contábil obrigatória, mas abrange um campo de ações que servem de suporte às perícias judiciais e extrajudiciais que exigem a consistência dos demonstrativos financeiro-contábeis (CHE YEE, 2010).

Ornellas (2011) considera que a perícia contábil tem um papel abrangente e muitos materiais para expor às averiguações e revisões e descobrir as falhas, erros, fraudes ou avarias que podem conduzir a um resultado específico para as partes que estão em litígio, sendo um instrumento nas diversas decisões de natureza diversificada seja no Direito ou na Administração Pública.

Conforme Sá (2011, p. 59):

A Perícia pode ser considerada de natureza contábil sempre que recair como objeto o Patrimônio de quaisquer entidades, sejam elas físicas ou jurídicas. O objetivo principal é o conhecimento do Patrimônio, de forma a fornecer subsídios para a decisão correta.

As competências implicam na execução de exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações, arbitramentos, em suma todo e qualquer procedimento necessário ao deslinde da matéria que se descortina para a elisão da dúvida.

Para o perfeito juízo da matéria a ser periciada, o profissional contador utiliza-se de todas as metodologias científicas conhecidas e aplicadas pela contabilidade, podendo se interligar com outras ciências, todavia a sua base legal são os conceitos contábeis geralmente aceitos dentro das normas brasileiras de contabilidade (ALBERTO, 2012).

Segundo Pires (2010, p. 4):

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

Nessa perspectiva, na perícia contábil há funções fundamentais e complementares que abrangem diversos usos das técnicas contábeis que permitem a identificação de falhas, erros ou

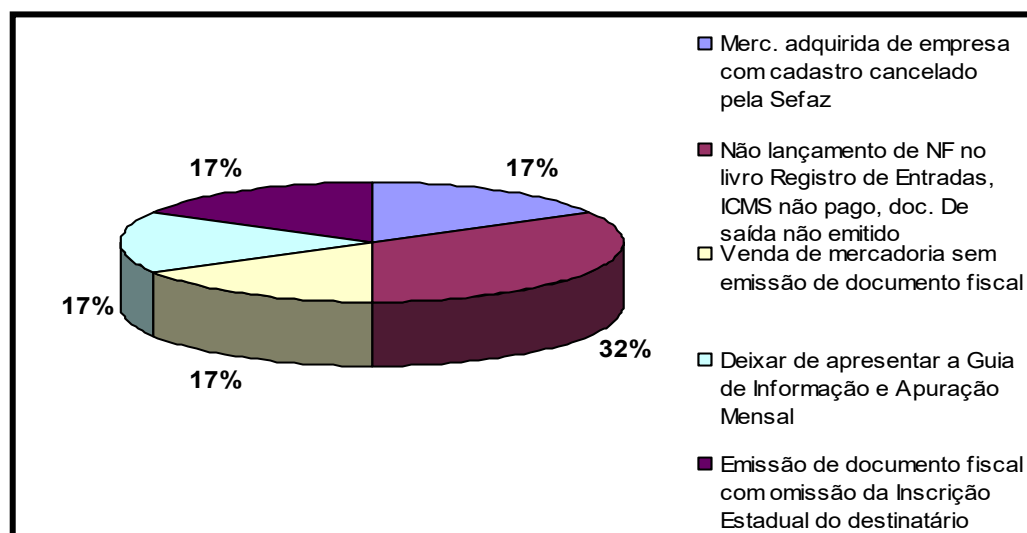
fraudes na função administrativa ou gestora, função público-administrativa e do Direito, assim na atuação direta do poder judiciário.

Deste modo, se reconhece plenamente a relevância da perícia contábil para contribuir com as atribuições e competências do judiciário, no sentido de prestar um serviço efetivo para resolver problemas de pessoas físicas e jurídicas embasando as decisões de juízo (ALBERTO, 2012).

Na percepção de Sá (2011, p. 17), a Constituição de 1988 traz em seus dispositivos as determinações legais que “cabem o uso de perícia, auditoria e todas as técnicas que permitam evidenciar a realidade de um fato associado a um litígio de pessoa jurídica ou física” da qual demande a necessidade de materialidade e comprovação que competem aos juízes uma definição em qualquer tipo de ação em uma entidade pública ou privada em diversas situações que envolvem controvérsias, a exemplo de falências, litígios com acidentes de trabalho, situações da Justiça eleitoral e uma grande diversidade de causas jurídicas e físicas de razão material (Estado/União) ou razão de pessoa (disputas de entidades físicas e jurídicas).

Existem inúmeras situações citadas no gráfico abaixo que implicam no uso de perícias contábeis no campo judicial e extrajudicial, e assim como os instrumentos que formam o seu conjunto que produzem a necessidade da atuação dos peritos.

FIGURA 01: Situações de uso de perícia na área administrativa e tributária



Fonte: Ornelas (2011)

Na visão de Zapa Hoog (2011, p. 33), as decisões judiciais se submetem às aplicações dos conhecimentos científicos se aplicam à perícia contábil, assim como diversos ramos da

Contabilidade, por meio de técnicas e ferramentas usadas como a Escrituração, orçamentária, de Custos, de Análise, Auditoria e Perícia Contábil que através de suas técnicas no processo de averiguação por meio de provas em diversos eventos.

3.2.1 Perícia Contábil em Recursos Humanos

A Administração de Recursos Humanos (ARH) é uma área estratégica e situacional que envolve diversas formas de avaliar e produzir meios de administrar pessoas na empresa em cada escala organizacional de trabalho. Dentre as estratégias, a que conseguiu uma dimensão efetiva se relaciona às questões que envolvem as relações interpessoais e motivacionais (SÁ, 2011).

As estratégias de Administração de Recursos Humanos se processam a partir da cultura que predomina em cada organização e também da estrutura organizacional adotada por cada empresa. Mais ainda depende das características do ambiente, do negócio da organização, das políticas internas e externas adotadas pela organização, das suas funções e processos e de uma gama enorme de outras variáveis importantes, que possam afetar a estrutura organizacional de cada empresa.

A administração de Recursos Humanos envolve vários núcleos diferenciados de níveis organizacionais com recursos humanos, no processo de construção da dinâmica organizacional e a qualidade profissional como forma de capital humano voltado para a produtividade. Salotti (2019, p. 56) avalia que “a área de recursos humanos representa um dos desafios nas organizações modernas por ser um dos departamentos que detém grande complexidade nas relações que envolvem questões trabalhistas”. Portanto, o perito em administração de recursos humanos representa atualmente um grande avanço nas problemáticas existentes nas organizações em relação à transparência de condutas.

O perito atualmente tem grande responsabilidade e seu trabalho é requisitado nas organizações quanto à gestão de serviços relacionados aos recursos humanos. A prestação de serviços é vasta e exige o uso de técnicas e procedimentos que permitam detalhar os fatos de forma clara e concisa. A dinâmica que impõe a organização das empresas impõe o controle contábil, as diretrizes de controle da Administração de recursos humanos envolvem ampla atuação na elaboração de folhas de pagamento de funcionários, Pró-labore, e caracterizam toda a dinâmica das relações de trabalho (SÁ, 2011).

A perícia permite que a entidade pública e privada esteja organizada e estruturada

formalmente de modo a permitir uma adequada delegação de autoridade e responsabilidade. Assim, envolve a responsabilidade de manutenção de sistemas de autorização e procedimentos de registro contábeis, linhas de autoridade claramente definidas e o estabelecimento de práticas operacionais e de rotinas (ZAPA HOOG, 2011).

Mazzali e Ercolin (2018) analisa que o processo de controle interno, a principal ferramenta de ação é a estrutura contábil adequada com plano de contas e os fluxos contábeis, incluindo técnicas orçamentárias, de contabilidade de custos e acompanhamento e avaliação dos planos traçados pela administração, a partir de políticas bem definidas, bons planos e eficiência institucional nos procedimentos que envolvem rotinas mensais como o pagamento de tributos e fiscos como os seguintes: Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED).

O perito deverá ter instrumentos e técnicas atuais para adequadamente exercer as atividades de controle interno de modo a determinar e assegurar a observância dos princípios do Sistema de Controle Interno em recursos humanos que envolvem controles e cálculos de férias, cálculos e homologações de rescisões de contrato de trabalho que nos casos de litígio entre a empresa e os empregados, a perícia poderá estabelecer de forma clara se houve falhas, erros ou fraudes (SÁ, 2011).

Conforme Rokembach (2007, p. 58), “o planejamento das ações internas é fundamental para equacionar as limitações existentes no sistema de controle interno e fortalecer as iniciativas dos profissionais em auditoria e perícia” no tocante os procedimentos que envolvem a análise e o acompanhamento sindical; as rotinas anuais como a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF) e o Informe de Rendimento (IR) que expressam grande parte das obrigações e responsabilidades empresariais envolvendo fiscos e tributos de empregados que se enquadram na projeção de serviços da administração da folha de pagamento.

O controle contábil envolve situações como o levantamento dos casos de doenças de funcionários são também responsabilidades da empresa, caso a justiça ou o INSS desenvolvam ações que possam determinar a possibilidade de fraudes de benefícios.

O perito entra em ação para determinar as condições concretas contra fraudes no empreendimento de ações de auxílio-doença e seguro acidente de trabalho que envolve diretamente o conhecimento da situação empregatícia estabelecida.

Neste sentido, Mello (2017, p. 67) avalia que “poderá ocorrer também nas

organizações processos fraudulentos que envolvem a perícia como nos casos de demissões para que o empregado possa sacar o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS)”. Sendo este dividido entre o empregado e o empregador em comum acordo.

Para Salotti (2019, p. 56) “esse procedimento ilegal realizado em algumas organizações é bastante comum e exige perícia para descobrir o ato ilícito em que se projeta”, também os acordos para o empregado ser mandado embora da empresa para receber o seguro desemprego. Portanto, existem muitas formas de atuação do perito contábil no tocante às questões que envolvem a preparação do empregado em situações quanto às indicações com salários atuais do período.

O perito na organização tem a responsabilidade de desenvolver situações como à execução de folha de pagamento, ajustes e impostos, além da preparação de notificações oportunas e exatas de responsabilidades e de depósitos de imposto e o processo de acumulações da folha de pagamento, juntamente com o cálculo de bônus fora do tempo estipulado que devem ser devidamente descritos e evidenciados (SALOTTI, 2019).

Mello (2017, p. 34) “a perícia contábil é um recurso instrumental que a contabilidade utiliza em vários setores das organizações”, sendo relevante nos departamentos de recursos humanos em várias situações que conduzem à necessidade de gerenciamento de dados através de estratégias contábeis que permitam dentro da lei estabelecer ganhos através do conhecimento de formas de gerenciamento de tributos.

Os benefícios das técnicas e métodos da auditoria e da perícia permitem a análise de situações de fraudes para a redução do seguro, cálculos do pagamento líquido errados, licença e benefício doença que dependem da análise de peritos para avaliar a verdadeira necessidade do trabalhador de retirar o benefício junto ao INSS.

Segundo Ornellas (2011, p. 32):

Estas questões dos serviços do auditor e da perícia nas circunstâncias em que são geradas as ações dos recursos humanos necessitam de qualificação profissional e experiência no exercício da função frente às diversas problemáticas da folha de pagamento, seus cálculos específicos e o pagamento dos impostos, a descobertas de fraudes, assim como os benefícios ao aproveitar da administração da folha de pagamento para favorecer às organizações os ganhos de gestão eficaz.

Atualmente as organizações têm um completo *outsourcing* que compreendem as atividades variadas de uma empresa terceirizada com contratação de serviços periféricos para redução de custos que existem maiores complexidades das demonstrações contábeis na administração da folha de pagamento.

Neste sentido, a boa divulgação dos resultados das informações contábeis na qualidade

e na confiabilidade do serviço para que se houver a necessidade de auditoria ou de uma perícia, haver as condições para segurar edições típicas da administração da folha de pagamento, em muitas empresas ocorrem erros, omissões de fraudes quanto ao uso do FGTS com informações omissas que tenham como objetivo prejudicar o empregado; omitir parcela de remuneração com fraudes (MAZZALI; ERCOLIN, 2018).

Segundo Mello (2017, p. 155):

É muito comum as empresas determinarem acordos ilícitos quanto ao Seguro Desemprego que deverá ser devidamente analisado pela perícia; como fatos relativos à produção de Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) como ocorrem sempre os casos em que esta não é entregue no devido prazo ou vir a ter erros, omissões ou declaração falsa.

Neste sentido a presença destes profissionais é fundamental para as grandes e médias organizações no processo de administração da folha de pagamento para as rotinas operativas e administrativas das soluções da folha de pagamento de empresa do negócio e organizações de todo o tamanho e status que demandam as ações relativas ao departamento de recursos humanos (MAZZALI; ERCOLIN, 2018).

Sá (2011, p. 56) avalia que “existe atualmente um grau de complexidade no processo de administração da folha de pagamento que envolve o desenvolvimento de ações como a preparação do empregado que ganha indicações com salários atuais do período”, ano e data do pagamento, ajustes, e impostos que impõe um amplo conhecimento das formas de atuação do contador.

Segundo Mello (2017, p. 78) “cabe ao perito a preparação de sumários do departamento de dados da folha de pagamento da mês-à-data, de ações de notificações e de depósitos de imposto, processamento de folha de pagamento”.

3.2.2 Tipos de Perícias que exigem Parecer Contábil

As perícias contábeis podem ser classificadas como perícias judiciais e semijudiciais, portanto, se classificam em diferentes situações pelo desejo ou requerimento pelos proprietários de organizações de forma voluntária ou por ordem judicial, o que se denomina perícia judicial com bases legais para atuar diretamente com a Justiça do Trabalho, em situações que exigem perícias, assim como na Justiça Civil e Judiciária (SALOTTI, 2019).

As classificações das perícias se enquadram em perícias que podem ser consideradas do grupo geral como as perícias judiciais, de natureza administrativa considerada como

especiais. Nos casos de perícias judiciais se realizam procedimentos de verificação em relação às organizações ou patrimônios de companhias que exigem da Justiça uma homologação geralmente nos casos de concordata. Portanto, a perícia averigua para apurar corrupções e fraudes (MELLO, 2017).

As perícias semijudiciais envolvem ações que necessitam de perícia e suas técnicas em ações de tributação, por meio dos tribunais de contas da União. No caso da perícia arbitral busca por meio de acordo evitar uma ação judicial, quando não é possível haver um acordo entre as partes ocorrem às ações judiciais e/ou extrajudiciais em termos de litígio (ROKEMBACH, 2007).

No caso das perícias judiciais para que ocorram é necessário existir uma controvérsia ou discordância e o requerimento de uma das partes do processo, exigindo uma homologação de um juiz.

Nessa esfera, a atuação do perito é mais variada diante do número de divergências que exigem informações de evidenciação de fatos que podem ser resultantes de casos criminais que envolvem a produção de pareceres e laudos sobre fraudes contábeis, vícios, adulterações, crimes de natureza de apropriação indébita que implicam em inquérito de ordem tributário-econômica e processos relacionados à Justiça do Trabalho em varas cíveis estaduais (COSTA, 2011).

Nesses casos, a perícia contábil se apresenta como instrumento ordinário formada por haveres, avaliações patrimoniais, ações de fundo de comércio, indenização por danos morais, inventários nos casos de sucessão, liquidação de organizações, medidas de cautelares, prestações de contas e uma grande diversidade de situações de crédito, contratos e bens.

Na esfera da justiça, a perícia contábil é de grande importância como instrumento nas varas de concordatas e falências, cujas perícias têm um caráter falimentar em caráter geral ou preventivo ou mesmo suspensivo, nas varas de problemas da Fazenda Pública em processos de execuções fiscais envolvem as atividades municipais e estaduais, como a cobrança de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), Imposto sobre Serviços (ISS), Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e outros, assim como em situações associadas à vara de famílias quando se trata de questões como pensão alimentícia e avaliações de caráter patrimonial dentre outras atividades (COSTA, 2011).

Segundo Mazzali e Ercolin (2018, p. 112):

Em inquéritos de ordem tributário-econômica as varas estaduais possuem estrutura judicante que tem como foco as instâncias que compõem o quadro de juízos do fisco. Na área tributária a perícia contábil é um instrumento que favorece os interesses do

Estado para resguardar os princípios que norteiam a administração pública na legalidade de seus processos.

O método de abordagem da perícia geralmente se constituiu do método dedutivo, a partir de uma cadeia de raciocínios do particular para o geral. A técnica utilizada se constituiu de pesquisa documental com relatórios, documentos e de mais instrumentos de averiguação que possam dar suporte nas varas de Justiça.

Nos estados brasileiros poucas pesquisas apontam o total de perícias realizadas por ano e os resultados de sua consolidação é definido em cada caso em todos os tipos de ações que culminam em processos judiciais e extrajudiciais (MELLO, 2017). As ações processuais procedem de autos tributários, situações de falências e concordatas, perícias falimentares em geral e concordatas preventivas, suspensivas e ações da Fazenda Pública e Execuções Fiscais que exigiram a produção de provas de perícia.

Nos casos das ações contestadas, grande parte está voltada ao fisco quanto à base de cálculo do ICMS para produtos importados, a pessoa jurídica acusada teve o direito de pleitear às custas próprias a realização da perícia contábil.

Sob esse ponto de vista, a perícia contábil representa um importante instrumento em todas as funções, em todos os contenciosos administrativos de caráter tributário buscando a realização da justiça administrativo-fiscal, julgando em primeira e segunda instância nas questões tributárias entre contribuintes e o fisco Estadual mediante a solução de controvérsia originada entre as partes pela lesão do direito (MAZZALI; ERCOLIN, 2018).

Segundo Sá (2011, p. 29):

A perícia só é feita quando na decisão o cliente não aceita e solicita a perícia, que neste caso ele paga o perito que pode ser um advogado, contador ou perito contábil. A perícia dos processos se realiza por profissionais da competência, contratado pela empresa autuada. Nesse caso, os técnicos verificam os laudos dos peritos e dão o parecer indicando o caráter procedente ou improcedente.

Os pareceres contábeis são peças fundamentais para os peritos contábeis que apresentam suas observações e análises para dar fundamento aos fatos trazendo a verdade, necessário para dirimir controvérsias e situações conflituosas tanto na esfera judicial como extrajudicial por meio dos laudos técnicos (SÁ, 2011).

Zapa Hoog (2011, p. 31) considera que a responsabilidade do juiz no setor público tem grande garantias de favorecer no trabalho jurídico a independência nas decisões na atribuição do juiz que tem como eixo assegurar a competência nas avaliações com ações éticas e imparciais.

Deste modo, a perícia contábil por meio de laudos tem garantido as fontes de informações precisas para contribuir com o progresso social e econômico. Mesmo podendo ser considerada uma técnica antiga que em seu próprio representa conhecimento adquirido ou experiência (MELLO, 2017).

De acordo com Rokembach (2007, p. 24):

Desta forma, a perícia possui todos os meios são válidos para a formação de uma opinião que se apóie nas formas dos fatos em exame, portanto, a perícia necessita atingir tal fim e deve ser suficientemente confiável evitando-se o subjetivo. A perícia pode ser requerida para fins diversos. Entre os principais fins estão os de matéria pré-judicial. O fim é sempre o de obter Prova Competente para que se decida, e isto implica responsabilidades sérias para o perito, quer civis ou criminais.

Atualmente não há como desenvolver procedimentos em perícia contábil sem o pleno conhecimento da tecnologia nos procedimentos periciais de patrimônio individualizado de empreendimentos ou de pessoas.

A determinação para a realização de uma perícia contábil pode ser determinada quando existe um pedido oficial da entidade ou pessoa que exige a averiguação dos fatos associados ao patrimônio individualizado visando à obtenção de um parecer por meio de exame de um especialista (ORNELLAS, 2011).

Segundo Sá (2011, p. 19):

A perícia Contábil é capaz de averiguar: contas bancárias com somas de dinheiro ilícitas, ou conhecer se o comportamento de determinado funcionário se fundou na honestidade. A perícia possui um caráter específico, mas pode parcial ou total no exame de contas, documentos ou fatos. Dependendo do que se pretende, se pode fixar e delimitar sua extensão.

Cabe ao perito em todas as ações associadas ao patrimônio individual ou de companhias e demais instituições que exercem atividades de cunho econômico, a necessidade de movimentar contas pessoais e/ou jurídicas em todos os casos com o auxílio da tecnologia para reduzir as dúvidas associadas com processos patrimoniais de pessoas ou grupos. Trata-se, portanto, de uma análise para produzir uma conclusão.

No entender de Ornellas (2011, p. 24):

Uma perícia pode ser integral ou parcial dos fatos patrimoniais quer para detectar realidades ou existências, valores, forças de provas ou configurações de situações da riqueza azidental. Uma perícia pode ensejar outra perícia se o interesse de opinião abrange um objetivo que requer amplo conhecimento de uma questão postulada.

A perícia faz parte efetiva de um conjunto de matérias que tem como foco o objeto de análise, é por meio do parecer contábil que esse objeto é determinado por meio do processo verificação orientado para um determinado fim que tem como sentido obter informações

concisas e coerentes para dar suporte às decisões judiciais e extrajudiciais. Deste modo, embora o papel do perito contábil seja muito abrangente, a ação do perito deve ser de dar um parecer genérico, mesmo assim, os profissionais deverão apresentar um exame consistente e esclarecedor.

Zalla Nella (2011, p. 22):

Uma perícia para fins administrativos pode ser muito abrangente, dentro de uma empresa ou perícias para fins sociais quando os sindicatos promovem para acordos salariais. De acordo com as leis brasileiras, as perícias são instrumentos de prova. O método depende sempre do objeto que se examina para traçar o curso dos trabalhos. Quando a matéria é parcial, alcançável, examina-se tudo, ou seja, a globalidade do exame se utiliza os procedimentos de amostragem.

As perícias com fins administrativos exigem em termos práticos do perito contábil, as valiosas informações que tem como fim único determinar a qualidade da prestação de serviços do judiciário que serve de suporte em várias situações necessárias desde laudos contábeis, exames, vistorias, arbitramentos, avaliações ou certificações que tem valor de prova contábil judicial que tem a função de esclarecer litígios de natureza aziendal ou de pessoas (SÁ, 2011).

O processo de regulação de perícias administrativas de cunho contábil se firma no Código de processo Civil que nos últimos 20 anos tem sofrido diversas alterações legais com a finalidade de atender as necessidades sociais por meio da melhoria dos subsídios, para dar suporte nas investigações através de exames com amostragens e diversas técnicas que podem exigir critérios excepcionais e planejamento de trabalho fundamentado em evidências.

3.2.3 Quanto ao Profissional de Perícia Contábil

Os peritos são profissionais que tem como foco subsidiar por meio de informações para que os juízes tomem suas próprias decisões, fundamentadas em pareceres técnico-científicos dos quais os juízes fazem uso.

Mazzalli e Ercolin (2018, p. 39) analisa que “o perito tem a função de explicitar a verdadeira situação e não determinar julgamentos, mas tornar as informações claras para que possam servir de fundamento nas decisões dos juízes” em conflitos com as partes que tem litígio.

Deste modo é preciso que o juiz tenha toda a liberdade de julgar por meio desse recurso disponível que dá suporte no conjunto de técnicas da perícia contábil.

Conforme Rokembach (2007, p. 19):

A qualidade do perito ou profissional que executa a perícia deve ter as seguintes capacidades: legal, profissional, ética e moral, para ter conhecimento teórico da contabilidade e conhecimento prático das tecnologias contábeis, além de outros quesitos como perseverança e criatividade. A qualidade na realização do trabalho requer outros requisitos importantes como objetividade, precisão, clareza e fidelidade na execução do trabalho. Para um trabalho ser considerado qualificado é necessário que o perito demonstre confiança nas suas opiniões.

O perito informa pelo laudo que produz que desempenha um papel importante favorecido pelo suporte por meio do laudo que oferece as bases e os elementos que compõem o conjunto de procedimentos da perícia contábil.

A formação do perito passa a ser um componente essencial, uma estratégia de formação global por meios de ação, dos valores que lhe estão subjacentes. A otimização do potencial formativo dos contextos de trabalho do perito passa, em termos de formação pela criação de dispositivos e dinâmicas formativas que facilitem a transformação das experiências vividas no cotidiano profissional em aprendizagens a partir de um processo autoformativo, marcado pela reflexão e a pesquisa, a nível individual e coletivo (MAZALLI; ERCOLIN, 2018).

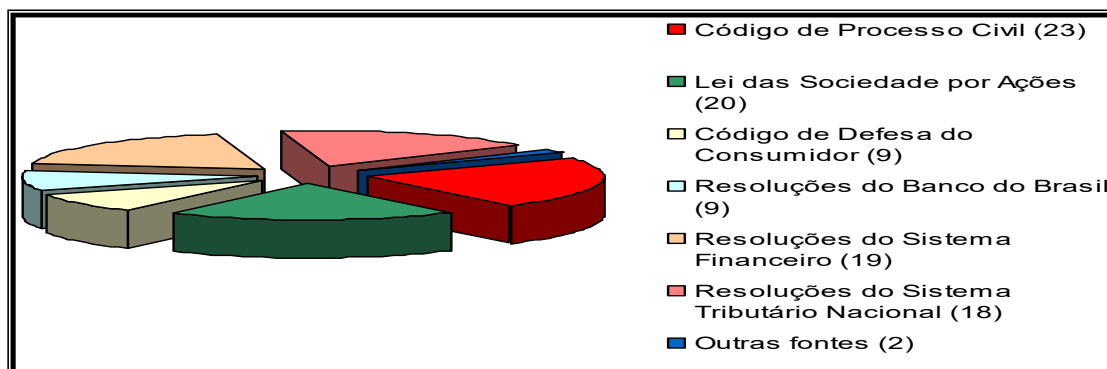
Para Zapa Hoog (2011, p. 28):

O perito não deve poupar explicações que justifiquem seu trabalho e que ofereçam aos que dele se vão utilizar, um máximo de confiança. Podem ocorrer erros na perícia e tem sido classificado como erros de essência e erros de forma. Nesta condição, têm as normas tem feito prevalecer a essência sobre a forma. Na perícia se poderão detectar fraudes que é a lesão grave, o erro premeditado, feito propositadamente para lesar alguém. Quer nas perícias administrativas, quer nas judiciais, quer nas especiais, a fraude é sempre algo que motiva muitos trabalhos de verificação. Há toda uma metodologia própria de verificação da fraude.

Nesse contexto, o papel do perito contábil é produzir a prova que deverá ser constituída de fontes seguras e não com base em indícios. Essas informações fornecem aos laudos contábeis todos os elementos ao alcance do profissional que possam capacitar para a produção de uma prova legal.

As informações que fundamentam por meio de técnicas, métodos e conhecimentos, as perícias nos vários tipos de perícias contábeis, extrajudiciais, judiciais e arbitrais. Os instrumentos se completam com os livros comerciais de registros, uma grande variedade de documentos de natureza fiscal que servem como procedimento de averiguação. Para realizar um trabalho especializado, Ornelas (2011) avalia que a maioria dos peritos utiliza como base de fundamentos:

Figura 02: Análise de usos de informações para produção de perícias.



Fonte: Ornelas (2011)

De acordo com MELLO (2017, P. 45):

O perito não transfere sua responsabilidade porque delegou sua tarefa a auxiliares ou a outros especialistas. Se está comprometido na perícia, se vai emitir opinião, responderá por ela, integralmente. Por conseguinte, se deseja utilizar ou se precisa utilizar o trabalho de auxiliares ou de um especialista (engenheiro, corretor etc.), deve certificar-se da capacidade desses profissionais.

Alguns elementos formam a natureza da perícia que são seus elementos de enunciação que deverão definir especificamente detalhes relevantes quanto causa, quanto ao efeito, quanto ao espaço e quanto ao tempo.

Segundo Sá (2011, p. 31):

Perícia e auditoria não se confundem, já que a perícia serve a uma época, uma necessidade e a auditoria têm como objetivos e normais de maior abrangência, enquanto que a perícia apanha apenas a especificidade. Na perícia contábil pode haver uma devassa que envolve uma maior quantidade de métodos extracontábeis. Certamente há riscos na perícia, embora o perito não possa errar, por isso tais precauções devem ser tomadas pelo perito.

Não se deve confundir a perícia contábil com a auditoria, devendo-se reconhecer que o estágio para a auditoria contábil envolve maiores especificidades e mais requisitos de métodos extracontábeis.

3.2.4 O Plano de Trabalho em Perícia Contábil

Todo plano de trabalho em perícia deve se precaver pela previsão, racionalmente organizada, para a realização das tarefas, na busca de qualidade dos serviços e redução dos riscos sobre a opinião ou resposta precisa que se constroem por meio de metodologia aplicada por meio de formulação de quesitos como forma de ater-se ao objetivo do trabalho.

Os peritos reconhecem que nas perícias administrativas é necessário ter como meta de trabalho a busca de fraudes e violações contábeis. Neste campo de ação, a peça principal é o trabalho de execução do laudo pericial que partem diretamente da apuração devida dos fatos (SÁ, 2011).

No planejamento do trabalho ao se inteirar de sua atribuição seja em perícia arbitral ou judicial, deverá ficar totalmente a par dos autos, conhecer e analisar devidamente como serão realizadas as etapas do trabalho.

Na visão de Dalla Zanna (2011, p. 31):

Quando se trata de perícia extrajudicial, cabendo ao perito desenvolver o planejamento e a organização dos trabalhos periciais conforme o conteúdo do caso. Para conseguir tal qualidade no trabalho é necessário o pleno conhecimento da questão, dos fatos, dos recursos disponíveis, do tempo para a execução das tarefas e entrega do laudo ou parecer.

Salotti (2019, p. 98) avalia que “para planejar o trabalho pericial é urgente conhecer a facilidade ou dificuldade para se chegar aos dados que são objetos de exame, assim como a qualidade para a leitura e manuseio dos elementos que constituem as provas da perícia”, a naturezas dos apoios devem ser fundamentados em fatos que favoreçam uma evidenciação. Essa é a verdadeira natureza da perícia e sua real importância.

Dalla Zanna (2011, P. 44):

Faz parte do planejamento a execução de planos periciais que possuem conteúdo suficiente para a formulação de uma opinião. Desta forma exige-se um controle especial sobre os planos da perícia que se constituem em um regime de controles internos que a empresa periciada tem.

O perito tem atribuições que dependem de procedimentos que tem base em fundamentos e técnicas contábeis que exigem um amplo conhecimento na área de vistorias, árbitros, certificações, exames e laudos periciais (SÁ, 2011).

As diretrizes que fornecem as orientações aos profissionais devem partir das resoluções do Conselho Federal de Contabilidade que se encontram na Resolução de nº 857/99 e 985/2003. Deste modo, o simples registro contábil sem outras comprovações não constitui elemento comprobatório; o elemento eficaz de suporte do registro são os documentos contábeis de apoio, sendo estritamente aqueles que comprovam o fato ou ato em que teve origem à escrituração contábil; é hábil quando revestidos das características intrínsecas ou extrínsecas, definidas na legislação fiscal ou aceitas pelo uso e costume contábil, os de ordem interna, como relatório para registro do resultado para equivalência patrimonial (MELLO, 2017).

Sá (2011) avalia que na ausência de elementos de comprovação idôneos gera pesquisa extracontábil. Tal fato emerge da certeza de que a essência deve se sobrepor à forma, portanto,

a ausência do elemento de comprovação por si só não é motivo para opinião negativa sobre o fato ou ato escriturado, necessário se faz pesquisa extracontábil.

Os caminhos dessa pesquisa podem ter como ponto de partida o fluxo interno de informações, sistemas e métodos administrativos, o qual vai até documentos externos como registro de imóveis, cartórios e repartições públicas, cujas diligências têm amparo no Código de Processo Civil.

Para Mazalli e Ercolin (2018, p. 98) a perícia é um procedimento que nem sempre é permitido, pois quando da execução física da perícia já decorreu algum tempo da data-base do exame. Como exemplo: contagem de estoques com uma ação de apuração de haveres, urna técnica que representa um parâmetro.

Conforme Rokembach (2007, p. 33), o perito deverá buscar no plano de trabalho se forem exigidas ações de diligência:

Algun grau de segurança compondo a quantidade física na data objeto da perícia, fazendo a contagem de estoques durante as diligências, tendo como alvo o estoque da data da apuração de haveres, à qual se pretende chegar pela inclusão das compras e subtração das saídas.

Neste sentido, se a perícia tem a força de produção de prova obtida diretamente na fonte externa, proporciona maior grau de confiança do que aquela obtida na própria empresa que se constituem basicamente de constatações internas, deve ser obtida com total rigor e exame detalhado da documentação e da escrituração contábil e, quando cabível, com cópia apensada ao laudo pericial.

Para Alberto (2012, p. 34) “ao planejar o trabalho pericial é urgente conhecer a facilidade ou dificuldade para se chegar aos dados que são objetos de exame”. Assim como a qualidade para a leitura e manuseio dos elementos que constituem as provas da perícia, a natureza dos apoios é de fundamental importância, pois já que o perito deve planejar de acordo com as circunstâncias, assim é necessário realizar um elenco de apoios.

Neste sentido, a indicação dos peritos assistentes representa a sequência de um trabalho inicial, pois, quando da propositura ou defesa, os advogados provavelmente haviam avaliado os riscos da realização da prova, quanto aos aspectos defendidos na peça vestibular ou contestação.

Por isto, um perito assistente tem que possuir um grande conhecimento sobre a matéria e a situação do seu cliente; não se admite um amador sob pena de sucumbir. Os quesitos devem ser previamente discutidos entre o advogado e o perito assistente para se obter o máximo de sinergia nesta atividade multidisciplinar.

Para MELLO (2017, P. 118):

A função, tanto do perito-contador como do perito-contador assistente, é de grande responsabilidade, pois ambos exercem um papel relevante para a realização da justiça, haja vista que, para o juiz esclarecer uma questão, são necessárias informações que exigem conhecimentos técnicos ou científicos específicos da área contábil. Essas informações chegam até o magistrado através do laudo pericial, elaborado pelo perito contador e do parecer pericial da lavra do perito contador assistente.

Assim nos procedimentos que envolvem a perícia existe a necessidade de assistentes que tem a função de avaliar o material disponível e executar o laudo. Portanto, faz parte do planejamento a execução de planos periciais assistentes que permitem avaliar os riscos de prova mediante a análise de seu conteúdo.

Esse processo se faz a partir na análise de conteúdo suficiente para a formulação de uma opinião. Desta forma, exige-se um controle especial sobre os planos da perícia que se constituem em um regime de controles internos que a empresa periciada tem. Este instrumento de prova contábil se constitui no ápice de todas as demandas que envolvem o direito patrimonial, pois o perito contábil, quando a prova do fato depender do conhecimento técnico e científico (MAZALLI; ERCOLIN, 2018).

3.2.5 A Diligência no trabalho dos Peritos Contábeis

Os peritos realizam diligências com a finalidade de não haver maculação sobre os processos licitatórios na administração pública como essência que faz parte da natureza do ato praticado na administração pública no requerimento de serviços.

A diligência se constitui em um ato acessório da instrução que é indispensável para a Comissão ou Autoridade Superior, em qualquer fase da licitação, como instrumento complementar a instrução do processo que permite elucidar questões surgidas durante o processo licitatório, seja na fase de apreciação da documentação, seja na fase de julgamento das propostas (SALOTTI, 2019).

A diligência se presta como recurso, meio de prova, meio de pesquisa, que permitirá elucidar questões surgidas seja na fase de apreciação dos documentos de habilitação, seja na fase de julgamento das propostas na política do pregão, portanto, entende-se que a diligência possui um alcance que compreende desde inquirições, vistorias, exames pertinentes a questões sobre as quais pairam controvérsias em relação a documentos destinados à complementação da instrução necessária da empresa para participar de licitações públicas (MELLO, 2017).

A Constituição não exclui do dever de licitar pessoa jurídica alguma, tenha ela

personalidade de direito público ou privado, integrante da Administração Pública, ficando assim definidos que todos os Poderes constituídos, nas três esferas constituem fins de manutenção da lei. Sobre essas disposições gerais na seção 1 dos princípios da Lei nº 8.666/93 das Licitações e Contratações da Administração Pública no art. 4º orienta-se:

Todos quantos participarem de licitação promovida pelos órgãos ou entidades a que se refere o art. 1º têm direito público subjetivo à fiel observância do pertinente procedimento estabelecido nesta Lei (...) Parágrafo único: O procedimento licitatório previsto nesta lei caracteriza ato administrativo formal, seja ele praticado em qualquer esfera da Administração Pública.

O fato de o Estado explorar atividade econômica por intermédio dessas entidades não limita o processo licitatório a normas comuns, ao contrário acentua maior observância, devido à excepcionalidade do cometimento, a natureza pública da função que devem desempenhar, por delegação da lei (CF/88, art. 37, XIX). A função pública presente na atuação dessas empresas coloca-as, em tema de licitação, ao lado das empresas públicas e sociedades de economia mista que são prestadoras de serviços públicos, para as quais, sufraga-se à unanimidade, se impõe o dever de licitar, de afastar-se, igualmente, como causa que supostamente excluiria o dever de licitar, a contingência de a empresa pública ou a sociedade de economia mista não haver sido criada mediante autorização legislativa. Algumas empresas como, por exemplo, as de caráter misto, usufruíram os benefícios cabíveis apenas às empresas legalizadas (MELLO, 2017).

Neste contexto, o papel da diligência realizada se constitui na manifestação que tem como objetivo evitar ações ilegais, por meio de falhas nas documentações ou propostas apresentadas pelos licitantes (SÁ, 2011).

O perito deverá buscar as falhas materiais referidas pelo *International Law Commission* - ILC em relação à natureza da substância do objeto, o profissional procurará determinar a existência de falhas formais ou materiais que determinem a legalidade dos processos com a máxima determinação de regularidade no edital em todas as etapas do processo.

3.2.6 O Laudo Pericial

O laudo pericial é um pronunciamento de um especialista sobre determinada questão ou várias questões que se submetem à apreciação. No laudo administrativo deve-se considerar os quesitos dos autores e os quesitos dos réus para que o perito possa avaliar a conjuntura do problema e dar o seu laudo. Portanto, o laudo pericial contábil é uma peça tecnológica que não possui estrutura determinada, mas há formalidades que compõem sua formação, e deve conter:

prólogo de encaminhamento; quesitos; respostas; assinatura do perito; anexos e pareceres.

Segundo Sá (2011, p. 25):

O objetivo da prova pericial é a demonstração da verdade, que fará com que o juiz, tenha certeza plena de estar realizando a verdadeira justiça. Trata-se de uma forma objetiva de conhecer a verdade de um fato; um meio de levar para os autos documentos, provas, peças ou declarações de testemunhas; enfim, tudo que se colheu nos exames efetuados.

Os requisitos de um laudo contábil estão diretamente associados à boa qualidade devem conter: objetividade; rigor tecnológico, concisão dos processos, excelente argumentação, precisão e exatidão. Segundo Mello (2017, p. 44) nessa perspectiva, “o laudo não pode ser uma informação empírica, mas embasada em conhecimentos claros e decisivos”.

Os requisitos das respostas no laudo também deverão ser qualitativas e conter objetividade, justificção, rigor tecnológico, precisão, complementação e clareza. Há de se considerar também os anexos dos laudos que exigem: extratos de contas; demonstração de contas; razões de cálculo; documentos; pareceres; balanços, etc.

Na visão de MELLO (2017, p. 44):

Há vários tipos de laudos, pois estes variam de acordo com suas finalidades específicas. No campo administrativo, podem existir laudos para atender aos seguintes propósitos: desfálques; corrupção; desempenho de gestão; aumentos salariais e decisões administrativas adversas. Em caso de processos judiciais podem se mover por: apuração de haveres; busca e apreensão; consignação em pagamento, cominatórias, etc.

Os laudos podem ser coletivos ou realizados por mais de um profissional, nas perícias judiciais se constituem de três peritos, e é habitual que seja realizado por uma junta de profissionais. Há laudos que podem ser considerados insuficientes pelo fato de não esclarecer devidamente o que dele se espera, não apresentando opinião satisfatória e nesses casos, pode-se perceber omissão no laudo. Enquanto que o esclarecimento do laudo se dá quando este permite interpretação duvidosa. Os laudos possuem prazos determinados e tempo certo para serem produzidos, desta forma deve-se formalizar a entrega, obedecendo à natureza e às formalidades de cada caso (MELO, 2017).

O laudo coletivo acontece quando é exigência legal ou a pedido das partes. Neste caso, o trabalho é feito por mais de um perito, ou por uma junta de profissionais. Assim, o laudo pode ser coletivo, ou seja, executado e assinado por todos os peritos, assim, o laudo coletivo em perícia extrajudicial envolve a avaliação de bens para aumento de capital (SÁ, 2011).

Neste tipo de laudo (coletivo), é bom sempre trabalhar e chegar a um consenso. No entanto, pode ocorrer concordância parcial ou até mesmo discordância entre os profissionais.

Assim, os que discordam apresentam laudo separado, devidamente justificados e embasados.

O chamado laudo de consenso ocorre quando existe entre os assistentes uma unanimidade estabelecendo-se um consenso diante da prova pericial. O consenso pode ser de apenas um dos peritos-contadores assistentes, com a discordância ou o que pode ser consenso parcial. O laudo coletivo também pode ser de consenso total, ou seja, a opinião de todos os peritos é igual. O laudo poderá ser todo contestado, levando as muitas razões para a discordância (MELLO, 2017).

Ao se falar de laudo pericial vem à tona a possibilidade de erros que deverão ser diferenciados da fraude, pois o erro é fruto da ignorância, falta de conhecimento, involuntário; são os crimes denominados culposos e têm sua origem na negligência e imperícia quando não é aplicado um procedimento prescrito na lei.

A fraude é totalmente diferente do erro, pois foi intencional, ou seja, é premeditada e visa o proveito em causa própria ou de outros, denominada de crime doloso e, normalmente, o criminoso procura escondê-la, fato que gera mais trabalho, astúcia, faro e principalmente total domínio da matéria (MARION, 2019).

3.2.7 A Responsabilidade Criminal do Perito Judicial

Neste sentido, segundo Ornellas (2011) em nível de leis brasileiras existe a responsabilidade criminal do perito judicial, portanto essa questão está exposta nas regras constitucionais e que o perito contador não estaria isento de responsabilidades criminais diante de má-fé ou de negligência e imperícia.

A prova de tal conjectura não mudou as diretrizes existentes, embora tenha havido algumas alterações do Código Penal, arts. 342 e 343. Este mesmo ponto da lei termina por realimentar o assunto da responsabilidade do perito judicial e do contador. Especialmente para o Contador que se reveste, portanto de caráter inconstitucional, na medida em que a jurisdição apregoa a igualdade de todos perante a lei na determinação da Lei maior, Constituição Federal em seu art. 5º (SALOTTI, 2019).

O contador perito tem responsabilidades criminais diante de seus atos, na medida em que podem induzir ao erro e realizar afirmações falsas que poderão ir de encontro a interesses escusos nos casos de litígio. O profissional de perícia contábil pode falhar ou agir fora da ética em diversos casos que poderão ser considerados como crimes falimentares diante de um laudo falso ou inexato, ou mesmo que venha a produzir resultados duvidosos.

Conforme Zapa Hoog (2011, p. 42):

Neste aspecto, a lei brasileira expôs no art.186 do Decreto Lei 7.661/45 algumas tipologias de crimes de responsabilidade do contador perito que poderão levá-lo às vias de acusação no ordenamento legal. Sua função apela para uma moral e ética acima de tudo e pela manutenção da legalidade dos livros e sua obrigatoriedade diante de do exercício de sua profissionalidade.

De várias formas a lei determina as orientações que deverão ser tomadas pelos peritos para evitar problemas de falhas, erros ou distorções no tocante a questões essenciais como a escrita do livro de duplicatas, cujas obrigações estão contidas no art. 19 da Lei 5,474/68 (SÁ, 2011).

A lei determina os vários crimes que vão desde à ordem tributária, econômica, financeira, e os demais serviços prestados nas organizações como a administração de situações envolvendo os recursos humanos e as relações de consumo.

Nas organizações o perito contábil poderá ser responsabilizado pelas falhas que possam conduzir a fraudes como passar por despercebido a fraudes existentes em Balanços, nestes casos, responde por crime o Contador e o comerciante que serão penalizados por lei (ORNELAS, 2011).

Se for caso de suborno o Código Penal prevê pena para ambos por escrita inexata e de suborno do comerciante que gera na Contabilidade financeira, diversas formas de atuação fraudulenta para despistar problemas de fraudes.

Neste sentido, existem opiniões contrárias quanto ao que se considera discriminação ao profissional de Contabilidade quanto à responsabilização penal, na medida em que o técnico em contabilidade não está inserido no sistema como pessoa que age responsavelmente em certos processos, mas não está sob a pena de responsabilidade por sua ação (CORTELLA; BARROS FILHO, 2014). Nesse aspecto, o técnico realiza determinada ação que tem efeito sobre o patrimônio da empresa, deverá também ter a obrigação de assumir com as consequências jurídicas de sua atividade, não restando apenas o sentido de responsabilidade penal apenas ao perito contador.

O perito contábil está revestido em sua profissionalidade de responsabilidades e suporte ético em vários ângulos, como por exemplo, a responsabilidade Moral do Perito e do Contador que embora seja considerada subjetiva do ponto de vista pessoal, incorpora diretamente a responsabilidade moral do perito; a necessidade de imposição ética em todos os momentos nas posturas profissionais (SALOTTI, 2019).

Salotti (2019) avalia que a qualidade na realização do trabalho requer outros requisitos importantes como objetividade, precisão, clareza e fidelidade na execução do trabalho. Para um trabalho ser considerado qualificado é necessário que o perito demonstre confiança nas suas

opiniões.

Segundo Mazzali e Ercolin (2018, p. 113):

O perito informa pelo laudo que produz sua opinião, onde produz seu ponto de vista e o justifica, oferecendo, também, as bases ou elementos de que se utilizou para poder chegar a opinar. De qualquer forma, o laudo traz a opinião ou o conjunto delas e é preciso que tenha requisitos de qualidade como: identificação completa do caso; identificação do perito; identificação da autoridade a que se destina; a metodologia adotada, etc. Nos casos de “avaliação”, por exemplo, o perito precisa valer-se de muitos elementos, inclusive fotografias, publicações, informes e até “laudos de outros especialistas”; nesse caso, o perito precisa explicar toda sua metodologia e descrever a qualidade das fontes consultadas.

A responsabilidade do perito contábil é buscar fontes que possam dar subsídios e fundamentação ao seu trabalho que não deve poupar explicações que justifique seu laudo pericial e que ofereçam aos que dele se vão utilizar, um máximo de confiança.

No caso de responsabilidade penal-criminal do perito e do contador que difere da responsabilidade civil pelo fato de que o agente sofre uma pena, como exemplo a prisão, atribuição da pena criminal independe da civil; a penal é para uma repesaria pública enquanto a civil é para as violações privadas, busca reparar o dano restaurando a situação que existia antes do ilícito, sendo a indenização o meio da reparação (ZAPA HOOG, 2011).

Sá (2011) avalia que em alguns casos a responsabilidade penal se dá mediante suborno ou se cometido caiu a fim de obter prova destinada a produzir efeito em processo penal ou em processo civil em que for parte entidade da administração pública direta ou indireta.

Neste sentido, atribuem-se a responsabilidade e pena criminal para o perito/contador e não para o técnico em contabilidade, quando este por força da lei desenvolve diversas atividades iguais, a exemplo da escrituração e a elaboração de Balanço e demais peças contábeis, em empresas que não tenham ações negociadas na Bolsa.

Segundo Sá (2011, p. 31) que:

A profissão de perito exige também a responsabilidade social que exige do Contador independente de ser ou não perito, a responsabilidade social, como cidadão gerador e distribuidor de empregos, riquezas, educação e ciência por força da própria Lei. Neste sentido, a ética e amoral deverão estar acima de tudo.

Na medida em que esse profissional elabora os Balanços Sociais, sua postura tem uma função social de provedor do equilíbrio de Justiça que envolve a responsabilidade Ética do Perito e do Contador na condução de seus trabalhos.

3.2.8 A Ética na Profissão do Perito Contábil

A Ética é um tema que tem sido exaustivamente discutido no Conselho Federal de Contabilidade, no caso de o profissional ser contador, cada profissão tem as suas próprias regras. A penalidade para os contadores pode ser desde censura reservada até a perda do exercício da profissão (MAZALLI; ERCOLIN, 2018).

Rokembach (2007) ainda avalia a existência de um outro tipo de responsabilidade profissional dos peritos contábeis: a responsabilidade civil subjetiva ou objetiva do Perito e do Contador que impõe o extremo cuidados nas posturas para evitar negligência, ou imprudência, assim como a violação de direito ao causar prejuízo a alguém.

A justiça impõe ao perito a reparação do dano material se for comprovado negligência, portanto existe a responsabilidade pelas prestações de serviços que se houver falhas ou fraudes comprovadas poderão acarretar dano causado por um profissional de perícia em sua função por ato doloso ou culposo. Portanto, deve-se considerar que a ação praticada pelo Perito/Contador deve estar comprovada, ou a sua omissão provada (ORNELAS, 2011).

Na realização do trabalho a ética é fundamental para assegurar a busca da verdade e manutenção do sigilo do cliente, considerando-se que as operações abrangem os conhecimentos de amplas informações de documentos e de informações privilegiadas sobre a entidade que não deverão ser expostas por deflagração de postura antiética (SÁ, 2009).

eticamente a postura do auditor estará sempre focada na verificação de falhas e erros pertinentes à legislação e que possam levar a erros ou falhas de interpretação ou mesmo indicativos de que houve fraudes, o que representa uma ação intencional.

Nesses casos é papel do auditor indicar medidas de controle de riscos no sistema para evitar a reincidência de fraudes empresariais. No caso em que a empresa não executar as diretrizes propostas é permitido ao profissional desistir do atendimento, embora essa postura possa ser considerada em alguns casos no Brasil como falta de ética devido ao sigilo profissional, considerando que a renúncia deverá ser encaminhada às autoridades competentes (SALOTTI, 2019).

Lisboa (2008) analisa que o papel ético do auditor é se manter restrito à legislação e ao Código de Ética, bem como mantendo sua idoneidade como profissional, acima de interesses materiais, evitando aceitar propina por parte de fraudadores para que o perito contábil desenvolva um laudo omissivo ou fraudulento.

Sob esse aspecto, uma postura virtuosa alicerçada em valores éticos e morais poderão fortalecer o compromisso e evitar o desvirtuamento do profissional a ponto de mudar o padrão

de comportamento ético e virtuoso requerido do profissional de auditoria.

Nessa perspectiva, deve-se considerar que dentro do universo da profissão contábil, a exigência de ética nas questões que dizem respeito à conduta dos profissionais. Segundo Valente (2019, p. 45) “muitos profissionais com ânsia de obter ganhos exorbitantes têm desenvolvido más condutas, a partir de procedimentos considerados ilícitos com a finalidade de obter ganhos”.

A ética como formadora e como disciplina no âmbito da universidade tem a responsabilidade de atuar junto aos futuros profissionais, fazendo-os reconhecer que o desvio ético poderá trazer muitos efeitos negativos para a imagem da entidade e para o próprio profissional que poderá ser afastado das funções. Deve-se considerar as diversas formas de buscar interesses particulares com ações indevidas como suborno, sabotagem, mascaragem de relatórios, etc. (MAZALLI; ERCOLIN, 2018).

3.2.9 Os Riscos de Crimes e Fraudes Praticados com Falsas Informações

A ética é o ponto de apoio para evitar as ações enganosas com práticas contábeis para a geração de informações falsas nas empresas, por exemplo, que acionistas invistam capitais em empresas falidas pela alteração da realidade financeira da entidade. Esse tipo de ação é um engodo que tem caracterizado a queda de grandes empresas a exemplo da Enron Corporation que foi uma grande companhia de energia americana, localizada em Houston, que teve seus relatórios e informações contábeis alteradas para ludibriar os acionistas. Essa fraude foi possível devido ao aval de peritos e auditores contábeis (SÁ, 2009).

Assim, a entidade teve um trágico final, em um dos grandes escândalos na sociedade americana, trazendo efeitos muitos negativos ao sistema financeiro do país. De acordo com Barros Filho e Cortella (2014) a fraude lesou diversos acionistas, com a estratégia fraudulenta de omitir dívidas e maximizar lucros com a aceitação de profissionais da área de perícia e auditoria.

Na visão dos autores, sem a anuência de profissionais qualificados nessa área seria mais complexo desenvolver essas ações de omissão, portanto, é profundamente antimoral e antiético um profissional assumir posturas ilícitas para facilitar as fraudes contra pessoas, entidades ou organismos públicos.

A comprovação de que houve aprovação de profissionais de auditoria e perícia no escândalo de fraude da entidade, favoreceu a decisão de gerar controles internos dentro das

empresas devido à total intolerância às práticas ilícitas realizadas na contabilidade (BARROS FILHO; CORTELLA, 2014).

Atualmente as empresas possuem sistemas contábeis altamente complexos que facilmente favorecem o mascaramento da situação financeira real. Nesse aspecto, os peritos contábeis são muito úteis à sociedade comercial e financeira, bem como aos resultados econômicos de uma nação, na medida em que possuem os conhecimentos técnicos para descobrir as ações fraudulentas (BARROS FILHO; CORTELLA, 2014, p. 34).

Algumas fraudes são extremamente complexas exigindo a participação de funcionários de diversas áreas, e corroem as empresas. A falência da Enron, a sétima maior empresa Americana, atuante no ramo de energia, é o maior símbolo da era das fraudes milionárias (BARROS FILHO; CORTELLA, 2014, p. 49).

O profissional de Ciências Contábeis deverá ter uma visão crítica do mundo e ter discernimento para reconhecer a injustiça, portanto deve ter em mente a responsabilidade social diante das posturas antiéticas no que concernem às orientações jurisprudenciais, considerando-se a importância de sua atuação nos mecanismos da economia e de mercado.

A credibilidade de uma instituição é o reflexo da prática efetiva de seus profissionais, bem como de seus valores como a integridade, honestidade, transparência, qualidade do produto, eficiência do serviço, respeito ao consumidor e outros.

Na dimensão ética em relação à profissão, se distinguem dois grandes planos de ação que devem levar em conta alguns pontos de vista interno e externo, como o desafio das organizações em termos de projeção de seus valores para alcançar um patamar de bem-estar em relação aos seus membros e de outro lado para o exterior em termos de cidadania e responsabilidade social (VALENTE, 2019).

O papel dos profissionais de contabilidade e qualificados em perícia contábil tem grande representatividade sob a lógica de mercado, das empresas e dos acionistas. Tanto nas empresas como nas atividades profissionais se erigem atualmente esforços para a criação de um sistema que assegure um modo ético de operar, sempre respeitando os princípios gerais da organização, que devem se orientar por princípios mais amplos e universais.

3.2.9.1 A Prova Pericial

A prova pericial é uma ferramenta de suporte nas decisões da perícia contábil, sua função é demonstrar os fatos referentes à lide em um instrumento de natureza técnico-científica

que possa auxiliar nos autos nos processos, como uma averiguação especializada para formar uma ação formal.

Segundo Ornellas (2011) as etapas de diligências é também a fase de obtenção de provas, por meio de diferentes fontes como: livros, documentos, testemunhas, além das técnicas de obter informações pelo perito. Sob esse ponto de vista, se reconhece que a prova pericial é fundamental nas decisões dos juízes.

3.2.9.2 A importância da Informação Contábil na Governança Corporativa

A prática de governança corporativa favorece as condições de determinar as informações necessárias para os processos decisórios.

Segundo Bianchi (2006, p. 71):

A essência do conceito de governança corporativa envolve a transparência na administração e os meios por ela utilizados para a redução, tanto quanto possível, da assimetria informacional existente entre aqueles que geram a informação e aqueles que a utilizam. A governança corporativa também se relaciona à existência de mecanismos específicos de controle que transmitem segurança aos interessados no resultado da organização quanto ao correto manuseio dos recursos colocados à disposição de seus gestores no processo de obtenção de receitas, no sentido de que os necessários sacrifícios de ativos, sejam esses financeiros ou de outra natureza, sejam plenamente recompensados à luz dos resultados alcançados.

O processo depende da informação contábil como instrumento de apoio na gestão patrimonial das empresas, o processo de governança corporativa envolve mecanismos de informação corretas para a cernização da evolução dos procedimentos administrativos. Com a evolução das tecnologias, a informação contábil se tornou ainda mais relevante para a governança corporativa (VALENTE, 2019).

Ainda Bianchi (2006, p. 74):

Acredita-se que as práticas de governança corporativa deveriam ser norteadas principalmente por controles que permitam aos interessados pela empresa concluir de forma mais segura sobre a existência ou não de transparência nos atos de sua administração, bem como garantias mínimas de que os conflitos de interesse de gestores que tanto se busca combater, mas que persistem e são um dos responsáveis pela indesejável falta de transparência, não interfiram na capacidade organizacional de obtenção de resultados econômicos.

No cenário de mudanças constantes no mercado econômico as ações de controladoria compreende uma forma de reduzir as incertezas e permite aos administradores uma visão mais abrangente do cenário financeiro e gerencial para tomar decisões no processo de governança corporativa.

Conforme Marion (2019, p. 44):

A informação é um recurso fundamental para contribuir na definição dos objetivos de uma empresa, no estabelecimento de estratégias e políticas, na avaliação e decisão sobre as alternativas de expansão e investimentos necessários, e dos próprios resultados dos processos administrativos e operacionais.

A informação contábil é instrumento de decisão para estabelecer as condições de manter as boas práticas da governança corporativa.

Neste sentido, o conceito de ponto de equilíbrio das organizações é efetivamente resultado de controladoria e se constitui na busca de medida equacionável de condições para gerir uma decisão e favorecer a governança corporativa, cuja aplicabilidade depende da cenarização de diversas variáveis internas, com base na avaliação do volume de receitas totais e seus custos em um determinado período para determinação correta do cenário do patrimônio organizacional (SALOTTI, 2019).

Outros mecanismos internos de governança corporativa como o controle contábil, permite atender sempre os próprios objetivos da entidade consubstanciando as demonstrações contábeis, relatórios gerenciais diversos, pareceres, ou outra forma qualquer de comunicação escrita para propiciar aos usuários sua plena utilização.

O controle contábil envolve especificamente os mecanismos de controle, cuja função básica é determinar e orientar a administração financeira, a partir de conhecimentos da contabilidade aplicada aos gastos e receitas da empresa. O controle é um processo que exige planejamento e faz parte integrante do processo administrativo (SALOTTI, 2019).

O sucesso da governança corporativa depende de informações que sejam embasadas em elementos concretos que permitam uma cenarização do quadro econômico-financeiros dos recursos utilizados e das formas de uso destes para o bem estar social.

A maioria das fraudes praticadas podem ser consideradas um desafio aos princípios de controle interno implementadas, cuja principal responsabilidade é da gestão das empresas. Portanto, o empreendimento da governança corporativa é um conjunto de ações que tem a função de monitorar e controlar os processos financeiro-contábeis realizados pelos gestores (MAZALLI; ERCOLIN, 2018).

A governança corporativa foi criada para evitar a fraude praticada de modo intencional e que tem em vista a obtenção de ganho desonesto ou causar prejuízos a terceiros, em proveito próprio ou para beneficiar a organização. A fraude pode revestir-se de várias formas, designadamente: apropriação de dinheiro; roubo de recursos (equipamento, software ou

existências); exercícios de influências, na expectativa de recebimento de prendas ou favores (VALENTE, 2019).

A evolução da governança corporativa favoreceu a confiabilidade, na medida em que compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes (ETTIE, 2010).

Os exames são efetuados de acordo com as normas de auditoria usualmente aceitas e incluem os procedimentos que os auditores julgam necessários, em cada circunstância para obter elementos para comprovar se os registros contábeis e princípios fundamentais e normas de contábeis foram executados de acordo com a contabilidade e se às demonstrações refletem adequadamente a evoca economicamente um administrativo examinado e outras situações economicamente e financeira do patrimônio, os resultados do período nelas demonstradas (MAZALLI; ERCOLIN, 2018).

Segundo Ettie, (2010, p. 255) “a parte relativa à execução do trabalho da perícia contábil é a mais complexa e abrangente, já que envolvem todos os conhecimentos técnicos e científicos do perito”. É nesse momento, que o auditor revela suas qualidades no exercício de suas funções, já que seus conhecimentos e ética profissional são sempre colocados à prova.

Em qualquer tipo de organização a tecnologia poderá influenciar na posição de liderança organizacional e na operacionalização das diversas atividades desenvolvidas com base em informações básicas, nas tecnologias de processamento e demonstração, na velocidade de respostas e informações.

A tecnologia de informação é considerada um recurso estratégico e possui um papel pró-ativo na formação do planejamento global da governança corporativa, portanto os usos de programas de sistemas de informações otimizam os processos com a utilização de bancos de dados que permitem os respectivos processos decisórios: exercer o funcionamento das empresas e de sua intrincada abrangência e complexidade; possibilitar uma avaliação analítica e, quando necessária, sintética das empresas; permite facilitar os processos internos e externos com suas respectivas intensidades e relações; dar suporte para a qualidade, produtividade e inovação tecnológica organizacional (SALOTTI, 2019).

Assim, para cada situação existem tipos diferenciados de recursos para a coleta ou busca, apresentação, transmissão de dados para atender as necessidades de gerenciamento de ações na governança corporativa.

De acordo com Salotti (2019, p. 121):

Os principais objetivos de organizações ao efetuarem o planejamento formal das atividades relacionadas com sistemas de informação e o incremento da comunicação e o desenvolvimento e aperfeiçoamento de previsões de futuras a partir da informação.

As informações com base no planejamento de sistemas são gradativamente mais constantes e mais necessárias para que os profissionais se mantenham atualizados e informados. A informática é vista quase sempre apenas como um instrumento para otimizar a rentabilidade das empresas privadas e algumas organizações que envolvem sistemas de fiscalização, assessoria, dinamização e controle de pessoal (VALENTE, 2019).

A informática deve ser encarada como uma função, entre outras, dentro de uma instituição pública ou privada. A sua importância não é objeto de nosso estudo. A preocupação está exatamente na organização das informações.

A organização da função informática numa empresa apresenta uma série de alternativas, entre as quais, a direção empresarial, deve decidir e investir na sua implementação, para então melhorar a disponibilidade da informação e consequente tomada de decisão.

As informações para o perito contábil estão presentes em todos os níveis da organização, sendo de suma importância para o corpo gerencial, pois facilita nas etapas de: planejar, organizar, dirigir e controlar operações. Os tipos de informações necessárias para a tomada de decisões estão relacionados com a definição dos dados coletados pelo sistema e o valor dessa informação que sempre está associado ao valor final.

O gerenciamento dos dados gerados pelo sistema permite analisar os riscos de erros nas estratégias de produção e metodologia de monitoramento de índices de desempenho.

Assim conforme Valente (2019, p. 59):

O banco de dados garante a que se sistematizarem, organizarem e oportunizarem as informações por meio de um planejamento adequado, dinâmico e interativo, pode-se pensar em informatização e na configuração do hardware¹, software², telecomunicações e gestão de dados. As informações oriundas dos dados são base para a geração do conhecimento personalizado das empresas e dependem do talento humano para sua criação.

Os dados, as informações e os conhecimentos permitem aos gestores tomarem as decisões acerca dos níveis de produtividade, além de facilitar a visão de processos inadequados ou de problemas relativos a processos operacionais. As decisões permitem que os gestores possam executar as ações, que são atos físicos. Todas essas atividades geram novos dados, informações e conhecimentos num ciclo retroalimentado, a fim de contribuir com a inteligência

¹ Partes físicas que compõem o computador

² Programas de computadores.

empresarial das organizações (MAZALLI; ERCOLIN, 2018).

As organizações que desejam determinar mecanismos de eficácia precisam ter respostas e planos para percorrer o caminho ou os caminhos que levem ao encontro de seus interesses representados pelo horizonte criado e estabelecido a partir da análise de seus ambientes e o consenso de todos aqueles que forem envolvidos em todas as etapas, desde o descobrimento da oportunidade, a criação do horizonte, os objetivos que determinarão as estratégias e recursos possíveis e o desenvolvimento das ações necessárias para chegar onde se pretende, e ao mesmo tempo manter o processo de reinício e de mudança de todas as etapas de forma permanente (MAZALLI; ERCOLIN, 2018).

Os fatores de complexidade que convivem com as organizações estão relacionados com a implementação das mudanças, o envolvimento de todos os participantes e o insucesso dos planos ao serem implementados, os quais dependem fundamentalmente de informações contábeis precisas e de controle interno por meio de autoria e perícia contábil (MELLO, 2017).

Na visão de Zapa Hoog (2011, p. 55):

Os executivos e administradores, em geral, alegam que conhecem os problemas existentes, com as estratégias e as estruturas possíveis de utilizar, mas concordam com a sua incapacidade de implantar verdadeiramente algo que conduza à eficácia e sucesso requeridos.

Os estudos na área de gestão por parte dos gestores visam detectar a capacidade de as organizações empresariais projetarem o trabalho à medida que ingressem na era da informação. Os resultados mostram sempre que a era da informação exige que as lideranças adquiram uma nova competência, isto é, a capacidade de planejar e estimular a adesão da organização a uma maneira determinada num ritmo mais rápido do que as mudanças. O caminho tende a começar sempre pela forma de organizar, transmitir e dividir informações a fim de satisfazer as necessidades da organização e de seus colaboradores (VALENTE, 2019).

De acordo com essa concepção, a principal função da adoção de uma política de tecnologia de informática é simplificar os procedimentos Gestão Estratégica, concebido integralmente para atender as necessidades dos profissionais que atuam em funções críticas do processo de gerenciamento da inovação.

Na visão de Valente (2019, p. 67):

Trata-se de capacitar profissionais que atuam em organizações que têm na inovação a base do crescimento sustentável e que buscam vantagens estratégicas a partir de sua capacidade de mobilizar conhecimento, experiência e competências tecnológicas para criar novos produtos, processos e serviços.

A gestão de informatização visa oferecer ao perito, uma maior facilidade de lidar nos processos, partindo da participação com os recursos necessários à adoção das melhores práticas na perícia. Portanto, é importante a estruturação das funções de informática, o melhor relacionamento com as áreas usuárias, melhores metodologias de desenvolvimento, melhores planos de desenvolvimento dos projetos, com ou sem a utilização de serviços terceirizados, melhores processos.

A perícia contábil nas organizações permite o desenvolvimento de ações decisórias que permitem identificar a posição da empresa no cenário econômico com clientes e seus limites e possibilidades na função de produção e função de aprendizagem. De modo que esse processo tem não só uma dimensão individual, mas também uma dimensão coletiva e interativa que pode designar-se por aprendizagem organizacional. Neste quadro, o papel e a crescente importância do fator humano na vida das organizações, tornam difícilmente dissociáveis, já que as mudanças qualitativas dependem das capacidades individuais e coletivas dos recursos humanos (VALENTE, 2019).

A governança corporativa tem sido definida pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa - IBGC como um sistema formado por um Conselho Administrativo e Fiscal que contempla como ferramenta fundamental a auditoria interna independente, com o objetivo de assegurar a efetividade do processo de monitoramento dos controles internos na gerência organizacional (RIBEIRO; RIBEIRO, 2011).

Nessa perspectiva, o foco da GC se constitui na preservação de uma gestão efetivamente transparente e conduzida pelos fundamentos da ética, a fim de assegurar a credibilidade e a equidade de todos os membros que fazem parte da sociedade mercantil.

As diretrizes de compliance e de GC implicam em práticas efetivas favorecendo o alinhamento da empresa e a qualidade dos processos. Desse modo, os preceitos de governança corporativa têm a função de assegurar a transparência e a redução de conflitos.

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa tem contribuído efetivamente na sua missão de estimular o compromisso empresarial, fortalecendo as relações entre gestores, investidores e acionistas.

Biscalquim e Vieira (2015) analisam que para se obter resultados em *accountability* e para se determinar as diretrizes internas de *compliance* e governança corporativa, a auditoria interna é uma ferramenta essencial, considerando-se que o mercado globalizado trouxe mudanças nas diretrizes da Gestão Empresarial Tradicional, os paradigmas antigos foram sendo substituídos por novas formas de gestão que requerem dos empreendedores uma visão de administração focada na transparência e na responsabilidade.

As estratégias de governança corporativa envolvem necessariamente a gestão financeira e contábil como ferramentas. Entre as estratégias de crescimento das empresas para o desenvolvimento de uma gestão de sucesso, estão às ferramentas que servem de suporte para o planejamento financeiro. A escassez de ferramentas não permite aos gestores o acompanhamento e análise para avaliar o desempenho empresarial para a tomada de decisões (MAZALLI; ERCOLIN, 2018).

A formalização do processo de planejamento econômico e financeiro auxilia na análise dos resultados obtidos e, ao mesmo tempo, fornece parâmetros confiáveis para a tomada de decisões. A gestão financeira permite aos gestores uma visão da empresa e do mercado em que atua, e é um grande avanço na prática administrativa para prever as dificuldades que podem surgir no futuro e as formas de lidar com as incertezas (SALOTTI, 2019).

A Gestão Estratégica de Negócios na governança corporativa compreende as habilidades e competências humanas vastamente exploradas aplicadas a Gestão empresarial, o trato com a informação e as tendências de Mercado em um processo estratégico fundamental para a competição no mercado globalizado. A informação é a chave para o sucesso empresarial, com ela é possível prever tendências, antecipar fatos e guiar com mais segurança as ações empresariais (VALENTE, 2019).

O mercado globalizado trouxe mudanças nas diretrizes da Gestão Empresarial Tradicional, os paradigmas antigos foram sendo substituídos por novas formas de gestão que requerem dos empreendedores uma visão de administração mais flexível e a superação do modelo hierárquico nas decisões empresariais.

A gestão de negócios demanda muitos processos estratégicos dos quais as informações e ferramentas de controle de técnicas operacionais, administrativas e relacionais. Conforme Ornellas (2011), a criação de uma cultura relativa à governança corporativa tem representado notadamente alguns desafios muito difíceis de serem superados pelas pessoas e pelas organizações.

A educação corporativa é atualmente um conjunto de processos que tem a função de produzir a melhoria profissional e a *performance* empresarial e a evolução da governança corporativa. Os elementos propícios ao desenvolvimento da elucidação das formas de atuar com controle financeiro, planejamento e uso devido dos instrumentos de contabilidade para a estabilidade e melhoria da administração do patrimônio empresarial (SALOTTI, 2019).

3.2.9.3 As Opções Mercadológicas para os Profissionais na área de Perícia Contábil

Mello (2017) avalia que muitas são as opções mercadológicas para os profissionais especializados em perícia especialmente em grupos e sociedades na realização de exames específicos e no processo de assessoria nas situações de fusão e aquisição de empresas. Segundo o autor, esses profissionais têm excelentes opções de inserção no mercado de trabalho em negócios que têm se expandido no Brasil, a partir da instalação de escritórios de consultoria que oferecem uma remuneração satisfatória.

Mazalli e Ercolin (2018, p. 78) analisam que o mercado de trabalho de consultoria contábil tem se constituído em uma das melhores indicações de negócios, na medida em que os processos decisórios das empresas estão cada vez mais focados nas diretrizes da Contabilidade Financeira e de indicativos de investimentos dos quais dependem uma assessoria sobre os resultados reais do patrimônio e indicativos de como as empresas podem atingir um nível de governança corporativa. Na opinião dos autores, de forma independente ou com vínculo empregatício, os peritos contábeis são fundamentais nessa fase de transparência das organizações, levando-se em consideração os inúmeros escândalos financeiros ocorridos em empresas.

O mercado de trabalho tem ampla necessidade de consultores na área de auditoria e perícia contábil, conforme Salotti (2019) se pode definir a Consultoria Empresarial como uma ação para promover mudanças advindas de agente externo especializado, contratado por tempo determinado ou de forma permanente para dar suporte aos executivos nas decisões financeiras, no sentido de prover a real situação da empresa para um controle concreto dos investimentos.

Mello (2017) ao citar como campo de ação profissional de peritos a consultoria tanto no campo do direito, quanto empresarial, a função é orientar as atividades sequenciais a fim de auxiliar nas posturas corretas em relação às transações no ambiente organizacional. O perito poderá ser chamado para casos de natureza judicial ou extrajudicial com a finalidade de realizar um processo investigativo e buscar evidências que sirvam de prova para subsidiar uma decisão jurídica em termos de litígio ou de ação não litigiosa.

Nesse contexto, a perícia se constitui em uma ferramenta de controle eficiente para exame e análise da situação das demonstrações financeiras para publicação adaptadas à legislação, bem como as atividades específicas regulamentadas.

Conforme Mello (2017) analisa a importância da Perícia nos casos de empresas que passam pelo processo de reestruturação societária e empresas “holding”. Essas empresas geralmente passam pela internacionalização por meio de fusões e aquisições e necessitam,

portanto, de uma reorganização societária, de acordo com as novas diretrizes do Conselho Federal de Contabilidade – CFC nas quais foram aprovadas regras que impõem a emissão de laudos de avaliação contábil, devendo o profissional de auditoria independente ser o responsável pela sua execução.

A governança corporativa se constitui em uma das formas mais maduras do empreendedor resolver o problema de enfrentar com segurança as posturas de controle financeiro e contábil, na medida em que passarão a conhecer as regras para evitar problemas futuros como a falência ou concordata (VALENTE, 2019).

As organizações ao investirem em qualidade profissional também dependem de posturas empreendedoras ligadas ao controle financeiro e contábil. Assim os indicativos de *performance* empresarial, exigem formas de controle para evitar por exemplo, que o fluxo de capital de giro da organização seja prejudicado. Ao gestor cabe a responsabilidade de identificar os desafios e as falhas que expressam as vulnerabilidades e potencialidades em termos de controle econômico-financeiro (MARION, 2019).

A governança corporativa surgiu com as inovações do mercado, a abertura econômica e a expansão dos capitais investidos nas organizações por acionistas que tem interesses em aplicar capitais em negócios de capital aberto.

Neste sentido, algumas conjunturas do mercado globalizado produziram as necessidades de mecanismos de criação da governança corporativa como o aumento de capitais e investimentos nas empresas, o risco no investimento de capitais, a competitividade e mutabilidade do mercado, assim como os escândalos causados pelas fraudes financeiras nas organizações, favorecendo a visão de necessidade de monitoramento e controle da administração (MELLO, 2017).

Neste sentido, a governança corporativa tem várias ferramentas para estabelecer um sistema de controle, gerenciamento e monitoramento das gestões empresariais dentro das normas de harmonização da contabilidade que são realizadas sob o ponto de vista contábil.

De modo que implica em técnicas e métodos de análises financeiras com base em contabilidade avançada, controladora através de auditoria, gestão da informação através de tecnologia de informática e gestão do conhecimento em relação à informação (MELLO, 2017).

As organizações além de realizam um gerenciamento financeiro-contábil, estabelecem também técnicas que permitem a evidenciação transparente dos resultados e as tomadas de decisões para a apreciação dos acionistas e/ou donos de capitais. Portanto, as estratégias de constituição da governança corporativa partem do uso de princípios éticos que tem função de

buscar o máximo de transparência nas relações entre empresas, acionistas, clientes, fornecedores e outros.

A estratégia é garantir um processo de credibilidade e transparência na administração e os meios por ela utilizados, tanto quanto possível é a aplicação de uma rede de informações que permita o fim do uso de informações assimétricas, ou seja, o processo de transparência deve permitir que todos possam ter acesso às informações que favoreçam a compreensão dos resultados da administração no tocante aos lucros e às formas de atuação na tomada de decisões (SALOTTI, 2019).

A governança corporativa é relevante tendo em vista que suas práticas cotidianas nas empresas parecem evidenciar a existência de conflito de interesses entre esses diversos grupos de atores institucionais, cujas consequências podem ser desastrosas para a gestão dos negócios. Segundo Salotti (2019, p. 33) “Daí decorre a necessidade da gestão estar alicerçada em princípios formais que garantam a transparência, a equidade e a confiabilidade dos atos de qualquer uma das partes”.

Deste modo, Mello (2017, p. 90) entende que “a governança corporativa não é um órgão único ou independente na gestão empresarial, ele é formado por uma união de pessoas divididas em suas funções” buscam maximizar, ajustar os problemas financeiros e garantir que o investimento tenha retorno favorável a todos.

Para Mello (2017, p. 78) “os princípios e diretrizes da governança corporativa implicam em princípios com base em perícia contábil para fortalecer a credibilidade e a transparência das informações e das decisões tomadas nas organizações”.

Assim, a governança corporativa acaba sendo um elo de controle, para que os objetivos de cada membro sejam atingidos de maneira coletiva.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo tratou de demonstrar os fundamentos do plano de trabalho da perícia contábil que podem auxiliar e dar suporte à decisão judicial. Constatou-se que a perícia contábil se constitui em instrumento de prova para determinar os crimes de origem tributária.

O caminho percorrido pela pesquisa, se caracterizou pela análise e interpretação de autores que tratam da perícia contábil em estudos científicos, os quais demonstraram a importância da perícia no auxílio à justiça por meio de ações que auxiliam no suporte judicial e extrajudicial. Deste modo, se reconhece a importância da norma contábil deve prevalecer como função e ética do perito judicial contábil.

O estudo permitiu identificar a importância da profissão de contador no campo da Perícia Contábil na atualidade, demonstrando suas funções múltiplas que fazem desse de auferir de forma eficiente e transparente a realidade patrimonial, auxiliando as gestões no campo das atividades financeiras e gerenciais.

Avaliou-se que as novas demandas da economia internacional passaram a implicar em uma atuação ética e moral do profissional de contabilidade no campo da Perícia Contábil.

Deste modo, compreendeu-se a intenção do Conselho Federal de Contabilidade de criar o Código de Ética do Profissional de Contabilidade, expondo a sua responsabilidade dentro de um sistema que impõe cada vez mais a transparência, a ética e a credibilidade. Sob essa perspectiva, as condutas exigidas são: honestidade, sigilo, não agir em causa própria ou dos outros de forma a acobertar ações ilícitas, ter propriedade nas decisões tomadas em consonância com as resoluções do Conselho de Contadores.

O estudo descreveu a execução de laudos e pareceres periciais, a partir da estrutura aplicada e os requisitos necessários para uma perícia de qualidade destacando seu papel na justiça social em várias situações que envolvem empresas públicas e privadas, assim como os serviços do Estado. Ao mesmo tempo, a doutrina demonstra a contribuição da ciência contábil e jurídica à compreensão do fenômeno da prova pericial contábil e das normas brasileiras de Contabilidade.

Avaliou-se a importância da ética como base na atuação do profissional de Perícia Contábil passou a ter mais destaque na atualidade frente a surto de fraudes nas grandes organizações. Assim, comprovou-se que o papel do profissional de contabilidade é aplicar ações e posturas corretas diante dos desafios que se impõe com a tecnologia e a concorrência entre as empresas. É muito importante refletir sobre o perfil de um profissional requerido diante das

mudanças político-econômicas no cenário empresarial, é de um profissional conhecedor e atualizado, capaz de optar pelas informações mais eficazes para o gerenciamento das empresas.

Constatou-se que a Contabilidade a partir da utilização da tecnologia forneceu à perícia contábil maior cientificismo e alcance da realidade. Atualmente o perito tem diversas formas, métodos e meios de utilizar os objetos da tecnologia contábil na perícia.

Através da releitura de autores renomados, de artigos eletrônicos especializados considerou-se como achado básico, a relevância da Perícia Contábil, como instrumento que exerce um papel nas diversas decisões de natureza jurídica e contábil que exigem a verdade acerca das questões patrimoniais envolvendo pessoas ou grupos. De modo que o conhecimento das características de um profissional qualificado é fundamental para que os futuros profissionais possam colocar em prática de antemão o caráter ético que a profissão exige.

Nessa perspectiva, as conclusões apresentadas asseguram que o trabalho do perito exige qualidade e fidedignidade para responder de forma pertinente e adequada às questões formuladas no caso avaliado. De modo que se concluiu com o estudo que é fundamental ao acadêmico de Contabilidade obter conhecimento dos fatos, recursos disponíveis e execução das tarefas conforme a determinação da lei. Assim como o conhecimento do laudo pericial e dos quesitos manifestados pelos autores e réus em casos de perícia administrativa. Sendo, portanto, essencial compreender as formalidades que compõem a sua estrutura. Todos esses requisitos contribuem para fortalecer o pleno exercício da consciência ética.

Sugestões para novos estudos sobre o tema, para evitar o perigo nas empresas cabe: - A clareza e a precisão na divulgação de informações, sem prejuízo da confidencialidade, o empenho na criação de estruturas e canais de comunicação que favoreçam e promovam a livre circulação de informações nas empresas; defender ativamente a prática de concorrências transparentes e isentas de artifícios que impliquem o favorecimento ilícito de algum participante; - Não oferecer vantagens escusas para se beneficiar nos resultados de tributações e arrecadações; desenvolver posturas humanísticas, éticas e morais nas relações de trabalho e guardar sigilo das informações que forem confiadas em função do trabalho e não revelar assuntos que possam ser lesivos ao seu cliente, a não ser quando se tratar de delitos.

REFERÊNCIAS

- ALBERTO, Valter Luiz Palombo. **Perícia contábil**. 5 Ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Perícia contábil: Manual prático**. 6. Edição. São Paulo. Atlas, 2011.
- BIANCHI, Márica. **A participação da controladoria no processo de gestão organizacional**. ConTexto, Porto Alegre, v. 6, n. 10, 2º semestre 2006.
- BISCALQUIM, Ana Cláudia; VIEIRA, Eloir Trindade Vasques. **A auditoria interna como fortalecimento da governança corporativa nas empresas de capital aberto**. Redeca – Revista Eletrônica do departamento de Ciências Contábeis da FEA, v.2, n. 2. Jul/Dez. 2015 p. 56-72.
- BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 8.666, de 21 de Junho de 1993. Regulação dos contratos de licitação na administração pública**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm> Acesso em: 3 Mai, 2013.
- CORTELLA, Mário Sérgio; BARROS FILHO, Clóvis de. **Ética e vergonha na cara**. 1 Ed. São Paulo: Papyrus, 2014.
- COSTA, Luiz Guilherme Tinoco Aboim. **Perícia contábil em organizações**. São Paulo: Atlas, 2011.
- CHE YEE, Zung. **Perícia Civil: Manual Prático**. 3. Ed. Curitiba, PA, Juruá: 2011.
- _____. **Perícias Possessórias e de Usucapião: Aspectos Processuais e Casos Práticos**. 2. Ed. Curitiba, PA, Juruá: 2010.
- DALLA ZANNA, Remo. **Contabilidade instrumental para peritos**. Volume I. 1. Ed. São Paulo: IOB, 2011.
- DUTRA, Anthony. **Harmonização das práticas contábeis**. Disponível em: <http://pt.shvoong.com/social-sciences/1672240-harmoniza%C3%A7%C3%A3o-das-pr%C3%A1ticas-contabeis/>> Acesso em: 12 de out. 2022.
- FEITOSA, Adriana Fortaleza; REIS, Marcelo Corrêa. **A nova mudança contábil após a Lei 11.638/2007: Os princípios contábeis e a gestão de custos das empresas**. 2010. Disponível em: <http://www.webartigos.com/artigos/a-nova-visao-contabil-apos-a-lei-11-638-2007-os-principios-contabeis-e-a-gestao-de-custos-das-empresas-brasileiras/46901/>. Acesso em: 13 de OUT, 2022.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial: atualizado conforme Lei nº 11.638/07 e MP nº 499/08**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- YAMASHITA, Douglas. Coordenação. **Planejamento Tributário à Luz da Jurisprudência**. São Paulo: Lex, 2007.

LYRIO, Eduardo Felicíssimo; ALMEIDA, Sidmar; PORTUGAL, Guilherme Teixeira. **Gestão contábil: Aspectos introdutórios**. Apostila de Gestão Contábil. Universidade Estadual do Rio de Janeiro – UERJ – 2015.

LISBOA, Lázaro. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 7 Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu; DINIZ, Josedilton Alves; MIRANDA, Gilberto José. **Análise Didática das demonstrações contábeis**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

MARION, José Carlos. **Análise das demonstrações contábeis**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

MAZALLI, Rubens; ERCOLIN, Carlos Alberto. **Governança Corporativa**. 1 Ed. São Paulo: FGV, 2018.

MELLO, Paulo Cordeiro. **Perícia contábil**. 2 Ed. São Paulo: SENAC, 2017.

MILHOMEM, Belkia Quixabeira et al. **Impactos da implantação do SPED Fiscal nas empresas do município de Palmas – TO**. Disponível em:
<http://www.egepe.org.br/2016/artigos-egepe/396.pdf>. Acesso em: 25 de Agosto de 2017.fl

ORNELLAS, Martinho Mauricio Gomes de. **Perícia contábil**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PEREIRA, Alexandre Demetrius. **Regime jurídico da escrituração empresarial nas sociedades limitadas e anônimas**. 298 fls. Dissertação de Mestrado (Direito Comercial) Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

PIRES, Marco Antônio Amaral. **Fundamentos da Prova Pericial Contábil**. Disponível em:
https://www.google.com.br/#output=search&scient=psy-ab&q=PIRES%2C+Marco+Ant%C3%B4nio+Amaral.+Fundamentos+da+Prova+Pericial+Cont%C3%A1bil.+&oq=PIRES%2C+Marco+Ant%C3%B4nio+Amaral.+Fundamentos+da+Prova+Pericial+Cont%C3%A1bil.+&gs_l=hp.3...1917.1917.0.2693.1.1.0.0.0.299.299.2-1.1.0...0.0...1c..12.psy-ab.EKVWNZW7wEU&pbx=1&bav=on.2,or.r_qf.&bvm=bv.45960087,d.dmg&fp=57f29c3228975131&biw=1024&bih=629> Acesso em: 1 Mai, 2013.

RIBEIRO, Osni Moura e RIBEIRO, Juliana Moura. **Auditoria fácil**. São Paulo: Saraiva, 2011.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Planejamento Fiscal: panorama sete anos depois da LC n. 104/01**. São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 158, dez, 2008.

ROKEMBACH, Rogério. **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade**. 6.ed. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do RS, 2007.

SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia contábil**. 10. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SALOTTI, Bruno Meirelles et al. **Contabilidade financeira**. 1 Ed. São Paulo: Atlas, 2019.

SANOMIA, Priscila Costa. **O impacto do Sistema Público de escrituração digital – StesPED, sobre os escritórios de Contabilidade do município de Cacoal – RO.** 29 fls. Monografia de Ciências Contábeis – Universidade Federal de Rondônia – UNIR, Cacoal, Rondônia, 2011.

SOUZA, Audrey Jones de. **Normas Internacionais de Contabilidade: percepção dos peritos criminais Federais sobre os impactos de sua adoção na atividade de perícia oficial realizadas em fraudes contábeis no Brasil.** Fundação Getúlio Vargas – Escola Brasileira de Administração Pública de Empresas, Rio de Janeiro, 2012. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/9862/DISSERTA%C3%87%C3%83O-VERS%C3%83O%20FINAL-SUBMISS%C3%83O.pdf?sequence=1> Acesso em: 12 de outubro de 2022.

SOUZA, Paulo Henrique Dias. **A escrituração contábil e o impacto nas empresas.** 1 Ed. São Paulo: Érica, 2007.

SOUZA, Marcus Vinícius Saavedra. **Elisão e Evasão fiscal.** 2014. Disponível em: <http://marcus-saavedra.jusbrasil.com.br/artigos/111686325/elisao-e-evasao-fiscal>> Acesso em: 12 out., 2022.

TOULMIN, S. **Os usos do argumento.** 8 Ed. São Paulo: Martins Fontes, 2011.

TOMELIN, Irene Petry; NOVAES, Jaice Bernadete V; BUCKER, Patrícia Pereira. **A contabilidade na era digital: Escrituração contábil digital.** Revista de Ciências Gerenciais, vol. 14, nº 19 ano, 2010.

VALENTE, Paulo Gurgel. **Governança corporativa.** 1. Ed. São Paulo: Alta Books, 2019.

VERGARA S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

VILLELA, Mônica Vanessa Encinas. **Uma reflexão sobre a necessidade de harmonização contábil mundial baseada em uma comparação entre as normas de Business Combination do IASB. Do FASB e do Brasil.** Disponível em: <http://www.etcnico.com.br/paginas/mef8948.htm>> Acesso em: 12 de outubro de 2022.

ZAPA HOOG, Wilson Alberto. **Perícia Contábil - Em uma Abordagem Racional Científica.** 2 Ed. Curitiba, PA, Juruá: 2011.

ZAPPA HOOG, Wilson Alberto; SÁ, Antônio Lopes de. **Tecnologia Contábil Contemporânea - A Contabilidade Pós-Moderna.** 1 Ed. São Paulo: Juruá Editora, 2017.