



São Paulo, 21 a 23 de Julho de 2014

**Novas Perspectivas
na Pesquisa Contábil**

**Análise dos Relatórios de Audiência Pública das Propostas de Revisão das
Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas À Perícia e ao Perito Contábil**

PAULA CARVALHO MAIA VASCONCELOS RODRIGUES

Universidade Federal do Rio de Janeiro

MARCELO ÁLVARO DA SILVA MACEDO

Universidade Federal do Rio de Janeiro

ANDRÉ LUIZ BUFONI

Universidade Federal do Rio de Janeiro

Análise dos Relatórios de Audiência Pública das Propostas de Revisão das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas à Perícia e ao Perito Contábil

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) ofereceu à audiência pública (no período compreendido entre 5 de agosto e 5 de outubro de 2013) as minutas de revisão das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) NBC TP 01 – Perícia Contábil e NBC PP 01 – Perito Contábil. O objetivo deste artigo é descrever as principais mudanças nas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis à perícia contábil e ao exercício da atividade de perito contador, no âmbito do processo de audiência pública aberto pelo Conselho Federal de Contabilidade, através da comparação do teor das normas vigentes com as minutas ora propostas pelo órgão regulamentador e, adicionalmente, com sugestões de melhoria submetidas por profissionais, instituições e associações de classe. A metodologia de pesquisa utilizada foi a de análise de conteúdo das diversas versões das NBCs de Perícia e Perito Contábil – as atuais, as propostas, bem como as sugeridas pelos participantes das audiências públicas das respectivas normas –, alinhando artigos e incisos em uma tabela de correspondência, para auxiliar na comparação. Os dados coletados indicam que as minutas de revisão das referidas NBCs propostas pelo CFC já apresentaram diversas adequações relevantes à prática do exercício da perícia contábil e da atuação do perito contador, atualizando o rito processual em si. Entretanto, foi possível observar que ainda couberam contribuições de melhoria na redação, sugeridas por quem atua diretamente na área e possui uma leitura menos teórica das referidas normas, com a finalidade de traduzir – com maior nível de segurança, de forma direta e clara – o que acontece, de fato, no trabalho de perícia contábil.

1 Introdução

A ciência da contabilidade possui diversas especialidades, sendo a perícia contábil uma delas. A perícia exige que o profissional possua completo domínio da matéria sob seu exame, para poder apreciar, analisar, averiguar e concluir sobre ela, com a maior segurança possível. Exigências inerentes também à ética, à moral e a um conjunto de virtudes são necessárias para se exercer essa tarefa.

Para trabalhar como perito, o contador deve ser registrado no seu Conselho Estadual, seguir o código de ética da profissão e, de preferência, ter feito um curso de Perícia Judicial. O profissional deve ser um *expert* em sua área de atuação e se aperfeiçoar constantemente, firmando, assim, compromisso permanente com a sociedade, como declaram Rocha e Santos (1995):

O compromisso moral e ético do perito para com a sociedade e para com sua classe profissional constitui o principal lastro de sustentação da realização profissional. Ressalte-se, também, que ser capaz e estar sempre atualizado e preparado para o trabalho de boa qualidade, com valor social, está inserido no contexto moral e ético. Conhecer os códigos de ética contábil e pericial é condição indispensável ao profissional. (Rocha & Santos, 1995, p. 12).

O principal regulador da perícia é o Código de Processo Civil (CPC), que reconhece o perito como auxiliar da justiça e descreve o rito processual para a apresentação da prova pericial, de forma a munir os profissionais de subsídios para conduzir as investigações desde os atos preparatórios até o término da execução. Ligada aos objetivos primários da contabilidade, a perícia contábil se situa na interligação do direito e da contabilidade, que, por sua vez, é regulamentada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Diante da necessidade de sempre aprimorar os trabalhos produzidos pelos peritos contadores, o CFC publicou em 1992 as primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) que tratam de procedimentos técnicos e execução do trabalho pericial (NBC T 13 – Perícia Contábil) e do profissional pericial contábil (NBC P 02 – Normas Profissionais do Perito), a partir das Resoluções n. 731/92 (Conselho Federal de Contabilidade [CFC], 1992a) e n. 733/92 (CFC, 1992b), respectivamente.

Estas NBCs já haviam sido revisadas e alteradas em 1999 e 2009 – nesta última vez, já reeditadas dentro da nova estrutura das NBCs, tendo, inclusive, mudado de nome e de número (NBC TP 01 – Perícia Contábil e NBC PP 01 – Perito Contábil). Em 2013, o CFC ofereceu à audiência pública as minutas de uma nova revisão, por intermédio da publicação da Portaria n. 30/13 (CFC, 2013).

O objetivo deste artigo é, portanto, descrever as principais mudanças nas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis à perícia contábil e ao exercício da atividade de perito contador, no âmbito do processo de audiência pública aberto pelo Conselho Federal de Contabilidade, através da comparação do teor das normas vigentes com as minutas ora propostas pelo órgão regulamentador e, adicionalmente, por meio de sugestões de melhoria submetidas por profissionais, instituições e associações de classe.

Assim sendo, procura-se responder à seguinte pergunta de pesquisa: quais mudanças estão em discussão no processo de audiência pública do CFC, no que diz respeito às NBCs relacionadas com a Perícia e o Perito Contábil?

A pesquisa pretende avançar na produção científica sobre esta especialidade da contabilidade, aproveitando o momento de renovação do interesse pelo tema com a atualização das NBCs, de grande importância, haja vista que a literatura sobre perícia contábil ainda é bem reduzida.

Em termos práticos, a relevância do trabalho está na divulgação e na promoção da atividade. Espera-se que as discussões e as tentativas de regulamentação da atuação do perito

contador tragam benefícios diretos aos profissionais, a usuários de seus préstimos e à sociedade em geral.

Este artigo está dividido em cinco partes. A Introdução, primeira parte, contextualiza o tema e destaca o objetivo, a pergunta de pesquisa e a importância dessa pesquisa para a ciência contábil. A segunda parte traz a revisão de literatura da perícia ao perito, com o referencial teórico e legal desta atividade. Na terceira parte, será apresentada a metodologia da pesquisa. Na quarta, a análise dos dados, e, por fim, na quinta parte, as considerações finais sobre as propostas de revisão das referidas NBCs.

2 Revisão Bibliográfica

2.1 A profissão do contador

Segundo Peleias e Bacci (2004), o desenvolvimento da contabilidade se associa diretamente à evolução da sociedade, com as primeiras preocupações com o ensino comercial, o surgimento e a atuação de pensadores contábeis, os esforços e a necessidade de padronização (formulação de regras e a padronização das demonstrações contábeis), a criação dos órgãos de classe e os eventos realizados por estes organismos. No Brasil, os principais movimentos para a profissão contábil começaram no século XIX, com a vinda da Família Real e os acontecimentos históricos ocorridos no País, em seus estágios políticos de Reino Unido, Império e República.

Peleias e Bacci (2004) destacam, ainda, que as primeiras regulamentações criaram as necessidades iniciais para o ensino comercial, e a demanda por profissionais melhor qualificados foi o ponto de partida para as primeiras ações rumo à organização da profissão e criação dos órgãos de classe. O desenvolvimento se intensificou com o passar dos anos e, principalmente, a partir do século XX, novas situações passaram a exigir respostas mais rápidas e consistentes da contabilidade e de seus profissionais.

Niyama e Silva (2005) afirmam que a história recente da contabilidade no Brasil teve início nos anos setenta, atrelada ao desenvolvimento econômico e do mercado de capitais no País. Foram atraídos investidores e bancos estrangeiros, foi introduzida a legislação societária (influenciada por práticas contábeis norte-americanas, com discussão de princípios contábeis) e passou a se exigir de companhias listadas em bolsa publicação de demonstrações financeiras auditadas por auditores independentes.

O atual desafio dos órgãos regulatórios é adaptar as normas contábeis aos padrões de divulgação financeira internacional – *International Financial Reporting Standards (IFRS)* publicadas pelo *International Accounting Standards Board (IASB)* –, neste processo de harmonização dos padrões de contabilidade internacional. No Brasil, estas ações são empreendidas pelos órgãos de classe e por entidades contábeis: CFC, Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), Comissão de Valores Mobiliários (CVM), em sintonia com órgãos internacionais. Peleias e Bacci (2004) também reforçam o papel dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs), no sistema CFC/CRCs criado em 1946 (Decreto-Lei n. 9.295, 1946):

Estes órgãos, operando sob a coordenação do CFC, atuam na fiscalização do exercício da profissão contábil, colaboram na definição de normas e procedimentos contábeis, por meio da promulgação das Normas Brasileiras de Contabilidade, funcionam como tribunais de ética e definem, regulamentam e baixam normas e padrões de interesse da profissão contábil, além de definirem e efetuarem o recolhimento das taxas relativas ao registro e exercício profissional (Peleias & Bacci, 2004, p. 48).

Niyama e Silva (2005) destacam que, em 1996, o CFC criou um grupo de trabalho de peritos em contabilidade e divulgação, a fim de harmonizar os padrões da contabilidade brasileira, com os padrões de divulgação financeira estabelecidos pelo *IASB*, ainda que sem

força de lei. Os participantes deste grupo de trabalho incluem membros de diversas agências regulatórias brasileiras: CVM, Banco Central do Brasil (BCB), Agência de Supervisão de Seguro, Receita Federal do Brasil (RFB), Ministério da Fazenda (MF) e IBRACON.

Marion (2009) revela que o Brasil está muito aquém dos países desenvolvidos na valorização da profissão, aos poucos deve reconhecer sua importância e a mudança de perfil do contador. Na verdade, a linguagem universal na área de negócios é a contabilidade e esta profissão oferece um leque de pelo menos dez alternativas diferentes de exercício profissional: técnicos de contabilidade, assistentes de contador, contadores em geral, contadores de custos, os gerenciais, auditores independentes e executivos de auditoria externa, auditoria interna, analistas financeiros, professores, pesquisadores, empresários, consultores e peritos contábeis.

2.2 A atividade de perícia

A perícia judicial é aquela que envolve o Poder Judiciário, quando partes em litígio não encontram acordo para resolver uma questão. Normalmente, uma delas ou ambas requerem e o juiz defere, ou, ainda, o juiz determina, quando entende que a questão necessita de um laudo pericial (Moraes, 2000).

Os ritos estão previstos no CPC, instrumento de consulta frequente de todos os profissionais que militam na área da perícia judicial, de modo geral. Deve-se atentar ao objeto de forma clara e objetiva, pois, em todos os casos, a perícia tem força de prova, e isto implica responsabilidade para o perito, quer civil, quer criminal.

A perícia contábil está sujeita, de maneira específica, às normas aprovadas pelo CFC. A prova pericial contábil tem exercido um papel essencial no ambiente judicial, auxiliando os magistrados na fundamentação necessária para o julgamento de ações que envolvem conflitos de interesses patrimoniais. O objetivo da prova pericial é a demonstração da verdade fática, um meio de levar para os autos do processo documentos, provas, peças, tudo que se colheu nos exames, para o juiz ter certeza de estar fazendo justiça, segundo Martins e Ornelas (2008).

Os principais meios de prova admitidos em processos judiciais pela legislação brasileira são: depoimento pessoal, confissão, exibição (documentos ou coisa), testemunho, inspeção judicial e perícia; obtidos em procedimentos técnicos de pesquisa, diligências, levantamento de dados, análise, cálculos, exames e vistoria, para o perito formar sua opinião, com uma conduta ética.

O laudo pericial consiste no resultado da perícia judicial, conforme se observa no artigo 433 do CPC (Lei n. 5.869, 1973). O conteúdo do laudo pericial contábil, de forma lógica e tecnicamente correta, deve ser uma peça inteligível, munida de qualidades técnicas, que permitam aos usuários, por meio da leitura, entender os contornos do processo, os fatos controvertidos que fundamentam o próprio pedido ou determinação da prova técnica, bem como sua certificação positiva ou negativa desses fatos (Martins & Ornelas, 2008).

O CFC, órgão regulador da profissão contábil no Brasil, como mencionado anteriormente, editou as Resoluções n. 731 e 733 (CFC, 1992a, 1992b), que aprovaram as NBCs Normas Profissionais 2 e Normas Técnicas 13, disciplinando os procedimentos do perito e a execução do trabalho pericial contábil. Tais resoluções foram revistas e atualizadas, em 1999, através das Resoluções n. 857 e 858 (CFC, 1999a, 1999b), e em 2009, através das Resoluções 1.243 e 1.244 (CFC, 2009a, 2009b). Conforme esclarecem Martins e Ornelas (2008):

O Conselho Federal de Contabilidade considera que as Normas Brasileiras de Contabilidade e as suas Interpretações Técnicas constituem corpo de doutrina contábil que estabelece regras de procedimentos técnicos a serem observadas quando da realização de trabalhos. A constante evolução e a crescente importância da perícia exigem atualização e aprimoramento das normas endereçadas à sua regência

para manter permanente justaposição e ajustamento entre o trabalho a ser realizado e o modo ou o processo dessa realização. (Martins & Ornelas, 2008, p. 5).

A perícia pode ser extrajudicial ou na área judiciária, tanto cível, quanto trabalhista. Na esfera trabalhista, a maioria dos casos é de liquidação de sentença, para apurar verbas rescisórias e indenizatórias pleiteadas pelos requerentes. Na esfera cível federal, estadual e municipal, os assuntos e procedimentos judiciais são variados: resolução de quotas e apuração de haveres, lucros cessantes, danos emergentes, apuração de fundo de comércio, desequilíbrio econômico-financeiro em relação contratual, execução fiscal, dissolução de sociedade conjugal (divórcio), pensão alimentícia, arrolamento de bens, declaratória, monitória, consignação em pagamento, falência e recuperação, dentre outros, conforme sugerem Peleias e Ornelas (2012).

O exercício da perícia contábil deve ser feito com base nas NBCs de Perícia e Perito Contábil e com competência exclusiva do contador, devidamente registrado no CRC, assim habilitado e denominado “perito contador”, conforme determinado nos artigos 1 a 5 da Resolução n. 1.244 (2009).

2.3 O perito contador

A prerrogativa legal para o exercício da função pericial por contadores surge com o Decreto-Lei n. 9.295 (1946). O artigo 25, inciso c, no capítulo das atribuições profissionais, define como trabalho técnico de contabilidade a realização de perícias judiciais e extrajudiciais. A seguir, o CFC disciplinou sobre o exercício da função pericial por Bacharéis em Ciências Contábeis, através das NBCs citadas anteriormente (CFC, 2009a, 2009b).

Para ingressar na função pericial, o contador deve ser nomeado pelo Poder Judiciário, direta ou indiretamente, através do cadastro na Justiça Gratuita do Estado. Não há anúncios nem editais de concurso público, para tanto, mas já existem alguns escritórios especializados em serviços periciais contábeis, em grandes capitais, a exemplo de Rio de Janeiro e São Paulo, que admitem estagiários, o que pode resultar na formação de profissionais capacitados para o exercício da função pericial.

Peleias e Ornelas (2012) destacam que os interessados devem informar o endereço eletrônico (*e-mail*) através do qual serão intimados de sua nomeação para exercer a função pericial. A documentação necessária para sua habilitação (currículo profissional, certidões negativas de distribuidores cíveis e criminais, declarações de não-vínculo com aquela unidade judiciária) fica à disposição para consulta pelos interessados em saberem sobre o perito de um processo.

Entretanto, a habilitação não significa que o perito será automaticamente nomeado. Por força do interesse público, o contador concorre com outros contadores pela nomeação em processo. Algumas alternativas para o perito contábil enfrentar esta situação são (Peleias & Ornelas, 2012):

- (i) ao ser nomeado, produzir a prova com rigor, contribuindo para a solução buscada pelo juízo, o que poderá levá-lo a ser lembrado para novas nomeações em situações futuras; e
- (ii) habilitar-se em várias unidades judiciárias, com o cuidado de não ser nomeado em muitos processos, e correr o risco de não entregar o laudo no prazo determinado ou mesmo ter de solicitar sua substituição por razões que vier a alegar.

É importante lembrar que a função pericial é de caráter individual e personalista. Portanto, ao não cumprir os prazos estabelecidos ou entregar o laudo com qualidade duvidosa,

o contador poderá perder a credibilidade. E, ao solicitar sua substituição com frequência, também poderá não mais ser nomeado naquela unidade específica.

O perito contador pode exercer a função de perito judicial, ao ser nomeado pelo juízo, e de assistente técnico, contratado pelas partes, para acompanhar o trabalho do perito em processo específico ou atuar regularmente como um consultor contábil para uma determinada empresa. Vale destacar que a denominação de perito assistente nas NBCs se assemelha à figura de assistente técnico definido no CPC, possuindo vínculo com as partes do processo judicial e não com o perito nomeado pelo juízo.

2.4 Produção acadêmica sobre perícia

Baseado em duas análises bibliométricas sobre perícia contábil recentes, de Taveira, Medeiros, Camara e Martins (2013) e Santos, Dallabona, Schmitz, Truppel e Truppel (2013), abrangendo o período de 1999 a 2012, é possível afirmar que existem poucas publicações na área de perícia contábil, predominando temas sobre a prática da perícia (avaliação do laudo pericial e responsabilidade do perito) e restringindo-se a algumas regiões (estudos de casos sobre processos judiciais levantados em determinadas varas e comarcas). Das 326 edições das 12 principais revistas, foram encontrados somente 30 artigos no período.

Estudos bibliométricos e sociométricos na área de contabilidade têm sido realizados contemplando diversos enfoques. Nos últimos anos, percebe-se uma proliferação deste tipo de pesquisa. Desta forma, trabalhos foram realizados com o intuito de analisar a produção de temas específicos, ou, ainda, identificar o perfil das publicações de determinados periódicos e/ou congressos, além de detectar a produtividade de autores e programas de pós-graduação no Brasil. Estudos sobre a análise da produção científica em contabilidade, sobre as características dos periódicos brasileiros de contabilidade, sobre a produção científica e a formação de doutores em contabilidade gerencial no Brasil, sobre a participação feminina na produção científica em contabilidade, sobre as redes de colaboração científica, sobre a produção em periódicos específicos e sobre temas específicos (tais como orçamento, auditoria, custos, demonstrativo de valor adicionado - DVA, controladoria, dentre outros) já foram conduzidos no Brasil.

Porém, percebe-se, que apesar de múltiplos temas terem sido objeto de investigação científica, a existência de poucas pesquisas na área de perícia contábil (Santos *et al.*, 2013).

Segundo Santos *et al.* (2013), da produção científica em perícia contábil no Brasil entre os anos de 2007 e 2011, apenas três estudos contemplam uma metodologia teórica (discorrendo sobre o tema), não uma análise empírica (com a aplicação do assunto na prática). Para efeito desta pesquisa, foram selecionados tão somente aqueles que tratam da adequação da prática às normas do CFC e à doutrina, o que resulta em um número ainda mais reduzido.

A doutrina se refere ao conjunto de regras tratadas em obras sobre perícia contábil, e as normas são aquelas emanadas pelo CFC, quanto ao produto final da pericial contábil: o laudo. Cestare, Peleias e Ornelas (2007) afirmam que deve haver a padronização efetiva do laudo pericial, de acordo com as normas profissionais e as orientações doutrinárias, desde o planejamento e a execução da diligência até a apresentação do trabalho pericial. Os autores ressaltam que o laudo proposto por diversas publicações pesquisadas revela mais preocupações com a elaboração e a apresentação do laudo que as recomendações e os requisitos contidos nas normas do CFC. Por fim, os autores destacaram que os peritos contadores omitem a profissão ou categoria profissional (contador) ao assinarem sob a designação de “perito judicial” ou “do juízo” nos laudos, em desacordo com as normas técnicas, devendo ser melhor fiscalizado e exigido pelos Conselhos Regionais.

Neves, Cavalcanti, Ribeiro e Silva (2011) buscaram saber a opinião de magistrados (da Justiça do Trabalho, de todas as regiões do Brasil) sobre a contribuição dos peritos contadores

na sua decisão. O trabalho do perito é percebido como relevante para a formação do convencimento do juiz, e suas respostas, adequadas às questões do litígio. É importante para o perito contador conhecer a opinião de magistrados sobre seu trabalho, para procurar melhorar constantemente, a exemplo de buscar alinhar certo entendimento com o juiz, antes da confecção do laudo, para evitar complementação e esclarecimento, e reduzir eventual atraso no andamento do processo.

Em trabalho posterior, Neves, Cerqueira e Gottardo (2013) atualizaram a pesquisa sobre a qualidade e a relevância da prova técnica, no que tange à melhoria de trabalhos desenvolvidos por peritos nomeados no Estado do Rio de Janeiro, através de questionários aplicados aos magistrados no mês de dezembro de 2012. Os autores ressaltam que, coadunando com pesquisas anteriores, as peças produzidas pelos peritos são aceitas e influenciam a tomada de decisão dos magistrados. Além das respostas ao questionário, os juízes sugeriram melhorias para os trabalhos apresentados por peritos contadores, tais como: clareza dos laudos, aprimoramento técnico do *expert* e maior diálogo com o magistrado, para que o perito consiga delimitar, caso a caso, as dúvidas do juiz.

Objetos semelhantes ao do presente trabalho foram pouco explorados anteriormente, reforçando, assim, ainda mais, a relevância desta pesquisa, a fim de propagar o conhecimento no âmbito da perícia, bem como o desenvolvimento da área contábil. Quando uma atividade vai ganhando relevância, a produção acadêmica deve buscar fundamentar aquela prática, contribuindo de forma teórica para a disseminação de determinado assunto no meio científico, detectando suas descobertas, pontos fortes e lacunas normativas (Santos *et al.*, 2013).

3 Metodologia

Trata-se de uma pesquisa descritiva e exploratória, que teve como ponto de partida o conhecimento das orientações legais e regulamentares específicas sobre perícia contábil no Brasil. Descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos, afirmam Raupp e Beuren (2003). Estes autores mencionam, ainda, que a pesquisa descritiva se limita a observar, registrar, analisar, classificar e interpretar os fatos sem interferência do pesquisador. O objetivo desta pesquisa é comparar as alterações propostas para atualização das NBCs de Perícia e Perito Contábil, dentro do processo de audiência pública aberto pelo CFC em 2013; por conta disso, destaca-se seu caráter descritivo e exploratório.

A metodologia exploratória, segundo Gil (2010), permite o aprofundamento de determinado objeto estudado, dando uma visão geral do tema, e, muitas vezes, é utilizada como parte inicial de uma investigação. A pesquisa exploratória habitualmente envolve levantamento bibliográfico e documental, como realizado no presente estudo.

Para análise tanto da comparação entre as normas atuais e propostas, quanto das contribuições apresentadas durante o processo de audiência pública, foi utilizada a análise de conteúdo, que, segundo Vergara (2008), é uma técnica de análise qualitativa de dados que se presta aos fins exploratórios, ou seja, de descoberta, como no caso do presente trabalho.

Neste sentido, para tratamento e análise de dados foi realizada a análise de conteúdo apoiada em procedimentos interpretativos, sistematizando e enquadrando as respostas em categorias, pretendendo, com as informações extraídas, contribuir para um maior esclarecimento sobre o tema.

É importante ressaltar que a utilização de procedimentos interpretativos (qualitativos) para a análise de conteúdo considera a peculiaridade e a relação dos elementos, conforme Vergara (2008). Assim sendo, a análise dos dados foi realizada por meio do emparelhamento das normas atuais, as ora propostas pelo CFC e as versões modificadas pelos participantes das respectivas audiências públicas, para proceder a comparação.

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

As versões das NBCs em vigor e em audiência foram obtidas diretamente no CFC, enquanto as versões sugeridas pelos participantes da audiência pública foram obtidas através dos Conselhos Regionais de Contabilidade do Rio de Janeiro (CRC-RJ) e do Rio Grande do Sul (CRC-RS), apesar de terem sido contatados – sem sucesso – outros Regionais e instituições.

O CFC não divulgou os participantes das audiências públicas, alegando ser um processo interno fechado ao público. Sempre que julga adequado, o CFC utiliza o instrumento da audiência pública para promover o debate de questões normativas de efeitos práticos ou de repercussão pelo assunto tratado. Esta submissão foi toda feita através da rede mundial de computadores e o processo de análise das contribuições recebidas e compilação da versão final estava restrito ao Grupo de Estudos sobre Normas de Perícia Contábil do Conselho apenas e não tinha um prazo para se concluir. As novas NBCs entram em vigor somente com aprovação da Diretoria do Conselho Federal, também sem prazo para ocorrer, se e quando entender encerradas as discussões sobre o tema.

O CRC-RJ participou diretamente do processo, submetendo sugestões de melhoria resultantes de um processo de audiência pública, efetivamente aberto à comunidade contábil, presencial, de discussão das minutas das NBCs, artigo por artigo, em duas sessões para cada norma. Assim, não houve dificuldade de se obter as considerações apresentadas ao CRC-RJ, posto que este Regional já se preparara para tanto e acabou disponibilizando sua tabela comparativa. O CRC-RS não participou, mas indicou o contato de um profissional afiliado que participou individualmente e também não se negou em disponibilizar o documento submetido ao CFC.

De forma a ser mais objetiva, a pesquisa somente apontará as alterações relevantes, que foram consideradas modificações de conceitos e termos essenciais, e não apenas de forma e redação.

O CFC detinha o universo das propostas de revisão das NBCs de Perícia e Perito Contábil, submetidas ao processo de audiência pública, que seria do máximo interesse para a pesquisa. Entretanto, como não se obteve êxito na disponibilização do material recebido (antes mesmo de ser compilado) nem, ao menos, dos respectivos autores das contribuições encaminhadas (para que se obtivesse a autorização direta de cada um) para a coleta de dados dessa pesquisa, foi tratada a população de forma reduzida, formada por instituições representativas da classe contábil, potenciais interessadas no tema e possíveis participantes do processo de audiência.

Partindo-se de um critério aleatório, procurou-se fazer contato com os Conselhos Regionais e outras entidades representativas da contabilidade, até conseguir retorno positivo (com envio da contribuição) de, no mínimo, cinco participantes. Assim, após tentativas de contato com os Conselhos Regionais do Rio de Janeiro, São Paulo, Bahia, Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Paraná, Santa Catarina, Ceará, e com o IBRACON e a Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI) da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA/USP), conseguiu-se fazer dez contatos, e apenas, como já foi mencionado, o CRC-RJ e o CRC-RS retornaram com contribuições para a pesquisa.

Considerando que o processo do CRC-RJ compilou o resultado de debates com quatro grupos de interesse, para fechar sua versão final, foram tomados seus posicionamentos em separado, compondo a amostra desta pesquisa um representante da Associação dos Peritos Judiciais do Estado do Rio de Janeiro (APJERJ), dois professores da área de perícia contábil do Estado do Rio de Janeiro, um membro integrante da Comissão de Perícia do CRC-RJ e um contador especializado em perícia contábil do Estado do Rio Grande do Sul (RS), com experiência de dez anos como perito e assistente técnico.

4 Apresentação e análise dos dados

4.1 Análise das Propostas de revisão da NBC TP 01 – Perícia Contábil

Após a análise comparativa entre as normas atual e proposta, pôde-se perceber que o CFC propôs as seguintes modificações na NBC Técnica de Perícia Contábil:

- (i) referências à perícia contábil, sem distinção entre judicial, extrajudicial e arbitral (artigos 4 e 5);
- (ii) referências a perito oficial e perito assistente, laudos e pareceres periciais contábeis (artigos 6 parte, 7, 14, 26 original renumerado para novo 24, 27 renumerado para 25, 28 novo 26, 29 novo 27, 30 novo 28, 31 novo 29, 43 novo 40, 44 novo 41, inciso a do 45 renumerado para 42.a, título da seção de Apresentação do Laudo, 60 novo 54, 69 novo 62, 70 novo 63, 81 novo 73);
- (iii) adequação à prática da perícia contábil (artigos 6 *caput* e incisos a, c, d, 39 novo 36 com inserção de novos incisos, 48 novo 45, 49 novo 46, 64 eliminado, 80 novo 72, 82, 83 e 86, esses três últimos também eliminados);
- (iv) referência à documentação suporte ao laudo e ao parecer, eliminando a necessidade de se descrever “papéis de trabalho” (artigos 15, 16 e 17, todos eliminados);
- (v) exclusão dos modelos de termos de diligência e planejamento do trabalho pericial (artigos 52, 53, 56 e anexos 1 a 4, todos eliminados); e
- (vi) referência ao documento de comprovação de habilitação profissional (artigos 57 e 80 da norma vigente renumerados para 51 e 72 na proposta de revisão, esse último especificamente sobre o inciso j reordenado para k).

Vale ressaltar que mudanças de redação sem valor conceitual ou processual não serão citadas. Apenas a título de ilustração, serve de exemplo o uso de “procedimentos periciais contábeis” em substituição a “procedimentos de perícia contábil”, no artigo 18 renumerado para 16.

Assim, em relação à proposta do CFC, foram observadas primordialmente:

- da parte do perito do CRC-RS, a preocupação com a criação de obrigações na norma que podem não ser cumpridas na prática, e que podem sujeitar o perito a autuação por falta de cumprimento de um ponto da norma que não era aplicável ao caso prático (especificamente, acerca dos artigos 6 e 10, a serem eliminados, preferencialmente);
- da parte dos professores integrantes da audiência pública realizada pelo CRC-RJ, a preocupação com o termo correto para identificar perito (não “perito oficial”, que costuma ser identificado como o perito criminal), assistente técnico (não “perito assistente”, conforme CPC), laudo pericial (do perito) e parecer técnico (do assistente, não “pericial” ora proposto) em todas suas menções na redação proposta (artigos 1 a 3, 6 a 9, 12 a 14, 16, 24 a 29, 50 a 55, 59, 60, 62, 65, 69 a 73, 75 a 77); e
- da parte da APJERJ, a preocupação com a adequação à prática de perícia contábil (artigos 10, 11, 15, 30 com sugestão de novo inciso, 40 a 42, 48 e 71).

A Comissão de Perícia do CRC-RJ fez poucas considerações, além de outros profissionais também terem apresentado questionamentos sobre alguns artigos, os quais acabaram não sendo aproveitados na versão final do documento submetido pelo CRC-RJ ao CFC. Merece destaque, em contrapartida, o mérito da formação de um grupo de discussão

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

pelo CRC-RJ, para debater questões relevantes e de grande efeito prático entre diversos interessados na área, posto que algumas sugestões finais foram definidas em grupo, não tendo sido apresentadas por nenhuma das partes integrantes do grupo focal, a saber:

- referência à perícia contábil, sem distinção entre judicial e extrajudicial (artigo 4);
- distinção da perícia extrajudicial, sem especificação de estatal e voluntária (artigo 5);
- exclusão de alguns termos e artigos, para simplificação da descrição do rito processual (artigos 42.a, 45, 66 e 71.b); e, por fim,
- qualificação de ofensa do assistente ao perito e do perito ao assistente (artigo 68.b.1).

4.2 Análise das Propostas de revisão da NBC PP 01 – Perito Contábil

A proposta inicial do CFC para a atualização da NBC do Profissional de Perícia Contábil, com relação às principais modificações apresentadas, dizem respeito a:

- (i) definições de perito oficial e perito assistente (artigos 3 e 4, parte) e suas adaptações ao longo da norma (artigos 5.b, 9, 21.c renumerado na proposta para 20.c, 22 renumerado para 21, 23 novo 22, 42 novo 40 e 64 novo 61);
- (ii) referências à perícia contábil, sem distinção entre judicial, extrajudicial e arbitral (artigos 3 e 4, parte) e seus reflexos ao longo da norma (artigos 10 eliminado, 21.b renumerado para 20.b, novo 62 específico sobre perícia arbitral e 67 novo 64);
- (iii) adequação à prática das funções de perito oficial e perito assistente (artigos 7 novo, 41 eliminado e 65 eliminado); e
- (iv) referências ao documento de comprovação de habilitação profissional (artigos 7 anterior renumerado como 8, 8 original vigente eliminado e 13 renumerado para 12).

Mais uma vez, não serão comentadas modificações de redação, com simples trocas de palavras e/ou termos, que não signifiquem alteração de conteúdo e/ou conceitos, como, por exemplo, a substituição de “procedimentos” por “critérios”, proposta no artigo 1, dentre outros exemplos semelhantes.

Neste sentido, praticamente, a única contribuição do perito do CRC-RS foi questionar a forma de comprovação da habilitação profissional para o controle técnico dos Conselhos Regionais sobre os laudos periciais e os pareceres contábeis, para o cumprimento do novo artigo 12. Em sua opinião, a extinta Declaração de Habilitação Profissional (DHP), substituída pela Certidão de Regularidade Profissional emitida pelos CRCs na nova proposta de revisão do CFC, contribuía com informações úteis aos Conselhos Regionais para fiscalização dos profissionais. Ao invés de tê-la eliminado, o sistema CFC/CRCs deveria tê-la aperfeiçoado. Atualmente, para fiscalizar peritos, é preciso contar com denúncias e/ou auxílio de servidores de cartórios.

Da parte do CRC-RJ, foi observada a notória preocupação em se adequar as normas contábeis aos termos previstos no Código de Processo Civil. Não há razão de se tratar a mesma função de formas diferentes: perito oficial seria, então, apenas “perito” e perito assistente passaria a ser denominado “assistente técnico”, em todas as referências da norma pertinentes ao item (i). Em decorrência desta adequação, parecer pericial contábil, peça a ser entregue pelo assistente técnico, deveria ser “parecer técnico contábil”. Os professores participantes do processo de audiência pública oferecido pelo CRC-RJ fizeram referência aos

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

artigos 145 e 421 do CPC, o primeiro da Lei 5.869 (1973) e o segundo da Lei 8.455 (1992), para distinguir responsabilidades de perito e assistente técnico (artigos 4, 5, 8, 10, 36.b e 43).

Vale destacar a importante contribuição da APJERJ, no sentido de fazer refletir nas normas, nesta oportunidade de atualização, a efetiva prática das funções de perito e assistente técnico. Muitas das suas sugestões de alteração e melhoria da redação da norma ora proposta foram acatadas pelo grupo de discussão formado no CRC-RJ, compondo a versão final enviada para o CFC. A princípio, a Associação de Peritos gostaria de ter mantido a diferenciação entre perito do juízo, perito extrajudicial e perito arbitral, a exemplo da sugestão de modificação do artigo 62, em referência à perícia judicial e arbitral (e não apenas arbitral), a respeito de honorários, e da inserção de um novo artigo após o 62, referenciando que “nos casos de perícia extrajudicial e assistência técnica, os honorários serão pagos da forma contratada”, acatadas pelo grupo.

Para ilustrar a adequação à prática, podem ser citadas as seguintes proposições da APJERJ:

- sugestão de melhoria da redação do artigo 15, para esclarecer que o impedimento e a suspeição do CPC se aplicam apenas a peritos. Para os assistentes técnicos, se aplicam os do Código de Ética e os constantes desta norma;
- inclusão de novo artigo após o 14, para indicar a importância de o assistente técnico comunicar ao seu contratante os problemas encontrados no curso do desenvolvimento de seu trabalho, para que o contratante possa utilizar esta informação junto ao juízo, se entender que o trabalho do assistente foi prejudicado com as interferências apontadas;
- inclusão da forma de contagem do prazo no artigo 17, “contando da intimação ou do impedimento superveniente”;
- remanejamento dos incisos e, g, h do artigo 19 (por não se tratar de impedimentos previstos no artigo 134 do CPC) para o artigo 22 (que trata de casos de suspeição);
- consideração da responsabilidade de ambos os profissionais (peritos e assistentes), adequando o artigo para o assistente técnico;
- adequação do artigo 36 ao artigo 364 do CPC, corrigindo a questão da fé pública que, de acordo com o Código, não se aplica ao laudo pericial, “tornando o laudo pericial contábil digno de confiabilidade e o parecer contábil digno de confiança depositada pelo contratante”;
- inserção de dois incisos após o artigo 40, que deveria ser tratado como *caput*, como segue: “Sempre que não for possível concluir o laudo pericial contábil no prazo fixado pelo juiz ou árbitro deve o perito requerer a sua dilação antes de vencido aquele, apresentando os motivos que ensejaram a solicitação. (a) Sempre que não for possível concluir o parecer contábil no prazo determinado pela legislação pertinente, o assistente técnico deve requerer ao juízo ou árbitro a sua dilação, comunicando a parte contratante, ou solicitar que a parte contratante o faça. (b) Na perícia judicial, o perito deve estimar o tempo necessário para a realização da perícia, juntamente à proposta de honorários, onde terá descrito as etapas a serem cumpridas, requerendo ao juízo o deferimento do prazo”;
- alteração do artigo 42 para melhor descrever a realização das diligências, que ocorre durante a elaboração do laudo, e o acesso das partes e/ou de seus

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

assistentes técnicos, excluindo a referência a terceiros, como se fossem pessoas estranhas ao trabalho;

- exclusão do artigo 55, por repetir a informação constante do artigo 45; e
- inserção de um novo artigo após o 63, com relação à forma de proceder para o levantamento dos honorários: “O perito requererá o levantamento dos honorários periciais previamente depositados, em petição apartada ou na mesma petição em que requer a juntada do laudo pericial”.

5 Considerações Finais

Este trabalho teve por objetivo descrever as principais mudanças nas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis à Perícia Contábil e ao exercício da atividade de Perito Contador, no âmbito do processo de audiência pública aberto pelo Conselho Federal de Contabilidade. Além disso, analisaram-se as contribuições apresentadas por profissionais e entidades de classe no âmbito do processo de audiência pública.

Como a produção científica em relação ao tema de perícia contábil ainda é relativamente pequena no Brasil, o presente trabalho procurou aprofundar o conhecimento acerca do exercício da atividade de perícia contábil e avaliar se a legislação e a regulamentação da função reflete adequadamente a prática do profissional, com coerência e uniformidade entre si.

Os dados coletados indicam que as minutas de revisão das referidas NBCs propostas pelo CFC já apresentaram diversas adequações relevantes à prática, atualizando o rito processual em si. Entretanto, ainda assim, sempre existem contribuições de melhoria a serem feitas por quem atua diretamente na área e possui uma leitura menos teórica das normas, de forma a traduzir – com maior nível de segurança, de forma direta e clara – o que acontece, de fato, no trabalho. De maneira geral, as mudanças apontam para um avanço para a perícia e para a atividade do perito, ao descrever melhor algumas etapas do trabalho, esclarecer certas questões de contagem de prazos e reduzir determinadas burocracias e exigências do processo.

A análise mostrou que uma das principais críticas apresentadas na audiência pública por parte dos demais participantes – certamente, após reconhecerem que importantes avanços já haviam sido propostos pelo CFC – resumiu-se à questão terminológica. O corpo regulamentar e legal da atividade (onde se inclui o CPC) deveria usar os mesmos termos, de maneira uniforme, para não haver dúvida ou conflito na sua aplicação. Portanto, há de se observar, no futuro, como o CFC tratou as sugestões recebidas e defendidas no âmbito deste processo de audiência pública, quando da publicação das Resoluções que vierem a aprovar a redação final das novas NBCs de Perícia e Perito Contábil, principalmente no que diz respeito à adoção dos termos alinhados com o CPC. Neste sentido, ainda, o participante gaúcho destacou, inclusive, que o próprio CPC possui um anteprojeto no Senado Federal, em estudo, para ser atualizado, o que poderá trazer novos reflexos para as NBCs de Perícia e Perito Contábil.

Será necessário acompanhar a evolução das referidas NBCs em audiência pública pelo CFC, bem como do CPC, principal regulador da atividade de perícia, que também se encontra em revisão, para ver se as questões levantadas por esta pesquisa são equalizadas, da melhor forma possível, para o exercício da função e para o próprio profissional de perícia.

Futuras pesquisas podem verificar se as novas NBCs de Perícia e Perito Contábil foram aprovadas e entraram em vigor, nos termos aqui propostos e revisados neste processo de audiência pública oferecido pelo CFC entre 5 de agosto e 5 de outubro de 2013. Sabendo-se que a área da perícia contábil carece de uma melhor fundamentação acadêmica para o desenvolvimento da ciência e da normatização da atividade, outros temas relacionados podem ser: quais os reflexos da atualização do Código de Processo Civil para as normas de Perícia e

Perito Contábil; quais Conselhos Regionais possuem grupos de discussão sobre perícia contábil e quais as principais questões em pauta; como o ensino da Perícia nas universidades pode incentivar a formação de novos peritos contábeis, dentre tantos outros.

Referência

- Cestare, T. B., Peleias, I. R., & Ornelas, M. M. G. (2007, janeiro/abril). O laudo pericial contábil e sua adequação às normas do Conselho Federal de Contabilidade e à doutrina: um estudo exploratório. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 12(1).
- Conselho Federal de Contabilidade. (1992a). *Resolução CFC n. 731, de 22 de outubro de 1992*. Aprova a NBC T 13 - Da Perícia Contábil. Brasília, DF: CFC.
- Conselho Federal de Contabilidade. (1992b). *Resolução CFC n. 733, de 22 de outubro de 1992*. Aprova a NBC P 02 - Normas Profissionais do Perito Contábil. Brasília, DF: CFC.
- Conselho Federal de Contabilidade. (1999a). *Resolução CFC n. 857, de 21 de outubro de 1999*. Reformula a NBC P 02, denominando-o Normas Profissionais do Perito. Brasília, DF: CFC.
- Conselho Federal de Contabilidade. (1999b). *Resolução CFC n. 858, de 21 de outubro de 1999*. Reformula a NBC T 13 – da Perícia Contábil. Brasília, DF: CFC.
- Conselho Federal de Contabilidade. (2009a). *Resolução CFC n. 1.243, de 10 de dezembro de 2009*. Aprova a NBC TP 01 – Perícia Contábil. Brasília, DF: CFC.
- Conselho Federal de Contabilidade. (2009b). *Resolução CFC n. 1.244, de 10 de dezembro de 2009*. Aprova a NBC PP 01 – Perito Contábil. Brasília, DF: CFC.
- Conselho Federal de Contabilidade. (2013). *Portaria CFC n. 030/2013*. Estabelece o processo de audiência pública sobre as minutas das NBC TP 01 – Perícia Contábil e NBC PP 01 – Perito Contábil revisadas. Brasília, DF: CFC.
- Decreto-Lei n. 9.295, de 27 de maio de 1946* (1946). Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-Livros, e dá outras providências. Diário Oficial da União. Brasília, DF: Poder Executivo.
- Gil, A. C. (2010). *Como Elaborar Projetos de Pesquisa* (5a ed.). São Paulo: Atlas.
- Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973* (1973). Institui o Código de Processo Civil. Diário Oficial da União. Brasília, DF: Poder Executivo.
- Lei n. 8.455, de 24 de agosto de 1992* (1992). Altera dispositivos da Lei n° 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, referentes à prova pericial. Diário Oficial da União. Brasília, DF: Poder Executivo.
- Marion, J. C. (2009). Preparando-se para a profissão do futuro. *Contabilidade Vista & Revista*, 9(1), 14-21.
- Martins, J. D. M., & Ornelas, M. M. G. de (2008). Aderência de laudos contábeis às normas técnicas do Conselho Federal de Contabilidade, produzidos em processos judiciais envolvendo cartões de crédito, falência e Sistema Financeiro de Habitação. *Anais do VIII Congresso USP Controladoria e Contabilidade*, São Paulo, SP, Brasil.
- Moraes, A. C., & França, J. A. de (2000). *Perícia judicial e extrajudicial* (2a ed.). Brasília: Editora Qualidade.
- Neves, I. J., Jr., Cavalcanti, A. L. C., Ribeiro, E. B., & Silva, M. C. (2011, setembro). Perícia contábil na Justiça do Trabalho: estudo sobre a qualidade e relevância do trabalho do perito contador, a partir da opinião de juízes que atuam na primeira instância da Justiça do Trabalho. *Anais do XXXV Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

- Neves, I. J., Jr., Cerqueira, J. G. M., & Gottardo, M. S. P. (2013, setembro). Perícia contábil judicial: a relevância e a qualidade do laudo pericial contábil na visão dos magistrados do Estado do Rio de Janeiro. *Anais do XXXVII Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- Niyama, J. K., & Silva, C. A. T. (2005). Contabilidade e seu Ambiente no Brasil. *BBR-Brazilian Business Review*, 2(1), 13-32.
- Peleias, I. R., & Bacci, J. (2004). Pequena cronologia do desenvolvimento contábil no Brasil: os primeiros pensadores, a padronização contábil e os congressos brasileiros de contabilidade. *Revista Administração on line-FECAP*, 5(3), 39-54.
- Peleias, I. R., & Ornelas, M. M. G. de (2012, agosto). Conversando com o perito - um olhar sobre o cotidiano da atividade pericial contábil no poder judiciário paulista. *Anais do 19o Congresso Brasileiro de Contabilidade*, Belém, PA, Brasil.
- Raupp, F. M., & Beuren, I. M. (2003). Metodologias de pesquisa aplicáveis às ciências sociais. In Beuren, I. M. (Org). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática* (pp. 76-97). São Paulo: Atlas.
- Rocha, L. A., & Santos, N. D. (1995). *Perícia contábil: abordagem técnica, doutrinária, processual e operacional* (2a ed.). Goiânia: CRC-GO.
- Santos, V., Dallabona, L. F., Schmitz T., Truppel, E. K., & Truppel, L. (2013, setembro). Perícia contábil: análise bibliométrica e sociométrica em periódicos e congressos nacionais no período de 2007 a 2001. *Anais do XXXVII Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- Taveira, L. D. B., Medeiros, A. W., Camara, R. P. de B., & Martins, J. D. M. (2013, maio/agosto). Uma análise bibliométrica dos artigos científicos em perícia contábil publicados entre os anos de 1999 a 2012. *Revista de Contabilidade do Mesrado de Ciências Contábeis da UERJ (on line)*, 18(2), 49-64.
- Vergara, S. C. (2008). *Métodos de Pesquisa em Administração* (3a ed.). São Paulo: Atlas.