

Um estudo sobre a utilização de pedidos de esclarecimentos como estratégia na Perícia Contábil, na visão de magistrados e peritos contadores do Distrito Federal

Autores:

IDALBERTO JOSÉ DAS NEVES JÚNIOR
(UNIVERSIDADE CATÓLICA DE BRASÍLIA)

ANDERSON GUEDES DOS SANTOS
(UNIVERSIDADE CATÓLICA DE BRASÍLIA)

Resumo

A Perícia Contábil constitui o conjunto de procedimentos destinados a levar à instância superior elementos de prova suficientes e necessários à tomada de decisão judicial. Porém, seu laudo pode conter, por vários motivos, respostas não tão claras aos quesitos solicitados, o que pode levar as partes a solicitar pedidos de esclarecimentos sobre a perícia realizada. Estes pedidos devem ser utilizados quando a resposta aos quesitos não estiver claramente evidenciada, mas também podem ser utilizados por advogados e assistentes das partes que, insatisfeitos com o resultado apresentado pelo “expert”, questionam pontos e afirmações com intuítos impróprios, como protelar o processo, tentar induzir o perito a mudar de opinião ou mesmo tentar forçar o juiz a solicitar nova perícia. Logo, foi realizada pesquisa de campo, por meio de 60 questionários respondidos por peritos contadores e magistrados do Distrito Federal, no período de julho a setembro de 2006, e contempla 60 registros, 11 variáveis e 660 dados. O resultado da pesquisa possibilitou demonstrar que raramente estes pedidos são para real esclarecimento - em sua maioria são utilizados inapropriadamente, na tentativa de interferir em laudos desfavoráveis, podendo prejudicar injustamente a imagem do profissional contábil, e até mesmo influenciar ou alterar o resultado final do processo.

Introdução

A Perícia Contábil é um dos meios que as pessoas e empresas têm a sua disposição, garantido constitucionalmente, de se defenderem ou exigirem seus direitos nas mais variadas situações. Dentro do trabalho pericial contábil, cabe ao contador que o exerça responder aos quesitos elaborados pelas partes envolvidas no processo judicial de maneira plena e estritamente profissional, utilizando os conceitos, regras, atribuições e prerrogativas pertinentes à função. Para a resolução de uma questão processual que envolva fatos contábeis, o magistrado, que pressupostamente não dispõe de conhecimentos técnicos contábeis, pode solicitar que um profissional da área apresente um laudo à luz científica, pormenorizando fatos e questões que serão importantes para a sua decisão.

O laudo pericial deve conter as respostas ao questionário básico, que é o conjunto de quesitos formulados, seja pelo magistrado, seja pelas partes, antes do início da produção da prova pericial contábil. Após a apresentação de seu laudo final, podem surgir pedidos de esclarecimentos, que servem para dirimir eventuais dúvidas, das partes ou do magistrado, a quem não compete a obrigatoriedade de domínio sobre a área contábil. Porém, estes pedidos muitas

vezes podem ser utilizados por advogados e assistentes das partes que, insatisfeitos com o resultado apresentado pelo “expert”, questionam pontos e afirmações presentes no laudo com o intuito de ganhar tempo, tentar induzir o perito a mudar de opinião ou sensibilizar os sentidos do magistrado para uma nova perícia. Neste sentido, o problema a ser respondido é: Os pedidos de esclarecimentos na perícia contábil são utilizados pelas partes como manobra para intervir em eventuais laudos desfavoráveis?

Por conseguinte, o objetivo principal deste trabalho é discutir sobre a utilização dos pedidos de esclarecimentos na Perícia Contábil e seus intuitos nos processos judiciais, se podem ou não ser infundados por uma parte que busca impugnar a peça contábil quando esta não lhe for favorável, na tentativa de obter a simpatia da justiça para uma nova perícia, onde poderá formular quesitos diferentes dos originais.

Os objetivos específicos são: apresentar fundamentação básica da perícia contábil, apresentar as reais situações de solicitação de esclarecimentos, coletar e analisar dados de magistrados do Distrito Federal sobre esclarecimentos e suas razões, e coletar e analisar dados de peritos contadores que vivenciam no dia-a-dia a experiência pericial contábil e a utilização destes pedidos de esclarecimentos dos laudos processuais.

A pesquisa classifica-se como básica, pois objetiva gerar novos conhecimentos sem aplicação prática prevista. Qualitativa, uma vez que o ambiente natural é a fonte básica para coleta de dados, e exploratória e descritiva, por ter como procedimento técnico o levantamento bibliográfico, proporcionando maior familiaridade com o problema, utilizando questionário como meio de descrever a opinião dos magistrados e profissionais contábeis acerca da interpretação de esclarecimentos do trabalho pericial. Foram analisados 60 registros, 11 variáveis e 660 dados.

Revisão de Literatura

Perícia Contábil

A perícia é o instrumento profissional para se provar a verdade dos fatos. Não apenas em contabilidade mas em qualquer outra área há que se provar os acontecimentos relevantes com cunho essencialmente científico. Santos (2003, p.84) diz que o termo perícia advém do latim *peritia* e significa conhecimento adquirido pela experiência, citando Machado (2003, p. 1722). Sob este aspecto, D’Áuria (1962, p. 151) menciona que “perícia é o conhecimento e experiência das coisas”.

Sá (1997, p. 63) vê a questão assim:

Perícia Contábil é a que visa servir de prova, esclarecendo o juiz sobre assuntos em litígio que merecem seu julgamento, objetivando fatos relativos ao patrimônio azidental ou de pessoas.

Parafrazeando Palombo (1996, p.19), perícia “é um instrumento especial de constatação, prova ou demonstração, científica ou técnica, da veracidade de situações, coisas ou fatos”.

Para Magalhães (2004), “entende-se por perícia o trabalho de notória especialização feito com o objetivo de obter prova ou opinião para orientar uma autoridade formal no julgamento de um fato, ou desfazer conflito em interesses de pessoas”.

A Norma Brasileira de Contabilidade NBC-T-13 em seu artigo 13.1.1 diz que “a perícia contábil é o conjunto de procedimentos técnicos que tem por missão trazer à instância decisória os elementos necessários à justa solução do litígio mediante emissão do laudo pericial contábil”. (BRASIL, 2006a)

Morais (2000, p. 11) define a necessidade e objetivo da Perícia Contábil:

É requerida por uma das partes litigantes ou determinada pelo juiz, com o objetivo exclusivo de fazer prova perante este e as partes.

Doravante, Rezaee (1997, p. 479) assevera que “a Perícia Contábil não demanda apenas conhecimentos de contabilidade e auditoria, mas também economia, gestão de negócios e procedimentos e conceitos legais para os assuntos em questão”.

Desta forma, a Perícia Contábil surge para fornecer a prova técnica necessária para evidenciar um fato contábil, relativo ao patrimônio. As informações produzidas na perícia auxiliarão o magistrado a tomar a sua decisão processual, com vistas à necessidade de uma opinião profissional.

O trabalho pericial contábil

O trabalho pericial consiste na verificação das averiguações que se fizerem necessárias ao esclarecimento das questões debatidas no processo. A respeito da classificação do trabalho pericial contábil, Caldeira (2006, p.7) citando Mollatz (1997, p.65), afirma que as perícias contábeis se classificam em cinco grandes grupos de atuação: perícias judiciais, perícias administrativas e/ou semi-administrativas, perícias especiais ou extrajudiciais e perícia arbitral.

Sendo a perícia contábil o conhecimento técnico do patrimônio, o profissional que a exerce deve gozar de grande conhecimento. Nascimento e Nascimento (2003, p. 65) explica:

O perito em matéria contábil é contador regularmente registrado no Conselho Regional de Contabilidade, exercendo a atividade pericial de forma pessoal, com profunda experiência na matéria objeto do certame. (...) Deve ser profissional habilitado, ou seja, deve ter capacidade legal para o exercício da função pericial contábil advinda do seu título de bacharel em Ciências Contábeis.

Entendendo o vocábulo perito como profissional cujo saber foi adquirido pela experiência, o perito contador é a pessoa doutra, entendida, conhecedora da ciência contábil, e a quem irá se atribuir a função de examinador dos fatos que necessitam de prova em verdade. Segundo Sousa (2003, p. 82), “o perito é definido como auxiliar da justiça, detentor de conhecimentos técnicos e científicos, que, aplicando técnicas específicas, traz aos autos evidências da verdade sobre fatos, capazes de fornecer ao julgador elementos de convicção para que ele possa decidir com maior propriedade”.

Sobre os direitos (prerrogativas) e deveres (atribuições) do profissional da perícia, incluem-se entre os principais direitos a escusa do encargo por motivo legítimo, apresentar proposta de honorários, solicitar documentos e informações, a prorrogação do prazo para a conclusão da perícia, e até a possibilidade de pedir depósito prévio da remuneração. Os deveres,

por sua vez, são inerentes ao encargo. Realizar o trabalho correta e devidamente, declarar-se impedido ou suspeito, responder aos quesitos formulados, apresentar o laudo/parecer, denunciar interferência ao seu trabalho, dentre outros. (BRASIL, 2006b)

Objeto da Perícia contábil

O perito contador dispõe, para a realização de seu trabalho, da escrituração contábil, fiscal e societária de uma entidade econômica, que lhe serão exibidas, total ou parcialmente, dependendo da necessidade de cada caso averiguado. Ainda pode utilizar depoimentos de testemunhas, documentos das partes e outros meios.

De acordo com Sá (1997, p. 65), “os variados tipos de ações judiciais que motivam as perícias ensejam variadíssimos quesitos, que requerem dos peritos muitos objetos de exames”. Estas verificações abrangem, geralmente, registros e saldos de contas, existência de bens e valores, lançamentos feitos (ou não em Diário) apuração de custos, análises patrimoniais, análises de pagamentos e outros.

D’Áuria (1962, p. 155) define que “a perícia contábil tem por objeto central os fatos ou questões contábeis relacionadas com a causa (aspecto patrimonial), as quais devem ser verificadas, e, por isso, são submetidos à apreciação técnica do perito, que deve considerar, nessa apreciação, certos limites essenciais”.

Ornelas (2003, p. 35) se pronuncia acerca dos caracteres essenciais da perícia:

São caracteres essenciais da perícia contábil: Limitação da matéria; pronunciamento adstrito à questão ou questões propostas; metucioso exame de campo prefixado; escrupulosa referência à matéria periciada; imparcialidade absoluta de pronunciamento.

Ou seja, cabe ao perito limitar sua pesquisa àquilo que lhe foi solicitado, assim como suas conclusões e análises, e ser totalmente imparcial em suas respostas aos quesitos, oferecendo assim, solidez, ética e responsabilidade ao seu trabalho.

O magistrado, por sua vez, soluciona lides, onde interesses antagônicos se conflitam. Com efeito, antes de sanear o processo, deve determinar às partes que especifiquem provas, justificando-as. Se perceber que será de sua necessidade, poderá e deverá solicitar a perícia contábil. Santos (1983, p. 282) deixa claro este aspecto:

A admissão é ato do juiz, exclusivamente seu, como o é a avaliação ou estimação da prova. (...) A prova indicada pela parte passa pelo critério da admissão do juiz, que a defere ou a rejeita.

Figueiredo (2003, p.42) complementa:

O juiz, que tem profundo domínio sobre a matéria legislativa, nem sempre possui conhecimentos sobre a matéria da lide que lhe é apresentada. (...) Nesse momento, o juiz deposita no profissional enorme confiança para que este forneça elementos para a sua decisão, ciente de que esse profissional conheça as normas disciplinadoras do trabalho pericial.

Cabe ao juiz decidir sobre a existência ou não da perícia contábil. Ele é quem irá avaliar se será necessário ou não uma opinião de um profissional técnico. Se ele entender que tal informação não terá peso algum em sua decisão final, o trabalho do perito contador não será necessário.

O desenvolvimento do trabalho pericial

O trabalho pericial possui várias técnicas e procedimentos preliminares que facilitam o seu desenvolvimento, proporcionando qualidade, organização e planejamento. Magalhães (2004, p. 38) diz que “é no ato de execução que se inicia o trabalho pericial. (...) O primeiro ato de execução é a formulação de quesitos pelo juiz. As diligências para obtenção de provas constituem-se em atos de execução subsequentes e o laudo pericial circunscreve-se em resposta aos quesitos”.

Morais (2000, p. 12) conceitua as modalidades da Perícia Contábil:

Consiste a perícia numa declaração de ciência sobre fatos relevantes à causa, emitida por pessoa entendida, também chamado “expert”, com o objetivo de esclarecer aspectos técnicos ou inerentes dos fatos, mediante exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, avaliação ou certificação.

Ornelas (2003, p. 71) completa, citando que “organizar e planejar determinado trabalho pericial tem por pressuposto técnico o conhecimento de dois aspectos fundamentais do processo: o que está sendo demandado e a época dos fatos”.

O trabalho desenvolvido pelo perito contador, segundo as palavras de Burton (1997, p. 125) é definido como “a análise, a interpretação, a sumarização e apresentação de dados contábeis complexos, de uma maneira inteligível por todos os envolvidos”.

Relatórios Periciais

É nos relatórios periciais que o profissional contábil demonstra e transmite ao magistrado os dados e informações coletadas com seu conhecimento técnico. Ornelas (2003, p.93) afirma que podem ser considerados relatórios periciais tanto o laudo quanto o parecer. O laudo pode ser entendido sob dois aspectos: é a materialização do trabalho pericial desenvolvido pelo perito; e é a própria prova pericial. Já o parecer pericial contábil é a opinião técnica do profissional na função de assistente técnico.

A palavra “laudo” provém do latim *laudare*, e significa pronunciar. Pode-se dizer que o laudo contábil é a caracterização da opinião técnica do perito. É através dele que a informação contábil produzida chegará ao magistrado.

De acordo com o conceito da Norma Brasileira de Contabilidade (NBC-T 13 – IT.5), “o laudo contábil é peça escrita na qual o perito expressa de forma circunstanciada, clara e objetiva, os resultados fundamentados e suas conclusões. (...) O laudo deve ser elaborado de forma que possibilite os julgadores a proferirem a justa decisão”.

Ainda sobre o laudo, Sá (1997, p. 45) afirma:

É uma peça tecnológica que contém opiniões do perito contador (...) sobre questões que lhe são formuladas e que requerem seu pronunciamento.

Para que um laudo possa classificar-se como de boa qualidade, Sá (1997, p. 45) também afirma que os requisitos necessários são: objetividade, rigor tecnológico, concisão, argumentação, exatidão e clareza. Desta forma, sintetizamos o laudo como a peça escrita, na qual os peritos contábeis expõem os resultados de seus trabalhos.

Os quesitos

Compõem o questionário básico contábil do processo. São formulados antes do início das diligências, antes do desenvolvimento da prova pericial e entrega da peça técnica. Ornelas (2003, p. 84) assim os define:

São perguntas de natureza técnica ou científica a serem respondidas pelo perito. São, em geral, apreciadas pelo magistrado e pelas partes a fim de evitar indagações impertinentes, fora do âmbito da lide proposta. (...) Surgem, assim, duas categorias de quesitos: Os pertinentes e os impertinentes.

Os quesitos pertinentes têm por objetivo esclarecer as questões técnicas contábeis. Os impertinentes abordam, geralmente, aspectos não relacionados com a matéria contábil que se debatem no processo judicial, ou então perguntas que buscam dos peritos respostas fora de sua competência legal.

Ornelas (2003, p. 84), citando Aguiar (1974, p. 122), acrescenta sobre os quesitos impertinentes:

Evidentemente, encontra-se o perito apto para afirmar, no mais das vezes, se um quesito é manifestamente impertinente ou não. De outro modo não se acha preparado para o exercício da função. Se tiver dúvidas, sobretudo nas perguntas cuja impertinência não seja manifesta, nada impede que se dirija ao magistrado, por petição nos autos ou verbalmente, para que este decida ou o oriente a respeito. Estas cautelas não devem ser postergadas, pois uma má quesitação pode condenar uma boa perícia e até mesmo abalar o conceito do perito.

As partes podem ainda oferecer críticas infundadas aos quesitos como tentativa de desestabilizar o trabalho do perito que lhe foi desfavorável. Neste aspecto, Hoog (2005, p. 128) acrescenta que “não raro, existem críticas infundadas de uma parte que busca impugnar a peça contábil quando esta não lhe é favorável, na tentativa de obter a simpatia da justiça para uma nova perícia, onde poderá formular quesitos diferentes dos originais”.

Pedidos de esclarecimentos

O Conselho Federal de Contabilidade (NBC-T 13 – IT. 4) se pronuncia desta forma sobre a elaboração do laudo contábil:

O laudo pericial contábil deverá ser uma peça técnica, escrita de forma objetiva, clara, precisa, concisa e completa. (...) Tratando-se de termos técnicos, devem os mesmos, caso necessário, ser acrescidos de esclarecimentos adicionais, sendo recomendada a utilização daqueles de maior domínio popular.

O laudo do perito, se não estiver de acordo com as normas prescritas e atender às resoluções do CFC, pode dificultar o entendimento do leitor, que não é familiar à ciência contábil. Por este motivo, existem os pedidos de esclarecimentos, que Ornelas (2003, p. 89) assim especifica:

Encerradas as diligências e entregue o laudo pericial contábil, eventuais dúvidas (...) que vierem a sofrer críticas poderão ser superadas pelas partes, ou pelo próprio magistrado, mediante esclarecimentos oferecidos pelo perito e assistente técnico.

Doravante, os pedidos de esclarecimentos podem ser utilizados por advogados e assistentes das partes que, insatisfeitos com o resultado apresentado pelo “expert”, questionam pontos e afirmações presentes com intuítos impertinentes, o que nos leva a refletir sobre este assunto, abordado neste artigo. Hoog (2005, p.28) confirma:

Os esclarecimentos podem levar a um raciocínio errado quanto à capacidade do perito; o fato de existirem em grande quantidade não deixa de ser um indicativo para se aquilatar a produção e a qualidade do profissional, porém advogados podem utilizar deste artifício para procrastinar o feito, pedindo esclarecimentos e mais esclarecimentos do que já está claro, ou fazem esclarecimentos repetitivos.

Ornelas (2003, p. 91) ressalta que “os pedidos de esclarecimentos oriundos de críticas infundadas são geralmente requeridos pela parte com o objetivo de tentar destruir o laudo contábil que lhe é desfavorável na tentativa de sensibilizar os sentidos do magistrado para uma nova perícia”.

Pesquisa de Campo

Caracterização da pesquisa

A pesquisa objetivou explicitar a opinião de magistrados e peritos contadores sobre a utilização de pedidos de esclarecimentos nos processos do Distrito Federal, evidenciando suas considerações e opiniões acerca de questões relevantes ao desenvolvimento da prática pericial contábil.

Descrição

Aplicação de 30 questionários junto aos magistrados e peritos contadores que atuam na perícia contábil do Distrito Federal, e verificação da consistência dos pedidos de esclarecimentos. Foram 60 questionários respondidos. A pesquisa foi realizada no período de julho a setembro de 2006, e contemplou 60 registros, 11 variáveis e 660 dados.

Procedimentos utilizados

As perguntas dos questionários procuraram explorar a opinião dos magistrados e peritos contadores em relação ao problema inicialmente formulado, em comparação ao referencial teórico e as respostas e conclusões coletadas. A análise dos dados pesquisados contemplou a

utilização de técnicas estatísticas e a utilização do software SPSS (*Statistical Package for Social Sciences*) versão 12.0.

Dados coletados

Os resultados apresentados abaixo têm como base a aplicação de questionários a 30 magistrados e 30 peritos contadores do Distrito Federal, e têm por objetivo demonstrar empiricamente as opiniões destes profissionais sobre os pedidos de esclarecimentos na Perícia Contábil. Foram entrevistados profissionais de diversas áreas de atuação, como cível, trabalhista e fiscal, de faixas etárias, históricos curriculares, cidades de trabalho e tempo de experiência variadas.

Resultados da pesquisa

Os magistrados respondentes dos questionários possuem as seguintes características: 83,3%, a grande maioria, são homens, 16,7% são mulheres, possuem entre 38 e 55 anos, 76,7% concluíram algum curso de especialização além da graduação de Direito, possuem de 1 a 13 anos de experiência profissional, atuam nas áreas cível, fiscal e trabalhista, 83,3% atuam em Brasília (Plano Piloto), e 86,7% já solicitaram pedidos de esclarecimentos sobre laudos periciais.

Dentre os peritos, 86,7% são do sexo masculino, enquanto 13,3% são do sexo feminino, possuem entre 27 e 47 anos, e 80% possuem cursos de pós-graduação. Variam de 3 a 15 anos de experiência no mercado, atuando nas áreas cível, federal e trabalhista, sendo que 83,3% atuam no Plano Piloto. 73,3% já tiveram seus laudos questionados por esclarecimentos, evidenciando que ambos os profissionais possuem experiência real e domínio do assunto.

No que se refere à Questão 1, que diz: “*O entrevistado já participou de algum processo em que uma das partes (ou ambas) solicitou pedidos de esclarecimentos?*”, 25 do total de 30 magistrados, ou seja, 83,3% afirmaram que sim, que em algum processo uma das partes ou as duas envolvidas solicitaram pedidos de esclarecimentos, enquanto 16,7% nunca vivenciaram tal situação. Na entrevista aos peritos, constatou-se que o número de profissionais que fez parte de algum processo que envolveu pedidos de esclarecimentos foi de 73,3%. Logo, no total de entrevistados, 78,3% afirmaram que já participaram de processos em que foi solicitada a utilização de pedidos de esclarecimentos.

Tabela 1 - Resultados da Questão 1

O entrevistado já participou de algum processo em que uma das partes (ou ambas) solicitou pedidos de esclarecimentos?		
PROFISSIONAL	SIM	NÃO
Magistrados	83,30%	16,70%
Peritos	73,30%	26,70%

Fonte: Elaboração própria.

No tocante à segunda questão, (*em sua opinião, os pedidos de esclarecimentos podem ser utilizados como forma de manobra ou estratégia para alguma das partes atingir seus objetivos?*)

observou-se que um número ainda maior, 93,3% de magistrados consideram real a possibilidade de utilização indevida dos esclarecimentos, enquanto apenas 6,7% opinaram que tal situação não condiz com a realidade forense. Nos peritos, percebeu-se praticamente a mesma situação: Apenas 10% afirmaram que tal prática não pode ocorrer, enquanto 90% afirmaram que sim, os pedidos de esclarecimentos podem ser utilizados como apelo para intervir em laudos desfavoráveis para uma das partes ou ambas. Analisando conjuntamente as duas entrevistas, 91,7% do total dos entrevistados afirmaram que os esclarecimentos podem ser utilizados para estes fins impróprios.

Tabela 2 - Resultados da Questão 2

Em sua opinião, os pedidos de esclarecimentos podem ser utilizados como forma de manobra ou estratégia para alguma das partes atingir seus objetivos?		
PROFISSIONAL	SIM	NÃO
Magistrados	93,30%	6,70%
Peritos	90,00%	10,00%

Fonte: Elaboração própria.

Analisando as respostas dos magistrados à terceira questão, que indaga se o entrevistado já efetivamente participou de algum processo em que tal situação de manobra se fez presente, o resultado da pesquisa demonstrou que 60% (18 de um total de 30) já participaram de ao menos um processo em que evidenciou-se perceptivelmente a utilização impertinente dos pedidos de esclarecimentos dos laudos periciais contábeis.

Nos peritos, esta afirmação apresentou-se ainda mais evidente, com 70% (21 de 30) dos profissionais afirmando que já participaram de processos em que não haviam razões reais para solicitação de tais pedidos, apenas foram solicitados como tentativa de alteração do resultado processual futuro. Em análise ao conjunto de questionários de peritos e magistrados, percebeu-se então que 65% dos entrevistados já participaram de processos em que efetivamente os esclarecimentos foram utilizados de forma indevida.

Tabela 3 - Resultados da Questão 3

O entrevistado já efetivamente participou de algum processo em que tal situação de manobra se fez presente?		
PROFISSIONAL	SIM	NÃO
Magistrados	60,00%	40,00%
Peritos	70,00%	30,00%

Fonte: Elaboração própria.

A quarta questão indaga aos entrevistados: “*Você considera que os pedidos de esclarecimentos, em sua maioria, são solicitados por qual motivo?*”, havendo, para isso, quatro respostas prévias: “*Por realmente não ter entendido o disposto no laudo*”, que é quando as partes solicitam esclarecimentos pelo motivo pertinente e verdadeiro; “*Para ganhar tempo*”, que é utilizada geralmente por advogados e assistentes para protelar o processo; “*Para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de opinião*”, ocorrendo má fé pelas partes, para alterar um laudo

desfavorável; e “*para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia*”, onde provavelmente um novo profissional entrará em cena, e também novos quesitos. As respostas deviam ser numeradas em ordem decrescente de importância, a partir do número 1 (um), até o 4 (quatro).

Analisando as respostas dos magistrados, percebeu-se que a seqüência de respostas que mais ocorreu foi a seguinte: 1º. *Para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia*; 2º. *Para ganhar tempo*; 3º. *Para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de opinião*; 4º. *Por realmente não ter entendido o disposto no laudo*, com 7 (sete) magistrados indicando esta mesma seqüência, nesta ordem. Analisando individualmente as respostas, a opção mais indicada foi: *Para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia*, com 10 (dez) indicações. Em seguida, *para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de opinião*, com 9 (nove). A terceira mais indicada foi “*para ganhar tempo*”, sendo lembrada sete vezes. E a opção menos indicada foi “*por realmente não ter entendido o conteúdo disposto no laudo*”, com 4 indicações.

Tabela 4 - Resultados da Questão 4 - Magistrados

QTD.	O entrevistado acha que os pedidos de esclarecimentos, em sua maioria, são solicitados por qual motivo?
10	Para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia;
9	Para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de opinião;
7	Para ganhar tempo;
4	Por realmente não ter entendido o disposto no laudo.

Fonte: Elaboração própria.

Na mesma questão com os peritos contadores, percebeu-se que a seqüência de possibilidades que foi caracterizada pelo conjunto de profissionais foi a seguinte: 1º. *Para ganhar tempo*; 2º. *Para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de opinião*; 3º. *Para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia*; 4º. *Por realmente não ter entendido o conteúdo disposto no laudo*, com 9 indicações. A segunda seqüência mais lembrada foi: 1º. *Para ganhar tempo*; 2º. *Para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia*; 3º. *Para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de opinião*; 4º. *Por realmente não ter entendido o conteúdo disposto no laudo*, com 4 indicações. É importante ressaltar que a diferença entre a seqüência mais lembrada e a segunda é relativamente grande, 5 indicações. A opção mais votada individualmente foi “*para ganhar tempo*”, com 15 indicações. Em seguida, “*para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de opinião*”, com 8 indicações. A terceira opção mais votada foi “*para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia*”, com 4 citações. A menos lembrada foi novamente “*por realmente não ter entendido o conteúdo disposto no laudo*”, com 3 citações. É importante perceber a diferença entre a opção mais votada individualmente (15) e a segunda (8), o que demonstra uma forte sintonia de opiniões dos peritos contadores.

Tabela 5 - Resultados da Questão 4 – Peritos Contadores

QTD.	O entrevistado acha que os pedidos de esclarecimentos, em sua maioria, são solicitados por qual motivo?
------	---

15	Para ganhar tempo;
8	Para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de opinião;
4	Para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia;
3	Por realmente não ter entendido o disposto no laudo.

Fonte: Elaboração própria.

Também é interessante ressaltar que a maior parte (66,7%) dos magistrados que tiveram como resposta as duas opções mais votadas, “*tentar confundir o magistrado*” e “*para ganhar tempo*” possuem mais de 7 anos de experiência, e estão na faixa etária de 44 anos ou mais. No caso dos peritos contadores, as opções mais citadas, “*para ganhar tempo*” e “*tentar confundir o perito*”, foram lembradas por 73,3% dos profissionais na faixa etária de 41 anos ou mais, com no mínimo 5 anos de experiência profissional.

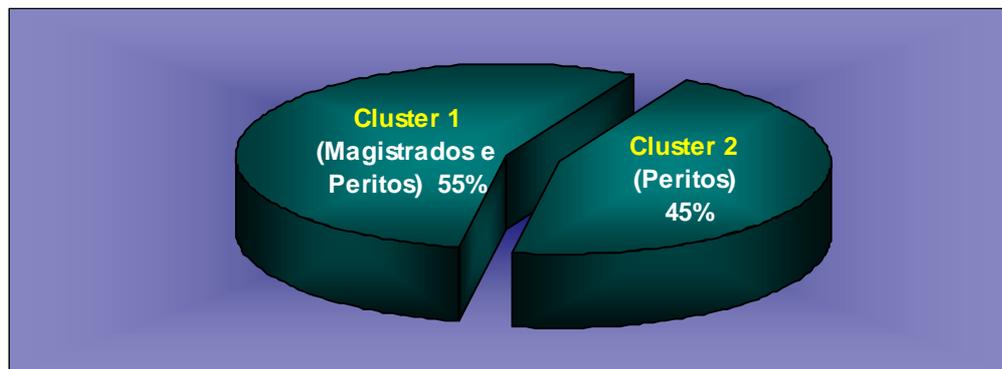
Analisando conjuntamente os dois questionários, fica claro perceber que, apesar dos questionários abordarem dois profissionais diferentes do ramo pericial, os resultados demonstraram respostas bastante semelhantes. Assim, dentre os 60 entrevistados, a seqüência que mais foi indicada foi: 1º. *Para ganhar tempo*; 2º. *Para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de opinião*; 3º. *Para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia*; 4º. *Por realmente não ter entendido o conteúdo disposto no laudo*, com 10 indicações idênticas por magistrados e peritos. Individualmente, a sugestão mais indicada como a primeira foi: *Para ganhar tempo*, com 22 indicações. Logo em seguida, “*para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de opinião*”, com 17 marcações. A terceira opção mais votada foi “*para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia*”, com 14 indicações. E novamente, a opção que representa o que menos ocorre nos pedidos de esclarecimentos, que é o único motivo realmente válido para sua solicitação: “*por realmente não ter entendido o conteúdo disposto no laudo*”, com 7 indicações.

Finalizando a pesquisa, solicitou-se aos entrevistados, que assim desejassem, que incluíssem observações particulares, expressando idéias que não estavam presentes às perguntas fixas do questionário. A observação mais comum dos magistrados remete ao fato de que, se o laudo pericial contábil atender às normas prévias do Conselho Federal de Contabilidade e estiver dentro de um padrão mínimo de qualidade, bem detalhado e respondendo claramente os quesitos, dificilmente abrirá brechas para pedidos de esclarecimentos indevidos. Alguns peritos registraram que não é raro o resultado de um processo mudar completamente após estas solicitações de pedidos improcedentes (o magistrado solicita uma nova perícia, com outros quesitos, haja vista que os anteriores geravam esta “confusão”). Os peritos também afirmam que estes casos de esclarecimentos impertinentes prejudicam e muito toda a classe contábil, pois pedidos de esclarecimentos em excesso podem transmitir para o magistrado, que não domina a ciência contábil, a falsa impressão de que o trabalho do perito contador não é de boa qualidade, com vistas às dúvidas que gerou, o que na maioria das vezes é improcedente. Tal fato pode prejudicar os peritos contadores, principalmente os com menos experiência, uma vez que o juiz poderá não mais convocá-los para trabalhos futuros.

Complementando esta análise e de forma a identificar semelhanças entre as respostas dos entrevistados, foi utilizada a técnica de análise multivariada por meio de clusters (agrupamentos). O método utilizado foi o *TwoStep Cluster*, do software SPSS. Foram identificados 2 clusters, agrupados da seguinte forma:

- **Cluster 1** - Magistrados e Peritos Contadores; 33 questionários;
- **Cluster 2** - Peritos Contadores; 27 questionários.

Figura 1 – Definição de Clusters



Fonte: Elaboração própria.

A análise das semelhanças entre os respectivos clusters é realizada a seguir:

No primeiro agrupamento, encontram-se os questionários dos 30 magistrados e de 3 peritos, ou seja, 90,9% de magistrados e 9,1% de peritos. 81,8% são do sexo masculino, enquanto 18,2% são do sexo feminino; a maior parte (48,5%) encontra-se na faixa de 41 a 48 anos de idade; 36,4% possuem de 3 a 6 anos de experiência; e 81,8% exercem a função na cidade de Brasília. 84,8% já solicitaram (no caso dos magistrados) ou já lhe foram solicitados (peritos) pedidos de esclarecimentos, sendo que 81,8% já participaram de processos em que as partes solicitaram os esclarecimentos. 84,8% acham que os pedidos de esclarecimentos podem ser utilizados como forma de manobra para alguma das partes atingir seus objetivos, e 54,5% já participaram de situações como esta. 30,3% nunca participaram, e 15,2% se absteram. A maior parte (21,2%) considera que os pedidos de esclarecimentos são solicitados: *1º. Para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia; 2º. Para ganhar tempo; 3º. Para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de opinião; 4º. Por realmente não ter entendido o disposto no laudo.*

No segundo cluster, encontram-se 27 questionários somente de peritos contadores, sendo que: 88,9% são do sexo masculino e 11,1% do sexo feminino; 40,7% estão na faixa de idade de 34 até 41 anos; 74% possuem de 6 a 15 anos de experiência, sendo que 85,2% exercem a função na cidade de Brasília. A 74,1% já foram solicitados pedidos de esclarecimentos, e os mesmos 74,1% já participaram de processos em que as partes solicitaram os esclarecimentos. 100% acham que os pedidos podem ser utilizados como estratégia processual, e 77,8% já presenciaram casos assim. A maior parte (29,6%), 8 entrevistados, considera que os pedidos de esclarecimentos são solicitados: *1º. Para ganhar tempo; 2º. Para tentar confundir o perito e fazê-lo mudar de*

opinião; 3º. Para tentar confundir o magistrado e fazê-lo solicitar outra perícia; 4º. Por realmente não ter entendido o conteúdo disposto no laudo.

Analisando os clusters gerados, percebemos que no primeiro cluster há a predominância de magistrados, e que existem entrevistados que consideram que não há como os pedidos de esclarecimentos permitirem manobras ou estratégias. No segundo agrupamento, há a totalidade de peritos contadores, e a outra característica marcante é a opinião absoluta de que os pedidos podem ser utilizados como estratégia pelas partes ou advogados das partes. Desta forma, denominamos o cluster 1 como “Magistrados e Peritos Contadores” e o segundo agrupamento como “Peritos Contadores”.

Considerações Finais

Para a discussão da pesquisa de campo, utilizou-se como referência a fundamentação teórica apresentada por Ornelas (2003) e as citações sobre a utilização dos esclarecimentos de Hoog (2005), uma vez que, em suas obras, estes autores abordam referências concretas acerca dos pedidos de esclarecimentos como estratégia processual.

A pesquisa permitiu concluir, segundo os magistrados e peritos contadores, que são os maiores interessados da Perícia Contábil e dos pedidos de esclarecimentos, que estes pedidos são utilizados nos processos em sua maioria não para dirimir eventuais dúvidas das partes, mas sim como tentativa de alteração do laudo contábil apresentado pelo perito, somente porque a conclusão e síntese deste laudo não lhes foi favorável, confirmando a citação apresentada por Ornelas (2003), que diz os pedidos de esclarecimentos oriundos de críticas infundadas são geralmente requeridos pela parte com o objetivo de tentar destruir o laudo contábil que lhe é desfavorável, na tentativa de protelar o processo e ganhar mais tempo para eventuais saídas e manobras dos advogados, ou confundir o magistrado para uma nova perícia. É incorreto, pois, aquilatar a qualidade do profissional contábil por um número elevado de solicitações de esclarecimentos, pois o fato de existirem em grande quantidade, conforme Hoog (2005), não se deve à má qualidade do serviço prestado, mas sim à gana de uma parte prejudicada em alterar impertinentemente o resultado do processo. Tais informações tornam-se claras ao analisar, por exemplo, que a grande maioria (39 de 60 entrevistados) já participou de algum processo em que a manobra foi evidente.

Ainda diante do resultado desta pesquisa, torna-se claro perceber, através dos principais interessados da Perícia Contábil, que os pedidos de esclarecimentos são utilizados na maior parte das vezes de maneira incoerente com a sua real finalidade, que é de acrescentar informações e esclarecer os laudos contábeis, sendo utilizados como alternativa para alterar possíveis rumos que o processo seguiria.

A contribuição deste trabalho à ciência associa-se ao fato de que foram demonstrados, empiricamente, intuítos impróprios e indevidos dos esclarecimentos sobre os laudos periciais contábeis. E que, por vezes, é feita uma associação da qualidade do profissional contábil considerando a quantidade de pedidos de esclarecimentos, podendo até mesmo prejudicar a imagem de um perito quando estes são apresentados em excesso. Contudo, foi verificado que pedidos de esclarecimentos em demasia não demonstram necessariamente dificuldade do perito em expressar a verdade dos fatos. Desta forma, cabe a toda a classe contábil atentar para os reais intuítos destes esclarecimentos, pois as situações aqui empiricamente comprovadas demonstram

que são raros os casos de dúvidas reais, e que o profissional contábil pode ser prejudicado com tais manobras.

Como sugestão para trabalhos futuros, pode-se verificar a consistência dos pedidos de esclarecimentos na Perícia Contábil utilizando análises de processos reais, através da interpretação destes pedidos e verificação dos resultados.

Referências

AGUIAR, João Carlos Pestana de. **Comentários ao código de processo civil**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1974, v. 4.

BRASIL. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade**. Resolução Nº. 858/99 - Publicada no DOU de 29.10.99. NBC T 13 – Da Perícia Contábil. Disponível em : <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res858.htm> . Acesso em: 25 de junho de 2006a.

_____. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade**. Resolução Nº. 857/99 – Publicada no DOU de 29.10.99. NBC P2 - Normas Profissionais do Perito. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res857.htm>> Acesso em: 25 de junho de 2006b.

BURTON, James. The accounting profession's response. **Managerial Auditing Journal**, p. 315-316. Tennessee, EUA, 1997.

CALDEIRA, Sidenei. **A influência do laudo pericial contábil na decisão dos Juízes em processos nas varas cíveis**. Disponível em: <http://www.urisantiago.br/nadri/artigos/A%20INFLU%20CANCIA%20DO%20LAUDO%20PERICIAL.pdf>. Acesso em 22 de junho de 2006.

D'ÁURIA, Francisco. **Revisão e perícia contábil**. 3ª ed. São Paulo: Nacional, 1962.

FIGUEIREDO, Sandoval Nunes. A perícia contábil e a competência profissional. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, DF, ano 32, Nº. 142, jul /ago 2003.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Prova Pericial Contábil**. 4ª ed. Curitiba: Juruá, 2005.

MAGALHÃES, Antônio de Deus Farias. **Perícia contábil**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MORAIS, Antônio Carlos; FRANÇA, José Antônio de. **Perícia judicial e extrajudicial**. 2ªed. Brasília: Brasília, 2000.

NASCIMENTO, Roberto Sérgio do; NASCIMENTO, José Herisberto Pedrosa do. O perito como auxiliar na justiça, suas atribuições e prerrogativas no processo pericial contábil. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, DF, ano 32, Nº. 143, p.65, set /out 2003.

ORNELAS, Martinho Mauricio Gomes de. **Perícia contábil**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

REZAEI, Zabihollah. Forensic accounting education: insights from academicians and certified fraud examiner practitioners. **Managerial Auditing Journal**, p. 479-480. Tennessee, EUA, 1997.

SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia contábil**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.

SANTOS, Creusa Maria Alves dos; MELLO, Onice Maria de. Breve discussão sobre a qualidade total em serviços periciais. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, DF, ano 32, Nº. 146, mar / abr 2003.

SANTOS, Moacyr Amaral. **Prova judiciária na cível e comercial**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 1983.

SOUSA, Edmilson Patrocínio de. O perito, a perícia contábil e as disposições do código de processo civil. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, DF, ano 32, Nº. 140, mar / abr 2003.