

# PERÍCIA CONTÁBIL

AUTOR

RAIMUNDO ABEN ATHAR



# PERÍCIA CONTÁBIL

AUTOR

**RAIMUNDO ABEN ATHAR**

1ª EDIÇÃO

SESES

RIO DE JANEIRO 2019



**Estácio**

**Conselho editorial** ROBERTO PAES E GISELE LIMA

**Autor do original** RAIMUNDO ABEN ATHAR

**Projeto editorial** ROBERTO PAES

**Coordenação de produção** ANDRÉ LAGE, LUÍS SALGUEIRO E LUANA BARBOSA DA SILVA

**Projeto gráfico** PAULO VITOR BASTOS

**Diagramação** BFS MEDIA

**Revisão linguística** BFS MEDIA

**Revisão de conteúdo** ALESSANDRA SILVA SANTANA CAMARGO

**Imagem de capa** WORAWEE MEEPIAN | SHUTTERSTOCK.COM

Todos os direitos reservados. Nenhuma parte desta obra pode ser reproduzida ou transmitida por quaisquer meios (eletrônico ou mecânico, incluindo fotocópia e gravação) ou arquivada em qualquer sistema ou banco de dados sem permissão escrita da Editora. Copyright SESSES, 2019.

Diretoria de Ensino — Fábrica de Conhecimento  
Rua do Bispo, 83, bloco F, Campus João Uchôa  
Rio Comprido — Rio de Janeiro — RJ — CEP 20261-063

# Sumário

Prefácio	7
----------	---

## 1. Fundamentos da Perícia Contábil 9

Introdução	11
Tecnologias contábeis	12
Perícia contábil como prova legal	14
Tipos de perícia	17
Perícia judicial	18
Perícia extrajudicial ou administrativa	19
Perícia arbitral	20
Esferas do Poder Judiciário onde ocorrem as perícias	21
Perícia na Justiça do Trabalho	21
Perícia em varas federais e estaduais	22
Perícia em varas de falências e concordatas	22
Espécies de perícias contábeis judiciais ou extrajudiciais	22
Diferenças entre perícia e auditoria	23

## 2. Conceitos, planejamento e procedimentos da perícia contábil 29

Introdução	31
Perito do Juiz e Perito Assistente Técnico	32
Indicação do perito	35
Impedimento e suspeição	36
Substituição do perito	38
Ética, responsabilidade e sigilo profissional	39
Planejamento dos trabalhos periciais	40

Modelo de planejamento – definido pela NBC TP 01.	42
Procedimentos de perícia	45
Riscos no trabalho pericial	46

### 3. Execução da perícia, diligências e prazos periciais 51

Introdução	52
Execução da perícia	53
Papeis de trabalho e diligências	55
Papeis de trabalho	55
Diligências	56
Estabelecimento de honorários	58
Modelos recomendados pelas Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC(s)	60
Modelo de contrato particular de prestação de serviços	61
Modelo de petição de honorários periciais contábeis	63
Modelos de termos de diligências – Judicial, Arbitral e Extrajudicial	64
Modelo de petição de juntada de Laudo Pericial Contábil e pedido de levantamento de honorários	67
Modelo de petição de juntada de laudo trabalhista e pedido de arbitramento de honorários	68

### 4. As formas de atribuição de valor e apuração de haveres 71

Introdução	72
Noções de valor da empresa	73
Valor contábil	74
Valor de liquidação	75
Valor de mercado	75
Valor econômico ou fluxo de caixa descontado	76

Balanço especial e balanço de determinação	79
Apuração de haveres	81
Fundo de comércio	83
Exemplo prático de avaliação do fundo de comércio ou <i>goodwill</i>	84
Cuidados a serem observados na avaliação – por qualquer método	86

## 5. Laudo pericial e parecer técnico 93

Introdução	94
Conceito e estrutura do laudo pericial e parecer técnico	95
Laudo pericial	95
Parecer técnico	99
Diferenças entre perito do juiz e perito assistente	100
Modelo de parecer técnico – após divulgação do laudo pericial	101
Modelo de laudo pericial	101
Requisitos do laudo e parecer técnico	103
Formulação e respostas aos quesitos	105
Impugnação do laudo pericial e esclarecimento do perito	106



## Prefácio

Prezados(as) alunos(as),

Nesta disciplina, abordaremos os aspectos Antropológicos e Sociológicos da Educação. Focaremos os aspectos fundamentais dessas duas Ciências Sociais, a Antropologia e a Sociologia, abordando temas como: o homem enquanto ser social, o conceito de cultura, a socialização, as relações entre sociedade e escola, a escola como instância disciplinadora e normativa, a reprodução das desigualdades na escola, a escola na sociedade de informação, dentre outros.

Como se vê são assuntos complexos que exigem reflexão aprofundada. Para tanto, vamos adentrar as reflexões sobre o surgimento das duas ciências, suas grandes questões e seus maiores expoentes clássicos e contemporâneos para, em seguida, relacionarmos as reflexões próprias da Sociologia e Antropologia com a Educação.

**Bons estudos!**



1

# Fundamentos da Perícia Contábil

## Fundamentos da Perícia Contábil

Quando procedimentos técnicos, relacionados às Ciências Contábeis visam a elucidação de uma dúvida, de uma pendência jurídica, o esclarecimento de questões, onde leigos em Contabilidade necessitam de opinião técnica, de interpretações sobre relatórios e demonstrações produzidas para atendimento a uma gama enorme de usuários, visando subsidiar a formação de uma convicção a um juiz, a um gestor, a um banqueiro, a um fornecedor, enfim, para a tomada de decisão sobre o assunto tratado, estaremos diante da necessidade de uma perícia contábil.

Qualquer perícia contábil envolve aspectos, os quais, de modo geral, a caracterizam, por exemplo, a necessidade de uma perícia judicial sempre surge de um conflito entre partes litigantes, a parte autora e a parte ré. Qualquer tipo de perícia, contábil ou não, judicial ou não, serve para provar e demonstrar a veracidade de alguma situação, coisa ou fato e fundamenta-se em requisitos de ordem técnica, legal e científica, envolvendo ainda aspectos sociais, psicológicos e profissionais.

A perícia é uma forma de transmissão da opinião técnica ou científica sobre uma verdade fática<sup>1</sup>, constitui-se de prova, não somente para o convencimento de um juiz, mas também para o convencimento das partes que contratam o perito contábil sobre questões administrativas ou extrajudiciais.

No Brasil, o Contador, contratado como perito contábil, seja, como perito do juiz, como perito contratado por uma empresa em questões contábeis extrajudiciais, como perito contratado em perícia contábil arbitral ou como perito assistente da parte autora ou da parte ré de um processo judicial, deve observar os preceitos do Código Civil, do Código de Processo Civil e das Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC(s).

Neste trabalho, o CC – Código Civil e o CPC – Código de Processo Civil, serão fartamente mencionados quando os trabalhos fizerem menção específica a perícias judiciais. Para qualquer tipo de perícia, deve ainda o Contador, atentar para as NBC(s). A NBC PP 01, de 27 de fevereiro de 2015, tem como objetivo estabelecer critérios inerentes à atuação do Contador na condição de perito e a NBC TP 01, também de 27.02.2015, estabelece regras e procedimentos técnico-científicos a serem observados pelo perito, quando da realização de perícia contábil, no âmbito judicial, extrajudicial, mediante o esclarecimento dos aspectos e dos fatos

---

1 "De ou relativo a fato jurídico". Disponível em: <<http://www.osdicionarios.com/c/significado/fatico>>. Acesso em: 20.09.2018.

do litígio por meio de exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, mensuração, avaliação e certificação.



## OBJETIVOS

- Demonstrar a importância da prova pericial como expressão da verdade;
- Proporcionar visão teórico-prática da Perícia Contábil;
- Apontar os principais procedimentos e técnicas aplicáveis em diferentes tipos de perícia;
- Capacitar para a elaboração de laudos e pareceres de perícias contábeis em observância às Normas Brasileiras de Contabilidade – Técnicas e Profissionais pertinentes ao profissional de Contabilidade;
- Demonstrar as principais técnicas de execução de Perícias judiciais e extrajudiciais, suas vantagens e restrições, desde a confecção de quesitos até a elaboração do laudo pericial;
- Conhecer os aspectos gerais da teoria pertinente à perícia contábil e o perito judicial.
- Entender como funciona o papel de trabalho do perito e os procedimentos para elaboração do laudo pericial.

### Introdução

A palavra perícia provém do latim *peritia* e significa “conhecimento adquirido pela experiência”

A perícia contábil é uma das ferramentas (tecnologias) que a Contabilidade se vale para dirimir questões ou litígios entre partes interessadas. Trata-se de uma técnica que deriva do conhecimento contábil, da experiência, do talento e da habilidade.

Perícia contábil é a utilização e aplicação da experiência do profissional nas áreas em que a ciência contábil atua e que visa elucidar, desvendar o que no processo não está evidente e o juiz, se perícia judicial, ou o contratante, se perícia extrajudicial; necessitam de um parecer, laudo ou relatório para a tomada de decisão.

O perito, para a justiça, é o que se chama de *longa manus* do juiz<sup>2</sup>, alcançando um detalhamento técnico especializado que o magistrado não dispõe. Os trabalhos periciais, todavia, por mais corretos e elaborados que sejam, sozinhos, não determinam decisões judiciais.

<sup>2</sup> Expressão latina que designa o executor de ordens; extensão da mão.

A perícia é um tipo de prova, o Código de Processo Civil – CPC<sup>3</sup>, dispõe:  
Art. 156.

O juiz será assistido por perito quando a prova do fato depender de conhecimento técnico ou científico.

§ 1º Os peritos serão nomeados entre os profissionais legalmente habilitados e os órgãos técnicos ou científicos devidamente inscritos em cadastro mantido pelo tribunal ao qual o juiz está vinculado.

§ 2º Para formação do cadastro, os tribunais devem realizar consulta pública, por meio de divulgação na rede mundial de computadores ou em jornais de grande circulação, além de consulta direta a universidades, a conselhos de classe, ao Ministério Público, à Defensoria Pública e à Ordem dos Advogados do Brasil, para a indicação de profissionais ou de órgãos técnicos interessados.

§ 3º Os tribunais realizarão avaliações e reavaliações periódicas para manutenção do cadastro, considerando a formação profissional, a atualização do conhecimento e a experiência dos peritos interessados.

§ 4º Para verificação de eventual impedimento ou motivo de suspeição, nos termos dos arts. 148 e 467, o órgão técnico ou científico nomeado para realização da perícia informará ao juiz os nomes e os dados de qualificação dos profissionais que participarão da atividade.

§ 5º Na localidade onde não houver inscrito no cadastro disponibilizado pelo tribunal, a nomeação do perito é de livre escolha pelo juiz e deverá recair sobre profissional ou órgão técnico ou científico comprovadamente detentor do conhecimento necessário à realização da perícia.

## Tecnologias contábeis

A ciência contábil se vale de diversas tecnologias para exercer seu papel de registrar, controlar, mensurar e informar sobre o patrimônio das empresas, para uma infinidade de usuários, tais como, o administrador, o investidor, os governos, os fornecedores, os banqueiros, enfim a sociedade como um todo.

As tecnologias contábeis são os meios encontrados para que os usuários da informação contábil possam tomar decisões. Podemos citar como tecnologias:

---

3 BRASIL, Lei n.13105, de 16.03.2015. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm)>. Acesso em: 10 set. 2018

- **Escrituração**

Uma técnica que registra dados em livros, utilizando um método, chamado “partidas dobradas” e, partir dos registros, exerce efetivo controle sobre os bens e direitos e obrigações vinculados às empresas;

- **Orçamento**

Técnica que visa planejar para a gestão das empresas, estabelecendo objetivos e metas, sobre conceitos contábeis, como por exemplo, ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas. É um plano econômico-financeiro, para acompanhamento e avaliação das estratégias empresariais;

- **Análise de custos**

Técnica que diferencia gastos desembolsados ou não pelas empresas e ligados às áreas de produção, de comercialização e de prestação de serviços. Existem gastos em Contabilidade que não são chamados de custos, mas sim de despesas, há ainda gastos que são chamados de investimentos e todos precisam diferenciados e analisados à luz de técnicas próprias e distintas.

- **Análise das demonstrações contábeis**

Técnica que realiza a comparação, a evolução, a composição, a decomposição e a interpretação dos dados contábeis, a partir dos relatórios produzidos pela ciência contábil, chamados de Demonstrações Contábeis.

- **Auditoria**

Técnica que compreende o exame de livros contábeis, de relatórios contábeis, de registros contábeis e informa aos usuários que a análise dos dados dos livros, dos relatórios, dos registros contábeis foram efetuados e levantados à luz dos pressupostos da ciência contábil e, por intermédio de pareceres de auditoria, transmitem segurança sobre a fidedignidade daquelas informações.

- **Perícia contábil**

A tecnologia que vamos estudar neste livro, definida, conforme NBC TP 01, inciso 02 acima mencionado.

## Perícia contábil como prova legal

O Conselho Federal de Contabilidade, por intermédio das Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC-TP-01, inciso 2, define perícia contábil como:

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

Segundo Filho, (2008 p. 208)<sup>4</sup> prova é:

É todo elemento que pode levar o conhecimento de um fato a alguém e, no processo, é meio destinado a convencer o juiz a respeito da verdade de uma situação de fato [...] a finalidade da prova é o convencimento do juiz e, quando no processo, promover na mente do juiz a transcrição definitiva da certeza relativa em convicção [...]

Em Direito, prova é o procedimento que dá convicção ao juiz sobre um fato ou condição que está sendo julgada. O Código Civil em seu artigo 212, preconiza:

Art. 212 Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:

- I – Confissão;
- II – Documento;
- III – Testemunha;
- IV – Presunção;
- V – Perícia [grifo do autor].

Em sentido amplo, “prova” provém do latim *probare* (formar juízo, reconhecer, demonstrar). No sentido jurídico, é a demonstração que se faz, pelos canais legais, da existência ou veracidade daquilo que se alega como fundamento do direito que se defende ou se contesta. Conforme Soares (2001, p.18), a prova pode fundar-se na afirmação ou na negação de fatos, sobre que se pretende tenha nascido ou originado o direito; logo, a prova, constitui matéria processual, a própria alma

<sup>4</sup> GRECO FILHO, Vicente. Direito Processual Civil Brasileiro. Vol 2, Atos processuais e recursos e processos nos tribunais. 19ª ed., São Paulo: Editora Saraiva, 2008.

do processo ou a luz, que vem esclarecer a dúvida a respeito dos direitos disputados. A função primordial, é a de transformar os fatos relativos à lide, de natureza técnica ou científica, em verdade formal, em certeza jurídica.

Fica fácil concluir que a perícia contábil objetiva produzir provas para permitir uma decisão, (que pode ser judicial ou não) e registra tais provas e demais elementos de convicção em documentos chamados ou de laudo pericial ou simplesmente relatório de perícia.

O exercício de perícia contábil no Brasil somente pode ser efetuado por Contador regularmente registrado no Conselho Regional de Contabilidade de cada Estado da federação.

O Decreto-Lei 9295 de 27 de maio de 1946, além de ter criado o Conselho Federal de Contabilidade, dispõe sobre o que são trabalhos técnicos de Contabilidade.

Na letra “c”, do artigo 25 do referido decreto, textualmente, temos:

Art 25. São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:[...]

c) perícias judiciais ou extrajudiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas[...]

A perícia contábil é uma das especializações das ciências contábeis. Somente os contadores podem exercê-la e praticá-la. Sá<sup>5</sup> (1994, p.13), afirma que a “perícia é uma das tecnologias de que dispõe a contabilidade para atingir seus objetivos”. Ora, é fato que uma tecnologia necessita, para seu pleno exercício, de normas e procedimentos específicos, disciplinados e perfeitamente ordenados pelo órgão representativo da classe, no caso, o Conselho Federal de Contabilidade - CFC. Neste sentido, o CFC emitiu normas profissionais e normas técnicas especificamente para a perícia contábil, seja ela judicial ou extrajudicial, são as NBC(s) P (profissionais) e T (Técnicas). Conhecidas como NBC PP-01 e NBC TP-01. A última atualização das NBC(s) ocorreu em 27 de fevereiro de 2015. Registre-se que ambas as NBC(s) serão, neste trabalho, fartamente mencionadas e estarão disponíveis para consulta e estudos, como apêndice ao final deste livro.

O Código de Processo Civil – CPC, na seção X, trata exclusivamente da prova pericial, da nomeação do perito, dos peritos das partes autora e ré, da possibilidade de recusa por parte do perito e da substituição do perito.

5 Sá, Lopes de. Perícia Contábil. São Paulo: Atlas. 1994

**Art. 464.** A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

§ 1º O juiz indeferirá a perícia quando:

I - a prova do fato não depender de conhecimento especial de técnico;

II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

III - a verificação for impraticável.

§ 2º De ofício ou a requerimento das partes, o juiz poderá, substituição à perícia, determinar a produção de prova técnica simplificada, quando o ponto controvertido for de menor complexidade.

§ 3º A prova técnica simplificada consistirá apenas na inquirição de especialista, pelo juiz, sobre ponto controvertido da causa que demande especial conhecimento científico ou técnico.

§ 4º Durante a arguição, o especialista, que deverá ter formação acadêmica específica na área objeto de seu depoimento, poderá valer-se de qualquer recurso tecnológico de transmissão de sons e imagens com o fim de esclarecer os pontos controvertidos da causa.

**Art. 465.** O juiz nomeará perito especializado no objeto da perícia e fixará de imediato o prazo para a entrega do laudo.

§ 1º Incumbe às partes, dentro de 15 (quinze) dias contados da intimação do despacho de nomeação do perito:

I - arguir o impedimento ou a suspeição do perito, se for o caso;

II - indicar assistente técnico;

III - apresentar quesitos.

§ 2º Ciente da nomeação, o perito apresentará em 5 (cinco) dias:

I - proposta de honorários;

II - currículo, com comprovação de especialização;

III - contatos profissionais, em especial o endereço eletrônico, para onde serão dirigidas as intimações pessoais.

§ 3º As partes serão intimadas da proposta de honorários para, querendo, manifestar-se no prazo comum de 5 (cinco) dias, após o que o juiz arbitrará o valor, intimando-se as partes para os fins do art. 95.

§ 4º O juiz poderá autorizar o pagamento de até cinquenta por cento dos honorários arbitrados a favor do perito no início dos trabalhos, devendo o remanescente ser pago apenas ao final, depois de entregue o laudo e prestados todos os esclarecimentos necessários.

§ 5º Quando a perícia for inconclusiva ou deficiente, o juiz poderá reduzir a remuneração inicialmente arbitrada para o trabalho.

§ 6º Quando tiver de realizar-se por carta, poder-se-á proceder à nomeação de perito e à indicação de assistentes técnicos no juízo ao qual se requisitar a perícia.

**Art. 466.** O perito cumprirá escrupulosamente o encargo que lhe foi cometido, independentemente de termo de compromisso.

§ 1º Os assistentes técnicos são de confiança da parte e não estão sujeitos a impedimento ou suspeição.

§ 2º O perito deve assegurar aos assistentes das partes o acesso e o acompanhamento das diligências e dos exames que realizar, com prévia comunicação, comprovada nos autos, com antecedência mínima de 5 (cinco) dias.

**Art. 467.** O perito pode escusar-se ou ser recusado por impedimento ou suspeição.

Parágrafo único. O juiz, ao aceitar a escusa ou ao julgar procedente a impugnação, nomeará novo perito.

**Art. 468.** O perito pode ser substituído quando:

I - faltar-lhe conhecimento técnico ou científico;

II - sem motivo legítimo, deixar de cumprir o encargo no prazo que lhe foi assinado.

§ 1º No caso previsto no inciso II, o juiz comunicará a ocorrência à corporação profissional respectiva, podendo, ainda, impor multa ao perito, fixada tendo em vista o valor da causa e o possível prejuízo decorrente do atraso no processo.

§ 2º O perito substituído restituirá, no prazo de 15 (quinze) dias, os valores recebidos pelo trabalho não realizado, sob pena de ficar impedido de atuar como perito judicial pelo prazo de 5 (cinco) anos.

§ 3º Não ocorrendo a restituição voluntária de que trata o § 2º, a parte que tiver realizado o adiantamento dos honorários poderá promover execução contra o perito, na forma dos arts. 513 e seguintes deste Código, com fundamento na decisão que determinar a devolução do numerário.

## Tipos de perícia

A NBC TP-01 “estabelece regras e procedimentos técnico-científicos a serem observados pelo perito, quando da realização de perícia contábil, no âmbito judicial, extrajudicial, mediante o esclarecimento dos aspectos e dos fatos do litígio por meio de exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, mensuração, avaliação e certificação”

Podemos assim classificar os tipos de perícias da seguinte maneira:

- a) Judiciais;
- b) Extrajudiciais;
- c) Arbitrais.

## Perícia judicial

É a perícia que se desenvolve com o cumprimento de procedimentos processuais do poder judiciário, ou seja, se fundamenta numa ação postulada em Juízo e sempre determinada diretamente pelo juiz, mesmo quando solicitada pelas partes em litígio ou por uma imposição legal, a lei de falências, por exemplo. A Perícia Contábil Judicial, registre-se, normalmente ocorre nas áreas criminais, cíveis e trabalhistas. Segundo Sá (1994, p.78), a perícia contábil judicial é aquela “que visa servir de prova, esclarecendo o juiz sobre assuntos em litígio que merecem seu julgamento, objetivando fatos relativos ao patrimônio azienal ou de pessoas”.

### Fases ou ciclos da perícia contábil judicial

Quando decidida e determinada pelo juiz, a perícia judicial deve naturalmente seguir e obedecer a fases distintas, as quais, segundo Sá (1994, p.79), são em número de três, vejamos, as fases, com adaptações do autor:

#### **Fase preliminar:**

- O juiz decide pela necessidade de uma perícia ou a parte interessada a solicita e o juiz concorda;
- O juiz defere a perícia e escolhe o perito;
- O Juiz nomeia o perito do juiz que será responsável pelo laudo pericial;
- As partes formulam quesitos e indicam seus peritos assistentes;
- Os peritos são cientificados da indicação;

O perito judicial propõe honorários e requer depósito;

- O juiz estabelece prazo, local e hora para início da perícia.

#### **Fase operacional:**

- Início da perícia e diligências;
- Curso e decurso dos trabalhos;
- Elaboração do Laudo.

#### **Fase final:**

- Assinatura do Laudo;
- Entrega do laudo;
- Levantamento dos honorários;

- Contestações ao laudo pelas partes ou por uma das partes;
- Esclarecimentos, se requeridos.

O fluxo do processo pericial<sup>6</sup> deve seguir a seguinte ordem:

1. Designação da perícia e nomeação do perito;
2. Apresentação dos quesitos e indicação de assistentes técnicos;
3. Intimação do perito para elaboração do laudo;
4. Atividade pericial e elaboração do laudo;
5. Perito entrega o laudo em juízo;
6. Manifestação das partes sobre o laudo;
7. Apreciação do juízo sobre o laudo e manifestação das partes;
8. Decisão quanto à conclusão da perícia;
9. Homologação do laudo – fim da atividade pericial

Se houver contestação ao laudo pericial, haverá o seguinte fluxo

10. Intimação do perito para prestar esclarecimentos;
11. Atividade pericial – esclarecimentos;
12. Perito entrega esclarecimentos em juízo;
13. Manifestação das partes sobre os esclarecimentos;
14. Apreciação do juízo sobre esclarecimentos e manifestação das partes;
15. Decisão quanto à conclusão da perícia;
16. Haverá homologação do laudo, conforme 9, ou decisão de uma nova perícia.

### Perícia extrajudicial ou administrativa

A perícia contábil extrajudicial pode também ser chamada de voluntária, administrativa ou particular, objetiva fundamentalmente informar a situação e o resultado de determinada questão visando a tomada de decisão de partes interessadas. São solicitadas por pessoas físicas ou jurídicas com a finalidade precípua de dirimir eventuais desavenças entre as partes sem se recorrer a um juiz ou a um árbitro.

Cabe, todavia, registrar que a perícia contábil extrajudicial, poderá servir para instruir processo judicial ou um processo arbitral (um árbitro que decide e não um juiz), mas normalmente serve apenas para uma tomada de decisão administrativa. É, portanto, realizada fora do judiciário, por vontade das partes, e,

<sup>6</sup> Disponível em: <[https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4102557/mod\\_resource/content/1/EAC401%20Aula05%20Metodologia%20Pericia.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4102557/mod_resource/content/1/EAC401%20Aula05%20Metodologia%20Pericia.pdf)>. Acesso em: 06 set. 2018

fundamentalmente tem como escopo demonstrar, apontar, relatar uma fraude, um desvio ou uma simulação.

Qualquer pessoa física ou pessoa jurídica, pode recorrer à opinião de um especialista, o qual por meios idênticos ao de uma perícia judicial, tais como, exames, vistorias, indagações, avaliações e até mesmo o arbitramento, emitirá um parecer, via um relatório ou um laudo pericial e, como já enfatizamos, tal relatório poderá servir para instrução de um processo judicial, apesar de a perícia ter sido contratada e realizada fora do processo judicial. Em resumo, a perícia extrajudicial informa a situação e o resultado de determinado fato contábil e servirá ou para instruir processo judicial ou apenas tomada de decisão administrativa.

### Perícia arbitral

Trata-se de um procedimento que dispensa uma ação judicial, pois as partes acordam que um árbitro, num tribunal arbitral, decida em relação às razões por cada parte apresentada. Veja que também nesta hipótese, a perícia contábil poderá ser requisitada e seguirá todos os caminhos e indicações que neste trabalho iremos apresentar, somente deixará de se chamar perícia contábil judicial, para perícia contábil arbitral.

A perícia arbitral é um meio consensual e voluntário para se resolver conflitos, pendências e lides entre pessoas físicas e jurídicas, sem necessitar do poder judiciário.

Como já enfatizamos, é realizada entre pessoas físicas e/ou jurídicas, as quais “elegem”, segundo a sua identificação e confiança, o árbitro, pode ser os árbitros, sempre em nº ímpar, que considerem independente(s) e imparcial(ais), para decidir(em), de modo definitivo, o litígio que tenha surgido ou que venha a surgir entre elas.

Para a solução do litígio, as partes podem, portanto, submeter ao juízo arbitral, os respectivos laudos periciais contábeis que devem ser elaborados observando as NBC(s) TP-01 e NBC PP-01.

Com a edição da lei 9307/96, alterada pela lei 13129/15, a arbitragem despontou e se solidificou como solução possível e viável para as partes litigantes que não querem ou abdicam do direito de procurarem o poder judiciário e buscam resolverem seus conflitos pela via do juízo arbitral. A arbitragem é uma forma alternativa de prestação de justiça, sendo, na verdade, um meio consensual e voluntário de solução de conflitos sobre direitos patrimoniais disponíveis. A arbitragem pode ser realizada entre pessoas físicas e/ou jurídicas, as quais elegem o árbitro (ou

os árbitros) especialista na matéria técnica em litígio fora do poder judiciário, para decidir, de modo definitivo sobre a questão. A figura do juiz togado é substituída pela figura do árbitro, e a grande vantagem é a especialização sobre a matéria controversa, pois, o árbitro, conhecedor do tema, dá credibilidade e precisão à decisão.

Os efeitos jurídicos da sentença arbitral são equiparados aos de uma sentença judicial, não sendo necessária homologação alguma perante o Poder Judiciário.

São vantagens do instituto arbitral no Brasil:

- **Celeridade:** Há sempre um prazo para a solução dos conflitos;
- **Sigilo:** Preserva as partes e impedem a exposição de fatos e documentos que possam sofrer influências externas;
- **Não cabimento de recursos:** Não gera expectativas de gastos adicionais;
- **Liberdade das partes para escolha do julgador.**

No que tange ao “modus operandi” de uma perícia, a perícia arbitral segue as mesmas normas das perícias judiciais e extrajudiciais. A NBC TP – 01, no item nº 5, conceitua todas as formas de perícia:

A perícia judicial é exercida sob a tutela do Poder Judiciário. A perícia extrajudicial é exercida no âmbito arbitral, estatal ou voluntária. A perícia arbitral é exercida sob o controle da lei de arbitragem. Perícias oficial e estatal são executadas sob o controle de órgãos de Estado. Perícia voluntária é contratada, espontaneamente, pelo interessado ou de comum acordo entre as partes.

## Esferas do Poder Judiciário onde ocorrem as perícias

Diversas ações podem tramitar na justiça, envolvendo questões entre pessoas físicas e jurídicas, tanto as pessoas do direito privado, quanto aquelas do direito público envolvendo autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades anônimas de economia mista da União, dos Estados e dos Municípios. As perícias contábeis judiciais podem ocorrer nas seguintes esferas:

### Perícia na Justiça do Trabalho

A perícia contábil trabalhista é uma modalidade de perícia que visa principalmente dirimir controvérsias inerentes às relações trabalhistas regidas pelo direito do trabalho e dispostas na Consolidação das Leis do Trabalho – CLT. Segundo

Zanna (2007, p.413)<sup>7</sup>, o processo trabalhista é a maneira pela qual são conciliados ou julgados os dissídios individuais e coletivos entre empregados e empregadores, chamados no processo de reclamantes e reclamados. A perícia contábil trabalhista, com suas planilhas, cálculos inseridos nos laudos ou em pareceres próprios servirá como meio de prova para decidir questões sobre as relações de trabalho afeitas entre patrões e empregados ou entre empresas e seus colaboradores

### Perícia em varas federais e estaduais

Nas varas federais e estaduais, sejam as cíveis, empresariais, de fazenda, criminal etc., a perícia contábil é tipicamente chamada de perícia contábil judicial, sendo perfeitamente caracterizada no Código do Processo Civil entre os artigos 420 a 439 e dá embasamento legal ao juiz de direito a nomear um profissional com conhecimento técnico sobre o assunto do litígio. A perícia pode servir de prova, podendo ser contestada pelas partes envolvidas no processo.

A perícia judicial é verificada quando a questão envolve uma ação no âmbito do Poder Judiciário.

### Perícia em varas de falências e concordatas

Trata-se também de uma perícia judicial, mas que visa produzir provas para situações específicas em caso de pedidos de falência ou concordatas preventivas. O importante a destacar é que a lei 11.101 de 2005, regula a recuperação judicial, a recuperação extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária, é conhecida como de falências e veio a fortalecer mais ainda a importância da perícia contábil. A lei preconiza que o pedido de recuperação judicial - instrumento que substituiu a concordata e é considerado a principal novidade - só será apreciado depois que um especialista apresentar um parecer sobre a situação contábil da companhia.

### Espécies de perícias contábeis judiciais ou extrajudiciais

Questões contábeis podem ser objeto de divergências, tais questões podem ser resolvidas extrajudicialmente, por exemplo, em tribunais arbitrais, mas podem também, o que é mais comum, transformarem-se em ações judiciais, as quais

<sup>7</sup> ZANNA, Remo Dalla. Prática de perícia contábil. 2.ed São Paulo: IOB Thomson, 2007

podem ocorrer em Varas Empresarial, Cível, Penal, Criminal ou Trabalhista e se referirem, dentre outras, às seguintes questões:

- Apuração de haveres, avaliações e outras verificações:
  - ✓ Ações de alimentos;
  - ✓ Processos de inventários;
  - ✓ Ações de inventário;
  - ✓ Dissoluções de sociedade;
  - ✓ Desapropriações;
  - ✓ Reclamatórias trabalhistas;
  - ✓ Fundo de comércio (*Goodwill*);
  - ✓ Saída e entrada de sócios nas sociedades;
  - ✓ Repetição de indébito (cobrança indevida de tributos envolvendo alíquotas, apurações de valores etc.);
  - ✓ Apuração e atualização de valores;
  - ✓ Ações previdenciárias (revisão e cálculo de benefícios, cobranças previdenciárias).

- Análises de valores patrimoniais:
  - ✓ Verificações de livros e documentos;
  - ✓ Ações executivas;
  - ✓ Indenizatórias;
  - ✓ Ações trabalhistas;
  - ✓ Reestruturações societárias (fusão, cisão, incorporação e dissolução de sociedades).

- Exame, análise e identificação de erros ou fraudes em:
  - ✓ Inquéritos;
  - ✓ Concordatas e falências;
  - ✓ Reclamatórias trabalhistas;
  - ✓ Extrajudicialmente;
  - ✓ Fundo de comércio.

## Diferenças entre perícia e auditoria

Auditoria e perícia diferem na essência e na forma para atingirem seus objetivos. Enquanto que na auditoria o objetivo é aumentar o grau de confiança nas

demonstrações contábeis levantadas, a perícia contábil “quer”, por exemplo, provar determinado fato ou procedimento para um terceiro emitir um juízo de valor.

Segundo Attie (1998, p.25)<sup>8</sup>, “a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantando com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”. Já a perícia contábil se presta a responder a “n” questionamentos, sempre numa delimitação temporal bem específica, em contraponto, a auditoria é uma necessidade constante, onde se atesta que as normas contábeis foram adequadamente aplicadas em um determinado período.

A perícia é, portanto, específica, ocorre somente quando é necessária, atinge todo o universo pesquisado (a auditoria ocorre normalmente por amostragem) e, fundamentalmente, a perícia busca (produz) uma prova para emissão de opinião, a auditoria revisa basicamente procedimentos já efetuados.

A perícia é um meio de prova que elucida um fato jurídico, já a auditoria se apresenta mais como um trabalho de verificação e revisão do que propriamente um meio de prova. A auditoria tende a ser uma necessidade constante repetindo-se de tempos em tempos e adota um menor rigor em sua aplicação metodológica, já que se utiliza mais da amostragem. A perícia sequer pode imaginar a amostragem como critério.

A perícia é solicitada, eventualmente, por partes litigantes, para cálculos de haveres monetários, para avaliações de empresas etc., já a auditoria é caracteristicamente periódica. Há, enfim, várias diferenças entre perícia e auditoria, basta que nos deem um tema que poderemos imediatamente identificar as diferenças entre a auditoria e a perícia. Por exemplo, quanto ao documento elaborado: Na perícia é o laudo ou o parecer dos assistentes-técnicos. Na auditoria é o relatório de auditoria.

De forma resumida, podemos constatar no quadro 1 a seguir, as principais diferenças entre auditoria e perícia:

DIFERENÇA QUANTO AO:	PERÍCIA	AUDITORIA
Propósito	Específico: “prova técnica”	Genérico: procedimentos
Exame	Literal, concreto, sem amostragem	Amostragem

8 ATTIE, William. Auditoria: conceitos e aplicações. 3ª edição São Paulo: Atlas, 1998

DIFERENÇA QUANTO AO:	PERÍCIA	AUDITORIA
Documento Final	Laudo ou Parecer	Relatório ou Parecer
Duração	Determinado (temporário)	Determinado ou Indeterminado
Público	Específico e restrito às partes	Específico ou Amplo

Fonte: Adaptado de Zanluca, Julio Cesar. Manual de Perícia Contábil. Rio de Janeiro: Portal Tributário@Publicações.2016.

## ATIVIDADES

01. Sabemos que perícia contábil judicial deve cumprir algumas fases. Você foi o escolhido pelo juiz para ser o perito de uma ação judicial sobre apuração de haveres.

Para facilitar o planejamento de sua perícia, em ordem cronológica de etapas ou rotinas, relacione as fases necessárias que devem ocorrer numa perícia contábil judicial.

02. De acordo com a NBC PP 01 – Perito Contábil, relacione os tipos de impedimento apresentados na coluna 1 com as situações de impedimento apresentadas na coluna 2 e, em seguida assinale a opção **correta**. (CFC 02 de 2013):

COLUNA 1	COLUNA 2
(1) Impedimento Legal	( ) Ser herdeiro presuntivo ou donatário de alguma das, ou de seus cônjuges.
(2) Impedimento técnico-científico	( ) Tiver mantido, nos últimos dois anos, ou mantenha com algumas das partes ou seus procuradores, relação de trabalho como empregado.
(3) Suspeição	( ) A matéria em litígio não ser de sua especialidade.

A sequência **correta** é:

- a) 3,2,1                      b) 2,3,1                      c) 3,1,2                      d) 1,3,2

03. De acordo com a NBC TP 01 – Perícia Contábil, a execução da perícia, quando incluir a utilização de equipe técnica, deve ser realizada sob orientação e supervisão do: (CFC 01 de 2014)

- a) Advogado, que indica o assistente técnico e assume a responsabilidade pelos trabalhos, devendo assegurar-se de que as pessoas contratadas estejam profissionalmente capacitadas à execução;
- b) Juiz, que nomeia o perito e assume a responsabilidade pelos trabalhos, devendo assegurar-se de que as pessoas contratadas estejam profissionalmente capacitadas à execução;
- c) Ministério Público, que assume responsabilidade pelos trabalhos devendo assegurar-se de que as pessoas contratadas estejam profissionalmente capacitadas à execução;
- d) Perito, que assume a responsabilidade pelos trabalhos, devendo assegurar-se de que as pessoas contratadas estejam profissionalmente capacitadas à execução.

04. Sabemos que a perícia é uma das maneiras de se produzir prova para qualquer fato jurídico, relativamente ao Código de Processo Civil – CPC, quanto à possibilidade do juiz indeferir uma perícia, avalie as seguintes assertivas, grafando nas colunas em branco, “V” para verdadeiro e “F” para falso.

- ( ) 1. Se perícia judicial, não há possibilidade de indeferimento.
- ( ) 2. Se a verificação da prova for impraticável.
- ( ) 3. Se a perícia for desnecessária em vista de outras provas produzidas.
- ( ) 4. Se a prova do fato jurídico não depender de algum conhecimento especial técnico.

- a) Todas as afirmativas são verdadeiras;
- b) A assertiva (1) é falsa, as demais são verdadeiras
- c) Somente as assertivas (2) e (4) são verdadeiras
- d) A assertiva (3) é falsa, as demais são verdadeiras
- e) Somente as afirmativas (2) e (4) são falsas

#### 05. **Atividade Acadêmica**

##### **Situação problema:**

A perícia é um meio de prova que elucida um fato jurídico, já a auditoria se apresenta mais como um trabalho de verificação e revisão do que propriamente um meio de prova. A auditoria tende a ser uma necessidade constante repetindo-se de tempos em tempos e

adota um menor rigor em sua aplicação metodológica, já que se utiliza mais da amostragem. A perícia sequer pode imaginar a amostragem como critério.

A perícia é solicitada eventualmente por partes litigantes, para cálculos de haveres monetários, para avaliações de empresas etc., já a auditoria é caracteristicamente periódica. Há, enfim, várias diferenças entre perícia e auditoria, basta que nos deem um tema que poderemos imediatamente identificar as diferenças entre a auditoria e a perícia. Por exemplo, quanto ao documento elaborado: Na perícia é o laudo ou o parecer dos assistentes-técnicos. Na auditoria é o relatório de auditoria.

A seguir serão apresentados 10 temas que dizem respeito aos trabalhos de auditoria e perícia, sua tarefa é identificar as diferenças e posteriormente discorrer sobre ambas as atividades e suas respectivas importâncias para o profissional contábil. Vamos lá?

1. Planejamento do trabalho;
2. Objetivo do trabalho;
3. Usuários da informação gerada;
4. Equipe de trabalho;
5. Execução por pessoas e empresas;
6. Duração do trabalho;
7. Local de realização do trabalho;
8. Divulgação interna do trabalho;
9. Método de pesquisa;
10. Documento elaborado.

### **Procedimentos para elaboração da atividade acadêmica:**

1. Elabore três colunas uma para o tema, outra, para informar, a partir do tema, o que faz, procede ou é próprio de perícia e a terceira sobre auditoria com as informações pertinentes a essa atividade;
2. Enumere todas as diferenças, usando de três a cinco linhas para cada uma das diferenças apontadas;
3. Após estabelecer as diferenças, a partir de cada tema proposto, disserte sobre a importância da profissão contábil, nível de empregabilidade que proporciona e o futuro de nossa profissão.
4. Informações Gerais:
  - I. O Trabalho pode ser desenvolvido individualmente ou em grupo de até 3 integrantes. As equipes deverão ser compostas por alunos da mesma turma da Sala de Aula Virtual e, conseqüentemente, do mesmo Professor.
  - II. Trabalhos realizados em equipes compostas por estudantes de salas de aula diferentes serão desconsiderados para correção.
  - III. Em caso de atividades em equipes, TODOS os componentes deverão postar o trabalho com identificação dos integrantes.

**IV.** Trabalhos que apresentarem transcrições de textos sem a devida referência, segundo as normas da ABNT 6023, serão desconsiderados para correção, ou seja, será atribuída nota zero ao trabalho.

**V.** O Trabalho deverá ser postado somente no local específico no Ambiente Virtual de Aprendizagem



## REFLEXÃO

A Contabilidade possui um campo de atuação, as empresas. Possui também um propósito, que é o patrimônio e um método, que o método das partidas dobradas.

Por reunir estes três atributos, é chamada de ciência. Tecnologia contábil, é aplicar os conhecimentos e respectivas especialidades da ciência contábil. Assim, a disciplina Perícia Contábil reúne as várias tecnologias ou conhecimentos científicos da contabilidade para serem aplicados em prol da justiça, de terceiros interessados, enfim, da sociedade como um todo.



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

<[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2015/NBCPP01](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/NBCPP01)>.

<[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2015/NBCTP01](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/NBCTP01)>.

<<http://www.ceap.br/material/MAT08022013175903.pdf>>.

<[http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro\\_cartilha\\_pericia\\_contabil.pdf](http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_cartilha_pericia_contabil.pdf)>.

Sá, Antonio Lopes. Perícia contábil. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2011

<<http://www.lopesdesa.com.br/artigos/auditoria-pericia/>>.

<<http://www.cienciascontabeis.com.br/diferencas-auditoria-pericia-contabil-deapc/>>.

<<https://www.aprovaconcursos.com.br/noticias/2015/04/23/pericia-contabil-e-auditoria-principais-diferencas-2/>>.

<<http://www.contabeis.com.br/artigos/3377/diferencas-entre-auditoria-e-pericia-contabil/>>.

# 2

## **Conceitos, planejamento e procedimentos da perícia contábil**

## Conceitos, planejamento e procedimentos da perícia contábil

A execução da perícia contábil, tanto a judicial, quanto a extrajudicial e a perícia arbitral, para serem trabalhos de excelência, dependem fundamentalmente de um bom planejamento e de uma boa aplicação dos procedimentos periciais estabelecidos nas Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC(s). Tanto a NBC TP 01 - Técnicas de Perícia Contábil, quanto a NBC PP 01 Profissionais de Perícia Contábil. O trabalho pericial, em qualquer tipo de perícia, não pode prescindir de leitura atenta e pormenorizadas destes dois normativos editados pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC.

Os conceitos, o planejamento, os procedimentos, as implicações técnicas e profissionais e demais formalidades de qualquer trabalho pericial, sejam eles puramente administrativos, extrajudiciais ou judiciais devem atender aos preceitos das normas contábeis, sendo que, uma perícia contábil judicial além de se submeter às NBCs, deve se submeter também aos preceitos do Código de Processo Civil.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, técnicas e profissionais, como já enfatizado, mas não custa repetir, buscam atingir os seguintes objetivos:

Objetivos da NBC TP – 01:

Esta norma estabelece regras e procedimentos técnico-científicos a serem observados pelo perito, quando da realização de perícia contábil, no âmbito judicial, extrajudicial, mediante o esclarecimento dos aspectos e dos fatos do litígio por meio de exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, mensuração, avaliação e certificação

Objetivos da NBC PP – 01:

Esta norma estabelece critérios inerentes à atuação do contador na condição de perito.

O Decreto Lei nº 9.295/46 e as NBC(s) consideram leigo, o profissional não habilitado para a elaboração de trabalhos periciais que envolvam a Ciência Contábil. Assim, laudos periciais contábeis e pareceres periciais contábeis somente podem ser efetuados por profissionais da Contabilidade. A perícia contábil, tanto a judicial, como a extrajudicial e a arbitral, é de competência exclusiva de Contador registrado no Conselho Regional de Contabilidade. Cabe, portanto, à fiscalização

dos Conselhos Regionais de Contabilidade -CRC(s), verificar se os profissionais que elaboram laudos e pareceres em perícias contábeis, são realmente Contadores habilitados e estão procedendo conforme os preceitos das Normas de Auditoria e Perícia (técnicas e profissionais) na elaboração de seus laudos e pareceres.

A competência profissional sugere ao perito contador apresentar condições para estudar, pesquisar, sintetizar, examinar, analisar e fundamentar a prova no laudo pericial e no parecer pericial contábil. É aqui que entra a importância do planejamento e do conhecimento da legislação, como já enfatizamos, tanto o Código Civil, quanto o Código de Processo Civil e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

## Introdução

Estudaremos neste capítulo os conceitos, os procedimentos, o planejamento e as implicações técnicas e legais para o pleno exercício da perícia contábil. Neste ponto é fundamental que você, estudante das Ciências Contábeis, saiba que o arcabouço de qualquer trabalho pericial passa a todo momento pelo crivo das Normas Brasileiras de Contabilidade, as NBC(s), tanto as normas técnicas quanto as normas profissionais, ambas expedidas pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC e, se em perícia contábil judicial, deve o Contador, que atua como perito, conhecer e dispor do Código de Processo Civil – CPC, principalmente os artigos 156 a 158 que tratam “Da Perícia” e os artigos 464 a 468 que tratam da “Prova Pericial”, como vimos no capítulo 1 desta obra.



## OBJETIVOS

- Conhecer os procedimentos de trabalho em perícia contábil;
- Entender a importância das Normas Brasileira de Contabilidade e o Código de processo Civil para a atividade de perícia;
- Conhecer os processos de habilitação e nomeação do perito judicial;
- Diferenciar o perito do juiz e o perito assistente;
- Compreender os direitos, as penalidades a que estão sujeitos o perito do juiz e o perito assistente;
- Avaliar os resultados decorrentes do trabalho pericial;
- Reconhecer o conceito dos procedimentos em perícia contábil;
- Identificar a fundamentação legal.

## Perito do Juiz e Perito Assistente Técnico

É preciso lembrar sempre que, independentemente de as partes solicitarem uma perícia, no caso de uma perícia contábil judicial, é sempre o juiz que decidirá sobre a necessidade de haver produção de prova pericial. As partes podem elaborar pareceres técnicos que não são propriamente um trabalho de perícia que podem ou não embasar a decisão do magistrado sobre, tanto a necessidade de haver efetivamente uma perícia, como também dispensá-la por estar satisfeito com os pareceres. A recusa de uma perícia judicial pelo juiz está disciplinada no Código de Processo Civil:

**Art. 472:** O juiz poderá dispensar prova pericial quando as partes, na inicial e na contestação, apresentarem, sobre as questões de fato, pareceres técnicos ou documentos elucidativos que considerar suficientes.

Em perícias contábeis judiciais, temos a figura do perito do juiz, que elabora o laudo pericial e a figura do assistente técnico que elabora o parecer contábil pericial.

A NBC PP 01 dispõe nos incisos de 2 a 5 sobre os dois tipos de peritos em perícias judiciais contábeis:

**Perito** é o contador, regularmente registrado em Conselho Regional de Contabilidade, que exerce a atividade pericial de forma pessoal, devendo ser profundo conhecedor, por suas qualidades e experiências, da matéria periciada.

**Perito oficial** é o investido na função por lei e pertencente a órgão especial do Estado destinado, exclusivamente, a produzir perícias e que exerce a atividade por profissão.

**Perito do juízo** é nomeado pelo juiz, árbitro, autoridade pública ou privada para exercício da perícia contábil. [grifo do autor]

**Perito-assistente** é o perito contratado e indicado pelas partes ou por uma das partes em perícias contábeis. [grifo do autor]

### Perito do Juiz

Quando a matéria, o litígio não se referir somente a questões do direito, mas a questões de ordem contábil, os juízes buscam o auxílio dos peritos-contadores, sendo escolhido e nomeado um perito de estrita confiança do juízo.

O Perito-Contador do Juízo propiciará informações ao magistrado, respondendo a perguntas formuladas, chamadas tecnicamente de quesitos, esclarecendo

todas as possíveis questões contábeis do processo, as quais servirão como meio de prova para o juiz prolatar (proferir) a sentença.

O perito-contador, nomeado pelo magistrado, é também chamado, neste caso, de perito oficial e deverá elaborar, ao final dos trabalhos, o chamado de Laudo Pericial Contábil, com as respectivas respostas aos quesitos formulados bem como, com as informações sobre o trabalho desenvolvido.

**Enfatizando:** O perito do juízo ou perito do juiz é, portanto, aquele profissional da área contábil, nomeado pelo juiz para responder aos quesitos (indagações) relacionados à questão em litígio ou que se pretende uma decisão judicial. Indagações formuladas pelo próprio magistrado, ou pelas partes, ou pelos peritos assistentes, contratados pelas partes ou por uma das partes.

Há, no jargão jurídico, duas expressões, na verdade, dois conceitos, que todos os peritos, precisam conhecer muito bem, são eles: “inicial” e “contestação”.

Apesar de o perito ser nomeado pelo juiz, quem paga os honorários é a parte que responde pelas custas do processo (a parte “derrotada”). O valor cobrado pode ser impugnado, sempre antes da prolação da sentença, e outro valor arbitrado pelo juiz. Assim, na condição de perito do juiz, deve-se considerar a hipótese de que o valor cobrado pelo perito pode ser objeto de críticas e contestações e o perito ser obrigado a esclarecer o porquê daquele valor.

O Juiz pode arbitrar o valor, contudo, as críticas ao valor arbitrado pelo juiz podem gerar um recurso chamado “agravo de instrumento”, que é, na verdade, uma reclamação ao Tribunal de Justiça para que aquela Corte julgue o valor cobrado.

### **Perito Assistente ou assistente técnico**

É o perito assistente, também um profissional contábil qualificado, com registro no CRC e indicado por uma das partes e que poderá acompanhar o perito do magistrado nas diligências que forem efetuadas para consecução da perícia, ajudar a elaborar os quesitos e até mesmo o laudo pericial a cargo do perito do juiz. A nomeação do perito do juiz e a indicação do perito assistente são definidas no Art. 465 do Código de Processo Civil – CPC:

Art. 465.

O juiz nomeará perito especializado no objeto da perícia e fixará de imediato o prazo para a entrega do laudo.

§ 1º Incumbe às partes, dentro de 15 (quinze) dias contados da intimação do despacho de nomeação do perito:

I - arguir o impedimento ou a suspeição do perito, se for o caso;

II - indicar assistente técnico; [grifo do autor]

III - apresentar quesitos.

§ 2º Ciente da nomeação, o perito apresentará em 5 (cinco) dias:

I - proposta de honorários;

II - currículo, com comprovação de especialização;

III - contatos profissionais, em especial o endereço eletrônico, para onde serão dirigidas as intimações pessoais.

§ 3º As partes serão intimadas da proposta de honorários para, querendo, manifestar-se no prazo comum de 5 (cinco) dias, após o que o juiz arbitraré o valor, intimando-se as partes para os fins do art. 95.

§ 4º O juiz poderá autorizar o pagamento de até cinquenta por cento dos honorários arbitrados a favor do perito no início dos trabalhos, devendo o remanescente ser pago apenas ao final, depois de entregue o laudo e prestados todos os esclarecimentos necessários.

§ 5º Quando a perícia for inconclusiva ou deficiente, o juiz poderá reduzir a remuneração inicialmente arbitrada para o trabalho.

§ 6º Quando tiver de realizar-se por carta, poder-se-á proceder à nomeação de perito e à indicação de assistentes técnicos no juízo ao qual se requisitar a perícia.

O perito-contador assistente (assistente técnico) é de confiança, não do juiz, mas da parte que o contratou. Também emite um Parecer Técnico-Contábil, concordando ou divergindo do trabalho apresentado pelo perito do juiz.

A NBC TP – 01, no item nº 6, disciplina a forma de atuação de ambos os peritos (perito do juízo e perito assistente):

**6.** Ao ser intimado para dar início aos trabalhos periciais, o perito do juízo deve comunicar às partes e aos assistentes técnicos: a data e o local de início da produção da prova pericial contábil, exceto se designados pelo juízo.

**(a)** Caso não haja, nos autos, dados suficientes para a localização dos assistentes técnicos, a comunicação deve ser feita aos advogados das partes e, caso estes também não tenham informado endereço nas suas petições, a comunicação deve ser feita diretamente às partes e/ou ao Juízo.

**(b)** O perito-assistente pode, tão logo tenha conhecimento da perícia, manter contato com o perito do juízo, colocando-se à disposição para a execução da perícia em conjunto.

**(c)** Na impossibilidade da execução da perícia em conjunto, o perito do juízo deve permitir aos peritos-assistentes o acesso aos autos e aos elementos de prova arrecadados durante a perícia, indicando local e hora para exame pelo perito-assistente.

**(d)** O perito-assistente pode entregar ao perito do juízo cópia do seu parecer técnico-contábil, previamente elaborado, planilhas ou memórias de cálculo, informações e demonstrações que possam esclarecer ou auxiliar o trabalho a ser desenvolvido pelo perito do juízo.

É preciso agora estabelecer as diferenças entre o perito do juiz e o perito assistente. Vejamos a tabela 2.1:

PERITO DO JUIZ	PERITO ASSISTENTE
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Nomeado pelo juiz</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Indicado pelas partes</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Sujeito a impedimento ou suspeição previsto no Código de Processo Civil</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Não está sujeito ao impedimento previsto no CPC</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Emite laudo pericial</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Emite parecer sobre o laudo pericial</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Pode ser substituído por decisão do juiz</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Pode ser substituído pela parte que o contratou</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Honorários aprovados pelo juiz</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Honorários negociados com a parte</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ O laudo pode ser contestado pelas partes</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ O parecer pode ser contestado por outro perito nomeado pelo juiz</li></ul>

Tabela 2.1 – Adaptado de Santos, Schmidt, Gomes (2006, p.49).

## Indicação do perito

Há, no jargão jurídico, duas expressões, na verdade, dois conceitos, que todos os peritos, precisam conhecer muito bem, são eles: “inicial” e “contestação”.

A perícia é solicitada ou na “inicial”, petição inicial onde se apresenta a causa à justiça ou na “contestação”, petição de contestação onde se insere toda a matéria de defesa. Se o juiz decidir por haver uma perícia contábil, que pode ser na fase inicial ou na fase de contestação, nomeará um profissional da contabilidade, registrado no Conselho Regional de seu Estado, qualificado pelo Conselho Federal

de Contabilidade mediante uma prova-teste, ficando o profissional Contador cadastrado como “perito” no sistema CFC. É também necessário o cadastro do Contador no sistema do Tribunal de Justiça do Estado onde o Contador estiver realizando a perícia.

Dispõe o novo Código de Processo Civil:

Art 156 O juiz será assistido por perito quando a prova do fato depender de conhecimento técnico ou científico.

§1º Os peritos serão nomeados entre profissionais legalmente habilitados e os órgãos técnicos ou científicos devidamente inscritos em cadastro mantido pelo tribunal ao qual o juiz esteja vinculado[...]

§ 5º na localidade onde não houver inscrito no cadastro disponibilizado pelo tribunal, a nomeação do perito é de livre escolha pelo juiz e deverá recair sobre profissional ou órgão técnico ou científico comprovadamente detentor do conhecimento necessário à realização da perícia.

Quando nomeado, o perito, a partir deste momento, já é parte do processo e deve buscar no sítio do Tribunal de Justiça ou pessoalmente, caso o processo não esteja digitalizado, para daí serem feitas as análises iniciais, estudos preparatórios e o início da formação do juízo técnico sobre a questão. A este procedimento de “ver” o processo, dá-se o nome de “fazer carga nos autos” ou “carga no processo”.

O Assistente-Técnico, quando de sua contratação, repare, contratação e não nomeação, segundo o item 7 da NBC – TP 01 deve:

**7.** O perito-assistente pode, logo após sua contratação, manter contato com o advogado da parte que o contratou, requerendo dossiê completo do processo para conhecimento dos fatos e melhor acompanhamento dos atos processuais no que for pertinente à perícia.

Para ambos os peritos será dessa leitura dos autos que todo o planejamento da perícia será efetuado.

## Impedimento e suspeição

As condições para o impedimento ou alegação de incompetência deverão ser devidamente fundamentadas e evidentemente provadas para a tomada de decisão do juiz.

O artigo 465, § 1º, inciso I do Código de Processo Civil, fixa em 15 dias, contados da data de nomeação, para as partes arguírem o impedimento ou a suspeição do perito.

O próprio perito pode se escusar (apresentar desculpas e alegar impedimento), ou ser recusado por impedimento ou suspeição. O artigo 467 do Código de Processo Civil contempla esta situação e, se o juiz aceitar os argumentos para a escusa, nomeará um novo perito.

Os motivos cabíveis de impedir o perito nomeado e o perito indicado de realizarem a perícia são idênticos aos motivos aplicados, por exemplo ao próprio juiz tais como, for parte no processo em que atuará; for casado com uma das partes ou advogados; tiver atual cargo de confiança com a parte; for amigo muito íntimo de uma das partes; for inimigo de uma das partes; for parente de parte até terceiro grau etc. O perito ainda pode pedir sua destituição pelos canais usuais quando seus honorários forem definitivamente fixados abaixo do que ele propôs, quando não dominar a área ou quando houver outro motivo considerado de força maior ou íntimo.

A NBC-PP-01, esclarece nos itens 9 a 17, os motivos para os peritos nomeados e indicados se declararem impedidos ou suspeitos, independentemente de as partes comunicarem. Vejamos:

**9.** Impedimento e suspeição são situações fáticas ou circunstanciais que impossibilitam o perito de exercer, regularmente, suas funções ou realizar atividade pericial em processo judicial ou extrajudicial, inclusive arbitral. Os itens previstos nesta Norma explicitam os conflitos de interesse motivadores dos impedimentos e das suspeições a que está sujeito o perito nos termos da legislação vigente e do Código de Ética Profissional do Contador.

**10.** Para que o perito possa exercer suas atividades com isenção, é fator determinante que ele se declare impedido, após nomeado ou indicado, quando ocorrerem as situações previstas nesta Norma, nos itens abaixo.

**11.** Quando nomeado, o perito do juízo deve dirigir petição, no prazo legal, justificando a escusa ou o motivo do impedimento ou da suspeição.

**12.** Quando indicado pela parte e não aceitando o encargo, o perito-assistente deve comunicar a ela sua recusa, devidamente justificada por escrito, com cópia ao juízo.

#### **Suspeição e impedimento legal**

**13.** O perito do juízo deve se declarar impedido quando não puder exercer suas atividades, observados os termos do Código de Processo Civil.

**14.** O perito-assistente deve declarar-se suspeito quando, após contratado, verificar a ocorrência de situações que venham suscitar suspeição em função da sua imparcialidade ou independência e, dessa maneira, comprometer o resultado do seu trabalho.

**15.** O perito do juízo ou assistente deve declarar-se suspeito quando, após nomeado ou contratado, verificar a ocorrência de situações que venham suscitar suspeição em função da sua imparcialidade ou independência e, dessa maneira, comprometer o resultado do seu trabalho em relação à decisão.

**16.** Os casos de suspeição a que está sujeito o perito do juízo são os seguintes:

- (a) ser amigo íntimo de qualquer das partes;
- (b) ser inimigo capital de qualquer das partes;
- (c) ser devedor ou credor em mora de qualquer das partes, dos seus cônjuges, de parentes destes em linha reta ou em linha colateral até o terceiro grau ou entidades das quais esses façam parte de seu quadro societário ou de direção;
- (d) ser herdeiro presuntivo ou donatário de alguma das partes ou dos seus cônjuges;
- (e) ser parceiro, empregador ou empregado de alguma das partes;
- (f) aconselhar, de alguma forma, parte envolvida no litígio acerca do objeto da discussão; e
- (g) houver qualquer interesse no julgamento da causa em favor de alguma das partes.

**17.** O perito pode ainda declarar-se suspeito por motivo íntimo.

## Substituição do perito

Pode o perito do juiz ou o perito assistente serem substituídos. O perito assistente pode ser substituído por mera decisão da parte que o contratou, já o perito do juiz poderá ser substituído por impedimento ou suspeição como vimos, ou por incompetência técnica, declarada ou constatada pelo juiz.

O perito habilitado, quando em perícia judicial deve analisar de forma criteriosa as condições da perícia que irá assumir. Caso a análise preliminar do caso, como prazos, levantamento correto dos dados, volume de informações etc., não forem corretamente analisados, o perito corre um sério risco de ser declarado incompetente pelo juízo e ser substituído por outro profissional. O artigo 424 do Código de Processo Civil disciplina a questão:

Art. 424.

O perito pode ser substituído quando:

I - carecer de conhecimento técnico ou científico;

II - sem motivo legítimo, deixar de cumprir o encargo no prazo que lhe foi assinado.

Parágrafo único. No caso previsto no inciso II, o juiz comunicará a ocorrência à corporação profissional respectiva, podendo, ainda, impor multa ao perito, fixada tendo em vista o valor da causa e o possível prejuízo decorrente do atraso no processo.”

## Ética, responsabilidade e sigilo profissional

Ética é uma palavra de origem grega (*Ethos*) que denota “propriedade do caráter”. Ser ético é agir dentro dos padrões convencionais de moral, respeitando as leis e não prejudicar o próximo. O indivíduo que observa a ética profissional, cumpre com o seu dever profissional e social. Ser ético é agir dentro dos padrões convencionais, é proceder bem, é não prejudicar o próximo.

O código de ética do profissional de contabilidade ressalta a importância de “exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente, em especial aos pressupostos, princípios, axiomas, convenções e doutrinas da ciência contábil e às Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs).

Assim, ética é qualidade essencial para a atividade do perito é, na verdade, a condição mínima para o exercício profissional, devendo sempre o perito-contador, na qualidade de auxiliar da justiça, observar todas as questões éticas da mesma forma como se estivesse observando os princípios e as normas que norteiam os seus trabalhos.

O trabalho pericial deve ser sempre realizado, sem algum desvio, com a finalidade única de esclarecer os fatos aos contratantes leigos que não possuem conhecimento técnico sobre os temas objetos da perícia, por isso, a perícia contábil deve seguir o seguinte roteiro básico:

- Restrição do assunto, objeto da perícia;
- Declaração limitada aos quesitos, ou seja, ater-se ao que foi questionado;
- Realização de vistorias, exames, avaliações, indagações etc., eficazes e eficientes que apontem a verdade dos fatos de forma inquestionável;
- Alusão específica à matéria periciada;
- Imparcialidade da declaração irrefutável.

A Norma Brasileira de Contabilidade – NBC PP 01 no item 18, enfatiza a questão das “responsabilidades sociais, éticas, profissionais e legais às quais está sujeito no momento em que aceita o encargo para a execução de perícias contábeis judiciais e extrajudiciais, inclusive arbitral”. Segundo ainda a NBC PP 01, item 19, o termo “responsabilidade” refere-se à obrigação do perito em respeitar os princípios da ética e do direito, atuando com lealdade, idoneidade e honestidade no desempenho de suas atividades, sob pena de responder civil, criminal, ética e profissionalmente por

seus atos e finaliza no item 20: A responsabilidade do perito decorre da relevância que o resultado de sua atuação pode produzir para a solução da lide.

O perito-contador e o perito-contador assistente, em estrita obediência ao código de ética profissional do contabilista, devem respeitar e assegurar o sigilo dos fatos apurados durante os trabalhos periciais, sendo absolutamente proibida a sua divulgação, salvo quando houver obrigação legal de fazê-lo. Este dever perdura depois da entrega tanto do laudo pericial contábil quanto do parecer pericial contábil.

Há ainda que se cogitar as responsabilidades civil e penal o zelo profissional que devem ser considerados pelos peritos no exercício de seus trabalhos. A NBC PP 01, enfatiza:

**23.** A legislação civil determina responsabilidades e penalidades para o profissional que exerce a função de perito, as quais consistem em multa, indenização e inabilitação.

**24.** A legislação penal estabelece penas de multa e reclusão para os profissionais que exercem a atividade pericial que vierem a descumprir as normas legais.

#### **Zelo profissional**

**25.** O termo “zelo”, para o perito, refere-se ao cuidado que ele deve dispensar na execução de suas tarefas, em relação à sua conduta, documentos, prazos, tratamento dispensado às autoridades, aos integrantes da lide e aos demais profissionais, de forma que sua pessoa seja respeitada, seu trabalho levado a bom termo e, conseqüentemente, o laudo pericial contábil e o parecer técnico-contábil dignos de fé pública.

## Planejamento dos trabalhos periciais

A NBC TP 01, quanto ao planejamento dos trabalhos, preconiza no item 30:

O Planejamento da perícia é a etapa do trabalho pericial que antecede as diligências, pesquisas, cálculos e respostas aos quesitos, na qual o perito do juízo estabelece a metodologia dos procedimentos periciais a serem aplicados, elaborando-o a partir do conhecimento do objeto da perícia.

Os trabalhos periciais, na verdade, iniciam-se com a leitura do processo. No item 32, dispõe a NBC TP 01: “Os documentos dos autos servem como suporte para obtenção das informações necessárias à elaboração do planejamento da perícia”. É nesta leitura inicial que o perito planeja os trabalhos periciais e os papéis de **trabalho** que irá utilizar. O perito, após a leitura do processo, desde a “inicial” até a contestação, bem como todos os anexos e respectivos comentários

dos Advogados das partes, elaborará seu primeiro papel de trabalho, ou seja, uma planilha com colunas e linhas que discrimine em sequência lógica de execução da perícia discriminando:

- As atividades;
- As ações que o perito pretende executar ou imprimir;
- O tempo estimado e real em horas;
- O prazo final que precisa estar em consonância com o prazo fornecido pelo juiz do processo para entrega do laudo.

As atividades necessariamente cumprirão a seguinte sequência:

1. Recebida a intimação do juízo, consulta on-line, de processo digital, ou retirar o processo da vara/cartório (carga);
2. Estudo dos autos, nesta atividade, estabelece-se o escopo e propósito da perícia. Verifica-se aqui o prazo, as técnicas necessárias e até mesmo planeja-se os procedimentos periciais que poderão ser adotados;
3. Após os estudos da atividade 2, é que o perito decidirá se “pega ou não o caso”. Decidindo por não levar a perícia adiante ou por se achar impedido, ou por se sentir incapaz, “devolve” o processo e apresenta ao juízo os motivos para a escusa (recusa) da perícia;
4. Caso decida prosseguir, considerando relevância, contratação de outros profissionais, prazos e riscos envolvidos, apresenta ao juízo a proposta de honorários.
5. Elaboração do sumário da perícia, marcando páginas e anexos dos processos que servirão de suporte para o estabelecimento da linha mestre do trabalho pericial;
6. Verificar se haverá assistentes técnicos e como os trabalhos serão divididos.

**Obs.: Se a perícia de assistente técnico proceder aos acompanhamentos dos trabalhos do perito do juiz;**

7. Preparo dos termos de cumprimento de diligências;
8. Percursos e viagens se necessárias;
9. Pesquisa documental, com base na estratégia do perito, o foco principal das ações, a definição das pesquisas, hierarquia da legislação pertinente à perícia, definição da linha mestre de ação;
10. Procedimentos periciais, cálculos, análises, exames, entrevistas etc.;
11. Revisão das atividades, revisão técnica dos trabalhos efetuados;
12. Se for o caso, pedido para extensão do prazo para entrega do relatório;
13. Entrega do Laudo ou Parecer pericial.

A NBC TP 01 define os objetivos do planejamento da perícia no item 31. Vejamos:

**31.** Os objetivos do planejamento da perícia são:

- (a) conhecer o objeto e a finalidade da perícia, a fim de permitir a adoção de procedimentos que conduzam à revelação da verdade, a qual subsidiará o juízo, o árbitro ou o interessado a tomar a decisão a respeito da lide;
- (b) definir a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos a serem aplicados, em consonância com o objeto da perícia;
- (c) estabelecer condições para que o trabalho seja cumprido no prazo estabelecido;
- (d) identificar potenciais problemas e riscos que possam vir a ocorrer no andamento da perícia;
- (e) identificar fatos importantes para a solução da demanda, de forma que não passem despercebidos ou não recebam a atenção necessária;
- (f) identificar a legislação aplicável ao objeto da perícia;
- (g) estabelecer como ocorrerá a divisão das tarefas entre os membros da equipe de trabalho, sempre que o perito necessitar de auxiliares;
- (h) facilitar a execução e a revisão dos trabalhos.

Modelo de planejamento – definido pela NBC TP 01.

A NBC TP 01 apresenta um modelo muito útil para o planejamento de uma perícia judicial, todavia, com pequenas adaptações, é possível utilizá-lo para qualquer tipo de perícia, vejamos:

ITEM	ATIVIDADE	AÇÕES	TEMPO		PRAZO	
			ESTIMADO	REAL	ESTIMADO	REAL
1	Carga ou recebimento do processo	Após receber a intimação do juiz, quando for o caso, retirar o processo da Secretaria.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
2	Leitura do processo	Conhecer os detalhes acerca do objeto da perícia, realizando a leitura e o estudo dos autos.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx

ITEM	ATIVIDADE	AÇÕES	TEMPO		PRAZO	
			ESTIMADO	REAL	ESTIMADO	REAL
3	Aceitação, ou não, da perícia	Após estudo e análise dos autos, constatando-se que há impedimento ou suspeição, não havendo interesse do perito ou não estando habilitado para fazer a perícia, devolver o processo justificando o motivo da escusa.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
		Aceitando o encargo da perícia, proceder ao planejamento.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
4	Proposta de honorários	Com base na relevância, no vulto, no risco e na complexidade dos serviços, entre outros, estimar as horas para cada fase do trabalho, considerando ainda a qualificação do pessoal que participará dos serviços, o prazo para a entrega dos trabalhos e a confecção de laudos interdisciplinares.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
<b>EXECUÇÃO DA PERÍCIA</b>						
5	Sumário	Com base na documentação existente nos autos, elaborar o sumário dos autos, indicando o tipo do documento e a folha dos autos onde pode ser encontrado.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
6	Assistentes técnicos	Uma vez aceita a participação do perito-assistente, ajustar a forma de acesso dele aos trabalhos.	h	h		
7	Diligências	Com fundamento no conteúdo do processo e nos quesitos, preparar o(s) termo(s) de diligência(s) necessário(s), onde será relacionada a documentação ausente nos autos.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
8	Viagens	Programar as viagens quando necessárias.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx

ITEM	ATIVIDADE	AÇÕES	TEMPO		PRAZO	
			ESTIMADO	REAL	ESTIMADO	REAL
9	Pesquisa documental	Com fundamento no conteúdo do processo, definir as pesquisas, os estudos e o catálogo da legislação pertinente.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
10	Programa de trabalho	Exame de documentos pertinentes à perícia.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
		Exame de livros contábeis, fiscais, societários e outros.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
		Análises contábeis a serem realizadas.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
		Entrevistas, vistorias, indagações, investigações, informações necessárias.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
		Laudos interdisciplinares e pareceres técnicos.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
		Cálculos, arbitramentos, mensurações e avaliações a serem elaborados.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
		Preparação e redação do laudo pericial.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
11	Revisões técnicas	Proceder à revisão final do laudo para verificar eventuais correções, bem como verificar se todos os apêndices e anexos citados no laudo estão na ordem lógica e corretamente enumerados.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
12	Prazo suplementar	Diante da expectativa de não concluir o laudo no prazo determinado pelo juiz, requerer, antes do vencimento do prazo determinado, por petição, prazo suplementar, reprogramando o planejamento.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx
13	Entrega do laudo pericial contábil.	Devolver os autos do processo e peticionar, requerendo a juntada do laudo e levantamento ou arbitramento dos honorários.	h	h	xx/xx/xx	xx/xx/xx

Tabela 2.2 – Modelo N.º 4 - Planejamento para perícia judicial – Nbc Tp 01.

## Procedimentos de perícia

A sequência para execução de uma perícia contábil segue os seguintes passos:

1. Nomeação
2. Aceitação ou Escusa
3. Prazo para o laudo
4. Exames, análises e avaliação dos documentos
5. Elaboração do Laudo
6. Honorários
7. Conclusão
8. Contestação e esclarecimentos adicionais

No quarto passo, temos a execução de “exames, análises e avaliação dos documentos”. Na verdade, temos aqui os procedimentos periciais que deverão ser aplicados para obtenção dos meios de prova ou dos elementos de convicção para se formar juízo sobre a questão que está sendo objeto da perícia. O artigo 464 do Código de Processo Civil normatiza que a “prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação”. Por sua vez, a NBC TP-01 dispõe, no item 16 que os procedimentos periciais contábeis visam fundamentar o laudo pericial contábil e o parecer técnico-contábil e abrangem, total ou parcialmente, segundo a natureza e a complexidade da matéria, exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, mensuração, avaliação e certificação.

Os conceitos amplos de cada procedimento, estabelecidos no Código Civil e na Norma Brasileira de Contabilidade – NBC - TP-01, são a seguir apresentados:

✓ **Exame:** É a “análise de livros, registros de transações e documentos”. Definido de maneira mais abrangente, o procedimento “exame” é a apreciação dos livros fiscais e comerciais, os documentos fiscais e legais e todo e qualquer outro documento que tenha competência legal de prova. O perito, entretanto, compulsa (examina) também elementos patrimoniais palpáveis (dinheiro, títulos, mercadorias, bens móveis, veículos etc.), além dos dados, trabalha, também, com ferramentas, como normas, cálculos, regulamentos etc.

✓ **Vistoria:** “A vistoria é a diligência que objetiva a verificação e a constatação de situação, coisa ou fato, de forma circunstancial”. A “vistoria” não se confunde com o procedimento “exame”, pois diferencia-se dele pela procedência e por suas implicações. Pela vistoria se ratificam estados e circunstâncias declaradas por

interessados, para reivindicar direitos, proteger-se de incriminações ou até mesmo explicar e confirmar ações.

✓ **Indagação:** “É a busca de informações mediante entrevista com conhecedores do objeto ou de fato relacionado à perícia”. É o procedimento pericial de se conseguir depoimento pessoal de quem tem informação de atos e fatos relacionados à perícia que está sendo levantada.

✓ **Investigação:** “É a pesquisa que busca trazer ao laudo pericial contábil ou parecer técnico-contábil o que está oculto por quaisquer circunstâncias. É, talvez, o procedimento pericial mais abrangente e tem por finalidade detectar a ocultação da verdade por fraude, má-fé, dolo, erro etc.

✓ **Arbitramento:** “É a determinação de valores, quantidades ou a solução de controvérsia por critério técnico-científico”. É um procedimento ou técnica onde se emprega diversos outros estudos, principalmente aqueles relacionados à Matemática e à Estatística para definir o que se deseja quantificar;

✓ **Mensuração:** “É o ato de qualificação e quantificação física de coisas, bens, direitos e obrigações” É o ato de compor o valor de coisas, bens, direitos, obrigações, despesas e receitas.

✓ **Avaliação:** “É o ato de estabelecer o valor de coisas, bens, direitos, obrigações, despesas e receitas”. É a averiguação do valor real das coisas através de cálculos e exames.

✓ **Certificação:** “É o ato de atestar a informação trazida ao laudo ou ao parecer pelo perito”. O procedimento da certificação confere caráter de autenticidade pela fé pública atribuída ao perito contábil.

## Riscos no trabalho pericial

A perícia contábil, de qualquer tipo, seja ela, judicial, extrajudicial ou a perícia arbitral visam sempre atingir um objetivo, que é caracterizar os elementos de prova e emitir, por intermédio de um laudo ou parecer, uma opinião abalizada sobre o assunto objeto da perícia para permitir ou subsidiar a tomada de decisão pelos contratantes. O laudo e o parecer de perícia são a descrição e a atestação dos fatos encontrados.

Assim, analisar de forma correta as informações, os documentos, checando item a item a confiabilidade dos mesmos. Analisar riscos é, portanto, essencial para que o profissional contábil possa se proteger, pois ao final e ao cabo, o Contador, como perito, irá atestar como verdade, após uma descrição, os fatos que motivaram sua contratação.

A análise de riscos no trabalho pericial, se desprezada, analisar pode levar a um parecer ou laudo com opinião errônea, produzindo falsa prova, com lesão ao direito de terceiros. Logo, o Perito Contábil não pode errar. Deve-se identificar tais riscos, precavendo-se de todos os meios a seu alcance.

A NBC TP – 01 trata do assunto “riscos e custos” em perícia, no item 37. Vejamos:

### **Riscos e custos**

**37.** O perito, na fase do planejamento, com vistas a elaborar a proposta de honorários, deve:

- (a) avaliar os riscos decorrentes das suas responsabilidades e todas as despesas e custos inerentes;
- (b) ressaltar que, na hipótese de apresentação de quesitos suplementares, poderá estabelecer honorários complementares.

Sobre os riscos de um trabalho pericial, há ainda duas questões a serem consideradas, (1) identificar os riscos e (2) gerenciar os riscos.

Em perícia há o risco, sempre elevado, de se produzir uma falsa prova, daí a necessidade de identificação, objetivando o perito precaver-se contra os erros de essência e os erros de forma, além, é claro, de possíveis fraudes cometidas e que, no decorrer dos trabalhos do perito, podem ser descobertas.

No erro de forma, o procedimento adotado pelo perito é o correto, mas a forma de operá-lo foi incorreta, não é tão grave, pois não altera o fato periciado em si, já, o erro de essência altera a situação e, evidentemente, provoca danos irreparáveis para o perito e para a verdade dos fatos.

Possíveis riscos que devem ser identificados:

- Análise correta do prazo para execução do trabalho;
- Necessidade de terceirizados de apoio e outros especialistas;
- Correta estruturação e planejamento dos trabalhos;
- Uso de sistemas informatizados complexos;
- Depoimentos, declarações e documentos sem rastro legal;
- Aferição dos custos do trabalho.

Riscos identificados, surge a necessidade imperiosa de gerenciá-los, adotando as competentes medidas de controle, tais como:

- Mensuração constante do tempo na consecução do trabalho pericial visando cumprir o prazo estabelecido para a perícia;

- Revisão, sempre que necessário, do plano de trabalho;
- Checagem e cobrança do pessoal especializado sobre entrega do que foi contratado, orçado ou combinado;
- Exigir assistência especializada de alto nível em sistemas de programação, caso necessário,
- Sempre verificar o atestamento e a certificação dos documentos obtidos na perícia.



## ATIVIDADES

01. De acordo com as NBC(s) o perito-contador estará impedido de executar perícia contábil, **exceto**:

- Se houver atuado como perito-contador assistente ou prestado depoimento como testemunha do processo.
- Se for parte do processo.
- Se exercer função ou cargo incompatíveis com a atividade do perito-contador.
- Se a matéria em litígio for sua especialidade.

02. Com base na NBC TP 01 – Perícia Contábil, especificamente em relação aos procedimentos técnicos científicos aplicados na atividade da perícia contábil, julgue os itens a seguir como verdadeiros (V) ou falsos (F) e, em seguida, assinale a opção **correta**.

I – O exame é a análise de livros, registros das transações e documentos;

II – A vistoria é a diligência que objetiva a verificação e a constatação de situação, coisa ou fato de forma circunstancial;

III – O arbitramento é a determinação de valores ou a solução de controvérsia por critério técnico científico;

IV – A avaliação é o ato de estabelecer o valor de coisas, bens, direitos, obrigações, despesas e receitas.

- III e IV apenas;
- II e III apenas;
- I, II e IV;
- I, II, III e IV.

03. Relacione os procedimentos de perícia contábil apresentados na coluna 1 com a definição constante da coluna 2 e, em seguida, assinale a opção **correta**.

COLUNA 1	COLUNA 2
1. Arbitramento	( ) É a determinação de valores ou a solução de controvérsia por critério técnico-científico.
2. Mensuração	( ) É o ato de atestar informações trazida ao laudo pericial contábil pelo perito- contador, conferindo-lhe caráter de autenticidade pela fé pública atribuída a esse profissional.
3. Avaliação	( ) É o ato de estabelecer valor de coisas, bens, direitos, obrigações, despesas e receitas
4. Certificação	( ) É o ato de qualificação e quantificação física de coisas, bens, direitos e obrigações.

A sequência correta é:

- a) 4,3,2,1.      b) 1,4,3,2.      c) 3,1,4,2.      d) 2,3,1,4.

04. Com base na NBC TP 01 – Perícia Contábil, julgue as afirmativas a seguir como verdadeiras (V) ou Falsas (F) e, em seguida, assinale a opção **correta**:

- I. O perito, enquanto estiver de posse do processo ou de documentos, deve zelar por sua guarda e segurança e ser diligente;
- II. Para execução da perícia contábil, o perito deve ater-se ao objeto e ao lapso temporal da perícia a ser realizada;
- III. Mediante termo de diligência, o perito deve solicitar por escrito todos os documentos e informações relacionados ao objeto da perícia, fixando o prazo para entrega;
- IV. A eventual recusa no atendimento a diligências solicitadas ou qualquer dificuldade na execução do trabalho pericial deve ser comunicada, com a devida comprovação ou justificativa, ao juízo, quando se tratar de perícia judicial, ou à parte contratante, no caso de perícia extrajudicial.

Estão corretos os itens:

- a) III e IV, apenas;      c) I, II, III e IV;  
b) II e III, apenas;      d) I, II e IV, apenas.



## REFLEXÃO

No capítulo 2 vimos as diferenças entre o perito do juiz e o perito assistente; vimos como os peritos são indicados, as condições para serem considerados suspeitos e/ou impedidos de exercerem as atividades de perito, tendo como consequência serem substituídos nos trabalhos. Estudamos ainda os conceitos legais e éticos para o exercício da atividade pericial e cada procedimento adotado pelos peritos, inclusive com a informação dos riscos inerentes à atividade do perito. Finalmente distinguimos a diferença entre uma perícia contábil judicial e uma perícia contábil arbitral.

---



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/35576/000785064.pdf>>.
  - <[http://www.crpsp.org.br/portal/comunicacao/cadernos\\_tematicos/10/frames/fr\\_opapel.aspx](http://www.crpsp.org.br/portal/comunicacao/cadernos_tematicos/10/frames/fr_opapel.aspx)>.
  - <<http://blog.newtonpaiva.br/pos/wp-content/uploads/2013/02/E1-CONT-05.pdf>>.
  - <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPP01.pdf>>.
  - <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTP01.pdf>>.
-

# 3

## **Execução da perícia, diligências e prazos periciais**

# Execução da perícia, diligências e prazos periciais

O art. 474 do CPC dispõe que “as partes terão ciência da data e do local designados pelo juiz ou indicados pelo perito para ter início a produção de prova”. A partir deste momento “começam os trabalhos”, desenvolve-se a perícia, solicitando-se documentos, diligenciando por intermédio de termos próprios e busca-se cumprir os prazos processuais. Este capítulo, tratará dessas e outras questões que envolvam o desenvolvimento, as diligências e os prazos processuais e periciais.

Convém lembrar que qualquer trabalho de perícia contábil, seja perícia judicial, extrajudicial ou arbitral, as Normas Brasileiras de Contabilidade, Técnicas (TP) e Profissionais (PP) devem ser sempre consultadas e, também, principalmente se perícia judicial, o Código Civil e o Código de Processo Civil. Quando em trabalhos periciais no Tribunal Arbitral, os contadores precisam observar também os preceitos das leis 9.307/96 e lei 13.129/15. Assim, sempre que se mencionar, neste livro, o Código de Processo Civil ou o Código Civil é porque está-se invocando uma condição ou um rito próprio para as perícias contábeis judiciais.



## OBJETIVOS

- Entender a importância dos papéis de trabalho para o perito do juiz e para o perito assistente;
- Elaborar o termo de diligência em perícia contábil judicial;
- Identificar as principais características e condições do termo de diligência;
- Elaborar papéis de trabalho segundo o tipo de perícia.

## Introdução

Um planejamento mal elaborado será fatal para a reputação do Contador, pois seu trabalho pode não alcançar os objetivos da perícia, os prazos tendem a não serem respeitados, diligências não contempladas, procedimentos periciais não adotados enfim, o trabalho totalmente comprometido. Ao contrário, uma perícia bem planejada, sucede que seu desenvolvimento encontra diligências entrosadas,

termos previamente preparados e prazos respeitados. Como consequência, sucesso no trabalho. O foco dos trabalhos será sempre o processo, ou seja, o que está sendo discutido nos autos, a partir da documentação acostada ao processo.

Os itens 8 e 9 da NBC TP 01 enfatizam tal condição:

8. O perito, enquanto estiver de posse do processo ou de documentos, deve zelar por sua guarda e segurança.

9. Para execução da perícia contábil, o perito deve ater-se ao objeto e ao lapso temporal da perícia a ser realizada.

O papel de trabalho preparado pelo perito é de fundamental importância para a execução da perícia. No “frigor dos ovos”, os papéis de trabalho representam os registros das provas produzidas, seja pelas diligências efetuadas e seus respectivos termos, seja pelos e-mails trocados ou outras formas de comunicação, seja pela documentação das entrevistas, dos exames, pelas notificações, declarações por escrito, enfim todos os papéis os quais de forma direta e indireta asseguram o objetivo final da execução pericial.

A NBC TP 01 dedicou tratamento especial aos papéis de trabalho no item 16 quando enfatiza cabalmente que “o perito deve documentar os elementos relevantes que serviram de suporte à conclusão formalizada no laudo pericial contábil e no parecer técnico-contábil, quando não juntados aos autos, visando fundamentar o laudo ou parecer e comprovar que a perícia foi executada de acordo com os despachos e decisões judiciais e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

## Execução da perícia

A aplicação dos procedimentos, o exame, a vistoria e a avaliação estabelecidos no CPC, conforme art. 464, para a produção da prova pericial, são executados ou desenvolvidos mediante a aplicação e cumprimento de uma espécie de “passo a passo” perfeitamente estabelecido e esclarecido nas normas contábeis para quaisquer tipos de perícias, seja a judicial, a extrajudicial ou a arbitral. A execução da perícia contábil é, portanto, disciplinada na NBC TP – 01, nos itens de 6 a 15:

6. Ao ser intimado para dar início aos trabalhos periciais, o perito do juízo deve comunicar às partes e aos assistentes técnicos: a data e o local de início da produção da prova pericial contábil, exceto se designados pelo juízo.

- (a)** Caso não haja, nos autos, dados suficientes para a localização dos assistentes técnicos, a comunicação deve ser feita aos advogados das partes e, caso estes também não tenham informado endereço nas suas petições, a comunicação deve ser feita diretamente às partes e/ou ao Juízo.
- (b)** O perito-assistente pode, tão logo, tenha conhecimento da perícia, manter contato com o perito do juízo, colocando-se à disposição para a execução da perícia em conjunto.
- (c)** Na impossibilidade da execução da perícia em conjunto, o perito do juízo deve permitir aos peritos-assistentes o acesso aos autos e aos elementos de prova arrecadados durante a perícia, indicando local e hora para exame pelo perito-assistente.
- (d)** O perito-assistente pode entregar ao perito do juízo cópia do seu parecer técnico-contábil, previamente elaborado, planilhas ou memórias de cálculo, informações e demonstrações que possam esclarecer ou auxiliar o trabalho a ser desenvolvido pelo perito do juízo.
- 7.** O perito-assistente pode, logo após sua contratação, manter contato com o advogado da parte que o contratou, requerendo dossiê completo do processo para conhecimento dos fatos e melhor acompanhamento dos atos processuais no que for pertinente à perícia.
- 8.** O perito, enquanto estiver de posse do processo ou de documentos, deve zelar por sua guarda e segurança e ser diligente.
- 9.** Para a execução da perícia contábil, o perito deve ater-se ao objeto e ao lapso temporal da perícia a ser realizada.
- 10.** Mediante termo de diligência, o perito deve solicitar por escrito todos os documentos e informações relacionadas ao objeto da perícia, fixando o prazo para entrega.
- 11.** A eventual recusa no atendimento a diligências solicitadas ou qualquer dificuldade na execução do trabalho pericial deve ser comunicada, com a devida comprovação ou justificativa, ao juízo, em se tratando de perícia judicial; ou à parte contratante, no caso de perícia extrajudicial.
- 12.** O perito deve utilizar os meios que lhe são facultados pela legislação e normas concernentes ao exercício de sua função, com vistas a instruir o laudo pericial contábil ou parecer técnico-contábil com as peças que julgarem necessárias.
- 13.** O perito deve manter registro dos locais e datas das diligências, nome das pessoas que o atender, livros e documentos ou coisas vistoriadas, examinadas ou arrecadadas, dados e particularidades de interesse da perícia, rubricando a documentação examinada, quando julgar necessário e possível, juntando o elemento de prova original, cópia ou certidão.
- 14.** A execução da perícia, quando incluir a utilização de equipe técnica, deve ser realizada sob a orientação e supervisão do perito do juízo, que assume a responsabilidade pelos trabalhos, devendo assegurar-se de que as pessoas contratadas sejam profissionais e legalmente capacitadas à execução.
- 15.** O perito deve documentar os elementos relevantes que serviram de suporte à conclusão formalizada no laudo pericial contábil e no parecer técnico-contábil, quando não juntados aos autos, visando fundamentar o laudo ou parecer e comprovar que a perícia foi executada de acordo com os despachos e decisões judiciais e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

A NBC TP 01, nos itens de 32 a 36 trata especificamente do desenvolvimento da perícia, após a fase de planejamento:

- 32.** Os documentos dos autos servem como suporte para obtenção das informações necessárias à elaboração do planejamento da perícia.
- 33.** Em caso de ser identificada a necessidade de realização de diligências, na etapa de elaboração do planejamento, devem ser considerados, se não declarada a preclusão de prova documental, a legislação aplicável, documentos, registros, livros contábeis, fiscais e societários, laudos e pareceres já realizados e outras informações que forem identificadas como pertinentes para determinar a natureza do trabalho a ser executado.
- 34.** Quando necessário, o planejamento deve ser realizado pelo perito do juízo ainda que o trabalho venha a ser realizado de forma conjunta.
- 35.** Quando necessário, o planejamento da perícia deve ser mantido por qualquer meio de registro que facilite o entendimento dos procedimentos a serem aplicados e sirva de orientação adequada à execução do trabalho.
- 36.** Quando necessário, o planejamento deve ser revisado e atualizado sempre que fatos novos surjam no decorrer da perícia.

## Papeis de trabalho e diligências

### Papeis de trabalho

Vimos no capítulo 2 a menção sobre a importância dos papeis de trabalho na fase de planejamento da perícia e na execução da perícia propriamente dita.

Os papeis de trabalho servem também como um roteiro para a elaboração do laudo, assunto que trataremos no capítulo 5.

São, na verdade, os papeis de trabalho, documentos utilizados pelo perito que visam registrar as evidências obtidas durante a execução do trabalho. São registros permanentes do trabalho efetuado pelo perito. Referem-se às informações obtidas e aos fatos havidos ao longo dos trabalhos periciais. São, normalmente, registrados em folhas soltas de forma manual ou mecânica e que documentam o passo a passo do trabalho pericial para cada tipo de exame efetuado. Pode ser, uma planilha, uma tabela, dados comparativos, gráficos, elementos de convicção anotados em ordem cronológica de obtenção, enfim, toda anotação e registro que o perito entender necessária para a elaboração do laudo ou do parecer pericial.

É sempre com fulcro nos papéis de trabalho que o perito irá relatar suas opiniões, críticas e sugestões.

Elaborar os papéis de trabalho é uma tarefa muito pessoal, pois cada profissional tem sua maneira própria de trabalhar e organizar o trabalho.

Manter os papéis de trabalho arquivados para consultas e provas subsequentes é essencial durante a execução do trabalho, mas principalmente como memória após a conclusão dos trabalhos periciais.

Além dos tipos clássicos de papéis de trabalho do perito, já citados, como tabelas e planilhas, há ainda os registros iniciais, as análises iniciais, as diligências, análises complementares para o laudo, levantamento de dados/definições, sistemas e programação, digitação e operação, redação do laudo pericial contábil, impugnações etc.

Não esqueça: o perito somente emite opinião com base em fundamentação legal. Assim, os registros permanentes em papéis de trabalho são de fundamental importância para a elaboração da perícia. Mais: é indispensável, ao longo dos trabalhos periciais, a leitura e a releitura dos papéis, pois essa verificação servirá para determinar se há a necessidade de diligências, bem como para a solicitação de documentos necessários para elaboração do laudo e que, por ventura, não tenham sido devidamente juntados por nenhuma das partes.

## Diligências

Em perícias, mormente a perícia judicial, a diligência é uma providência a ser tomada. É uma medida, uma ação, adotada pelo perito para instruir, de forma a não dar margem a dúvida, o laudo ou o parecer pericial. Feita a organização do trabalho e elaborados os papéis de trabalho, o perito deve verificar a necessidade de se fazer alguma diligência.

Importante esclarecer que a diligência, normalmente é procedida fora do escritório do perito, pois via de regra, há a necessidade do deslocamento para os locais onde serão obtidos os elementos necessários para a consecução dos trabalhos periciais, isso em qualquer fase, início, meio ou fim dos trabalhos.

Analisados os elementos obtidos na documentação analisada, que podem ser processos, contratos, correspondências, peças contábeis etc. o perito avaliará a necessidade de novas informações, cabendo assim, solicitar os documentos os quais presumidamente estão em poder de alguma das partes e são necessários para a formação de elementos de convicção do perito.

Toda e qualquer diligência deve ser executada e documentada com um termo, o qual também fará parte dos papéis de trabalho e acompanhará o laudo pericial e o parecer pericial. Distinguindo aqui, laudo para o perito do juiz e parecer para o perito assistente.

O “termo de diligência” é um papel onde o perito insere o que deseja junto às partes demandantes, litigantes, acordantes ou contratantes. De forma bem simples, o termo de diligência é um documento formal onde o perito solicita alguma documentação necessária para a obtenção de elementos de prova para o trabalho pericial.

Normalmente a diligência é efetuada em duas etapas; (a) a primeira, é a entrega do termo de diligência, porém, se a parte solicitar prazo para entrega dos documentos solicitados, no limite da razoabilidade, o perito aguardará a entrega dos documentos solicitados. Observando o prazo que lhe foi dado para a entrega do laudo, se for o caso, o perito determinará o prazo para que a parte providencie a entrega dos documentos solicitados no termo. Importante esclarecer que os prazos concedidos pelo perito, sempre terão como norte o prazo fatal, o “deadline” para a entrega do laudo ou do parecer pericial, pois concedido um prazo maior à parte para esta entregar a documentação solicitada, poderá o perito ficar comprometido no cumprimento de seu próprio prazo perante o juiz ou a parte que o contratou.

A NBC TP 01, sobre o termo de diligência e sua estrutura, nos itens 41 a 46, preconiza:

### **Termo de Diligência**

- 41.** Termo de diligência é o instrumento por meio do qual o perito solicita documentos, coisas, dados e informações necessárias à elaboração do laudo pericial contábil e do parecer técnico-contábil.
- 42.** Serve também para determinar o local, a data e a hora do início da perícia, e ainda para a execução de outros trabalhos que tenham sido a ele determinados ou solicitados por quem de direito, desde que tenham a finalidade de orientar ou colaborar nas decisões, judiciais ou extrajudiciais.
- 43.** O termo de diligência deve ser redigido pelo perito, ser apresentado diretamente ao perito-assistente, à parte, a seu procurador ou terceiro, por escrito e juntado ao laudo.
- 44.** O perito deve observar os prazos a que está obrigado por força de determinação legal e, dessa forma, definir o prazo para o cumprimento da solicitação pelo diligenciado.
- 45.** Caso ocorra a negativa da entrega dos elementos de prova formalmente requeridos, o perito deve se reportar diretamente a quem o nomeou, contratou ou indicou, narrando os fatos e solicitando as providências cabíveis.

## Estrutura

46. O termo de diligência deve conter os seguintes itens:

- (a) identificação do diligenciado;
- (b) identificação das partes ou dos interessados e, em se tratando de perícia judicial ou arbitral, o número do processo ou procedimento, o tipo e o juízo em que tramita;
- (c) identificação do perito com indicação do número do registro profissional no Conselho Regional de Contabilidade;
- (d) indicação de que está sendo elaborado nos termos desta Norma;
- (e) indicação detalhada dos documentos, coisas, dados e informações, consignando as datas e/ou períodos abrangidos, podendo identificar o quesito a que se refere;
- (f) indicação do prazo e do local para a exibição dos documentos, coisas, dados e informações necessários à elaboração do laudo pericial contábil ou parecer técnico-contábil, devendo o prazo ser compatível com aquele concedido pelo juízo, contratante ou convencionado pelas partes, considerada a quantidade de documentos, as informações necessárias, a estrutura organizacional do diligenciado e o local de guarda dos documentos;
- (g) a indicação da data e hora para sua efetivação, após atendidos os requisitos da alínea (e), quando o exame dos livros, documentos, coisas e elementos tiver de ser realizado perante a parte ou ao terceiro que detém em seu poder tais provas;
- (h) local, data e assinatura.

## Estabelecimento de honorários

O perito é remunerado pelo trabalho que entrega, o laudo pericial, se perito do juízo e parecer pericial, se contratado por uma das partes, identicamente a um profissional liberal. Há Estados da federação que possuem tabelas de honorários e em alguns Estados são seguidas à risca, mas a base acaba sendo o valor da hora-consultoria do profissional contador.

Resumidamente, temos que, de forma geral, fixar preços de honorários que devem considerar a complexidade dos serviços e o valor da hora/perícia da categoria.

Pode-se estimar as horas para cada fase do trabalho, daí a importância do planejamento da perícia para a definição correta do prazo para entrega do laudo pericial.

Para “formar o preço” dos honorários, o perito contábil deve ainda considerar os seguintes itens, dispostos na NBC-PP-01, de 33 a 40, que tratam do tema “Honorários”. Vejamos:

**33.** Na elaboração da proposta de honorários, o perito deve considerar os seguintes fatores: a relevância, o vulto, o risco, a complexidade, a quantidade de horas, o pessoal técnico, o prazo estabelecido e a forma de recebimento entre outros fatores.

**34.** O perito deve elaborar a proposta de honorários estimando, quando possível, o número de horas para a realização do trabalho, por etapa e por qualificação dos profissionais, considerando os trabalhos a seguir especificados:

- (a) retirada e entrega do processo ou procedimento arbitral;
- (b) leitura e interpretação do processo;
- (c) elaboração de termos de diligências para arrecadação de provas e comunicações às partes, terceiros e peritos-assistentes;
- (d) realização de diligências;
- (e) pesquisa documental e exame de livros contábeis, fiscais e societários;
- (f) elaboração de planilhas de cálculo, quadros, gráficos, simulações e análises de resultados;
- (g) elaboração do laudo;
- (h) reuniões com peritos-assistentes, quando for o caso;
- (i) revisão final;
- (j) despesas com viagens, hospedagens, transporte, alimentação etc.;
- (k) outros trabalhos com despesas supervenientes.

**35.** O perito deve ressaltar, em sua proposta de honorários, que esta não contempla os honorários relativos a quesitos suplementares e, se estes forem formulados pelo juiz e/ou pelas partes, pode haver incidência de honorários complementares a serem requeridos, observando os mesmos critérios adotados para elaboração da proposta inicial.

**36.** O perito deve apresentar sua proposta de honorários devidamente fundamentada.

**37.** O perito deve explicitar a sua proposta no contrato que, obrigatoriamente, celebrará com o seu cliente, observando as normas estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade. No final desta Norma, há um modelo de contrato que pode ser utilizado (Modelo n.º 10).

**38.** O perito pode requerer a liberação parcial dos honorários quando julgar necessário para o custeio de despesas durante a realização dos trabalhos.

**39.** Os honorários periciais fixados ou arbitrados e não quitados podem ser executados, judicialmente, pelo perito em conformidade com os dispositivos do Código de Processo Civil.

**40.** Nos casos em que houver necessidade de desembolso para despesas supervenientes, como viagens e estadas, para a realização de outras diligências, o perito deve requerer ao juízo ou solicitar ao contratante o pagamento das despesas, apresentando a respectiva comprovação, desde que não estejam contempladas ou quantificadas na proposta inicial de honorários.

Importante enfatizar que alguns sindicatos de Contadores mantêm tabelas, estabelecendo honorários mínimos. O perito pode, portanto, considerar tais tabelas, de modo a preservar questões possíveis de ética profissional sobre honorários, todavia, se cobrar honorários superiores àquelas tabelas, deve sempre invocar os custos de sua especialização, por questões, por exemplo, de treinamento contínuo, podem ser maiores do que os indicados em tais tabelas.

O perito pode requerer a liberação parcial dos honorários quando julgar necessário para o custeio de despesas durante a realização dos trabalhos.

Os honorários periciais fixados ou arbitrados e não quitados podem ser executados, judicialmente, pelo perito em conformidade com a NBC-PP-01.

O perito deve apresentar sua proposta de honorários, devidamente fundamentada, ao juízo ou ao advogado contratante, devendo conter o orçamento ou este constituir-se em um documento anexo.

O juiz determinará que a parte perdedora, responsável pelo pagamento dos honorários do perito, deposite em juízo o valor correspondente. Em hipótese alguma o perito nomeado pelo juiz deve aceitar receber os honorários periciais diretamente da parte. Tal pagamento de honorários deverá ocorrer sempre via depósito judicial comprovado nos autos. Claro está que tal situação não se aplica ao perito assistente, pois o perito assistente, normalmente, recebe os seus honorários diretamente da parte que o indicou.

O perito do juiz pode requerer que os honorários finais sejam creditados diretamente em conta bancária pela parte, mas com comprovação nos autos. Esta comprovação é feita pela parte mediante petição dirigida ao juiz comprovando a satisfação dos honorários periciais.

## Modelos recomendados pelas Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC(s)

As NBC(s) recomendam a utilização de vários modelos que vão de contratos a petições, passando por modelos para cobrança de honorários. É um enorme conforto para o profissional Contador que encontra no Conselho Federal de Contabilidade e seus Conselhos Regionais verdadeiros “aliados” que estabelecem parâmetros e regras as quais não têm somente a função de regulamentar, mas principalmente a função de proteger o profissional. Vejamos a seguir, os vários modelos sugeridos, tanto pela NBC PP 01, quanto pela NBC TP 01.

## Modelo de contrato particular de prestação de serviços

Contrato particular de prestação de serviços profissionais que entre si fazem, com matriz estabelecida na ....., devidamente inscrita no CNPJ n.º ..... representada pelo sócio: (qualificar o sócio), residente e domiciliado na ..... doravante denominado CONTRATANTE, e, do outro lado, como PERITO-ASSISTENTE, ..... brasileiro, ....., contador e perito judicial, inscrito no Conselho Regional de Contabilidade de ..... sob o n.º ... e C.P.F. n.º ..... com endereço profissional no ....., se obrigam mediante as cláusulas e condições seguintes:

### **CLÁUSULA 1ª - DO OBJETO**

O objeto do presente é a prestação dos serviços profissionais do PERITO-ASSISTENTE, no acompanhamento da perícia judicial determinada nos autos da Ação ....., Processo n.º ....., que tramita perante a Vara Cível da Comarca Judiciária ....., Estado do .....

### **CLÁUSULA 2ª - DAS OBRIGAÇÕES**

O PERITO-ASSISTENTE obriga-se a examinar o laudo pericial contábil da lavra do Dr. perito judicial e emitir PARECER TÉCNICO-CONTÁBIL sobre ele, bem como estar presente em todas as instâncias judiciais no Estado do ....., quando houver necessidade legal, bem como assistir o(a) advogado(a) da CONTRATANTE nas orientações que se fizerem necessárias a respeito do trabalho ora contratado.

As viagens necessárias para a cidade de ....., para a realização dos serviços profissionais, serão custeadas pela CONTRATANTE, acrescidas das despesas inerentes, inclusive com alimentação e estada.

### **CLÁUSULA 3ª - DO PREÇO E DO PAGAMENTO**

A CONTRATANTE pagará ao PERITO-ASSISTENTE, a título de prestação de serviços profissionais, o valor de R\$ ..... da seguinte forma:

R\$ ..... em moeda corrente do país no ato da assinatura deste contrato e o restante na entrega do PARECER TÉCNICO-CONTÁBIL;

**Parágrafo primeiro.** Caso ocorra a composição amigável entre as partes litigantes, judicial ou extrajudicialmente, ou ainda as hipóteses de novação, transação, sub-rogação, dação em pagamento, quitação, troca ou permuta, compromisso, ou qualquer outra espécie de extinção ou modificação da obrigação, o pagamento

pela prestação dos serviços profissionais será devido pela CONTRATANTE ao PERITO-ASSISTENTE.

**Parágrafo segundo.** O PERITO-ASSISTENTE não arcará com o pagamento de honorários sucumbenciais que porventura a CONTRATANTE venha a ser condenada, em razão das manifestações de concordância com o Laudo Pericial Contábil do Dr. perito oficial, que poderá ocorrer de forma parcial ou total, no livre exercício profissional do PERITO-ASSISTENTE.

**Parágrafo terceiro.** Por mera tolerância do PERITO-ASSISTENTE, que não importa em novação, o pagamento de seus serviços profissionais poderá ser pago por intermédio de bens imóveis ou móveis, desde que precedidos de avaliação, por profissional habilitado para tanto, indicado pelas partes ora contratantes.

#### **CLÁUSULA 4ª - DA ARBITRAGEM**

Por intermédio desta cláusula compromissória, as partes comprometem-se a submeter à arbitragem os litígios que possam vir a surgir inerentes a este instrumento e, pelo compromisso arbitral, ficam submetidos também à arbitragem os porventura pendentes, conforme disposição da Lei n.º 9.307, de 23.9.96, que serão solucionados pelas decisões de Câmara de Mediação e Arbitragem da cidade de ....., eleita para dirimir todas as questões oriundas do presente instrumento.

#### **CLÁUSULA 5ª - DO FORO**

As partes elegem o foro da Comarca de ....., renunciando neste ato a qualquer outro, por mais privilegiado que seja.

Estando assim ajustado e contratado, firmam o presente instrumento em duas vias, perante as testemunhas abaixo.

....., XX de XXXX de 20XX.

---

Contratante

---

Perito-assistente – contratado

Testemunhas

- 1.
- 2.

## Modelo de petição de honorários periciais contábeis

EXCELENTÍSSIMO SENHOR DOUTOR JUIZ \_\_\_\_\_ DA (especificar a vara) VARA \_\_\_\_\_ DA \_\_\_\_\_ (COMARCA, CIRCUNSCRIÇÃO, SEÇÃO JUDICIÁRIA), (especificar Cidade e Estado)

Processo n.º:

Ação:

Autor/Requerente:

Réu/Requerido:

Perito:

....., perito(a), habilitado(a) nos termos do Art. 156 do Novo Código de Processo Civil, conforme certidão do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de (identificar o Estado), cópia anexa, estabelecido na rua (especificar o endereço completo do escritório do perito), tendo sido nomeado nos autos do processo mencionado, vem à presença de Vossa Excelência apresentar proposta de honorários para a execução dos trabalhos periciais na forma que segue:

Para a elaboração desta proposta, foram considerados: a relevância, o vulto, o risco e a complexidade dos serviços a executar; as horas estimadas para a realização de cada fase do trabalho; a qualificação do pessoal técnico que irá participar da execução dos serviços; e o prazo fixado (Acrescentar os laudos interprofissionais e outros inerentes ao trabalho, se for o caso).

HONORÁRIOS PERICIAIS			
CUSTO DA PERÍCIA	HORAS		TOTAL R\$
ESPECIFICAÇÃO DO TRABALHO	PREVISTAS	R\$/HORA	R\$
Retirada e entrega dos autos			
Leitura e interpretação do processo			
Preparação de termos de diligência			
Realização de diligências			
Pesquisa e exame de livros e documentos técnicos			
Laudos interdisciplinares			

HONORÁRIOS PERICIAIS			
CUSTO DA PERÍCIA	HORAS		TOTAL R\$
	PREVISTAS	R\$/HORA	
Elaboração do laudo			
Reuniões com peritos-assistentes, se houver.			
Revisão final			
<b>Subtotal</b>			
<b>Impostos e encargos</b>			
<b>TOTAL</b>			

### Modelos de termos de diligências – Judicial, Arbitral e Extrajudicial

#### MODELO N.º 01: TERMO DE DILIGÊNCIA NA PERÍCIA JUDICIAL

TERMO DE DILIGÊNCIA N.º.../PROCESSO N.º...

IDENTIFICAÇÃO DO DILIGENCIADO

SECRETARIA:

PARTES:

PERITO DO JUÍZO: (categoria e n.º do registro)

PERITO-ASSISTENTE: (categoria e n.º do registro)

Na condição de perito do juízo, nomeado pelo Juízo em referência e/ou perito-assistente indicado pelas partes, nos termos do §3º do Art. 473 do Novo Código do Processo Civil e das Normas Brasileiras de Contabilidade, solicita-se que sejam fornecidos ou postos à disposição, para análise, os documentos a seguir indicados:

- 1.
- 2.
- 3.
- 4.
- etc.

Para que se possa cumprir o prazo estabelecido para elaboração e entrega do laudo pericial contábil ou parecer técnico-contábil, é necessário que os documentos solicitados sejam fornecidos ou postos à disposição deste perito até o dia \_\_-\_\_-\_\_, às \_\_h, no endereço ..... (do perito do juízo e/ou perito-assistente, e/

ou parte). Solicita-se que seja comunicado quando os documentos tiverem sido remetidos ou estiverem à disposição para análise.

Em caso de dúvida, solicita-se esclarecê-la diretamente com o signatário no endereço e telefones indicados.

Local e data

Assinatura

Nome do perito

Contador – N.º de registro no CRC

## **MODELO N.º 02: TERMO DE DILIGÊNCIA NA PERÍCIA EXTRAJUDICIAL**

TERMO DE DILIGÊNCIA N.º .../PROCESSO N.º ...

ENDEREÇAMENTO DO DILIGENCIADO

EXTRAJUDICIAL

PARTE CONTRATANTE:

PERITO DO JUÍZO: (categoria e n.º do registro)

PERITO-ASSISTENTE: (categoria e n.º do registro)

Na condição de perito do juízo e/ou perito-assistente, escolhido pelas partes, em consonância com as Normas Brasileiras de Contabilidade, nos termos contratuais, solicita-se que sejam fornecidos ou postos à disposição, para análise, os documentos a seguir indicados:

- 1.
  - 2.
  - 3.
  - 4.
- etc.

Para que se possa cumprir o prazo estabelecido para a elaboração e entrega do laudo pericial contábil ou parecer técnico-contábil, é necessário que os documentos solicitados sejam fornecidos ou postos à disposição deste perito até o dia \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_, às \_\_\_h, no endereço ..... (do perito do Juízo e/ou perito-assistente, e/ou parte). Solicita-se que seja comunicado quando os documentos tiverem sido remetidos ou estiverem à disposição para análise.

Em caso de dúvida, solicita-se esclarecê-la diretamente com o signatário no endereço e telefones indicados.

Local e data

Assinatura

Nome do perito

Contador – N.º de registro no CRC

### **MODELO N.º 3: TERMO DE DILIGÊNCIA NA PERÍCIA ARBITRAL**

TERMO DE DILIGÊNCIA N.º .../PROCESSO N.º ...

ENDEREÇAMENTO DO DILIGENCIADO

ARBITRAL

CÂMARA ARBITRAL:

ÁRBITRO:

JUIZ ARBITRAL:

PARTES:

PERITO: (categoria e n.º do registro)

Na condição de perito do juízo, escolhido pelo árbitro, e/ou perito-assistente, indicado pelas partes, nos termos da Lei n.º 9.307/96 ou do regulamento da Câmara de Mediação e Arbitragem, ....., e ainda em consonância com as Normas Brasileiras de Contabilidade, solicita-se que sejam fornecidos ou postos à disposição, para análise, os documentos a seguir indicados:

- 1.
  - 2.
  - 3.
- etc.

Para que se possa cumprir o prazo estabelecido para a elaboração e entrega do laudo pericial contábil ou parecer técnico-contábil, é necessário que os documentos solicitados sejam fornecidos ou postos à disposição deste perito até o dia \_\_/\_\_/\_\_, às \_\_h, no endereço ..... (do perito do Juízo e/ou perito-assistente, e/ou parte). Solicita-se que seja comunicado quando os documentos tiverem sido remetidos ou estiverem à disposição para análise.

Em caso de dúvida, solicita-se esclarecê-la diretamente com o signatário nos endereços e telefones indicados.

Local e data

Assinatura

Nome do perito

Contador – N.º de registro no CRC

Modelo de petição de juntada de Laudo Pericial Contábil e pedido de levantamento de honorários

EXCELENTÍSSIMO SENHOR DOUTOR JUIZ \_\_\_\_\_ DA (especificar a vara) VARA \_\_\_\_\_ DA \_\_\_\_\_ (COMARCA, CIRCUNSCRIÇÃO, SEÇÃO JUDICIÁRIA), (especificar Cidade e Estado)

Processo n.º:

Ação:

Autor/Requerente:

Réu/Requerido:

Perito:

....., perito, nomeado e qualificado nos autos acima identificado, vem, respeitosamente, requerer a Vossa Excelência a juntada do laudo pericial contábil anexo, que contém ..... (quantidade de folhas e quantidade dos demais documentos anexos), bem como o levantamento de seus honorários periciais, previamente depositados (citar número das folhas).

Termos em que pede deferimento,

Cidade e data.

Nome completo

Contador CRC ..... n.º .....

## Modelo de petição de juntada de laudo trabalhista e pedido de arbitramento de honorários

EXCELENTÍSSIMO SENHOR DOUTOR JUIZ TITULAR, DA (especificar a Vara) VARA DO TRABALHO (especificar Cidade e Estado)

Processo n.º:

Reclamante:

Reclamado:

....., perito(a), habilitado(a), nos termos do Art. 156 do Novo Código de Processo Civil, conforme certidão do Conselho Regional de Contabilidade do Estado (identificar o Estado), cópia anexa, nomeado nos autos acima identificado, vem, respeitosamente, requerer a Vossa Excelência a juntada do laudo pericial contábil anexo e o arbitramento de seus honorários, estimados em R\$ ....., devidamente atualizados desde a presente data.

Termos em que pede deferimento,

Cidade e data.

Nome completo

Contador CRC ..... n.º .....



## ATIVIDADES

01. De acordo com a NBC TP-01 – Perícia contábil, o termo de diligência é:
- Instrumento por meio do qual o perito apresenta seu trabalho pericial através do laudo pericial que poderá contar anexos, apêndices e documentos que o profissional julgar necessário.
  - O instrumento por meio do qual o perito apresenta sua proposta de honorários, devidamente fundamentada, ao juízo, podendo conter o orçamento ou este constituir-se em documento anexo.

- c) O instrumento por meio do qual o perito requer a liberação parcial dos honorários quando julgar necessário para o custeio de despesas durante a realização dos trabalhos.
- d) O instrumento por meio do qual o perito solicita documentos, coisas, bem como quaisquer informações necessárias à elaboração do laudo pericial contábil.

02. Com base na NBC TP 01 – Perícia Contábil, julgue as afirmativas abaixo como verdadeiras (V) ou falsas (F) e, em seguida, assinale a opção correta:

I – O perito, enquanto estiver de posse do processo ou de documentos, deve zelar por sua guarda e segurança e ser diligente;

II – Para execução da perícia contábil, o perito deve ater-se ao objeto e lapso temporal da perícia a ser realizada;

III – Mediante termo de diligência, o perito deve solicitar por escrito todos os documentos e informações relacionadas ao objeto da perícia fixando o prazo para entrega;

IV – A eventual recusa no atendimento a diligências solicitadas ou qualquer dificuldade na execução do trabalho pericial deve ser comunicada com a devida comprovação ou justificativa, ao juízo, quando se tratar de perícia judicial, ou à parte contratante, no caso de perícia extrajudicial.

Estão corretos os itens:

- a) III e IV, apenas;
- b) II e III, apenas;
- c) I, II, III e IV;
- d) I, II e IV, apenas.



## REFLEXÃO

Não deixe nunca de considerar como perito, do juiz ou de uma das partes que a perícia possui, seu planejamento atrelado, quase que de forma umbilical, à cautela e depende da análise criteriosa do caso e, evidentemente, sobre as questões contábeis e financeiras envolvidas. Agindo assim, o cálculo do tempo e dos meios para a consecução da perícia será efetivamente o necessário para a finalização dos trabalhos.

O planejamento é uma etapa em que o perito do juiz e o perito-assistente concebem uma estimativa de prazos e estabelecem os procedimentos e suas inter relações a serem desenvolvidas ao longo dos trabalhos periciais.

Você aprendeu também que o “termo de diligência” é o instrumento pelo qual o perito solicita documentos, coisas, dados e informações necessárias à elaboração do laudo pericial contábil e do parecer técnico contábil, mas serve também para determinar o local, a

data e a hora do início da perícia e serve ainda para a execução de outros trabalhos que tenham sido ao perito determinados ou solicitados por quem de direito, desde é claro, que tenham a finalidade de orientar ou colaborar nas decisões, judiciais, extrajudiciais ou meramente administrativas.

---



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

COSTA, João Carlos Dias. **Perícia Contábil – Aplicação Prática**. 1. ed. São Paulo: Gen-Atlas.2017

<[http://www.portaldeauditoria.com.br/tematica/periciacont\\_planejamentodapericia.htm](http://www.portaldeauditoria.com.br/tematica/periciacont_planejamentodapericia.htm)>.

<<http://periodicos.uesb.br/index.php/cadernosdeciencias/article/viewFile/2913/2621>>.

<<http://www.domalberto.edu.br/wpcontent/uploads/2013/02/APLICA%C3%87%C3%83O-DA-PER%C3%8DCIA-CONT%C3%81BIL-NA-RESOLU%C3%87%C3%83DE-UMA.pdf>>.

<<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/nbc-pp-01-2015.htm>>.

---

# 4

## **As formas de atribuição de valor e apuração de haveres**

# As formas de atribuição de valor e apuração de haveres

É o ato de avaliar, dar valor. É uma forma de avaliação de valores do patrimônio de pessoas físicas e pessoas jurídicas. A apuração de haveres é normalmente desenvolvida em processos judiciais e é consubstanciada em laudo pericial ou parecer-técnico. Quando a matéria é contábil é uma atribuição exclusiva de contador. Diz-se mais comumente sobre apuração de haveres que é a avaliação do montante devido ao sócio que se retira de uma sociedade empresária.



## OBJETIVOS

- Entender o que é uma apuração de haveres;
- Elaborar Balanços de Determinação e Balanços Iniciais;
- Diferenciar Valor Contábil de Valor de Liquidação e Valor de Mercado;
- Identificar os ajustes necessário para uma avaliação;
- Entender o que é Fundo de Comércio;
- Identificar os preceitos legais da perícia contábil, relacionando-os com os métodos de avaliação e os resultados decorrentes do trabalho pericial.

## Introdução

A definição de um valor normalmente termina por definir quanto vale uma participação societária na apuração de haveres seja por determinação da justiça, seja determinada por um árbitro ou em qualquer perícia administrativa, mas normalmente a apuração de haveres é judicial, por exemplo, dissolução de uma sociedade, saída do sócio etc. Não é tarefa das mais simples, pois envolve uma lista infundável de decisões subjetivas. Por exemplo, haverá casos em que o trabalho do perito deverá considerar que quem se retira da sociedade tende a superavaliar o “haver” (bens e direitos) para receber mais, ao contrário, os sócios que ficam tendem a subavaliar o “haver” que será pago.

Sá (2007, p. 15), elucida bem a situação: “há sempre uma ‘discrepância’ constatável entre o que se informa ter e o que na realidade um empreendimento tem”.

Assim para auxiliar o Juízo na tarefa para definir o valor justo dos haveres devidos ao sócio retirante ou aos herdeiros do sócio falecido, temos a figura do Perito-Contador, que supre a falta de conhecimento especializado do magistrado, advogados e partes litigantes. A atribuição de valor ou apuração de haveres em perícia contábil acontece normalmente em levantamentos de inventários, visando a atribuição de valor ao patrimônio do inventariado; em dissoluções, fusões, cisões e incorporações de sociedades empresárias; na apuração do chamado *goodwill*, na compra, venda ou reestruturação de empresas; na admissão ou exclusão de sócios nas empresas; na partilha e apuração de haveres em caso de falecimento de um dos sócios.

## Noções de valor da empresa

No caso de avaliação de empresas, os peritos contábeis judiciais e assistentes técnicos fazem uso, entre outras ferramentas, dos relatórios produzidos pela Contabilidade, tais como o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração do Fluxo de Caixa, entre outros relatórios. Contudo, somente os relatórios oficiais, produzidos pela Contabilidade, não são capazes de oferecer a avaliação do patrimônio empresarial. O principal motivo é a Contabilidade considerar a empresa em marcha, em continuidade, ou seja, os registros contábeis são normalmente efetuados a valores de entrada e que geram fluxos de caixa no futuro. Há, porém, avaliações para empresas em processo de descontinuidade e que perdem a capacidade de gerarem fluxos de caixa no futuro. Estas duas condições alteraram sobremaneira a forma e, portanto, a atribuição de valor.

A ciência contábil oferece diversas metodologias e técnicas específicas, as quais, valorizam e avaliam, não somente bens materiais, mas também os bens imateriais ou intangíveis, como o chamado “ponto comercial” onde a empresa está estabelecida, a marca, a carteira de clientes etc. Daí existirem várias formas de atribuição de valor, por exemplo, valor venal, valor de liquidação, valor contábil ou valor de livros, valor real, valor de mercado, valor econômico, valor com base no faturamento etc. Assim, vários são os modelos de avaliação de empresas existentes na literatura de contabilidade e finanças, os quais podem ser utilizados em conjunto ou separadamente e sua escolha deve considerar os objetivos da atribuição de valor e as características singulares do negócio que está sendo avaliados e nunca deixando de considerar se a avaliação é de uma empresa em continuidade ou em descontinuidade.

Não esqueça: a avaliação de uma empresa para fins de uma perícia é bastante complexa. A primeira avaliação é sempre se a empresa continuará sua vida útil ou

sofrerá processo de descontinuidade (falência, por exemplo). A partir de uma dessas duas situações é que dar-se-á a escolha do método de avaliação e das técnicas que serão aplicadas. A profundidade dessas análises depende das peculiaridades de cada caso, do tamanho do negócio avaliado e da disponibilidade de informações.

Para fins de perícia contábil, existem quatro formas principais de avaliação. É o que veremos nas próximas seções.

### Valor contábil

O modelo de avaliação patrimonial contábil é baseado na equação fundamental da contabilidade onde o patrimônio bruto da empresa é dado pela soma dos bens e direitos registrados a valores de entrada se, deste patrimônio bruto diminuirmos as dívidas ou obrigações da empresa, também registradas a valores de entrada encontraremos o patrimônio líquido, que pode ser positivo ou negativo. Exemplo: bens + direitos – obrigações = situação líquida, a qual pode ser positiva ou negativa ou, em linguagem contábil propriamente dita, ativo – passivo exigível = patrimônio líquido.

O valor contábil refere-se, portanto, ao valor dos recursos próprios de uma companhia que aparece no seu balanço. É também chamado de “valor de livros”. A equação apresentada é, na verdade, uma simplificação do balanço patrimonial, se não o principal, um dos principais relatórios produzidos pela contabilidade das empresas.

A depender do tipo de empresa de sociedade anônima ou limitada, ou outro tipo de forma jurídica de sociedade, normalmente, para fins da perícia contábil, não é a última publicação ou o último levantamento do balanço patrimonial, efetuada pela empresa, que é considerado para fins de perícia contábil. Na verdade, é a data de levantamento do “balanço especial”, elaborado pelo contador da empresa, esta peça sim é que será a base para a perícia contábil que será efetuada pelo perito nomeado pelo juiz, quanto, se assim for combinado, pelo perito assistente, contratado pelas partes ou uma das partes.

No caso de dissolução de sociedade ou saída de um dos sócios, os artigos 604 a 606 do código de processo civil, cpc-2015, definem o critério de apuração dos haveres monetários considerando o disposto no contrato social e, em caso de omissão do contrato social, o juiz definirá como critério de apuração de haveres, o valor patrimonial apurado no “balanço especial”, o qual, após periciado, passa a ser chamado de “balanço de determinação”. assuntos que veremos nos próximos capítulos

## Valor de liquidação

Avaliar uma empresa pelo valor de liquidação é considerar que há razoáveis indícios de que a empresa deixará de existir, ou seja, não há mais possibilidade de a mesma gerar fluxos de caixa no futuro. Obtém-se nesta forma de avaliar um valor imediato onde direitos e obrigações a serem recebidas e pagas no futuro são trazidos a valor presente, aplicando-se uma determinada taxa de desconto. Trata-se de um valor pago à vista pelo qual, um bem ou uma obrigação poderiam alcançar, se expostos a uma transação imediata em um mercado aberto, com compradores e vendedores, ambos tendo pleno conhecimento de todos os usos e utilidades dos bens e obrigações transacionadas. O valor de liquidação é também o resultado da diferença entre ativos e passivos exigíveis, só que os direitos e obrigações, no que couber, trazidos a valor presente, o resultado, podemos chamar de patrimônio líquido de liquidação; a diferença do valor de liquidação com o valor contábil é que neste os valores registrados são históricos, portanto, valores de entrada e, naquele, os valores dos direitos e obrigações, como já enfatizamos, são trazidos a valor presente, produzindo, portanto, valores de saída. Mesmo que a empresa continue a existir, o método pelo valor de liquidação não considera de forma alguma os fluxos de caixa da empresa no futuro, tampouco os valores intangíveis de uma empresa como o “ponto”, clientela, marca etc.

## Valor de mercado

O valor de mercado de uma empresa é o preço que os integrantes deste mercado consideram adequado para transacionarem entre si. É fácil, por exemplo, imaginar o valor de mercado de empresa com ações na bolsa de valores. Se a empresa possui 500.000 ações emitidas e todas podendo ser negociadas na bolsa de valores, e, numa determinada data, tais ações estejam valendo cada uma o valor de R\$ 10,00, então, pelo mercado, o preço à vista da empresa importará na quantia de R\$ 5.000.000,00 (Cinco milhões de reais). Fruto do produto de 500.000 ações vezes R\$ 10,00. Se no dia seguinte, a cotação das ações, diminuir para R\$ 9,00 por ação, o valor de mercado da empresa passa a ser de R\$ 4.500.000,00 (Quatro milhões e quinhentos mil reais).

O valor de mercado nas sociedades de capital aberto, via de regra, considera o valor dos intangíveis das empresas, pois o valor que excede o valor patrimonial das ações, o chamado ágio, é capturado pelo mercado, todavia não está isento de

subjetividades, pois em empresas de capital fechado, limitadas e outras não há um mercado ativo para o estabelecimento de preço justo, pois pode haver ações ou quotas de participação pouco ou nunca negociadas, empresas familiares com conflitos entre parentes, não observadas numa negociação, cultura interna com comportamentos não éticos, desrespeito ao meio ambiente etc. Avaliar os bens intangíveis em empresas de capital fechado e limitadas pelo valor de mercado requer intensas negociações entre compradores e vendedores que usam espécies de “múltiplos de mercado”. onde buscam valores de empresas de mesmo porte e relativizam correlações aritméticas entre faturamentos, lucros sem depreciações e amortizações, ativos, marcas, “pontos”, clientes a até mesmo passivos e tentam definir um valor para a transação.

#### Valor econômico ou fluxo de caixa descontado

Esta forma de avaliar é calcada na fundamental condição de que a empresa continuará a existir e, com o método, se busca mensurar o quanto que a empresa, com suas atividades, pode gerar de fluxo de caixa no futuro. O método da avaliação por fluxo de caixa descontado é uma técnica sofisticada, é conhecida no mercado por uma expressão inglesa chamada “*valuation*”, que significa avaliação. Fundamenta-se no conceito de finanças de valor presente dos fluxos de caixa futuros esperados pela empresa, num determinado horizonte de tempo ou com tempo indeterminado, caso em que devemos usar o conceito matemático de perpetuidade. Basicamente, a equação para obtenção do valor presente é dada por:

$$VP = VF/(1+i)^n, \text{ onde:}$$

VP = Valor Presente

VF = Valor Futuro

i = Taxa de desconto

n = prazo

A taxa de desconto utilizada será função do grau de risco associado aos fluxos de caixa estimados. Tal taxa irá variar de empresa para empresa a depender do risco da estrutura de capital e do risco do negócio, tanto maiores estes riscos, maiores serão as taxas de desconto. Assim, de acordo com essa abordagem, o valor da empresa pode ser determinado pelo fluxo de caixa projetado, descontado por uma

taxa que reflita o risco associado ao investimento. As cinco principais variáveis para a avaliação de empresas por esse modelo são:

- Fluxo relevante de caixa;
- Período de projeção ou valor da perpetuidade (valor residual);
- Capacidade de endividamento;
- Taxa de desconto.

O fluxo de caixa descontado é uma ferramenta de finanças, apropriada pela ciência contábil e tem por objetivo a mensuração monetária do saldo de caixa em um longo período de tempo trazido a valor presente por uma taxa de desconto apropriada. O valor de qualquer ativo é sempre o valor presente dos fluxos de caixa futuros dele esperados. Para Martins (2001, p. 275), "entre os modelos apresentados, o fluxo de caixa é tido como aquele que melhor revela a efetiva capacidade de geração de riqueza de determinado empreendimento". O fluxo de caixa descontado é considerado a metodologia mundialmente mais utilizada na precificação de empresas e ativos em transações de compra e venda, fusões, cisões, incorporações etc.

### **Fórmula para obtenção do fluxo de caixa nas empresas:**

- (+) Receitas líquidas de vendas
- (-) Custos das vendas
- (-) Despesas operacionais
- (=) LAJIR (Lucro antes dos juros e impostos)
- (+) Ajustes das despesas operacionais que não provocam saídas de caixa
- (=) LAJIDA (Lucro antes dos juros, impostos, depreciações e amortizações)
- (-) Imposto de Renda / Contribuição Social
- (=) Geração de Caixa Operacional
- (+) Depreciação
- (-) Investimentos
- (=) FLUXO DE CAIXA DA EMPRESA

A partir do fluxo de caixa projetado, projeta-se também a taxa de desconto (normalmente, o Custo Médio Ponderado de Capital – CMPC ou uma outra taxa de mercado, por exemplo, a taxa *Selic*) e, como resultado, teremos o valor real (valor presente) do caixa ou dos lucros da empresa em cada ano da projeção.

O valor da empresa é obtido descontando-se fluxos de caixa esperados para a empresa, ou seja, os fluxos de caixa residuais após a realização de todas as despesas operacionais e impostos, mas antes do pagamento das dívidas, pelo custo médio ponderado de capital. (*Weighted Average Cost of Capital* - WACC).

### Taxa de desconto e cálculo do custo de capital

Uma das maiores dificuldades para se avaliar por fluxos de caixa a valor presente é obter a taxa de desconto ou, em outras palavras, a taxa a ser utilizada para trazer o fluxo de caixa a valor presente. A taxa para trazer os fluxos de caixa a valor presente deve ser aquela taxa que melhor reflita o custo de oportunidade e os riscos destes fluxos e que deve ser representada pelo custo médio ponderado de capital – CMPC. Tal custo é uma taxa tal que reflete o custo de captar os recursos de terceiros (passivo exigível) e os recursos próprios (patrimônio líquido) e comparar tal taxa com os valores aplicados no ativo. Veja: Sabemos que ativo = passivo exigível + patrimônio líquido, ora, a empresa remunera os capitais de terceiros e remunera os capitais próprios, a depender da proporção entre capitais de terceiros e capitais próprios de uma empresa é que podemos avaliar quanto deveremos obter de remuneração pelo uso dos ativos, que, como vimos, é a soma entre os capitais de terceiros e capitais próprios. Vamos exemplificar:



### EXEMPLO

Imagine uma empresa com a seguinte estrutura de capitais:

**Ativo:** R\$ 1.000.000,00

**Passivo Exigível:** R\$ 600.000,00

**Patrimônio Líquido:** R\$ 400.000,00

O custo médio para captar recursos de terceiros é de 20%

O custo médio para captar recursos próprios via emissão de ações é de 25%

**A questão:** Nos projetos de aplicação de recursos no ativo, qual a taxa mínima que a empresa deve adotar para aceitar projetos de investimentos?

**Resposta:**

Devemos encontrar o custo médio ponderado de capital para captar recursos.

Repare que os capitais de terceiros representam 60% do total captado de recursos e aplicados no ativo

Repare também que 40% dos recursos captados e aplicados no ativo, são recursos próprios.

Assim temos que:  $0,60 \times 0,20$  ou, em outras palavras, 60% de capitais de terceiros a um custo médio de 20%, igual a 12% (guarda na memória de cálculo)

Temos também que:  $0,40 \times 0,25$  ou, em outras palavras, 40% de capitais próprios a um custo médio de 25%, igual a 10% (guarda na memória de cálculo)

Assim, você poderá responder, com certeza que o CMPC da empresa do exemplo de  $12\% + 10\% = 22\%$  e concluirá que qualquer projeto que remunera esta empresa a uma taxa menor que 22% deve ser rejeitado porque remunera a empresa, menos do que ela paga para obter capitais. Essa é a lógica da taxa utilizada para descontar fluxos de caixa.

A fórmula do custo médio ponderado de capital – CMPC pode ser assim escrita:

$$\text{CMPC} = (\text{PE/AT} \times i) + (\text{PL/AT} \times i)$$

Onde:

PE = Passivo exigível

AT = Ativo

PL = Patrimônio líquido

i = Taxa

CMPC = Custo médio ponderado de capital

---

## Balanço especial e balanço de determinação

A expressão “balanço especial” decorre do fato de que na maioria dos contratos sociais há uma cláusula que determina a elaboração de um “balanço especial”. Zanna (2010, p.129) reproduz texto destes tipos de cláusula:

A sociedade não se dissolverá pelo falecimento ou retirada de um dos sócios, mas continuará com o sócio remanescente. Os herdeiros ou sucessores do sócio falecido poderão participar da sociedade, mas caso não queiram, receberão seus direitos legais em doze parcelas mensais do valor apurado em balanço especial levantado na data do evento

Quem levanta o balanço especial não é o perito e sim o contador da empresa, ao perito cabe, se for o caso, ajustar, retificar, certificar ou corrigir o balanço especial. A partir dos ajustes, retificações ou certificações o balanço especial passa a ter o nome de balanço de determinação.

Quando em perícia contábil judicial, há no processo questões de ordem contábil, com informações retiradas de relatórios contábeis, balanços patrimoniais e outras demonstrações acostadas (anexas ao processo), sem que tenha havido a necessidade de elaboração do chamado balanço especial e há uma lide em questão, o juiz nomeia um perito contador para que este certifique se aquelas peças contábeis estão corretas ou, se não estão corretas, estão sendo questionadas por uma das partes, o juiz solicitará ao perito nomeado a elaboração de um **balanço de determinação**

**O balanço de determinação é, portanto, um relatório contábil circunscrito, que revela a preços de mercado ou a valores de realização a situação da empresa em determinada época.**

A elaboração do balanço de determinação implica em ajustar os valores do ativo e ajustar os valores do passivo exigível, o que resultará num patrimônio líquido ajustado (PLA).

Dois conceitos são juridicamente importantes para a compreensão do PLA, caso a perícia seja uma perícia contábil judicial:

**A dissolução da empresa:** ocorre ou por vontade dos sócios, ou por falência;

**A resolução da empresa:** ocorre a saída ou afastamento do sócio.

#### **Detalhe importante:**

(a) Nos casos de dissolução, a empresa deixará de existir e o balanço de determinação será apresentado pelo seu valor de liquidação

(b) Nos casos de resolução, a empresa continuará existindo e o balanço de determinação será apresentado pelo valor de mercado

No levantamento do balanço de determinação diversas questões precisam ser verificadas pelo perito, visando expressar corretamente a situação líquida patrimonial da sociedade empresária. Vejamos algumas dessas questões:

- Ausência ou insuficiência de provisões (liquidações duvidosas, 13º salário, férias, perdas em investimentos etc.);
- Se há contingências fiscais e trabalhistas na justiça;
- Conciliações bancárias e de eventuais fundos fixos de caixa existentes;
- Avaliações das despesas mensais e respectivas médias, idealmente dos últimos 5 anos;
- Avaliação dos estoques sub ou superavaliados;
- Avaliação da qualidade dos recebíveis;

- Avaliação da possibilidade de haver passivos ocultos por impostos não pagos;
- Valor de mercado dos itens dos investimentos e imobilizado;
- Verificação dos cálculos para as depreciações, amortizações e testes de imparidades;
  - Atribuição de valor para o *goodwill* da empresa;
  - Eventuais erros no reconhecimento de custos, despesas e receitas pelo regime de competência.

Não devemos deixar de observar que, enquanto os métodos de avaliação de empresas tradicionais objetivam sempre apurar valores referenciais para o estabelecimento de um “preço”, o qual irá necessariamente subsidiar um processo de negociação entre partes interessadas, o balanço de determinação, não é isso, tem a difícil tarefa, quase impossível, de definir um valor efetivo para uma sociedade empresária, que é parte de um processo de litigância, portanto, foco central de uma demanda judicial onde há evidentemente claros conflitos de interesses.

Outro ponto que precisa ser apresentado ao futuro perito é que processos de avaliação de empresas operam com expectativas e valores subjetivos, enquanto decisões judiciais devem estar fundamentadas em fatos e ocorrências bastante objetivas.

## Apuração de haveres

Os fundamentos legais para a apuração de haveres estão no código civil, artigos 604 e 605. Vejamos o que “diz” a lei sobre apuração de haveres:

### **Art. 604.**

Para apuração dos haveres, o juiz:

- I - fixará a data da resolução da sociedade;
- II - definirá o critério de apuração dos haveres à vista do disposto no contrato social; e
- III - nomeará o perito.

§ 1º O juiz determinará à sociedade ou aos sócios que nela permanecerem que depositem em juízo a parte incontroversa dos haveres devidos.

§ 2º O depósito poderá ser, desde logo, levantando pelo ex-sócio, pelo espólio ou pelos sucessores.

§ 3º Se o contrato social estabelecer o pagamento dos haveres, será observado o que nele se dispôs no depósito judicial da parte incontroversa.

#### **Art. 605.**

A data da resolução da sociedade será:

I - no caso de falecimento do sócio, a do óbito;

II - na retirada imotivada, o sexagésimo dia seguinte ao do recebimento, pela sociedade, da notificação do sócio retirante;

III - no recesso, o dia do recebimento, pela sociedade, da notificação do sócio dissidente;

IV - na retirada por justa causa de sociedade por prazo determinado e na exclusão judicial de sócio, a do trânsito em julgado da decisão que dissolver a sociedade; e

V - na exclusão extrajudicial, a data da assembleia ou da reunião de sócios que a tiver deliberado.

Os trabalhos periciais, no âmbito judicial, relacionados à apuração de haveres, segundo Zanna (2010.p.245), ocorrem em situações de:

- Pagamento de quotas ao sócio dissidente e/ou excluído;
- Indenização aos herdeiros do sócio falecido;
- Indenização decorrente de expropriação por parte do Estado;
- Pagamento de haveres de empresas a serem liquidadas ou até já extintas.

Das situações listadas, reparem que somente a última situação apresentada não se refere a empresas que estão em marcha ou em continuidade, quer dizer, que possuem fluxos de caixa para o futuro. Empresas já extintas ou em processos de liquidação não possuem fluxos de caixa e são avaliadas por valores de saída, de liquidação. Trata-se, como já vimos, de um valor que deve ser pago por um bem ou uma obrigação que poderiam alcançar, se expostos a uma transação imediata em um mercado aberto, com compradores e vendedores, ambos tendo pleno conhecimento de todos os usos e utilidades dos bens e obrigações transacionadas.

A jurisprudência<sup>9</sup> oriunda dos tribunais brasileiros incentiva a apuração de haveres em processos judiciais, através do **levantamento do balanço de determinação**, que, como vimos, se aproxima do método de avaliação patrimonial de mercado, que normalmente é adicionado a um “plus”, calculado em função dos lucros operacionais líquidos de exercícios anteriores considerados acima de lucros normais.

<sup>9</sup> Conjunto das decisões e interpretações das leis feitas pelos tribunais superiores, adaptando as normas às situações de fato.

## Fundo de comércio

Em linhas gerais, fundo de comércio são valores intangíveis na grande maioria dos casos **não** capturados pela contabilidade das empresas, tais como: reputação das empresas e de seus sócios, a marca da empresa, o nome da empresa, as patentes, o *know-how*, os contratos de exclusividade, localização privilegiada, a fidelidade da clientela, as relações com os clientes e fornecedores, direitos de exploração, direitos de uso etc. É também conhecido pela expressão inglesa *goodwill*, numa tradução literal “bom futuro.

Na verdade, o *goodwill* é um ativo intangível que surge, em grande parte das vezes, fruto da aquisição de uma empresa por outra. É comumente considerado como a diferença entre o que uma empresa paga para adquirir outra e o valor do patrimônio líquido (capital próprio) dessa mesma empresa. Por exemplo, se um vale possui um patrimônio líquido de R\$ 1.000.000,00 e o comprador paga R\$ 1.500.000,00, diz-se que houve um ágio no pagamento da empresa e esse ágio decorre do *goodwill* da empresa. O *goodwill* é, portanto, o valor intangível de uma empresa, o qual se consubstancia, por exemplo, no valor da sua marca, na sua carteira de clientes, nos seus recursos humanos, na expectativa de bons lucros no futuro etc.

No levantamento do balanço de determinação ou numa apuração de haveres, o fundo de comércio é, sem sombra de dúvida, o item mais complexo, mais subjetivo no processo de se atribuir valor. Isto porque, cada bem, material ou imaterial, quando analisado, precificado ou valorado isoladamente, adquire um valor absoluto ou determinado. Contudo, quando tais bens materiais ou imateriais são considerados em conjunto, dispostos organicamente em um empreendimento, empresa, ou sociedade empresária, à valoração econômica que lhes foi atribuída é acrescido um sobre valor. Este sobre valor é nominado pela doutrina como fundo de comércio, *goodwill* e alguns autores chamam também de aviamento.

Para Sá (2007, p. 157), o aviamento ou fundo de comércio é o “valor excedente em relação ao patrimônio líquido registrado contabilmente”, e condiciona a sua formação a três fatores fundamentais e imprescindíveis:

- Probabilidade concreta ou confiabilidade de qualidade futura de um supercrédito<sup>10</sup> competente para ensejar valor maior ao capital próprio;
- Riscos inerentes sobre a fonte supridora dos super-réditos e;
- Reconhecimento da aludida maior valia em um mercado que inspire ou motive terceiros a pagar por ela.

<sup>10</sup> Qualquer vantagem material que se pode tirar de alguma coisa; lucro. Na definição de Sá: Um superlucro

O valor do patrimônio líquido apurado quando da elaboração do balanço de determinação, antes, portanto, da apuração do fundo de comércio ou aviamento reflete o valor econômico de cada um dos elementos patrimoniais da sociedade avaliada na data base determinada pela justiça. Contudo, para finalizar o processo avaliatório, é necessário aquilatar “se o todo patrimonial é superior ao somatório dos valores individuais daqueles elementos, ou seja, resta constatar a existência ou não do chamado efeito sinérgico, originário da combinação dos elementos patrimoniais entre si” (Ornelas 2001, p. 141).

Assim, por intermédio do balanço de determinação em conjunto com o método de fluxo de caixa descontado, pode-se avaliar uma empresa, em uma demanda judicial, apurando-se o valor de mercado de cada ativo, bem como o valor dos intangíveis, incluindo o fundo de comércio (*goodwill*).

O perito, ao elaborar o balanço de determinação, deve visar um valor econômico justo para a empresa avaliada. Sem dúvida, o trabalho mais complexo elaborado pelo perito avaliador é a tentativa para determinar o valor do fundo de comércio que será evidenciado no balanço de determinação. A escolha de uma taxa de custo de capital, por exemplo, sub ou superavaliada compromete toda a análise daí a expressão usada a pouco como “tentativa” para a apuração do valor que deve ser atribuído ao fundo de comércio e registrado no balanço de determinação.

Transformando as argumentações anteriores, em números, temos que:

1. Ativo Ajustado – Passivo Exigível Ajustado = Patrimônio Líquido Ajustado

2. Valor da Empresa = Patrimônio Líquido Ajustado + Fundo De Comércio

### Exemplo prático de avaliação do fundo de comércio ou *goodwill*

Existem vários critérios para se proceder a avaliações de fundo de comércio, porém por qualquer critério escolhido haverá subjetividades que podem ser contestadas, Portanto, você que seguirá a carreira de perito contábil, relaxe, pois na demanda judicial que você é o perito, a parte que vai pagar, dirá que o valor encontrado está muito alto, as taxas não estão bem fundamentadas e etc. Já a parte que vai receber dirá em alto e bom som que o cálculo está subavaliado que a empresa, as quotas, os direitos estão bem abaixo do que se esperava. É normal isto acontecer.

Zanna (2010, p.91), apresenta um método para apuração de valor para o fundo de comércio, adaptado do trabalho “critérios para cálculo do fundo de comércio”, publicado pelo Instituto Brasileiro de avaliações e perícia em engenharia, com os seguintes autores: José Carlos Pellegrino e Fernando Guilherme Martins. Registre-se ainda que este trabalho sobre fundo de comércio, foi base para outro trabalho “objetivos e procedimentos específicos para a elaboração do laudo de avaliação” apresentado na XI Convenção dos Contabilistas do Estado de São Paulo.

Vamos ao método;

**1. Lucros normais:** o que pode ser obtido com a aplicação de capital em títulos do governo federal. Por exemplo: juros á taxa *selic*, vigente à época de afastamento do sócio.

**2. Lucros excedentes:** o lucro que a empresa gerou nos 3 ou 5 anos passados acima dos lucros normais.

**3. Fórmula utilizada:**

$$LE = L - \{[C(1+i)^n - 1]\}$$

Onde:

LE = Lucros excedentes

L = Média aritmética do lucro dos últimos 3 anos devidamente atualizados monetariamente para a data do balanço de determinação.

C = Capital investido, entendido como tal o valor total do patrimônio líquido ajustado<sup>11</sup> da empresa objeto da avaliação, apurado em balanço de determinação, mas pode ser também o valor do ativo operacional líquido (AOL)<sup>12</sup> conforme o mesmo balanço de determinação.

i = Taxa de juros *selic* vigente na época do afastamento do sócio.

n = Período de tempo convencionado para este cálculo 3 anos futuros.

**4.** Conhecido o valor dos Lucros excedentes pode-se calcular o valor do fundo de comércio ou *goodwill* e o valor da empresa como segue:

11 Valor de liquidação, se a empresa for descontinuada e valor de mercado se a empresa continuar em marcha

12 É a diferença entre ativos operacionais e passivos operacionais. Ativo Operacional (AO) – representa os recursos utilizados nas operações da empresa que dependem das características de seu ciclo operacional. É composto por duplicatas a receber, estoques e outros valores a receber que possuem natureza permanente. Passivo Operacional (PO) – representa as contas do passivo vinculado ao ciclo operacional da empresa, tais como fornecedores, salários, encargos, impostos, taxas e outras contas a pagar.

$$VE = PLA + (LE/i)$$

Onde:

VE = Valor da empresa

PLA = Patrimônio líquido ajustado – balanço de determinação

LE = Lucro excedente

i = Taxa de Juros vigente à época do fato gerador.

(fato gerador: saída do sócio, por exemplo)



## EXEMPLO

Ativo Ajustado:	R\$ 1.000.000,00	
Passivo Exigível Ajustado:	R\$ 600.000,00	
PLA:	R\$ 400.000,00	
Média de lucro corrigido nos últimos três anos:	R\$ 180.000,00	
Taxa de Juros no momento da saída do sócio:	9%aa	
(a) Cálculo dos lucros normais:		
$[C(1+i)^n - 1]$	$[400.000,00(1,09)^3 - 1]$	= R\$ 141.614,00
(b) Cálculo do Lucro Excedente (LE):		
Média do lucro da empresa (L) – Lucro normal		
LE = R\$ 180.000,00 – R\$ 141.614,00		= R\$ 38.386,00
(c) Cálculo do Fundo de Comércio:		
(LE/i) R\$ 38.386,00/0,09		= R\$ 416.512,00
(d) Cálculo do Valor da Empresa (VE)		
PLA + (LE/i) R\$ 400.000,00 + 416.512,00		= R\$ 816.512,00

### Cuidados a serem observados na avaliação – por qualquer método

Ao avaliar uma empresa, principalmente por determinação judicial, o perito do juiz e o perito assistente irão se deparar com métodos quantitativos que poderíamos chamar de exatos, todavia encerram variáveis e avaliações com premissas, algumas bastante subjetivas, as quais nem sempre se fundamentam em conceitos pacificados na literatura contábil, de finanças e muito menos econômica.

O levantamento do balanço de determinação ou balanço especial quando da apuração de haveres judiciais, como vimos, é obrigatória por força dos arts. 604 a

606 do Código de Processo Civil que fixará a data da resolução da sociedade, além de também definir o critério de apuração dos haveres, conforme o que dispõe o contrato social. Em caso de omissão do contrato social, relativamente ao método de avaliação, o magistrado definirá, como critério de apuração de haveres, o valor patrimonial apurado em balanço de determinação, tomando-se por referência a data da resolução e avaliando-se bens e direitos do ativo, tangíveis e intangíveis e obrigações do passivo exigível a preços de saída.

O art. 1.031 do Código Civil, enfatiza:

Art. 1.031. Nos casos em que a sociedade se resolver em relação a um sócio, o valor da sua quota, considerada pelo montante efetivamente realizado, liquidar-se-á, salvo disposição contratual em contrário, com base na situação patrimonial da sociedade, à data da resolução, verificada em balanço especialmente levantado.

§ 1º O capital social sofrerá a correspondente redução, salvo se os demais sócios suprirem o valor da quota.

§ 2º A quota liquidada será paga em dinheiro, no prazo de noventa dias, a partir da liquidação, salvo acordo, ou estipulação contratual em contrário.

Este balanço especial levantado, mencionado no art. 1031, é também chamado de balanço de determinação. O balanço de determinação é, na verdade, a busca do perito contábil para avaliar a empresa na data-base determinada, a qual, servirá como base fundamental para se demonstrar, relatar e expor os haveres que realmente cabem ao sócio retirante ou aos herdeiros do sócio falecido.

O balanço de determinação apura, portanto, o valor da empresa de forma mais ampla possível, incluindo ativos tangíveis e intangíveis, inclusive com o reconhecimento do que aqui no Brasil se convencionou chamar de *goodwill*.

Na elaboração do balanço de determinação, o perito deve buscar um valor econômico justo para a empresa avaliada, em decorrência disto é possível a aplicação do balanço de determinação juntamente com o fluxo de caixa descontado, método amplamente utilizado em negociações de fusões e aquisições e outros métodos, mas nunca deixando de considerar que, para cada um dos critérios utilizados sempre haverá vantagens e desvantagens.

Sem dúvida, na busca do método que melhor revela a situação econômica e a capacidade de geração de riqueza de uma empresa, a tarefa mais complexa para o perito avaliador é determinar o valor do *goodwill* não adquirido.

É nesta busca do “melhor” método que reside a tarefa mais árdua do perito contábil, que é evidenciar um balanço de determinação que evidencie um fluxo

de caixa e que apure o valor da empresa de forma global. Contudo, por qualquer método utilizado, o perito precisa estar preparado para as contestações que advirão da escolha de um outro método, pois já enfatizamos neste trabalho por diversas vezes, quem quer sair ou vender uma empresa, quer ter o melhor pagamento por sua parte vendida, quem vai ficar, sempre encontrará argumentos para pagar o menor valor que puder.



## ATIVIDADES

01. Quais critérios devem ser utilizados para a escolha do método de avaliação?
  
02. Considere os seguintes dados:
  - Ativo Ajustado: R\$ 2.000.000,00
  - Passivo Exigível Ajustado: R\$ 1.800.000,00
  - Patrimônio Líquido Ajustado: R\$ 200.000,00
  - Média do Lucro nos últimos 3 anos: R\$ 50.000,00
  - Taxa de Juros: 15%aaQual o provável valor da empresa?
  
03. Qual a diferença entre os procedimentos para executar a perícia e o laudo ou parecer pericial?
  
04. Quais normas devem ser respeitadas para se executar a perícia e elaborar o laudo ou parecer pericial?
  
05. É comum em alguns tipos de sociedades empresárias existirem cláusulas nos seus respectivos contratos sociais sobre a previsão de falecimento, interdição ou apenas a saída do(s) sócio(s) da sociedade. Tais cláusulas dispõem que, "em 30 dias será levantado um balanço especial para apuração de haveres, cujos valores serão pagos a quem de direito, em moeda corrente em tantos dias(...)". Se, por qualquer motivo, precisar ser invocada na justiça, haverá certamente a necessidade de um perito contábil. Identifique a peça contábil ajustada pelo Perito Judicial com o propósito de validar e/ou certificar o balanço especial.
  - a) Parecer técnico-contábil;
  - b) Balanço de determinação;
  - c) Laudo pericial;

- d) Notas explicativas;
- e) Ajustes a valor presente.

06. Quais são os métodos de avaliação de empresas em perícia contábil?

07. Determinada empresa, em processo falimentar, apresentou o balanço patrimonial, chamado tecnicamente de “Balanço Especial”, adiante demonstrado, levantado pelo contador da empresa. Considere que a empresa será extinta. Sabe-se que no balanço especial, há direitos realizáveis de curto prazo no valor de R\$ 10.000,00, a serem recebidos em 30 dias e máquinas que, no mercado podem ser vendidas, líquido das depreciações, exatamente pelo valor registrado na contabilidade. No passivo circulante, há exigíveis de curto prazo, para serem pagos em 30 dias, no valor de R\$ 15.000,00. O laudo pericial foi elaborado pelo perito do juiz apresentando, inclusive o balanço de determinação. A empresa foi avaliada em R\$ 16.887,45. Sabendo-se que a taxa de desconto para os direitos é de 5% am e a taxa de desconto para as obrigações é de 10% aa, pergunta-se:

Qual foi o método de avaliação utilizado?

Você concorda com o valor atribuído à empresa pelo perito do juiz?

BALANÇO ESPECIAL					
ATIVO			PASSIVO + PL		
Circulante		11.000,00	Circulante		15.000,00
Caixa	1.000,00		Empréstimos	15.000,00	
Duplicatas a receber	10.000,00				
Ativo não circulante		20.000,00	Patrimônio líquido		16.000,00
Imobilizado	20.000,00		Capital Social	16.000,00	
Máquinas	21.000,00				
(-) Depreciações	(1.000,00)				
Total		31.000,00	Total PE + PL		31.000,00

08. A empresa Danicar Ltda será vendida. Seus dois sócios, cada um com 50% de quotas, resolveram partir para outro ramo. O perito administrativo contratado informou que a empresa deveria ser vendida pelo "valor de livros" e apurou que a empresa tinha bens e direitos no total de R\$ 1.500.000,00 e obrigações no total de R\$ 500.000,00. Quanto que cada sócio recebeu?

- a) R\$ 750.000,00
- b) R\$ 500.000,00
- c) R\$ 1.500.000,00
- d) R\$ 1.000.000,00
- e) R\$ 1.250.000,00

09. Determinada empresa familiar será desfeita. Ajustado o balanço especial, na data do balanço de determinação, os peritos apuraram bens no total de R\$ 400.000,00, mais direitos no total de R\$ 1.000.000,00, perfazendo um total de R\$ 1.400.000,00. As obrigações importavam em R\$ 800.000,00 e eram representadas apenas por empréstimos. Se os direitos fossem recebidos na data do balanço de determinação, seriam recebidos por R\$ 850.000,00. Se o empréstimo fosse pago na mesma data do balanço seriam pagos R\$ 550.000,00. Considere que os bens da empresa valem no mercado exatamente R\$ 400.000,00. Os peritos contratados avaliaram a empresa pelo valor contábil e pelo valor de liquidação. Compare os métodos de avaliação utilizados pelos peritos, considere que entre os dois métodos desenvolvidos, aquele que apresentava o maior valor absoluto foi o escolhido. Qual foi o valor recebido pela família e que método foi considerado?

- a) R\$ 600.000,00 pelo valor de liquidação;
- b) R\$ 400.000,00 pelo valor contábil;
- c) R\$ 700.000,00 pelo valor de liquidação;
- d) R\$ 600.000,00 pelo valor contábil;
- e) R\$ 700.000,00 pelo valor contábil.



## REFLEXÃO

Contador, somente você pode ser perito contábil. Isto é uma espécie de reserva de mercado, prontinha para você que estudou, pesquisou, se dedicou e... se transformou.

É isso o que a Educação faz, nos transforma. Todos que se dedicam aos estudos têm, além de excelente empregabilidade, também adquirem uma imaginação fértil. Einstein tinha razão: "A lógica pode levar de um ponto A a um ponto B. A imaginação pode levar a qualquer lugar".

---



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ZANNA, Remo Dalla. **Contabilidade Instrumental para Peritos**. 1.ed. São Paulo: IOB, 2002
- ORNELAS, Martinho Maurício Gomes de. **Avaliação de Sociedades**: Apuração de Haveres em Processos Judiciais. São Paulo: Editora Atlas, 2001.
- SÁ, Antonio Lopes de. **Perícia Contábil**. São Paulo: Atlas, 1994.
- MARTINS, Carlos Felisberto Garcia. **Avaliação de Empresas em Apuração de Haveres Judiciais**, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2008
- <<http://www.contabilidademartinelli.com/balanco-de-determinacao/>>.
- <[http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos\\_1/121a.pdf](http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/121a.pdf)>.
- <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-75901961000100004](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-75901961000100004)>.
- <<https://jus.com.br/artigos/52030/fundo-de-comercio-ou-estabelecimento-comercial>>.
-



# 5

## **Laudo pericial e parecer técnico**

## Laudo pericial e parecer técnico

O laudo e o parecer pericial são as expressões máximas dos trabalhos do perito e do assistente técnico. Representam o fruto de todo o trabalho desenvolvido ao longo da perícia, após os exames, as vistorias, as indagações, as mensurações e avaliações e chega-se enfim ao laudo e ao parecer, sem dúvida, é o ápice da perícia. Se elaborados com rigor técnico, dirimem todas as dúvidas por ventura existentes entre as partes e o juiz do caso.

É, na verdade, a formalização do trabalho do perito contábil e do perito assistente. É a entrega de um relato, de um relatório, de uma apresentação que contenha respostas aos quesitos formulados pelo juiz ou pelas partes e que apresente também as análises técnicas daqueles quesitos, que foram levantadas e que foram objeto da perícia. O nome deste relatório-apresentação chama-se laudo pericial, se uma perícia judicial, e foi elaborado pelo perito nomeado pelo juiz e o relato sobre este laudo pericial chama-se parecer técnico e foi elaborado pelo perito-assistente, contratado ou pela parte autora ou pela parte ré.



### OBJETIVOS

- Reconhecer a estrutura e identificar as espécies de laudo;
- Elaborar o laudo e o parecer pericial de acordo com as técnicas periciais e a legislação vigente;
- Identificar os tipos de Laudo e como e quando ocorrerá a manifestação das partes;
- Entender a importância do laudo pericial e do parecer técnico.

### Introdução

O laudo pericial é um documento escrito, no qual o perito documenta, de forma pormenorizada, o conteúdo da perícia, especificando os aspectos, descendo a mínimos detalhes, que envolvam o objeto da perícia e as buscas de elementos de prova necessários para a conclusão do seu trabalho.

A preparação e a redação do laudo sobre matérias contábeis são de exclusiva responsabilidade dos peritos contábeis. O laudo deve expor, de forma direta e objetiva, a síntese do escopo, do propósito da perícia, deve indicar no laudo e no parecer, os critérios adotados e as conclusões dos peritos.

## Conceito e estrutura do laudo pericial e parecer técnico

O laudo pericial é um documento escrito, no qual o perito deverá registrar, de forma pormenorizada, o conteúdo da perícia, especificando os aspectos, descendo a mínimos detalhes, que envolvam o objeto da perícia e as buscas de elementos de prova necessários para a conclusão do seu trabalho.

A preparação e a redação do laudo sobre matérias contábeis são de exclusiva responsabilidade dos peritos contábeis. O laudo deve expor, de forma direta e objetiva, a síntese do escopo, do propósito da perícia, deve indicar no laudo e no parecer, os critérios adotados e as conclusões dos peritos.

### Laudo pericial

O texto do laudo pericial contábil deve ser organizado e desenvolvido de forma lógica e ordenada, tecnicamente impecável, de tal modo a oferecer aos leitores uma peça técnica que deve ser perfeitamente entendida, retratando fielmente os contornos do processo e os fatos geradores das controvérsias entre os litigantes (as partes de um processo).

O Código de Processo Civil – CPC de 2015, preconiza em seu artigo 473 que o laudo pericial deverá conter:

- a) exposição do objeto da perícia;
- b) a análise técnica ou científica realizada pelo perito;
- c) a indicação do método utilizado, esclarecendo-o e demonstrando ser predominantemente aceito pelos especialistas da área do conhecimento da qual se originou;
- d) resposta conclusiva a todos os quesitos apresentados pelo juiz, pelas partes e pelo órgão do Ministério Público.

No parágrafo terceiro do mencionado artigo 473, o CPC é bastante claro quanto ao perito na sua condição de produtor de prova:

Art. 473, § 3º Para o desempenho de sua função, o perito e os assistentes podem valer-se de todos os meios necessários, ouvindo testemunhas, obtendo informações, solicitando documentos que estejam em poder da parte, de terceiros ou repartições públicas, bem como instruir o laudo em planilhas, mapas, plantas, desenhos, fotografias ou outros elementos necessários ao esclarecimento do objeto da perícia.

Sabemos que o CPC dispõe sobre perícias de modo geral, no entanto, para as perícias contábeis há outras normas a serem respeitadas pelos peritos contábeis.

Refiro-me às Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC(s), as quais concomitantemente com o CPC devem ser atendidas pelos peritos e peritos-assistentes. Tais regras, como vimos, estão disciplinadas, especificamente na NBC-TP-01, às alíneas de números 47 a 69, que tratam do laudo pericial e do parecer técnico do perito assistente. Referida norma, expõe, entre outras observações, todos os aspectos relacionados às formas de apresentação do laudo e do parecer, que devem ser respeitados nas perícias contábeis. As NBC(s) funcionam como uma espécie de guia para os trabalhos, tanto do Contador, perito do juiz, quanto para o trabalho dos Contadores, peritos assistentes técnicos, indicados pelas partes.

Enfatiza a NBC TP-01 especificamente sobre o laudo pericial contábil e parecer técnico-contábil:

**47.** O Decreto-Lei n.º 9.295/46, na alínea “c” do Art. 25, determina que o laudo pericial contábil e o parecer técnico-contábil somente sejam elaborados por contador ou pessoa jurídica, se a lei assim permitir, que estejam devidamente registrados e habilitados em Conselho Regional de Contabilidade. A habilitação é comprovada mediante Certidão de Regularidade Profissional emitida pelos Conselhos Regionais de Contabilidade.

**48.** O laudo pericial contábil e o parecer técnico-contábil são documentos escritos, nos quais os peritos devem registrar, de forma abrangente, o conteúdo da perícia e particularizar os aspectos e as minudências que envolvam o seu objeto e as buscas de elementos de prova necessários para a conclusão do seu trabalho.

**49.** Os peritos devem consignar, no final do laudo pericial contábil ou do parecer técnico-contábil, de forma clara e precisa, as suas conclusões.

A NBC-TP-01, também tipifica a estrutura do laudo pericial e do parecer pericial:

**65.** O laudo deve conter, no mínimo, os seguintes itens:

- (a) identificação do processo e das partes;
- (b) síntese do objeto da perícia;
- (c) resumo dos autos;
- (d) metodologia adotada para os trabalhos periciais e esclarecimentos;
- (e) relato das diligências realizadas;
- (f) transcrição dos quesitos e suas respectivas respostas para o laudo pericial contábil;
- (g) transcrição dos quesitos e suas respectivas respostas para o parecer técnico-contábil, onde houver divergência das respostas formuladas pelo perito do juízo;

- (h)** conclusão;
- (i)** termo de encerramento, constando a relação de anexos e apêndices;
- (j)** assinatura do perito: deve constar sua categoria profissional de contador, seu número de registro em Conselho Regional de Contabilidade, comprovado mediante Certidão de Regularidade Profissional (CRP) e sua função: se laudo, perito do juízo e se parecer, perito-assistente da parte. É permitida a utilização da certificação digital, em consonância com a legislação vigente e as normas estabelecidas pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileiras - ICP-Brasil;
- (k)** para elaboração de parecer, aplicam-se o disposto nas alíneas acima, no que couber”.

Deve-se ressaltar que na elaboração do laudo pericial e do parecer pericial os peritos devem considerar: que a maioria dos leitores nada entende de Contabilidade, logo, a linguagem deve ser clara e precisa. Até mesmo a diagramação, a disposição gráfica das páginas, dos dados, dos cálculos, dos anexos etc., deve estar dispostos de modo a possibilitar uma interpretação segura, tanto por parte do leitor leigo, interessado quanto pelos graduados na matéria.

Na alínea “k”, do item 65, da NBP-TP-01, há a menção de que “para a elaboração do parecer, aplicam-se o disposto nas alíneas acima, no que couber”; esta expressão “no que couber” é devido ao fato de que o parecer técnico diferencia-se do laudo; este discorre sobre a perícia executada pelo perito do juiz, aquele, é uma espécie de crítica ao relato do perito do juiz e, por isso, tal parecer técnico, contera estrutura um pouco diferente. Basicamente deve-se adotar a mesma estrutura do laudo pericial, no entanto, o parecer, como já enfatizado, é uma espécie de crítica ao laudo e haverá necessidade de uma série de reminiscências àquela peça escrita, quesito a quesito, fundamento a fundamento. O parecer do assistente técnico, deve ser apresentado com a seguinte estrutura básica:

- a)** A abertura, que deve ter a apresentação formalizada de que se trata de um parecer técnico ao laudo pericial;
- b)** Uma abordagem introdutória sobre as impressões sobre o laudo, o que foi abordado no laudo, concordâncias e discordâncias e, principalmente, o que deixou de ser abordado;
- c)** O desenvolvimento sobre cada ponto de concordância e principalmente os pontos de discordância;
- d)** As considerações finais, enfatizando as conclusões técnicas;
- e)** Termo de encerramento identicamente ao efetuado no laudo pericial.

A NBC-TP-01 dispõe sobre a apresentação do laudo pericial contábil e oferta do parecer técnico-contábil:

**50.** O laudo e o parecer são, respectivamente, orientados e conduzidos pelo perito do juízo e pelo perito-assistente, que adotarão padrão próprio, respeitada a estrutura prevista nesta Norma, devendo ser redigidos de forma circunstanciada, clara, objetiva, sequencial e lógica.

**51.** A linguagem adotada pelo perito deve ser clara, concisa, evitando o prolixo e a tergiversação, possibilitando aos julgadores e às partes o devido conhecimento da prova técnica e interpretação dos resultados obtidos. As respostas devem ser objetivas, completas e não lacônicas. Os termos técnicos devem ser inseridos no laudo e no parecer, de modo a se obter uma redação que qualifique o trabalho pericial, respeitadas as Normas Brasileiras de Contabilidade.

**52.** Tratando-se de termos técnicos atinentes à profissão contábil, devem, quando necessário, ser acrescidos de esclarecimentos adicionais e recomendada a utilização daqueles consagrados pela doutrina contábil.

**53.** O perito deve elaborar o laudo e o parecer, utilizando-se do vernáculo, sendo admitidas apenas palavras ou expressões idiomáticas de outras línguas de uso comum nos tribunais judiciais ou extrajudiciais.

**54.** O laudo e o parecer devem contemplar o resultado final alcançado por meio de elementos de prova inclusos nos autos ou arrecadados em diligências que o perito tenha efetuado, por intermédio de peças contábeis e quaisquer outros documentos, tipos e formas.

O laudo e o parecer técnico podem ser assinados em conjunto, nestes casos, há o estabelecimento, é óbvio, de responsabilidade solidária sobre o referido documento, onde o perito do juiz e assistente técnico assumem a mesmas responsabilidades sobre a produção da prova pericial.

A NBC-TP-01, sobre o laudo e o parecer formalizados por leigos ou outros profissionais não habilitados, no item 67, dispõe:

**67.** Considera-se leigo ou profissional não habilitado para a elaboração de laudo e parecer contábeis qualquer profissional que não seja contador habilitado perante Conselho Regional de Contabilidade.

Os Contadores, tanto como perito do juiz ou como perito assistente, podem ser convocados oficialmente em audiência para esclarecimentos sobre laudo e parecer técnico. O item 68 da NBC, sobre o assunto, preconiza:

**68.** Esclarecimentos são informações prestadas pelo perito aos pedidos de esclarecimento sobre laudo e parecer, determinados pelas autoridades competentes, por motivos de obscuridade, incompletudes, contradições ou omissões. Os esclarecimentos podem ser prestados de duas maneiras:

- (a) de forma escrita: os pedidos de esclarecimentos deferidos e apresentados ao perito, no prazo legal, devem ser prestados por escrito;
- (b) de forma oral: os pedidos de esclarecimentos deferidos e apresentados, no prazo legal, ao perito para serem prestados em audiência podem ser de forma oral ou escrita.

### Parecer técnico

O parecer técnico representa a opinião do perito assistente, que deve ser convergente com o argumento jurídico do seu contratante, autor ou réu, sobre o laudo pericial relatado pelo perito do juiz. O parecer técnico é fundamentalmente uma crítica ao laudo, onde as partes litigantes, via seus respectivos peritos assistentes contratados, se manifestam sobre o relato do perito do juiz.

Assim, o parecer técnico, como uma crítica ao laudo, sempre respeitando a condição primeira de respeitar e aceitar a tese de quem o contratou, tanto pode ser convergente com as observações do perito do juiz como também apresentar opiniões divergentes, daí a importância de que o assistente técnico acompanhe todo o trabalho do perito do juiz desde o início para não ser obviamente surpreendido com detalhes e observações do laudo para os quais não estava preparado ou não tinha conhecimento.

Sem dúvida, o trabalho do perito assistente não é somente elaborar parecer convergente ou divergente ou meramente uma crítica ao laudo pericial, mas também diligenciar durante a realização da perícia visando apontar a todos os interessados os aspectos que entende necessários para a elucidação do objeto da perícia.

Dispõe claramente o Art. 477 do CPC:

**Art. 477.** O perito protocolará o laudo em juízo, no prazo fixado pelo juiz, pelo menos 20 (vinte) dias antes da audiência de instrução e julgamento.

§ 1º As partes serão intimadas para, querendo, manifestar-se sobre o laudo do perito do juízo no prazo comum de 15 (quinze) dias, **podendo o assistente técnico de cada uma das partes, em igual prazo, apresentar seu respectivo parecer** (grifo do autor).

Na sequência, segundo o disposto no artigo 479, do código de processo civil, o juiz apreciará a prova pericial de acordo com o disposto no art. 371 do mesmo CPC, indicando na sentença os motivos que o levaram a considerar ou a deixar de considerar as conclusões do laudo, levando em conta o método utilizado pelo perito. Vê-se, pelo disposto no artigo 479, a importância de um parecer técnico para a decisão do magistrado, pois a opinião escrita pelo assistente pode apresentar ao magistrado uma ótica diferente daquela explícita pelo perito juiz e alterar a decisão sobre a perícia.

Um parecer técnico começa com uma declaração formal do perito técnico acerca do trabalho que foi desenvolvido. Na sequência, o perito assistente procede a considerações sobre o trabalho do perito do juiz, sem nunca adjetivá-lo, mas deixando claro tecnicamente suas convergências e divergências sobre o laudo, inclusive, se for o caso, sobre o porquê de o laudo não abordar pontos que o perito assistente considera importantes para a elucidação da questão e formação da prova pericial. Ao final, apresenta suas conclusões devidamente justificadas, anexando todos os documentos que, por ventura, colheu ao longo dos trabalhos.

O parecer técnico pode ser apresentado na inicial, (a parte autoria apresenta suas teses e argumentos), na contestação (a parte ré contesta aquelas teses e argumentos) ou após a emissão do laudo pericial. Não sendo parecer após a emissão do laudo pericial, o parecer técnico é sempre encaminhado aos advogados das partes contratantes. Após o laudo, ao juiz do processo.

### Diferenças entre perito do juiz e perito assistente

As diferenças apontadas na tabela, a seguir, cabalmente caracterizam o porquê dos relatos de cada profissional (perito do juiz e perito assistente), elaborarem relatórios distintos:

PERITO CONTADOR	PERITO CONTADOR ASSISTENTE
Nomeado pelo juiz	Indicado pelas partes
Sujeito às regras de impedimento e suspeição	Não sujeito às regras de impedimento e suspeição
Não obrigado a confabular com o perito assistente se não houver acordo entre as partes.	Pode haver trabalho em conjunto, se houver acordo entre as partes.

PERITO CONTADOR	PERITO CONTADOR ASSISTENTE
Emite laudo pericial	Emite parecer sobre o laudo pericial
Pode ser substituído por decisão do juiz	Pode ser substituído pela parte que o contratou
Honorários aprovados pelo juiz	Honorários negociados com a parte
O laudo pode ser contestado pelas partes, via peritos assistentes.	O parecer pode ser contestado por outro perito nomeado pelo juiz

### Modelo de parecer técnico – após divulgação do laudo pericial

Rio de Janeiro, ..../..../....

Exmo. Dr(a) Juiz(a) de Direito da ....<sup>a</sup> Vara... da ...

Processo:.....

Autor (Exequente).....

Réu (Executado).....

Raimundo Aben Athar, contador, devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade, sob o nº....., assistente técnico indicado pela parte (autora ou ré), às folhas..... dos autos do processo acima referenciado, com base na leitura atenta do Laudo Pericial, elaborado pelo expert deste juízo, vem respeitosamente apresentar à consideração de V.ex.<sup>a</sup> o que segue:

1. Introdução (abordagem sobre o escopo da perícia e o que se quer provar);
2. Considerações sobre o Laudo Pericial preparado pelo perito do juiz;
3. Observações sobre as respostas do perito do juiz aos quesitos formulados;
4. Considerações Finais;
5. Anexos, Gráficos, Tabelas, Figuras, etc.

### Modelo de laudo pericial

#### Observação:

**Exequente** é o mesmo que parte autora do processo – O advogado vai promover um documento chamado “inicial”, que irá descrever os motivos da ação;

**Executado** é o mesmo que parte ré do processo – O Advogado vai promover um documento chamado “contestação”, que irá se contrapor às razões que estão na “inicial”.



Raimundo Aben Athar  
Perito Contador  
CPF: XXX-XXX-XX  
CRC-RJ XXX.XXX-X

## LAUDO PERICIAL

Raimundo Aben Athar  
CRC-RJ XXX.XXX-X

JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO  
4ª VARA EMPRESARIAL  
PROCESSO Nº XX.XXX.XXX.XXX.2016  
AÇÃO DE CONCORDATA MORATÓRIA-REMISSÓRIA  
EXEQUENTE: NOME DO EXEQUENTE  
EXECUTADO: NOME DO EXECUTADO

Data da entrega do Laudo: 02.04.2016

## SUMÁRIO

I	OBJETIVOS.....	2
II	RESPOSTAS AOS QUESITOS	
	II-1 DO EXECUTADO.....	8
	II-2 DO EXEQUENTE.....	19
III	CONCLUSÃO.....	31
IV	ENCERRAMENTO.....	40

## I – OBJETIVOS

...

### II – 1 - QUESITOS DO EXECUTADO

1) A empresa possuía capital de giro para repor seus estoques no período tal... ?

2) Quantas duplicatas a receber, fruto das vendas a prazo, deixaram de ser recebidas no período mencionado no quesito 1?

3) ...

### II – 2 - QUESITOS DO EXEQUENTE

1) Qual a proporção dos empréstimos às empresas coligadas em relação ao Ativo Circulante da empresa nos anos tais e tais?

2) Por que os empréstimos às empresas coligadas no período tal, mesmo com estas empresas coligadas extremamente capitalizadas:

3) ...

## III – CONCLUSÃO

A falta de Capital de Giro no período tal ocorreu principalmente pela prática recorrente de empréstimos às suas coligadas, mas os endossos de Títulos a Receber, sem retorno desses valores à empresa tal, também contribuiu incisivamente para a descapitalização da empresa tal em benefício da empresa tal, conforme respostas tais e tais anexos tais e tais...

## IV – ENCERRAMENTO

Tendo encerrado os trabalhos periciais, lavro o presente Laudo...

## Requisitos do laudo e parecer técnico

A NBC-TP-01 enfatiza ainda que o laudo e o parecer são, respectivamente, orientados e conduzidos pelo perito do juiz e pelo perito assistente, que adotarão padrão próprio estabelecido na norma, devendo ser redigidos de forma circunstanciada, clara, objetiva, sequencial e lógica.

Um laudo deve ter alguns requisitos básicos, tais como:

- a) Identificação do processo, do juiz a que se destina;
- b) Respostas individualizadas aos quesitos formulados;
- c) Conclusões sobre cada resposta;

- d) Anexos e apêndices, se for o caso;
- e) Data e assinatura.

Pode-se dividir a apresentação do laudo em cinco etapas:

- a) **Considerações Preliminares:** informação sobre o nº do processo, nomes da parte autora e nomes da parte ré. Breve relato sobre o processo.
- b) Descrição objetiva da prova pericial, estabelecendo um relato sucinto do pedido formulado pela parte autora na “Inicial” do processo; os fatos relatados e sua contestação, trazendo à luz o balizamento e os limites do trabalho pericial.
- c) Descrição sucinta das diligências realizadas pelo perito contábil, fazendo referência aos termos de diligências, os quais caracterizam cabalmente os livros e documentos requeridos e se foram ou não entregues pela pessoa, objeto da diligência.
- d) Deve esclarecer sobre os principais procedimentos técnicos adotados pelo perito contábil e os exames efetuados, no sentido de produzir a prova para a decisão do juiz.
- e) Definição da conclusão dos trabalhos com os detalhes que permitiram ou não a produção da prova, informando sobre os limites quanto à responsabilidade do perito contábil no desenvolvimento do trabalho, sempre invocando o Código de Processo Civil e as Normas Brasileira de Contabilidade.

O perito pode entregar o laudo pericial em forma física ou em forma digital, exportando o documento para o sistema computacional do Tribunal/Estado a que estiver vinculado. Dispõe o Código de Processo Civil sobre esta questão:

**Art. 477.**

O perito protocolará o laudo em juízo, no prazo fixado pelo juiz, pelo menos 20 (vinte) dias antes da audiência de instrução e julgamento.

§ 1º As partes serão intimadas para, querendo, manifestar-se sobre o laudo do perito do juízo no prazo comum de 15 (quinze) dias, podendo o assistente técnico de cada uma das partes, em igual prazo, apresentar seu respectivo parecer.

§ 2º O perito do juízo tem o dever de, no prazo de 15 (quinze) dias, esclarecer o ponto:

I - sobre o qual exista divergência ou dúvida de qualquer das partes, do juiz ou do órgão do Ministério Público;

II - divergente apresentado no parecer do assistente técnico da parte.

§ 3º Se ainda houver necessidade de esclarecimentos, a parte requererá ao juiz que mande intimar o perito ou o assistente técnico a comparecer à audiência de instrução e julgamento, formulando, desde logo, as perguntas, sob forma de quesitos.

§ 4º O perito ou o assistente técnico será intimado por meio eletrônico, com pelo menos 10 (dez) dias de antecedência da audiência.

## Formulação e respostas aos quesitos

Havendo quesitos – e é normal haver, estes, serão transcritos e respondidos na ordem sequencial em que foram formulados, devendo o perito anexar, quando for o caso, a juntada de quadros demonstrativos, documentos ou outros anexos. As respostas aos quesitos serão circunstanciadas, não sendo aceitas as do tipo "sim" ou "não". Não havendo quesitos, a perícia será orientada pelo objeto da matéria.

Durante a elaboração do laudo pericial, talvez a principal atividade, seja responder aos quesitos, os questionamentos formulados pelas partes e deferidos pelo juiz. Os quesitos são, portanto, as indagações do juízo e das partes acerca das questões em discussão no processo e que envolvam evidentemente questões contábeis. Conforme o Código de Processo Civil, há um momento específico para que as partes formulem as questões (os quesitos) no decorrer no processo. Vejamos:

**Art. 465.** O juiz nomeará o perito, fixando de imediato o prazo para entrega do laudo.

§1º Incumbe às partes, dentro de 5 (cinco) dias, contados da intimação do despacho de nomeação do perito:

[...]

II – Apresentar quesitos [...]

A NBC – TP-01 sobre os quesitos e respostas, preconiza:

**69.** O perito deve observar as perguntas efetuadas pelo juízo e/ou pelas partes, no momento próprio dos esclarecimentos, pois tal ato se limita às respostas a quesitos integrantes do laudo ou do parecer e às explicações sobre o conteúdo da lide ou sobre a conclusão.

Os quesitos propostos pelo juiz e pelas partes deverão ser transcritos e a resposta, como já enfatizamos, deve constar na sequência da indagação, na ordem em que foi formulada. As respostas aos quesitos devem ser lógicas, diretas, objetivas e fundamentadas nos documentos acostados (anexados) ao processo, nas leis que

regem a Contabilidade, fiscais e societárias e na doutrina contábil. Com respostas desenvolvidas de forma que o leigo possa entender o assunto ali tratado.

De acordo com o código de processo civil, é permitido às partes formular quesitos após o prazo definido no artigo 465. Vejamos:

**Art. 469.** As partes poderão apresentar quesitos suplementares durante a diligência, que poderão ser respondidos pelo perito previamente ou na audiência de instrução e julgamento.

Parágrafo único. O escrivão dará à parte contrária ciência da juntada dos quesitos aos autos.

O artigo 470, do mesmo CPC, dispõe que, cabe ao juiz, indeferir quesitos impertinentes e formular os quesitos que entender necessários ao esclarecimento da causa.

### Impugnação do laudo pericial e esclarecimento do perito

Entregue o laudo pericial, o magistrado abrirá um prazo de 15 dias para as partes se manifestarem sobre a peça produzida pelo perito do juiz e poderá ocorrer uma das alternativas seguintes:

- a) concordância de ambas as partes;
- b) concordância de uma das partes;
- c) discordância de ambas as partes;
- d) concordância parcial.

Depois de consignado o laudo pericial: o assistente técnico deverá obter cópia do mesmo e elaborar as críticas pertinentes que poderão gerar, conforme letras de “a” a “d” um parecer técnico divergente, ou parcialmente divergente ou concordante.

Com exceção da alternativa “a”, podem surgir dúvidas na interpretação do laudo, neste caso, pelo disposto no art. 477 do CPC poderá, como já vimos, ocorrer a necessidade de esclarecimentos pelas partes do processo e até mesmo determinar uma nova perícia:

**Art. 480.**

O juiz determinará, de ofício ou a requerimento da parte, a realização de nova perícia quando a matéria não estiver suficientemente esclarecida.

§1º A segunda perícia tem por objeto os mesmos fatos sobre os quais recaiu a primeira e destina-se a corrigir eventual omissão ou inexatidão dos resultados a que esta conduziu.

§2º A segunda perícia rege-se pelas disposições estabelecidas para a primeira.

§3º A segunda perícia não substitui a primeira, cabendo ao juiz apreciar o valor de uma e de outra.

É importante frisar que a Lei descreve “esclarecimento” como um procedimento realizado em audiência marcada ou por documento escrito especificamente para esta situação. A Norma Brasileira de Contabilidade - NBC-TP-01 define os esclarecimentos periciais:

**77.** Esclarecimentos: havendo determinação de esclarecimentos do laudo pericial contábil ou do parecer pericial contábil sem a realização de audiência, o perito os fará por escrito, observando em suas respostas os mesmos procedimentos adotados quando da feitura do esclarecimento em audiência, no que for aplicável.

[...]

**85.** Esclarecimentos são respostas oferecidas pelo perito aos pedidos de esclarecimentos do laudo pericial contábil e parecer pericial contábil, determinados pelas autoridades competentes, quando estas, por algum motivo, entenderem a necessidade da presença do perito em audiência, para descrever e explicar de maneira ordenada e pormenorizada o conteúdo do laudo pericial. Os quesitos de esclarecimentos efetuados podem ser respondidos de duas maneiras:

**(a)** de forma escrita: os quesitos de esclarecimentos deferidos e apresentados ao perito, no prazo legal, podem ser respondidos por escrito e, neste caso, deverá ser entregue o original, na audiência, para juntada nos autos.

**(b)** de forma oral: os quesitos de esclarecimentos deferidos e apresentados ao perito, no prazo legal, podem ser respondidos de forma oral, cuidando para sanar as obscuridades, omissões, contradições ou interpretações distintas daquelas constantes no laudo pericial contábil.

Caso a parte discorde das respostas aos esclarecimentos sobre os valores, especificações etc., apuradas no laudo pericial, poderá oferecer impugnação ao mesmo, sendo que essa impugnação deverá estar embasada tecnicamente e os itens, valores, procedimentos contábeis etc., que motivam a impugnação do laudo ou do parecer pericial devem ser exaustivamente especificados. Enfatizando: tendo como ponto de apoio o parecer pericial contábil elaborado pelo seu perito contador assistente, o advogado da parte poderá pedir a IMPUGNAÇÃO do laudo e, também, sobre os esclarecimentos prestados. O juiz do caso decidirá sobre a procedência do pedido.

Mas que consequências podem advir do pedido de impugnação do laudo pericial contábil? Caso o juiz acate o pedido de impugnação, ocorrerá a rejeição do laudo o que poderá ensejar a realização de nova perícia. O passo a passo, a partir do pedido de impugnação, segue o seguinte rito: Recebida a impugnação do laudo, o juiz intimará o perito do juiz para que proceda a resposta aos pontos e/ou quesitos tecnicamente questionados. O perito do juiz analisa e verifica os termos das impugnações e se entender procedentes, providenciará a correção dos itens impugnados e reapresentará o laudo com as devidas correções. Por outro lado, se o perito do juiz entender improcedentes os questionamentos, responderá às impugnações reafirmando os procedimentos adotados, dentro dos limites do objeto periciado. Concluídos os esclarecimentos o juiz poderá homologar o laudo ou solicitar que as partes se manifestem sobre esses esclarecimentos, conforme dispõe o artigo 477 do CPC.

Caso as críticas ao laudo pericial sejam bem fundamentadas, talvez seja necessário o perito do juiz apresentar um laudo complementar e, para tal, realizar mais diligências. A impugnação do laudo judicial, como já mencionamos, faz com que o juiz determine, ao perito de sua confiança, que preste os esclarecimentos solicitados, conforme a gravidade das críticas, principalmente sobre erros cometidos e apontados no parecer do assistente técnico. Em alguns casos, o juiz pode determinar que seu perito elabore e apresente um laudo complementar.

Se as partes continuarem manifestando inconformismos com o laudo, com os esclarecimentos e com o eventual laudo complementar apresentados pelo perito, o juiz determinará uma nova perícia, nomeará novo perito, novos prazos, novo planejamento, nova organização, novas diligências, novo laudo, novos honorários etc.



## ATIVIDADES

01. Assinale a única opção correta.

- a) Os quesitos formulados pelos peritos assistentes são sempre oriundos, de acordo com o perito de juiz, para se atingir às conclusões almejadas durante as investigações;
- b) Parecer em separado é aquele em que todos os peritos (partes e perito do juiz) decidem emitir o laudo pericial;
- c) Quesitos suplementares são questionamentos dirigidos aos peritos do juiz e peritos assistentes e que fogem do âmbito do exercício da profissão contábil;
- d) Para uma nova perícia ser efetuada, é necessário que haja deficiência de elucidação, sobretudo, de questões que não podem ater-se somente a explicações em audiências, mas exigindo verdadeiramente investigação em documentos.
- e) O perito do juízo deve observar somente os questionamentos do juiz. O questionamento elaborado pelos assistentes técnicos deve ser feito diretamente ao juiz do caso.

02. Compare as seguintes frases e preencha a lacuna à direita com “V” para verdadeiro e “F” para falso:

Na perícia administrativa, o parecer do perito contábil é elaborado pelo Contador, por solicitação de quem contratou a perícia ( )

Na Perícia Judicial, o laudo do perito contábil é elaborado pelo Contador, por solicitação do Advogado que contratou o perito ( )

Na perícia arbitral, o árbitro exige que as partes cheguem a um consenso ( )

- a) V; F; F;
- b) F; V; V;
- c) V; V; F;
- d) F; F; V;
- e) F; F; F;

03. Na perícia administrativa, o parecer ou laudo do perito contábil serve para relatar as conclusões da perícia:

- a) Às partes e ao árbitro;
- b) A quem espontaneamente contratou a perícia;
- c) Ao juiz do caso;
- d) Às partes e ao juiz do caso;
- e) Ao árbitro escolhido.

04. No que tange à estrutura do laudo pericial, o “termo de encerramento” deve conter especificamente:

- a) O resumo dos autos;
- b) Síntese do objeto da perícia;
- c) A transcrição dos quesitos e suas respectivas respostas;
- d) A relação de anexos e apêndices;
- e) Identificação do processo e das partes.

05. Observe a seguinte petição encaminhada a determinado juiz, responsável por uma perícia contábil:

*“Fulano de Tal, perito deste Juízo, devidamente qualificado nos autos processuais, vem, em resposta à respeitável decisão de Vossa Excelência, referente à impugnação do laudo pericial, processo nº tal, de minha responsabilidade, esclarecer, para depois requerer, o que segue: Este perito, nomeado por Vossa Excelência, atendeu, em todos os aspectos, aos questionamentos apresentados, conforme se pode comprovar das respostas já anexadas às fls tais e tais. Dessa forma, entende que haja, nas respostas discorridas no referido laudo pericial, suficiência técnica para a correta e perfeita decisão de Vossa Excelência. Assim, ratifico o já defendido no laudo pericial e mantenho o posicionamento anunciado, ante a todos os quesitos que me foram formulados. (segue-se a repetição de toda a sustentação inicialmente formulada no laudo, juntamente com as objeções às argumentações que motivaram o pedido de impugnação).*

*Isto posto, requer a rejeição da impugnação apresentada, pelo fato de que tal pedido de rejeição é eivado de falácias e procedimentos que não condizem com os registros contábeis, alíquotas aplicadas e os respectivos haveres financeiros apurados. Ratificar assim, em todos os seus termos, o Laudo apresentado. Fico à disposição de Vossa Excelência para qualquer outra informação complementar”.*

Avalie a situação e conclua sobre:

- a) a motivação para a petição do perito do juiz;
- b) Para haver a petição do perito do juiz, o que a originou?
- c) O juiz impugnou o laudo e, portanto, há a possibilidade de realização de uma nova perícia?
- d) O que precisa haver, conforme o que foi apresentado, para haver uma nova perícia neste caso?

- Deve compreender e discorrer que houve uma impugnação ao laudo do perito, sendo esta a motivação do perito do juiz para a petição.
- Deve discorrer sobre a condição de que o(s) perito(s) assistente(s) não concordaram com as respostas efetuadas pelo perito do juiz e este foi o motivo para o pedido de impugnação e que a petição é a resposta do perito do juiz às argumentações do(s) perito(s) assistente(s).
- Deve discorrer sobre as possibilidades de ser solicitado um laudo complementar ou até mesmo uma nova perícia ser solicitada, caso o juiz acolha a opinião técnica dos peritos assistentes. O graduando aqui deve fazer correlações com as normas contábeis e as normas dispostas no CPC.



## REFLEXÃO

Imagine você graduado, aprovado no exame de suficiência e cadastrado no cadastro nacional do perito contábil, caso você fosse nomeado perito do juiz sobre um caso, por exemplo, da saída de um sócio de determinada empresa e este sócio não concorda com o valor atribuído para suas quotas parte. O sócio que queria se desligar entende que suas quotas valem R\$ 1.000.000,00, mas somente R\$ 200.000,00 foi a oferta dos sócios que ficaram na empresa. Viu? A perícia contábil é uma especialização que sugere muitos saberes, não bastando somente a Academia, precisa, como afirmam (Heimoski; Tim; Muller, 2017. p.153): enxergar onde não há luz, ler o que não está escrito, ler nas entrelinhas e encontrar o que parece não existir. Como diz o Prof. Raimundo Aben Athar: "encontrar o cheiro de queimado".



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

MELLO, Paulo Cordeiro. **Perícia Contábil**. 1.ed. São Paulo: Senac, 2013.

HEIMOSKI, Vanya Trevisan Marcon; TIMI, Sonia Regina; MÜLLER, Aderbal Nicolas. **Perícia Contábil**. 1.ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

COSTA, João Carlos Dias. **Perícia Contábil – Aplicação Prática**. 1.ed. São Paulo: Atlas, 2017  
<[https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4102569/mod\\_resource/content/1/EAC401%20Aula07%20Laudo%20e%20parecer%20pericial%20cont%C3%A1bil.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4102569/mod_resource/content/1/EAC401%20Aula07%20Laudo%20e%20parecer%20pericial%20cont%C3%A1bil.pdf)>.



## ANOTAÇÕES