

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS
ECONÔMICAS – FACE
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

A PROVA PERICIAL CONTÁBIL NA VISÃO DOS
PROCURADORES DO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
EM GOIÁS

LUANA TAVARES BASTOS

GOIÂNIA
2013

Universidade Federal de Goiás
Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação
Sistema de Bibliotecas - Biblioteca Central
Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia
Campus Samambaia – Caixa Postal 411 74001-970 Goiânia-GO
Fone (62) 3521-1183. Fax (62) 3521-1396

TERMO DE CIÊNCIA E DE AUTORIZAÇÃO PARA DISPONIBILIZAR AS MONOGRAFIAS ELETRÔNICAS NO REPOSITÓRIO INSTITUCIONAL DE MONOGRAFIAS DA UFG – RIUFG

1. Identificação do material bibliográfico monografia:

Graduação Especialização

2. Identificação do Trabalho de Conclusão de Curso

Autor (a):	Luana Tavares Bastos
E-mail:	
Seu e-mail pode ser disponibilizado na página?	<input type="checkbox"/> Sim <input checked="" type="checkbox"/> Não
Título:	A Prova Pericial Contábil na Visão dos Procuradores do Ministério Público Federal em Goiás
Palavras-chave:	Perícia Contábil. Prova. Atuação do Ministério Público Federal. Procuradores.
Título em outra língua:	
Palavras-chave em outra língua:	
Data defesa: (dd/mm/aaaa)	15/07/2013
Graduação/Curso Especialização:	Ciências Contábeis
Orientador (a):	Professora Ma. Michele Rílany Rodrigues Machado

DECLARAÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO NÃO-EXCLUSIVA

O referido autor:

- a) Declara que o documento em questão é seu trabalho original, e que detém prerrogativa de conceder os direitos contidos nesta licença. Declara também que a entrega do documento não infringe, tanto quanto lhe é possível saber, os direitos de qualquer outra pessoa ou entidade.
- b) Se o documento em questão contém material do qual não detém os direitos de autor, declara que obteve autorização do detentor dos direitos de autor para conceder à Universidade Federal de Goiás os direitos requeridos por esta licença, e que esse material cujos direitos são de terceiros está claramente identificado e reconhecido no texto ou conteúdo do documento em questão.

TERMO DE AUTORIZAÇÃO

Na qualidade de titular dos direitos do autor do conteúdo supracitado, autorizo a Biblioteca Central da Universidade Federal de Goiás a disponibilizar a obra, gratuitamente, por meio do Repositório Institucional de Monografias da UFG (RIUFG), sem ressarcimento dos direitos autorais, de acordo com a Lei nº 9610/98, o documento conforme permissões assinaladas abaixo, para fins de leitura, impressão e/ou *download*, a título de divulgação da produção científica brasileira, a partir desta data, sob as seguintes condições:

Permitir uso comercial de sua obra? () Sim (X) Não

Permitir modificações em sua obra?

() Sim

() Sim, contando que outros compartilhem pela mesma licença .

(X) Não

A obra continua protegida por Direito Autoral e/ou por outras leis aplicáveis. Qualquer uso da obra que não o autorizado sob esta licença ou pela legislação autoral é proibido.

Local e data _____

Assinatura do Autor e/ou Detentos dos Direitos Autorais

LUANA TAVARES BASTOS

**A PROVA PERICIAL CONTÁBIL NA VISÃO DOS
PROCURADORES DO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
EM GOIÁS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas – FACE, da Universidade Federal de Goiás, sob a orientação da Professora Ma. Michele Rílany Rodrigues Machado.

GOIÂNIA

2013

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
GPT/BC/UFG

Bastos, Luana Tavares.

B327p A prova pericial contábil na visão dos procuradores do
Ministério Público em Goiás [manuscrito] / Luana Tavares
Bastos. - 2013.

47 f.

Orientadora: Prof^ª. Ms. Michele Rílany Rodrigues
Machado.

Monografia (Graduação) – Universidade Federal de
Goiás, Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e
Ciências Econômicas, 2013.

Bibliografia.

1. Perícia contábil – Prova. 2. Perícia contábil –
Ministério Público Federal – Goiás (Estado). I. Título.

CDU: 657.6:347.964.1

Luana Tavares Bastos

A prova pericial contábil na visão dos procuradores do Ministério Público Federal em Goiás

Trabalho de Conclusão de Curso (monografia) submetido e defendido publicamente na Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas (Face) da Universidade Federal de Goiás (UFG) como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, aprovado pela seguinte Comissão Examinadora:

Prof. Ma. Michele Rílany Rodrigues Machado - Orientador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)

Prof. Me. Lúcio de Souza Machado - Avaliador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)

Prof. Me. Johnny Jorge de Oliveira - Avaliador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)

Goiânia (GO), ____ de julho de 2013.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a minha família, por todo o apoio e compreensão dispensados durante a concretização desta etapa.

Agradeço também a minha orientadora, Professora Michele Rílany Rodrigues Machado, pela experiência e ensinamentos transmitidos, e especialmente pela paciência e incentivo durante a realização deste trabalho.

Aos procuradores do Ministério Público Federal em Goiás e demais servidores da instituição, sem os quais este estudo não seria possível.

Finalmente, aos amigos e colegas, que caminharam comigo, por todo o companheirismo.

RESUMO

Este trabalho pretendeu examinar de que forma a perícia contábil colabora para a atuação dos Procuradores do Ministério Público Federal em Goiás. Para tanto, foram realizadas entrevistas com procuradores do Órgão que trabalham com a realização de perícias. A perícia contábil é um estudo especializado acerca de um determinado fato da área contábil. Nesse contexto, a prova pericial contábil é aquela hábil a transmitir a seus destinatários uma opinião sólida sobre um determinado fato contábil. Um dos seus usuários poderá ser o Ministério Público, que poderá utilizar esta prova em diversas circunstâncias, dentro de um processo, ou mesmo antes de seu início. Os resultados obtidos revelam que o trabalho pericial contábil se apresenta como um importante instrumento de auxílio à atuação do Ministério Público Federal em Goiás, isso porque a perícia pode colaborar em diversas formas de atuação desta instituição. Este trabalho, seja o elaborado pelo assistente técnico, seja o de autoria do perito nomeado, contribuem para o esclarecimento de dúvidas existentes em um determinado caso e desta forma auxiliam na execução dos seus trabalhos, quando estes envolvem questões periciais. A análise revela ainda que a perícia contábil é de fundamental importância para sustentar os posicionamentos do órgão para a propositura de ações civis públicas e ações penais. Verificou-se que, em algumas ocasiões, os peritos se utilizam de muitas expressões contábeis em seus trabalhos, o que pode dificultar o entendimento dos procuradores, o que dificulta a atuação do Ministério Público Federal, uma vez que a prova pericial contábil em alguns casos é fundamental para o deslinde da causa.

PALAVRAS-CHAVES: Perícia Contábil. Prova. Atuação do Ministério Público Federal. Procuradores.

ABSTRACT

This study sought to examine how the accounting expertise contributes to the actions of the Federal Public Ministry Attorneys in Goiás. Therefore, interviews were conducted with attorneys who work with accounting expert reports. The forensic accounting is a specialized study about a particular fact of the accounting area. In this context, the expert evidence that skillful accounting is to transmit to their recipients with a solid opinion about a particular fact book. One of your users may be the attorneys, who may use this evidence in different circumstances, within a process, or even before it began. The results show that the forensic accounting work presents itself as an important tool to aid the work of federal prosecutors in Goiás, because it can contribute expertise in various forms of activities of this institution. This work, prepared by the assistant coach, or by the expert appointed, contribute to the clarification of doubts in a particular case and thus assist in the execution of their work, when they involve issues expert. The analysis also shows that accounting expertise is crucial to sustain the positions of the attorneys to the filing of civil lawsuits and criminal actions. It was found that, in some instances, experts are used in many expressions statements in his work, which may hinder the understanding of prosecutors, which hinders the performance of the Federal Prosecutor, since the accounting expert evidence in some cases is key to disentangling the cause.

KEY-WORDS: Forensic Accounting. Performance of Federal Public Ministry. Attorneys.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
2. REFERENCIAL TEÓRICO	10
2.1 – Perícia Contábil	10
2.1.1 – Breve Histórico.....	10
2.1.2 – Conceito de Perícia e Laudo Pericial Contábil.....	10
2.2 - Prova Pericial	13
2.2.1 – Conceito de Prova.....	13
2.2.2 – Prova Pericial Contábil.....	15
2.3 - O Ministério Público	17
2.3.1 – Competência de Atuação	18
2.4 - Estado da Arte das Pesquisas em Perícia Contábil	21
3. MÉTODO	26
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS	29
4.1 Tipificação das Ações e Peritos Envolvidos	29
4.2 Conceitualização de Perícia e Perícia Contábil	31
4.3 O Papel da Perícia Contábil para o Ministério Público Federal	32
4.3.1 Prova Pericial Contábil.....	33
4.3.2 Assistência Técnica	38
4.3.3 Laudo Pericial.....	39
5. CONCLUSÃO.....	41
REFERÊNCIAS	43
APÊNDICE A - Roteiro das entrevistas.....	47

INTRODUÇÃO

A contabilidade tem por fim precípua o fornecimento de informações obtidas através de um estudo detalhado de um determinado patrimônio. O estudo contábil objetiva facilitar a tomada de decisões, em especial as de natureza econômicas e financeiras, por seus usuários (RIBEIRO, 2012).

No âmbito do Poder Judiciário, a produção de provas é utilizada para auxiliar o juiz nas tomadas de decisão quando esta não puder ser resultante do conhecimento puramente jurídico (CÂMARA, 2009).

De acordo com o Código de Processo Civil Brasileiro, prova é todo meio legal ou moralmente legítimo, ainda que não especificado no referido código, hábil a comprovar a verdade dos fatos alegados em um processo (art. 332 CPC).

O ordenamento jurídico brasileiro especifica como tipos de prova o depoimento pessoal (art. 342 a 347 CPC), a confissão (art. 348 a 354 CPC), a exibição de documento ou coisa (art. 355 a 363), a prova documental (art. 364 a 399 CPC), a prova testemunhal (art. 400 a 419 CPC), a prova pericial (art. 420 a 439 CPC) e a inspeção judicial (art. 440 a 443 CPC).

Dentre estes, para este trabalho, ressalta-se a prova pericial, na qual o juiz busca no trabalho de outros profissionais o subsídio necessário para fundamentar sua decisão e resolver o conflito levado pelas partes ao seu crivo.

Segundo Alberto (2009, p.3), “perícia é um instrumento especial de constatação, prova ou demonstração, científica ou técnica, da veracidade de situações, coisas ou fatos”. Quanto à perícia contábil, esta consiste na verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta. Para tanto, podem ser realizados exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações, arbitramentos, etc (SÁ, 2011). Portanto, a perícia contábil é instrumento no qual os juízes poderão pautar a sua tomada de decisão.

Nesse contexto, dentre outros profissionais, revela-se a importante atuação do contador, ao desempenhar a função de auxiliar da justiça, exercendo o trabalho do perito contador nomeado, o qual produzirá um laudo pericial a ser utilizado pelo juiz em sua tomada de decisão.

A perícia contábil, como prova, possui como usuário o juiz, uma vez que cabe a este analisá-la e fundamentar sua decisão (DIDIER, 2009). Contudo, a prova pericial, como qualquer outra, uma vez produzida e constante nos autos, serve a qualquer das partes,

independente de quem a tenha requerido ou produzido (DIDIER, 2009). Sendo assim, esta prova pode auxiliar tanto os advogados das partes, para fundamentarem suas defesas, ou o Ministério Público, atuando como parte, possuindo as mesmas prerrogativas que as demais (art. 81 CPC), ou como fiscal da lei. Nesta última hipótese, atua em situações específicas, onde há um interesse público indisponível, com a finalidade de resguardar esses direitos (art. 82 CPC). Verifica-se, pois, que este órgão também pode ser um interessado na prova pericial.

Desta forma, ao atuar em auxílio do juízo, o perito contador, indiretamente, também corrobora com a atuação do Ministério Público, instituição incumbida de defender a ordem jurídica, o regime democrático e os interesses sociais e individuais indisponíveis (art. 127 da Constituição Federal de 1988).

É através da prova pericial contábil que o perito poderá contribuir para a elucidação dos fatos, e permitir que juiz decida a controvérsia existente. Neste procedimento, o Ministério Público irá analisar as fases do desenvolvimento processual, para assegurar que não tenha havido falhas ou irregularidades capazes de comprometer a justiça na solução do conflito, conforme o estabelecido no art. 82 do Código de Processo Civil.

Além do trabalho do perito nomeado, também será importante para a atuação do Ministério Público o trabalho executado pelo assistente técnico, perito indicado pela parte, que produzirá o parecer contábil, o qual também é prova no processo, podendo ser apreciado pelo Ministério Público para produção de suas teses.

Portanto, a análise do trabalho pericial contábil (tanto pelo perito nomeado, quanto pelos peritos assistentes), diante da visão de outros usuários deste, revela-se de fundamental relevância social, por colaborar para que seja resguardada a ordem da função jurisdicional como um todo. Por conseguinte, a realização de pesquisas sobre o tema é relevante.

Sendo assim, no processo de desenvolvimento deste trabalho pretende-se buscar solução ao seguinte problema: *Como o trabalho pericial contábil é visto pelos representantes do Ministério Público Federal em Goiás e de que forma contribui para auxiliar a atuação deste Órgão.*

O objetivo geral da pesquisa é verificar como o trabalho pericial contábil contribui na atuação do Ministério Público Federal em Goiás. Como objetivos específicos tem-se:

- Identificar a competência de atuação do Ministério Público Federal.
- Verificar de que forma o laudo pericial contábil é avaliado na visão dos representantes do Ministério Público Federal;

- Verificar como os laudos e pareceres contábeis podem influenciar nos posicionamentos dos procuradores do Ministério Público Federal dentro de um processo.

Esta monografia está estruturada em cinco diferentes seções. A primeira trata da introdução e justificativa da problemática do trabalho. A segunda seção apresenta o referencial teórico, o qual será utilizado para subsidiar a realização da pesquisa. A terceira consiste no método a ser utilizado na execução desta. Na quarta apresentam-se os resultados encontrados. E na quinta, as principais conclusões obtidas na realização deste trabalho bem como temas para futuras pesquisas.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 – Perícia Contábil

2.1.1 – Breve Histórico

A Perícia Contábil, no Brasil, foi debatida pela primeira vez em um grande evento, no I Congresso Brasileiro de Contabilidade de 1924. Neste, concluiu-se pela necessidade de fiscalização do trabalho do perito pelos Conselhos de Contabilidade (SÁ, 2011).

Já em 1928 “surgiu em nosso país a primeira obra específica sobre a matéria pericial, intitulada “Perícia em Contabilidade Comercial”, de autoria do ilustre professor João Luiz Santos” (SÁ, 2011, p. 2).

Logo após, no ano de 1929, o Decreto nº 5.746/29, que regulamentava o procedimento de falência, atribuiu apenas ao perito contador a verificação das obrigações líquidas e certas do falido nos livros comerciais (art. 1º, n.8, letra “a”); a declaração de créditos do síndico da massa falida (art. 83, §6º); e o exame dos livros do credor e do falido, no caso de impugnação (art. 84, § 4º).

O avanço legislativo, no entanto, ocorreu apenas com o Código de Processo Civil de 1939 e o Decreto-Lei nº 9.295/1946. O primeiro regulamentou a perícia judicial. O segundo, por sua vez, criou o Conselho Federal de Contabilidade, e definiu as atribuições do Contador e do Guarda-livros.

Quanto à literatura, na década de 50 foi publicada a mais alentada obra sobre o tema, de autoria de Francisco D’Áuria (SÁ, 2011, p. 2), intitulada “Primeiros Princípios de Contabilidade Pura”.

Atualmente, a perícia contábil possui regras e orientações definidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, especialmente as Resoluções nº 1.243/09 e nº 1.244/09, que regulamentam, respectivamente, a perícia contábil, e a atividade do perito contábil.

2.1.2 – Conceito de Perícia e Laudo Pericial Contábil

Perícia, termo proveniente do latim *peritia*, significa conhecimento adquirido pela experiência. O Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução CFC nº 1.243/09 (NBC TP 01), conceitua perícia contábil da como um “conjunto de procedimentos técnico-

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 contábil e/ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente”.

Segundo Magalhães (2006, p.12), “entende-se por perícia o trabalho de notória especialização feito com o objetivo de obter prova ou opinião para orientar uma autoridade formal no julgamento de um fato, ou desfazer conflito em interesses de pessoas”.

Para Sá (2011, p.3), “Perícia contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta”. Para tanto, pode-se proceder a exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações, arbitramentos, ou qualquer outro procedimento necessário à opinião.

Ensina Alberto (2009, p.33), que a perícia contábil é “um instrumento técnico-científico de constatação, prova ou demonstração, quanto à veracidade de situações, coisas ou fatos oriundos das relações, efeitos e haveres que fluem do patrimônio de quaisquer entidades”.

De acordo com Neves Jr e Santos, (2006), a Perícia Contábil surge para fornecer a prova técnica necessária para evidenciar um fato contábil, relativo ao patrimônio. As informações produzidas na perícia auxiliarão o magistrado a tomar a sua decisão processual, com vistas à necessidade de uma opinião profissional.

Acrescenta também que a perícia é o instrumento profissional para se provar a verdade dos fatos. Não apenas em contabilidade, mas em qualquer outra área há que se pretende provar os acontecimentos relevantes com cunho essencialmente científico (NEVES JR e SANTOS,2006).

A perícia contábil, portanto, caracteriza-se como um instrumento de auxílio à elucidação da verdade real de um determinado fato, corroborando para o deslinde de conflitos de interesses.

Conforme entendimento de Alberto (2009, p.39), a perícia contábil pode ser judicial, extrajudicial, ou arbitral, de acordo com a finalidade e ambiente em que esta será realizada:

- Perícia arbitral: é a realizada no juízo arbitral, o qual consiste em uma forma alternativa de resolução do litígio, criada pelas partes, atuando como se judicial e extrajudicial fosse, uma vez que, apesar do conflito ser decidido por um árbitro, faz direito entre as partes como se decidida por um juiz (ALBERTO, 2009).

- Perícia extrajudicial: é a realizada fora do poder jurisdicional do Estado. Tem por finalidade demonstrar a veracidade de um determinado fato ou coisa; delimitar os interesses de pessoas envolvidas em alguma questão potencialmente conflituosa; ou comprovar uma determinada situação, como por exemplo, uma fraude, um desvio, etc. Ou seja, é realizada uma espécie de consulta, a fim de evitar uma demanda judicial, ou comprovar a sua necessidade (ALBERTO, 2009).

- Perícia judicial: é a confeccionada no âmbito do Poder Judiciário. Neste poderá ser utilizada como meio de prova, quando for requerida para subsidiar a decisão judicial, ou ainda como arbitramento, quando o objetivo desta for a quantificação do montante devido pela parte condenada no processo (ALBERTO, 2009).

- Perícia semijudicial: é a perícia realizada fora do Poder Judiciário, porém dentro do aparato do Estado, como é o caso das perícias em inquéritos, comissões parlamentares de inquérito, e na esfera da administração pública tributária ou conselhos de contribuintes (ALBERTO, 2009).

A perícia é realizada por um perito-contador, o qual, segundo a Resolução nº 1.244 de 2009 do Conselho Federal de Contabilidade (NBC PP 01), 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-contador nomeado é o designado pelo juiz em perícia contábil judicial; contratado é o que atua em perícia contábil extrajudicial; e escolhido é o que exerce sua função em perícia contábil arbitral.

No âmbito do Poder Judiciário, pode-se verificar a figura do perito-contador nomeado e do perito assistente. O perito contador nomeado é aquele ao qual é incumbida a confecção do laudo pericial, que consiste em uma “manifestação literal do perito sobre os fatos patrimoniais devidamente circunstanciados” (SÁ, 2011, p. 43). Já o Perito-contador assistente é o contratado pelas partes como auxiliar. Sua função é a de acompanhar a produção da prova pericial, emitindo um parecer em concordância ou não às conclusões do perito nomeado (GONÇALVES, 2010).

O laudo pericial contábil é uma “peça tecnológica que contém opiniões do perito contador nomeado, como pronunciamento, sobre questões que lhe são formuladas e que requerem seu pronunciamento” (SÁ, 2011, p. 44).

Objetiva levar ao seu destinatário informações suficientes sobre o tema questionado. Para tanto, deve ser elaborado, segundo Sá (2011), com objetividade, rigor tecnológico, concisão, argumentação, exatidão, e clareza.

Nesse sentido, Alberto (2009, p. 108) explica que o laudo é uma peça escrita que “deve expor claramente as circunstâncias de sua elaboração, expondo ao usuário as observações e estudos efetuados a respeito de uma matéria, e, principalmente, os fundamentos e as conclusões a que chegou”.

Quanto aos requisitos e formalidades do parecer pericial contábil, a este se aplicam os mesmos relativos ao laudo pericial.

2.2 - Prova Pericial

2.2.1 – Conceito de Prova

A prova constitui-se em todo elemento que corrobore para a formação da convicção do juiz a respeito da existência de um determinado fato. É tudo aquilo que é levado ao processo com o fim de convencer o juiz de que determinado fato ocorreu (CÂMARA, 2010).

Toda prova possui um objeto, o qual consiste nos fatos deduzidos pelas partes em juízo; uma finalidade, ou seja, a formação da convicção em torno destes fatos; e um destinatário, quem deverá se convencer da verdade dos fatos para dar uma solução jurídica ao litígio, no caso, o juiz (THEODORO JR 2011).

Nesse mesmo sentido, Santos (2010, p. 371) argumenta que “provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa”. Assim a prova tem por objeto, por exemplo, um cálculo matemático, uma afirmação científica etc., a formação da convicção de alguém, e como destinatário, um terceiro ou o próprio agente da demonstração. Portanto, uma vez produzida, se destina a fundamentar a certeza ou convicção do julgador a respeito dos fatos levados a juízo, seja a decisão favorável ou desfavorável a quem a produziu.

Isso porque, de acordo com Didier (2009, p.26), “quando trazida aos autos, a prova sai da esfera de disposição daquele que a providenciou (parte, MP, terceiro ou juiz), tornando-se pública, comum e parte integrante do conjunto probatório, para favorecer ou desfavorecer quem quer que seja”.

Para Didier (2009.p.17),

a noção de prova está presente em todas as manifestações da vida humana e transcende o campo do direito. É, dos assuntos da *dogmática processual*, aquele que exige do aplicador e do estudioso maior volume de noções de outras áreas do conhecimento. A interdisciplinaridade, aqui, não é apenas um desejo acadêmico: sem observar essa característica, não há como interpretar e aplicar corretamente as regras do direito probatório.

Portanto, uma decisão humana, qualquer que seja o ambiente em que tenha sido proferida, é resultado de um convencimento produzido a partir do exame de diversas circunstâncias (de fato ou não); é baseada em diversos elementos de prova (DIDIER, 2009).

O Código de Processo Civil determina que prova é todo meio legal, ou moralmente legítimo, ainda que não especificado no referido código, hábil a provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa (art. 332 CPC).

Conforme se extrai da redação do art. 332, não é atributo apenas do Código de Processo Civil discriminar quais são os meios de prova admissíveis em um processo judicial (THEODORO JÚNIOR, 2011, p. 439).

Além deste, outras leis também podem especifica-los, como é o caso do art. 212 do Código Civil de 2002 e do Código de Processo penal, título VII, os quais enumeram como prova a confissão; o documento; a testemunha; a presunção; a perícia; o interrogatório; declarações do ofendido; reconhecimento de pessoas e coisas; acareação; indícios; e busca e apreensão.

Dentre os meios moralmente legítimos podem ser arrolados os indícios e presunções, bem como a prova emprestada, que vem a ser aquela produzida em outro processo, mas que tem relevância para o atual (Theodoro Júnior, p. 439 e 440).

O Código de Processo Civil especifica sete meios de prova. São eles: depoimento pessoal (arts. 342-347); confissão (arts. 348-354); exibição de documento ou coisa (arts. 355 e 363); prova documental (arts. 364-391); prova testemunhal (arts. 400-419); prova pericial (arts. 420-439); e inspeção judicial (arts. 440-443). Para esta pesquisa, dentre os tipos de prova enumerados nos parágrafos acima, será utilizada e analisada a prova pericial, por ser o objeto deste estudo.

Apesar de semelhantes, estes meios de prova elencados não se confundem, sendo utilizados pelo magistrado de forma livre e sem hierarquia entre eles para formar o seu convencimento.

Ressalta-se, portanto, que além da especificação dos tipos de provas existentes é necessário o entendimento de como o convencimento do juízo é formado.

Theodoro Júnior (2011, p.429) ensina que dentre os critérios de convencimento do juiz na história do processo civil brasileiro constam: o critério legal; o da livre convicção; e o da persuasão racional. O Autor argumenta que o critério legal está totalmente superado. Neste o julgador apenas analisa as provas de acordo com uma hierarquia legal. O sistema da livre convicção é o oposto do critério da prova legal. Segundo este, “o que deve prevalecer é a íntima convicção do juiz, que é o soberano para investigar a verdade e apreciar as provas. Não há nenhuma regra que condicione essa pesquisa, tanto quanto aos meios de prova como ao método de avaliação” (THEODORO JÚNIOR, 2011, p.429). Sendo assim, nesta situação o julgador pode até mesmo decidir contrariamente à prova das partes.

Já o sistema da persuasão racional, que prevalece no ordenamento jurídico brasileiro, de acordo com Theodoro Júnior (2011), decorre da mais atualizada atividade jurisdicional. O autor esclarece que: “enquanto no livre convencimento o juiz pode julgar sem atentar, necessariamente, a prova dos autos, recorrendo a métodos que escapam ao controle das partes, no sistema da persuasão racional, o julgamento deve ser fruto de uma operação lógica armada com base nos elementos de convicção existentes no processo”.

Observa-se, portanto, que perícia contábil é tipo de prova que servirá de elemento para o convencimento do juízo sobre determinada matéria.

2.2.2 – Prova Pericial Contábil

De acordo com Câmara (2010, p. 434):

Existem casos em que o julgamento de mérito de uma causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe. Nestas situações, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, auxiliar da justiça (normalmente em caráter eventual) que, dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação.

Portanto, são situações (casos) em que a investigação dos fatos exige conhecimentos além dos de um juiz, ou seja, aquele que possui experiência comum. Nesse caso, para a elucidação dos fatos necessitará do auxílio de um perito, que por sua vez registrará sua opinião técnica ou científica em um laudo pericial (DIDIER, 2009).

Esse procedimento consiste na produção da chamada prova pericial, que em conjunto com os demais meios probatórios previstos na legislação brasileira, permitem ao juiz decidir os conflitos e fundamentar suas decisões.

Na prova pericial “o perito substitui o juiz na percepção e análise das fontes de prova, e contribui, com isso, para a investigação dos fatos. É, ao mesmo tempo, substituto e auxiliar” (DIDIER, 2009, p. 225).

Ao dispor sobre a prova pericial, o CPC, em seu art. 420, estabelece que a perícia pode consistir em exame, vistoria ou avaliação. De acordo com Gonçalves (2010, p.419):

o exame consiste na análise e observação de pessoas ou coisas, para delas extrair as informações que se deseja. Uma pessoa pode ser examinada para verificar se goza de boa saúde, física ou mental; o seu material genético pode ser analisado, em exame de investigação de paternidade; uma coisa pode ser examinada, para se verificar se apresenta defeito etc.

A vistoria é a análise que tem por objeto bens imóveis, como quando se quer constatar se eles estão danificados.

A avaliação tem por fim atribuir ao bem o seu valor de mercado.

“O Magistrado não está obrigado a possuir conhecimentos técnicos ou científicos para estabelecer um convencimento acerca destes fatos” (WAMBIER E TALAMINI, 2011, p. 555). Por isso, necessita de um auxiliar, o perito, que o ajudará a esclarecer esses pontos controversos.

A perícia, quando aplicada à área da ciência contábil, objetiva elucidar fatos de natureza contábil, com a finalidade de auxiliar o juiz nas matérias relativas a este conhecimento técnico. É um trabalho exclusivo do profissional contador, devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade.

A resolução CFC n° 1.243/09 estabelece que:

A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnico-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 contábil e/ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente.

A regra é que a perícia seja requerida pela parte. No procedimento ordinário, a parte autora deverá formular o pedido da perícia na própria petição inicial, e o réu, na contestação. Caso isto não tenha ocorrido, é resguardada, em casos especiais e justificáveis, a possibilidade de requerê-la até a fase de saneamento processual (WAMBIER e TALAMINI, 2011, p.521).

O magistrado deverá se manifestar sobre tal requerimento, admitindo ou não a produção da prova pericial na fase de saneamento do processo. Nesta, também poderá determiná-la de ofício, caso não seja requerida pelas partes, embora necessária.

O art. 420 dispõe que:

A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

Parágrafo único. O juiz indeferirá a perícia quando:

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

- II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas;
- III - a verificação for impraticável

Sobre o disposto neste artigo, Santos (2010, p. 520) discorre o seguinte:

O fato, ao qual alude o inc. I do dispositivo transcrito, compreende suas qualidades, apresenta duas faces, uma positiva e outra negativa. Para o juiz negar a perícia não basta que a verificação do fato *dependa* do testemunho comum, mas é preciso *também* que *não dependa* do juízo especial de técnicos.

Há fatos que somente podem ser provados por testemunho comum. São fatos que dependem – dependem necessariamente – do testemunho comum. Fatos de uma só face: a positiva, que exige o testemunho comum, ninguém imaginaria a prova de injúrias verbais, na ação de separação judicial, por meio de exame pericial.

Mas fatos há que podem ser provados por testemunho comum como o podem ser por exame pericial. Fatos de duas faces, ambas positivas. Nesse caso, rege a matéria o *princípio da utilidade da prova*. Poderá o fato constituir objeto de perícia, ou não, consoante essa prova pareça, ou não, utilmente aproveitável.

Santos (2010) argumenta também que a perícia deve ser negada quando esta for desnecessária, em virtude das provas já existentes no processo. Além disso, para que seja cabível a produção da prova pericial, deve existir, ou ter existido, um fato que possa ser examinado, que tenha deixado vestígios.

Contudo, se destes fatos existir algum vestígio que possa ser obtido por meio de testemunhos ou documentos, por exemplo, a perícia pode ser realizada, sendo denominada de perícia indireta (SANTOS, 2010).

2.3 - O Ministério Público

O Ministério Público é órgão do Estado, que, segundo a Constituição da Federal de 1988, é “instituição permanente, essencial á função jurisdicional do estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indispensáveis” (art. 127 da Constituição da República).

O Órgão é organizado em: Ministério Público da União, que compreende o Ministério Público Federal, Ministério Público do Trabalho, Ministério Público Militar, Ministério Público do Distrito Federal e Territórios; e os Ministérios Públicos dos Estados.

Para compreender a abrangência de sua atuação, bem como os objetivos desta, cabe analisar como se deu seu surgimento.

De acordo com Theodoro Júnior (2011, p. 163),

Com a instituição da Justiça Pública e o reconhecimento da imprescindibilidade de ocupar o juiz uma posição imparcial no processo, surgiu, para o Estado, a necessidade de criar um órgão que se encarregasse de promover a defesa dos interesses coletivos da sociedade na repressão dos crimes.

Abolida a vingança privada, e reconhecendo que os crimes atingem mais as condições de convivência social do que os interesses privados dos ofendidos, era preciso encarregar alguém de defender permanentemente os interesses comuns da sociedade perante o Poder Judiciário.

Assim teria surgido o Ministério Público, como um agente de repressão penal, posteriormente evoluindo para uma atuação em áreas do processo civil. Atualmente, este órgão, tanto no processo penal quanto no civil, busca representar o interesse coletivo em face dos órgãos jurisdicionais, ou seja, frente ao Poder Judiciário.

Corroborando com este entendimento, Paulo e Alexandrino (2011, p. 725-726) esclarecem que:

são, como afirma o próprio texto constitucional, pessoas ou órgãos que atuam perante o judiciário. Mais do que isso, sua atuação é imprescindível ao próprio exercício da função jurisdicional, tendo em conta, sobretudo, o fato de que o poder judiciário não atua de ofício, isto é, por iniciativa própria, sem provocação.

Acrescentam ainda que o Ministério Público foi instituído pela Constituição Federal de 1988 como um órgão autônomo e independente, portanto, não subordinado a qualquer dos poderes da República, consistindo, assim, como autêntico fiscal da federação, da separação dos poderes, da moralidade pública, da legalidade, do regime democrático e dos direitos e garantias constitucionais.

Na Constituição de 1967, o Ministério Público figurava como órgão do Poder Executivo. Na atual ordem constitucional, em razão da autonomia e independência que lhe foram outorgadas, o legislador achou por bem desvincular o Ministério Público dos poderes do Estado, inserindo-o num capítulo à parte, denominado “Das Funções Essenciais à Justiça”. Mesmo não figurando como órgão dos poderes da soberania nacional (Executivo, Legislativo e Judiciário), dado a especificidade de suas funções, que não consideradas legislativas e judiciárias, o Ministério público exerce funções administrativas (Donizetti 2010, p. 233).

2.3.1 – Competência de Atuação

Segundo o artigo 129 da Constituição Federal, são funções institucionais do Ministério Público:

- I - promover, privativamente, a ação penal pública, na forma da lei;
- II - zelar pelo efetivo respeito dos Poderes Públicos e dos serviços de relevância pública aos direitos assegurados nesta Constituição, promovendo as medidas necessárias a sua garantia;
- III - promover o inquérito civil e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos;
- IV - promover a ação de inconstitucionalidade ou representação para fins de intervenção da União e dos Estados, nos casos previstos nesta Constituição;
- V - defender judicialmente os direitos e interesses das populações indígenas;
- VI - expedir notificações nos procedimentos administrativos de sua competência, requisitando informações e documentos para instruí-los, na forma da lei complementar respectiva;
- VII - exercer o controle externo da atividade policial, na forma da lei complementar mencionada no artigo anterior;
- VIII - requisitar diligências investigatórias e a instauração de inquérito policial, indicados os fundamentos jurídicos de suas manifestações processuais;
- IX - exercer outras funções que lhe forem conferidas, desde que compatíveis com sua finalidade, sendo-lhe vedada a representação judicial e a consultoria jurídica de entidades públicas.

Este pode atuar como um agente ou como órgão interveniente, ou seja, como parte no processo, nos casos em que possuir poder de ação; ou como fiscal da lei (*custos legis*), em hipóteses expressamente determinadas, buscando a realização dos interesses da sociedade.

Como parte no processo, pode atuar em nome próprio, ou como substituto processual, neste caso, defendendo interesse alheio. Sobre isso Theodoro Júnior (2011) destaca:

No processo civil, mesmo quando se comete ao Ministério Público a tutela de interesses particulares de outras pessoas, como os interditos, a Fazenda Pública, a vítima pobre do delito etc., a sua função processual nunca é a de um *representante* da parte material. Sua posição jurídica é a de *substituto processual* (art. 6º), em razão da própria natureza e fins da instituição do Ministério Público ou em decorrência da vontade da lei. Age, assim, em nome próprio, embora defendendo interesses alheios.

Nesse contexto, deve-se distinguir parte material de parte processual. Quando a lei autoriza, em casos excepcionais, pleitear em nome próprio direito alheio (art. 6º), como ocorre em relação ao Ministério Público, há apenas a ideia de parte processual. Já quando ela é também a parte do direito controvertido, há uma parte material, que também pode figurar no processo (DONIZETTI, 2010, p.235)

No processo penal, conforme estabelecido no inciso I do artigo 129 supracitado, compete ao Ministério Público promover a ação penal pública, atuando como parte no processo, ao defender o bem estar público, punindo o criminoso (NUCCI, 2010).

Nesse caso, depois de realizada uma investigação criminal pela autoridade policial, concentrada no inquérito policial, este documento é remetido ao Ministério Público, que poderá requisitar novas diligências para apurar o fato delituoso, ou analisar o caso e decidir se oferecerá a denúncia.

Como fiscal da lei, a instituição deve intervir, obrigatoriamente, sob pena de nulidade do processo, nos casos enumerados no artigo 82 do Código de Processo Civil:

Art. 82. Compete ao Ministério Público intervir:

I - nas causas em que há interesses de incapazes;

II - nas causas concernentes ao estado da pessoa, pátrio poder, tutela, curatela, interdição, casamento, declaração de ausência e disposições de última vontade;

III - nas ações que envolvam litígios coletivos pela posse da terra rural e nas demais causas em que há interesse público evidenciado pela natureza da lide ou qualidade da parte.

De acordo com Câmara (2010, p.223), ao atuar como fiscal da lei, o Ministério Público exercerá a função de órgão responsável por velar pela justiça e legalidade da decisão judicial, fiscalizando assim a atuação da vontade da lei pelo Estado-juiz. Atua, pois, como órgão imparcial. Esta imparcialidade está presente em todas as hipóteses de intervenção, podendo o referido órgão, por exemplo, recorrer de uma sentença injusta ou ilegal, procedendo como fiscal da atuação da vontade do direito.

Quanto a essa hipótese, o art. 499, §2º do Código de Processo Civil, dispõe que “O Ministério Público tem legitimidade para recorrer assim no processo em que é parte, como naqueles em que oficiou como fiscal da lei”.

Donizetti (2010, p. 240) explica que:

Legitimidade não se confunde com interesse. O Ministério Público pode ter legitimidade, porque interveio no processo, mas não ter interesse para recorrer no caso concreto, em razão de o desfecho da demanda ter sido favorável ao interesse justificador de sua intervenção. Assim, se a sentença foi favorável ao incapaz, carece o ministério público de interesse para recorrer.

Essa possibilidade se revela como mais uma importante forma de zelar pela efetiva prestação jurisdicional. Isso porque, mesmo que as partes não recorram de uma decisão judicial, o Ministério Público, atuando como fiscal da lei, tem a faculdade de recorrer, e assim levar para uma instância superior a apreciação do caso.

Segundo Donizetti (2010, p.236), qualquer que seja o interesse justificador da intervenção do Ministério Público, incumbe ao órgão, precipuamente, a defesa da ordem jurídica. Pouco importa figure num dos polos da relação processual um incapaz ou a Fazenda Pública, ou verse a demanda sobre uma das causas elencadas na legislação. O primeiro aspecto a ser tutelado é a ordem jurídica, até porque, preservada esta, na demanda, preservado estará o regime democrático, os interesses sociais e individuais indisponíveis (art. 127 CF).

Dispõe o artigo 83 do Código de Processo Civil que, atuando como órgão interveniente, o Ministério Público terá vista dos autos depois das partes, devendo ser intimado de todos os atos e termos do processo, tendo ainda iniciativa probatória, podendo

produzir todos os meios de prova juridicamente admissíveis, bem assim requerer medidas e diligências que repute essenciais ao descobrimento da verdade.

Sendo assim, não cabe a este Órgão “decidir ou solucionar litígios, mas apenas bater ou propugnar pela prevalência do interesse geral e do bem comum na prestação jurisdicional a cargo do Poder Judiciário” (THEODORO JÚNIOR, 2011, p. 164).

Desta forma, ao participar de um processo, este órgão, zelando pela defesa da ordem jurídica, pode requerer a produção de prova pericial, ou mesmo recorrer de uma decisão que indefira tal requerimento.

Uma importante atuação ocorreu no ano de 2006, quando o Ministério Público Federal em Goiás ofereceu denúncia em face da empresa Avestruz Master, por suposta prática de crimes financeiros. A sentença, proferida no ano de 2010, atendeu aos principais pedidos do órgão em questão, condenando os envolvidos em crimes contra a economia popular, sistema financeiro, e contra as relações de consumo.

Nesse caso, foi fundamental para o desenrolar processual, a atuação do perito contador da Polícia Federal Marcos Roberto dos Santos, que através de um laudo contábil demonstrou de que forma a empresa agia e como maquiava suas contas para ter lucros falsos e retirar caixa.

Além disso, a instituição, ao zelar pela administração da justiça, tem o dever de investigar possíveis improbidades envolvendo a perícia, como forma de reprimir possíveis prejuízos ao erário ou às partes (OSÓRIO, 2005).

2.4 - Estado da Arte das Pesquisas em Perícia Contábil

Pesquisas mais recentes em perícia contábil tendem a entender os principais pontos relativos à este tema analisando as principais contribuições da perícia contábil. Estas pesquisas buscaram entender o conteúdo, a forma e os prazos aplicados quando da confecção de trabalhos periciais (DAMEDA e SANTOS, 2009); a influência e a qualidade do laudo pericial contábil na tomada de decisão (ALMEIDA, 2007; TRAVASSOS E ANDRADE, 2009; PRADO, 2009; LEITÃO JUNIOR, SLOMSKI, MENDONÇA e PELEIAS, 2010; MEDEIROS e NEVES JÚNIOR, 2005; IGARASHI e GALLINA, 2011); o impacto de pedidos de esclarecimento, a relevância do trabalho pericial, a competência do perito contador, o ensino da perícia e o trabalho elaborado pelo assistente técnico (AGUIAR, 2010; OLIVEIRA, 2012; NEVES JÚNIOR e BRITO, 2010; NEVES JÚNIOR e OLIVEIRA, 2010;

LIMA e ARAÚJO, 2008; NEVES JÚNIOR e SOUZA MOREIRA, 2011; PELEIAS, ORNELAS, HENRIQUE e WEFFORT, 2009).

Dameda e Santos (2009) procuraram apurar o conceito dos juízes federais das subseções de Rio Grande, Pelotas e Bagé, em relação ao conteúdo, forma de apresentação e prazos de realização dos trabalhos periciais executados pelas contadorias da Justiça Federal. Da análise dos dados obtidos, constataram que apesar do grande volume de tarefas desenvolvidas pelas contadorias, a forma e conteúdo das perícias contábeis apresentadas, foram satisfatórios. Observou-se ainda que, quanto aos prazos demandados, apesar de serem considerados satisfatórios, constatou-se certa preocupação por parte dos magistrados para que estes trabalhos sejam desenvolvidos em menor período.

Almeida (2007) objetivando realizar uma análise das etapas que compõem o trabalho do perito, utilizou-se de um laudo pericial já concluído, da área trabalhista, para evidenciar a importância deste trabalho para a sociedade.

Travassos e Andrade (2009) abordaram a influência de um laudo pericial na decisão do juiz. Nesta pesquisa, constataram que um laudo pericial bem executado influencia a decisão do juiz, e que, juntamente com outras provas, oferecem aos magistrados subsídios necessários para que este profira, de forma justa, uma sentença.

Prado (2009) objetivou verificar a relevância do laudo pericial contábil na sentença proferida pelo magistrado. Em uma amostra composta por onze processos cíveis, nos laudos analisados, notou-se que nenhum deles seguiu todos os requisitos básicos para a confecção do trabalho pericial. Com isso, concluiu que a relevância do laudo pericial para a sentença é diretamente proporcional à qualidade dos laudos, e se atende bem aos requisitos essenciais a um laudo de boa qualidade, em sua grande maioria, será relevante para a sentença.

Objetivando conhecer e analisar a percepção de um juiz, da comarca de São Paulo, acerca da importância da perícia contábil, Leitão Junior, Slomski, Mendonça e Peleias (2010) verificaram que na maioria das vezes, os laudos apresentam qualidade e que na tomada de decisão, este é uma ferramenta de vital importância, utilizada para entender os pontos técnicos específicos controvertidos de que o juiz não detém o conhecimento. Apontaram ainda, que o laudo pode apresentar deficiências, capazes de reduzir o nível de qualidade do trabalho, como a falta de conhecimento técnico do perito.

Medeiros e Neves Júnior (2005) procuraram verificar a qualidade dos trabalhos desenvolvidos pelos peritos contadores na visão de quarenta juízes. Com esta, concluíram que a qualidade dos trabalhos periciais contábeis pode ser considerada boa. Contudo, entendeu-se que ainda é necessário que os peritos aprimorem suas técnicas, principalmente quanto à

utilização em excesso de termos técnicos, a fim de que estes apresentem mais clareza. Concluíram que seria necessário a educação continuada para melhoria da qualidade dos trabalhos.

Igarashi e Gallina (2011) realizaram um estudo dos cálculos de um processo trabalhista, no qual empresas do setor hospitalar visavam a prevenção de novos processos. Para a consecução deste objetivo, foram aplicados questionários em empresas hospitalares de Foz do Iguaçu. No estudo, concluíram que o desembolso relacionado a esses processos trabalhistas e execuções de sentenças são elevados e que a adoção de medidas preventivas poderia ser uma alternativa de economia para estas empresas.

Aguiar (2010) analisou os impactos ocasionados nos laudos periciais contábeis, em decorrência da formulação de pedidos de esclarecimentos como um instrumento de defesa dos interesses das partes envolvidas. Nesta, foi possível apurar a opinião de juízes e peritos, especialmente quanto ao tempo processual perdido em virtude das impugnações das partes e tentativas de descaracterizar o laudo, com o intento de protelar o andamento processual e de se defender. Quanto a estes fatores, constatou-se que na tentativa de ganhar tempo, além dos pedidos de esclarecimentos também eram acrescentados novos quesitos e nomeados novos peritos. No que tange a alteração do laudo, para os magistrados isso é realizado para entender do conteúdo do mesmo, ou para confundir o perito. Já para os peritos, os esclarecimentos são utilizados para confundir o perito ou ganhar tempo.

Oliveira (2012) buscou investigar a ligação entre a variação do tipo penal de apropriação indébita previdenciária e o conjunto de exames periciais que comprovam a sua materialidade. A pesquisa foi desenvolvida com 72 laudos contábeis emitidos pela criminalística da Polícia Federal no período de junho de 2006 a dezembro de 2010, referentes ao crime de apropriação indébita previdenciária, para verificar a natureza das provas utilizadas e o conjunto de exames periciais realizados, antes e depois de uma decisão do STF, de 2008, a qual modificou o entendimento do tipo penal em exame, considerando-o não como crime formal, mas como omissivo material. Como resultado, verificou uma quantidade superior de exames periciais realizados no período após a decisão do STF, concluindo que a referida decisão provocou também alteração no conjunto probatório desse tipo, por meio dos exames periciais contábeis realizados nos laudos emitidos pela perícia criminal federal.

Neves Júnior e Brito (2010) buscaram verificar a competência profissional nos trabalhos desenvolvidos por peritos contadores, na visão dos procuradores do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios (MPDFT). A análise dos dados permitiu inferir que os peritos contadores apresentam a prova pericial “com um grau elevado de competência

profissional em diversos aspectos, entre eles, laudos apresentados de forma técnica, científica, fundamentada e desenvolvimento de forma lógica e correta”.

Neves Júnior e Oliveira (2010) discutiram os ganhos obtidos pela CEF, em virtude dos serviços prestados por assistentes técnicos, na defesa desta instituição em ações revisionais de contrato. Foram utilizados 30 processos de revisão de contratos distribuídos nos tribunais do Distrito Federal. Neste estudo, observou-se a tentativa do perito assistente em reverter a ação, de forma favorável à CEF, o que em 66,66% dos casos, efetivamente ocorreu. Atribuiu-se a este resultado a construção de um parecer fundamentado e racional, em que o assistente confrontou o laudo do perito oficial, e apresentou informações complementares. Em relação às ações em que o resultado foi negativo, isto ocorreu por motivo de falhas na estruturação do parecer, no tocante à sua clareza e objetividade. Concluíram, assim, que o sucesso nestas ações estava intimamente ligado com a qualidade dos trabalhos desenvolvidos pelos assistentes técnicos.

Lima e Araújo (2008) discutiram as atuais alterações na perícia contábil e em seu mercado de trabalho. Observou-se um crescimento da importância social da Perícia, como um conhecimento auxiliar para a busca da verdade dos fatos, no direito.

Neves Júnior e Moreira (2011) abordaram a relevância da perícia contábil como meio de prova relativas ao crime organizado. Para tanto, foram analisados as opiniões de Delegados, Escrivães e Agentes de Polícia das divisões da Diretoria de Combate ao Crime organizado – DCOR do Departamento de Polícia Federal. A análise revelou que a perícia contábil, utilizada no âmbito criminal, é uma ferramenta de suma importância para o combate ao crime organizado. Observou-se ainda que os laudos elaborados pelos peritos criminalistas possuem clareza e objetividade necessários para o entendimento de seus usuários, estando aptos a esclarecer os fatos controvertidos em investigações ligadas aos crimes financeiros.

Peleias, Ornelas, Rabelo Henrique e Weffort (2009) analisaram as condições de ensino da Perícia Contábeis, nas graduações na grande São Paulo, numa amostra composta por sete cursos de Ciências Contábeis dentre os dez melhores classificados no ENADE do ano de 2006, e dez cursos mais acessíveis. Nestes dois grupos, constatou-se que na maioria dos casos a disciplina é ministrada no último ano do curso. Além disso, revelou ainda que no primeiro grupo, ressalta-se no conteúdo a importância e utilidade da prova técnica pericial e a utilização da estratégia de ensino do método de caso. Já no segundo destaca-se a importância do perito e a função pericial contábil e como método de ensino, as aulas expositivas.

Diante deste breve apanhado de pesquisas sobre o tema “Perícia Contábil”, verificou-se que além de a literatura ainda ser deficiente, as pesquisas em perícia ainda são muitos

restritas, demonstrando uma necessidade de dilação da amplitude dos conhecimentos a serem produzidos. Para tanto, uma pesquisa que contemple a visão do Ministério Público, em face de sua importância para o ordenamento jurídico, faz-se importante.

3. MÉTODO

Para a consecução do objetivo deste trabalho, que consistiu em verificar como o Ministério Público Federal em Goiás utiliza-se do trabalho pericial contábil e como este interfere em sua atuação, para a investigação realizada sobre o tema foi desenvolvida uma pesquisa bibliográfica, com a finalidade de analisar o estado atual da literatura. Em seguida, procedeu-se a aplicação de entrevistas realizadas junto aos procuradores do Ministério Público Federal em Goiás que trabalham diretamente com a execução de perícias. Os resultados da aplicação das entrevistas foram tratados de forma qualitativa.

A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, consiste no exame dos registros das produções humanas, para levantamento e análise do que já se produziu sobre determinado assunto, examinando boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, teses, dissertações, entre outros (MARCONI e LAKATOS, 2009, p. 185). Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicados, quer gravados.

Visando a obtenção de resultados mais elaborados, para a coleta dos dados nesta pesquisa foi realizada como técnica de interrogação a entrevista, na qual as questões elaboradas são respondidas oralmente pelos pesquisados. Esta é uma forma de diálogo assimétrico, em que uma das partes busca coletar dados e a outra se apresenta como fonte de informação (GIL, 2010).

A entrevista é uma técnica flexível de coleta de dados. Podem, assim, ser definidos diferentes tipos de entrevista, em função de seu nível de estruturação. As entrevistas mais estruturadas são aquelas que predeterminam em maior grau as respostas a serem obtidas, ao passo que as menos estruturadas são desenvolvidas de forma mais espontânea, sem que estejam sujeitas a um modelo preestabelecido de interrogação (GIL, 2010, p. 111).

Para o presente trabalho, foi utilizada a entrevista semiestruturada, que segundo Virgillito (2010) permite aos entrevistados discorrer e verbalizar seus pensamentos, tendências e reflexões sobre o fato estudado.

Para a realização de uma entrevista semiestruturada Virgillito (2010) afirma que o entrevistador deve preparar um questionário prévio ordenado logicamente, contudo, na realização da entrevista o mesmo deve proporcionar aos entrevistados uma flexibilidade para

responderem fora da sequência estabelecida. As perguntas, todavia, são padronizadas na medida do possível a fim de que as informações obtidas possam ser comparadas entre si (GIL, 2010, p. 117).

A população pesquisada consistiu nos procuradores do Ministério Público Federal, lotados na Procuradoria da República em Goiás, com sede em Goiânia, a qual possui dezessete procuradores atuantes.

A amostra foi composta por dois procuradores, os quais fazem parte da GCEAP – Grupo de Controle Externo da Atividade Policial, e atuam com maior frequência na área de perícia contábil. Ressalta-se que estes procuradores, denominados como P01 e P02 foram selecionados em função das atividades desempenhadas, sendo os demais procuradores atuantes das áreas: eleitoral, defesa dos direitos do cidadão, defesa da Constituição Federal e das leis, defesa do consumidor e da ordem econômica, defesa do meio ambiente e patrimônio cultural, patrimônio público e índios e minorias. Nestas, os procuradores podem atuar por ajuizamento de ações, expedição de recomendações, confecção de termos de ajustamento de condutas, entre outros (MPF, 2013).

Destaca-se que P01 e P02 atuam em duas atividades distintas, criminal e controle externo da atividade policial, e combate a corrupção, portanto, atividades em que o trabalho pericial contábil torna-se necessário. Acrescenta-se ainda que estas áreas de atuação, em Goiás, estão vinculadas às 2^a e 5^a Câmara de Coordenação e Revisão³ do Ministério Público Federal.

A entrevista foi realizada de forma individual e gravada, posteriormente transcrita. Como forma de assegurar a integralidade das informações gravadas, as transcrições foram encaminhadas aos entrevistados para sua ciência. Segundo Martins e Theóphilo (2009) o pesquisador, com a intenção de não provocar nenhuma alteração na realidade, realiza observações apenas com o conhecimento do observado, e, portanto, sem prejudicar a validade da pesquisa. Dessa forma, a ciência do entrevistado mostra-se como elemento de relevância para permitir o uso destes em sua integralidade e consistindo em elemento de validade dos dados obtidos nas entrevistas.

¹ Criminal e Controle Externo da Atividade Policial

² Patrimônio Público e Social

³ De acordo com os arts. 58 e 59 da Lei Complementar nº 73 de 20 de maio de 1993, as Câmaras de Coordenação e Revisão do Ministério Público Federal são os órgãos setoriais de coordenação, de integração e de revisão do exercício funcional na instituição e são organizadas por função ou por matéria, através de ato normativo.

Outro elemento para validação da pesquisa foi submissão da mesma ao Comitê de Ética em Pesquisa da Universidade Federal de Goiás, o qual foi aprovado em parecer consubstanciado referente ao projeto de pesquisa protocolado sob o nº 104/13.

Com os dados coletados por intermédio das entrevistas, foi utilizada a abordagem qualitativa com a utilização de análise de conteúdo para a interpretação destes dados. De acordo com Bardin (2011, p. 50), é através da análise de conteúdo que se busca conhecer outras realidades por intermédio das mensagens, ou seja, “conhecer aquilo que está por trás das palavras”. Para Bardin (2011), a análise de conteúdo:

é um método muito empírico, dependente do tipo de “fala” a que se dedica e do tipo de interpretação que se pretende como objetivo. Não existe coisa pronta em análise de conteúdo, mas somente algumas regras de base, por vezes dificilmente transponíveis. A técnica de análise de conteúdo adequada ao domínio e ao objetivo pretendidos tem de ser reinventada a cada momento, exceto para usos simples e generalizados, como é o caso do escrutínio próximo da decodificação e de respostas a perguntas abertas de questionários cujo conteúdo é avaliado rapidamente por temas.

Portanto, dado ao caráter desta pesquisa, o tratamento acima descrito mostra-se adequado para a busca do entendimento da importância da perícia contábil para os procuradores do Ministério Público Federal em Goiás.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

A presente pesquisa tem o intuito de analisar de que forma a prova pericial contábil, a qual engloba tanto os pareceres técnicos emitidos pelos peritos assistentes quanto o laudo pericial contábil, de autoria do perito nomeado, contribui para a atuação dos procuradores do Ministério Público Federal em Goiás.

Desta forma, os dados coletados, através de entrevista, foram agrupados de forma a compreender em que tipos de ações os procuradores costumam atuar e em quais delas a perícia contábil é requerida, como estes profissionais conceituam a perícia contábil, e por fim, qual sua relevância para a atuação dos mesmos.

4.1 Tipificação das Ações e Peritos Envolvidos

O Ministério Público é uma instituição incumbida da defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses individuais e indisponíveis (art. 129, Constituição Federal, 1988). É, pois, um defensor da sociedade, e para a consecução deste objetivo, pode atuar tanto na esfera cível, quanto na penal (MORAES, 2010, p. 480).

Dentre os entrevistados, um possui atribuição nas áreas criminal e cível (P01), atuando nesta última, em especial, quanto à responsabilização por improbidade administrativa, e outro apenas na esfera criminal (P02).

Dos dados analisados, extrai-se que a perícia contábil, no que tange a atuação do Ministério Público Federal, costuma ser requerida em ações cujo escopo é a análise do patrimônio, seja ele de pessoas físicas ou jurídicas, em especial quando há um ente público envolvido.

No primeiro caso, de acordo com um dos entrevistados (P01), estas:

basicamente são ações de responsabilidade criminal e por danos ao patrimônio público, seja ação civil pública, seja ação de improbidade. Nós analisamos aqui em perícias contábeis a documentação pertinente à prestação de contas, para verificar se houve aplicação regular dos recursos públicos, as vezes a gente analisa também a tramitação do processo de contratação de licitação e contratação de obras e serviços, também isso é feito por peritos contábeis, pra verificar se aquele processo de contratação seguiu a tramitação que deveria seguir e se não foi forjada aquela situação, e também em análise de evolução patrimonial, pra verificar se está compatível com a renda declarada da pessoa ou se houve enriquecimento ilícito.

Corroborando com este posicionamento, o entrevistado P02 esclareceu ainda de que forma esta apuração acontece, citando como exemplo caso de grande repercussão ocorrido no Estado de Goiás, o da Avestruz Master, em que foi necessária a perícia contábil.

Segundo o procurador:

nesse caso específico houve a necessidade de ser desenvolvida, a partir de peritos criminais federais, a perícia de determinados livros contábeis da empresa Avestruz Master, inclusive pra se saber se realmente aquilo que eles propagandeavam se encontrava sobre o manto da verdade.

Nesta situação, foi necessário um estudo detalhado do patrimônio de uma pessoa jurídica, no caso uma empresa com sede em Goiás, em que, a partir da perícia contábil, da análise dos livros contábeis desta, foi possível demonstrar a real situação da mesma.

De acordo com o P01, no Ministério Público Federal há um quadro de servidores denominados analistas periciais de contabilidade. No entanto, segundo os entrevistados, na sede do Estado de Goiás, não há peritos que realizem as perícias requeridas pelo órgão. Conforme o P02, há um contador, mas ele não faz perícias.

Sobre o assunto, o P01 explicou que no órgão existem dois tipos de demanda na área contábil. Uma na área administrativa, a qual seria restrita a questões relacionadas à própria administração do órgão, e outra na área fim, que contempla especificamente a área pericial contábil.

Acrescentou ainda que:

Já tem algum tempo que nós estamos demandando da Procuradoria Geral que abra vagas aqui para nossa unidade, a gente precisa de pelo menos dois analistas contábeis pra trabalhar nessa área. São servidores que ocupam cargo de provimento efetivo, então a seleção deles se dá por concurso público.

O P02 elucidou que quando os procuradores necessitam da realização de alguma perícia contábil, na seara criminal, recorrem aos peritos criminais federais, os quais são, geralmente, responsáveis pelas perícias criminais. Destacou ainda que:

a lei 12.030⁴ que define quem são os peritos para fins criminais. Na área criminal, somente os peritos criminais federais são considerados peritos para fins criminais. Toda demanda que nós temos aqui na seara criminal é encaminhada ao setor técnico da Polícia Federal chamada SETEC⁵. Nesse setor técnico existem peritos federais concursados, e entre esses peritos, existem peritos especializados em contabilidade, em análise contábil. Esses peritos são responsáveis pela análise daquilo que é demandado pelo Ministério Público Federal. Isso porque é estabelecido pelo art. 159 do Código de Processo Penal que as perícias válidas são aquelas elaboradas pelos peritos oficiais criminais. Os peritos oficiais criminais, por determinação legal, são aqueles peritos concursados, que são responsáveis pela análise na seara criminal.

⁴ Lei nº 12.030, de 17 de setembro de 2009. Dispõe sobre as perícias oficiais e dá outras providências.

⁵ Setor Técnico Científico da Polícia Federal.

Assim, quando necessárias à instrução, a perícia, com a finalidade de auxiliar o Ministério Público, pode ser tanto realizada por profissionais concursados da Polícia Federal, os peritos oficiais criminais, quanto aqueles indicados pelo juiz, ou pelo órgão, em caso de assistência técnica, em processos da esfera cível, como no caso de ações civis públicas.

4.2 Conceitualização de Perícia e Perícia Contábil

De acordo com Alberto (2009, p. 3), a perícia tem por escopo transmitir uma opinião sólida e consistente a respeito de um determinado objeto (situação, coisa ou fato), devendo esta ser norteada por conhecimentos técnicos ou científicos, de modo a suprir as limitações desta natureza daquele que requereu tal opinião. A perícia, portanto, é o exame de algo, realizado por técnicos especialistas em um determinado assunto (NUCCI, 2010, p. 395).

Quanto às entrevistas realizadas, pode-se concluir que os procuradores possuem o mesmo entendimento no que tange os conceitos de perícia e perícia contábil, e que estes também coadunam com os conceitos trazidos pela literatura.

Na concepção do entrevistado P01, a perícia:

é um estudo técnico especializado, dentro das respectivas áreas de conhecimento, em cima de um objeto específico, com a finalidade de esclarecer dúvidas que a gente tem aqui dentro destas áreas específicas. Normalmente as nossas perícias se destinam a comprovar a ocorrência de um fato, eventualmente até indicar quem é responsável por aquele fato.

O entrevistado P02 compartilhou do mesmo entendimento, conceituando a perícia como uma análise técnica. De acordo com este:

[...] perícia, na minha concepção, é uma análise técnica sobre uma determinada demanda, que é encaminhada àquelas pessoas que tem capacidade técnica para avaliá-la. Então para mim perícia é análise. Quando você fala em perícia, sempre se estará falando em análise. Tem-se uma discussão muito grande sobre, por exemplo, se os papiloscopistas⁶ fazem perícia. Na realidade, os papiloscopistas fazem análises papilares. Se eles fazem análises papilares eles fazem perícia. Então tudo aquilo que é submetido a uma análise e a uma conclusão é, no meu entendimento, perícia.

Tocante à perícia contábil, tem-se que esta se caracteriza como um instrumento técnico-científico de constatação da veracidade de uma situação em matéria contábil (ALBERTO, 2009), podendo-se, para tanto, proceder a exames, vistorias, indagações, investigações, arbitramentos, ou outro meio para sustentar uma opinião (SÁ, 2011, p.3).

⁶ Profissional da papiloscopia; especialista em identificação humana.

A perícia contábil, portanto, caracteriza-se como um instrumento de auxílio à elucidação da verdade real de um determinado fato, corroborando para o deslinde de conflitos de interesses.

Em relação à perícia contábil, o P01 argumenta que esta é aquela específica da área contábil e que geralmente é utilizada em análises de evolução patrimonial, de movimentações bancárias, de prestações de contas e aplicação de recursos públicos, e em algumas situações, na área de atualização de débitos e incidência de juros e correção monetária.

Na concepção do P02, “a perícia contábil é uma perícia técnica realizada por aquela pessoa que tem a capacidade, a formação técnica para se realizar essa atividade”.

Verifica-se, assim, que o conceito de perícia contábil é bem próximo ao de perícia. Isso porque, perícia é sempre perícia, independente da natureza da matéria sobre a qual será estudada (ALBERTO, 2009, p. 29). Ou seja, a perícia contábil é a perícia, cujo objeto são fatos ou questões contábeis (ORNELAS, 2007, p. 35), diferenciando-se nesse quesito das demais perícias.

4.3 O Papel da Perícia Contábil para o Ministério Público Federal

Institucionalmente, o Ministério Público Federal em Goiás é organizado em nove áreas de atuação. São elas: eleitoral; defesa dos direitos do cidadão; defesa da Constituição e das leis; criminal e controle externo da atividade policial; combate à corrupção; defesa do consumidor e ordem econômica; meio ambiente e patrimônio cultural; patrimônio público; e índios e minorias.

Nestas, o órgão pode atuar tanto como parte no processo ou como fiscal da lei (*custos legis*), quando existir interesse público. Ressalta-se ainda que, ao atuar como parte, deve zelar também pela correta aplicação da lei.

Ao atuar como parte, possui como uma de suas principais atribuições promover a ação civil pública e as ações penais. Atuando na seara criminal, possui a titularidade da ação penal pública, e no campo cível, além de possuir a titularidade do inquérito civil e da ação civil pública, atua ainda como fiscal dos demais Poderes Públicos, e defender a legalidade e moralidade administrava. Para tanto, muitas vezes estes se valem de inquéritos, civis ou penais, para providenciar provas que baseiem suas teses. Uma destas provas pode ser a perícia contábil.

4.3.1 Prova Pericial Contábil

Tanto em procedimentos cíveis quanto nos penais, o juiz, em um processo, pode valer-se de quaisquer meios de prova para sustentar suas decisões. Isso porque no ordenamento jurídico brasileiro vigora a máxima do livre convencimento motivado do juiz, ou seja, ele pode julgar de forma livre, desde que fundamente sua decisão de acordo com aquilo que está no processo.

Da mesma forma, o Ministério Público pode utilizar de vários meios de prova para defender seus posicionamentos. O que ocorre, no entanto, é que tanto em relação ao juiz quanto ao Ministério Público, apesar de não existir uma hierarquia entre as provas, em determinadas situações pode haver um meio de prova que é essencial para solucionar um fato, dependendo da demanda. Quando essa prova for de caráter técnico científico para elucidar determinada questão, a realização de uma perícia será determinada.

No Ministério Público Federal em Goiás, de acordo com o P01, há situações em que a realização de perícias são de fundamental importância:

Na nossa área aqui a gente tem casos que dependem muito da perícia, principalmente nas investigações de lavagem de dinheiro, nas investigações de crimes de licitação, nas investigações de enriquecimento ilícito, a perícia contábil ela é fundamental. Quando a gente investiga, por exemplo, lavagem de dinheiro, que a gente tem acesso às informações da movimentação bancária do investigado, da informação fiscal, a informação patrimonial dele, as aquisições de bens, as vendas de bens, então todas essas informações, a gente tem acesso a elas, mas elas precisam ser analisadas, tratadas, pra poder se chegar à conclusão de que ali tem compatibilidade ou não com a renda lícita, se tem indícios de que houve utilização de recursos ilícitos pra aquisição daquele patrimônio, e isso é o perito contábil que faz. Então nessa nossa área aqui utiliza muito pra essa finalidade, é fundamental.

Por sua vez, o P02 reforçou um caso em que foi preciso proceder à elaboração de uma perícia contábil, o caso da empresa Avestruz Master.

Verifica-se assim a importância da prova pericial, para a constatação ou não da ocorrência de um fato, o que muitas vezes apenas poder acontecer através dela, pois em circunstâncias específicas, não seria possível a obtenção de uma resposta se esta não fosse realizada, dado a sua especificidade para produção de prova com caráter técnico científico.

Todavia, para que ela seja efetivamente útil e satisfatória, é necessário que cumpra alguns requisitos essenciais, que se apresente de forma clara e objetiva, possibilitando assim o fácil entendimento do tema, bem como o esclarecimento das dúvidas existentes.

Quanto aos entrevistados, verificou-se que o P01 compartilha deste entendimento. Sobre o tema ele expôs o seguinte:

O perito não está fazendo uma obra de arte que vai ser admirada e por si só, pelo simples fato de ser uma obra de arte. Ele está ali tentando resolver questões pra tirar dúvidas das pessoas que atuam no processo, do juiz, dos advogados, do procurador. Então pra isso é preciso entender como funciona o processo, ele precisa entender o que está em discussão, em julgamento, pra que ele possa solucionar aquelas dúvidas específicas dentro da área de contabilidade. Então, quando o perito contábil tem essa visão, o trabalho dele é extremamente útil. Quando o perito contábil não tem essa visão, a gente não consegue aproveitar muito o trabalho dele, justamente porque ele não soube esclarecer aquilo que realmente tinha dúvidas. As vezes ele é uma pessoa muito competente mas ele não entendeu o que a gente estava em dúvida e a gente continuou em dúvida, mesmo lendo o laudo dele.

O procurador entrevistado P01 assinalou assim a importância de que o perito se atente à esclarecer as dúvidas a ele submetidas para que a perícia contábil realmente possa atingir seus objetivos. Nesse contexto, o P01 argumentou que nas ocasiões em que a perícia não consegue atingir seu objetivo, ou seja, demonstrar a verdade real dos fatos, muitas vezes é porque algum desses requisitos não foi integralmente cumprido.

De acordo com o procurador P01 existem ocasiões em que o laudo não ajuda muito, e estas podem ser divididas em dois fatores: ou é porque não se soube formular os quesitos de forma clara, ou então porque houve uma má compreensão, por parte do perito, a respeito do papel dele, de até onde ele pode ir na exploração do material e na elaboração dos laudos.

Constata-se, assim, que para que o perito possa desempenhar seu papel, ele precisa também compreender aquilo que lhe está sendo perguntado. Nesse sentido, o entrevistado P01 opina o seguinte:

Eu acho que para que o perito contábil atue nessa área judicial, ele precisa se familiarizar com o jargão jurídico, ele tem que estudar algumas matérias que a gente sabe que na grade curricular do curso de contabilidade existem matérias jurídicas, mas as vezes o individuo que está estudando contabilidade não dá muita bola para aquilo e se ele quer ser um perito pra trabalhar na área judicial ele precisa se familiarizar bastante com essas matérias jurídicas que fazem parte da grade curricular dele, pra que ele possa entender o que está sendo perguntado, pra que ele possa entender o que ele precisa responder pra ajudar a solução daquela causa, porque o trabalho pericial ele não é um fim em si mesmo.

Além disso, o P01 destacou outro ponto crucial para que o perito possa entender aquilo que está posto em dúvida, a necessidade destes profissionais se dedicarem às matérias jurídicas na universidade para que seus futuros trabalhos sejam realizados com mais presteza.

Nesse ponto, Dameda e Santos (2009), argumentam que o perito contábil, além de ser um profissional habilitado, deve possuir profundos conhecimentos técnicos contábeis, principalmente na área que a perícia se insere, ter uma boa noção das legislações pertinentes, deter atributos morais, ter capacidade de sintetização e possuir independência em relação à perícia a ser realizada.

Na pesquisa desenvolvida por Almeida (2007), na qual buscou apurar a importância da perícia contábil para a construção de prova destinada a embasar uma decisão de um juiz, concluiu que a perícia contábil tem sua importância cada vez maior na sociedade, “justificada devido às crescentes necessidades impostas pela sociedade, além da progressiva complexidade dos procedimentos contábeis”.

Diante disso, constata-se que o profissional que vai realizar as perícias, para demonstrar uma evidência, deve ampliar seus conhecimentos, se abrindo para aprender e utilizar ensinamentos de outras áreas afins.

Outrossim, outro fator relevante para que o trabalho pericial seja bem desenvolvido está adstrito à forma como este profissional transmite seus conhecimentos. Quanto este tema, o P01 explica que para que um laudo tenha credibilidade ele deve ser escrito da forma mais clara e inteligível possível. Ele argumenta o seguinte:

Não precisa ele (o perito) achar que escrevendo difícil as pessoas vão achar vai ter mais credibilidade o laudo dele. Não vai ter mais credibilidade pelo fato dele ter colocado ali palavras que ninguém entende. O laudo dele vai ter credibilidade quando ele demonstra de maneira clara como ele chegou às conclusões a que ele chegou e quais foram essas conclusões para que a pessoa que lê entenda e se convença de que aquela conclusão dele é a conclusão correta. Então quando a gente vê o perito utilizar palavras assim difícil, do jargão contábil, tentando impressionar, ele não está impressionando e não está fazendo o trabalho dele direito porque não está esclarecendo as dúvidas, ele está criando mais dúvidas.

Alberto (2007, p. 91), argumenta que: “O perito desenvolve seus trabalhos periciais tendo presentes as questões técnicas a ele submetidas e, conseqüentemente, terá sempre que considerar o universo da ciência contábil. Isso não quer dizer que deva usar e abusar de termos técnicos”. Isso evidencia um grande atributo que os laudos periciais devem ter para que realmente sejam considerados bons: a clareza.

Na pesquisa realizada por Prado (2009), na qual se objetivou verificar a relevância do laudo pericial contábil na sentença definitiva do magistrado, ele concluiu que:

Grande parcela desses laudos encontra-se com exagero de termos técnicos, ou elementos de interpretação duvidosa, dificultando o entendimento do magistrado. Em alguns desses laudos foram identificados com elevadíssimo número de termos técnicos, em tal grau que podem até induzir o juiz a erro, sendo classificados como ruins.

Neste ponto, todavia, o P02 discorda do P01, pois para ele a perícia está conseguindo ser bem direcionada e demonstrando aquilo que era necessário com uma linguagem acessível. O entrevistado explica que:

(...) tudo vai depender da demanda, porque quando nós solicitamos a perícia, nós Ministério Público Federal, e até mesmo o próprio o delegado da Polícia Federal elabora alguns quesitos. Esses quesitos eles são respondidos pelo perito depois da análise que é realizada por ele. Então geralmente esses peritos eles colocam as conclusões deles em uma linguagem que é acessível.

Diante desta análise, infere-se que a discordância existente pode ser devido à qualidade dos peritos como que cada um atua, uma vez que quando se trabalha em especial com peritos oficiais criminais, ou seja aqueles da Polícia Federal, que passam por um rigoroso processo seletivo para atuarem nesta função.

Isso pode ser identificado no trabalho de Neves Júnior e Moreira (2010), em que estes buscaram identificar a relevância da Perícia Contábil como meio de prova para a solução de controvérsias relativas ao crime organizado, com informações obtidas junto à Delegados, Escrivães e Agentes de Polícia das divisões da Diretoria de Combate ao Crime organizado do Departamento de Polícia Federal.

Da análise dos dados verificou-se ainda que uma grande importância da perícia contábil para o Ministério Público Federal se dá ainda antes de ser iniciado o processo, nos casos das ações penais. Isso porque no processo penal, o Ministério Público é o titular da ação penal pública⁷ (art 129 CF).

De acordo com Nucci (2010, p. 546):

No art. 129, I, está prevista, como função institucional, a promoção, em caráter privativo, da ação penal, pública, na forma legal. Por isso, ocupa, no processo penal, o Ministério Público a posição de sujeito da relação processual, ao lado do juiz e do acusado, além de ser também parte, pois defende interesse do Estado, que é a efetivação de seu direito de punir o criminoso.

Já nas ações penais privadas⁸, o órgão também atua, no entanto, na condição de fiscal da lei. Assim, ele será considerado parte, uma vez que continuará a encarnar a pretensão punitiva do Estado (NUCCI, 2010, p. 547). Esta ação penal é iniciada pela peça intitulada de denúncia. É a petição inicial na ação penal, a que dá início ao processo. Para que esta seja oferecida pelo Ministério Público, todavia, é preciso que estejam demonstrados ao menos a materialidade do fato e indícios de autoria do delito. Diante destas informações, o órgão poderá recorrer ao judiciário a fim de que se de início e prosseguimento a ação penal.

É nesta fase que a perícia pode ser requerida pelo Ministério Público a autoridade policial, delegado, se entender que ainda hajam dúvidas quanto a ocorrência do fato. Poderá também acontecer que nesta fase a autoridade policial se recuse de realizar um exame pericial

⁷ Ação que inicia um processo criminal e de iniciativa exclusiva do Ministério Público (NUCCI, 2010).

⁸ Ação que inicia um processo criminal e que pode ser de iniciativa do ofendido (NUCCI, 2010)

considerado relevante. Nesta hipótese, poderá o interessado requerer ao representante do Ministério Público ou à autoridade judiciário que a requisite, fazendo com que o delegado a produza (NUCCI, 2010, p. 417). Nestas situações a perícia pode ser um grande indício de materialidade do delito, e até mesmo de autoria.

O P01 esclarece que diante destes fatos é que poderá realizar uma denúncia: “Exatamente, em cima disso. Isso é que isso vai provar se houve ou não crime. E aí nós vamos passar para um segundo momento que é identificar quem é responsável por aquele crime pra poder buscar a responsabilização na justiça”.

Sobre o assunto, o P01 comentou o seguinte:

Olha, eu tenho alguns casos atualmente que nós estamos trabalhando com perícias contábeis na investigação criminal. Quem está fazendo esse trabalho para nós são peritos criminais federais da Polícia Federal. São peritos contábeis, também concursados. Num primeiro momento, a gente obteve uma autorização judicial pra ter acesso a extratos bancários e identificação de origem e destino de recursos que transitaram por essas contas bancárias, nós tivemos acesso a declarações de imposto de renda, tivemos acesso, também com autorização judicial, nós fizemos levantamentos de bens e a gente repassou tudo isso para os peritos e a gente fez algumas perguntas que a gente gostaria que fossem esclarecidas, então os peritos estão se debruçando sobre essas informações bancárias, fiscais e contábeis, e vão tentar responder essas questões, essas dúvidas no sentido de nos fornecer elementos para uma ação penal por crime de lavagem de dinheiro. Então ainda tem umas investigações aqui nesse sentido, e eles aqui estão trabalhando em cima desse material e vão então elaborar laudos periciais em que eles vão dizer quais os documentos e informações que eles analisaram, quais as análises que eles fizeram, quais os cruzamentos de informações, vão demonstrar isso através de planilhas de cálculos e vão responder aos quesitos dizendo ali quais as conclusões que eles tiveram. Se a gente continuar com dúvidas a agente vai fazer novos quesitos para eles esclarecerem.

Sendo assim, na esfera criminal, a perícia pode servir de sustentáculo para que o órgão ofereça a denúncia, o que poderá, se comprovados a materialidade do delito e indícios de autoria, dar início ao processo.

O mesmo ocorre na esfera civil, em que através de estudos periciais de contas bancárias, por exemplo, pode-se identificar possíveis fraudes contra o patrimônio público, dando origem as ações civis públicas e de improbidade administrativa. Isto ocorre através de procedimentos administrativos, dentro do próprio órgão, para apurar tais condutas via ação judicial.

Desta forma, a perícia contábil se apresenta como um importante instrumento de auxílio à atuação do Ministério Público Federal em Goiás, isso porque a perícia pode colaborar em diversas formas de atuação desta instituição no esclarecimento de dúvidas submetidas a esse profissional. Para tanto, segundo os resultados da pesquisa, o mesmo deve conseguir atingir o seu objetivo, demonstrar a verdade real dos fatos, utilizando de uma

linguagem clara, em que perito deve ter conhecimento sobre a matéria jurídica e ainda buscar compreender o seu papel e de onde o perito pode ir à exploração do material da perícia.

4.3.2 Assistência Técnica

A assistência técnica consiste no trabalho desenvolvido pelo perito assistente, o qual culmina na elaboração de um parecer que poderá tanto servir como meio de prova como de confrontação ao laudo contábil elaborado pelo perito contador (ORNELAS, 2007). Para tanto, a função do assistente técnico, em um processo judicial, é auxiliar as partes na análise da perícia realizada pelo perito do juízo. Destaca-se que o juiz poderá embasar sua decisão tanto no laudo pericial contábil quanto no parecer, desde que exponha os fundamentos que o fizeram chegar a tal conclusão.

Sobre isso, o P01 ressaltou: “E o juiz, quando ele vai julgar a causa, ele vai levar em consideração o laudo do perito e as observações dos assistentes técnicos. Ai então ele vai formar a convicção dele e julgar a causa”.

Sobre o assistente técnico, o P01 entende que este possui duas funções. A primeira é fiscalizar a atuação e o trabalho do perito nomeado pelo juízo, o chamado perito judicial; e a segunda que esta se pautaria em prestar assessoria técnica à parte. Isso porque, segundo o entrevistado P01, “o advogado e o procurador ele não tem o conhecimento específico na área, ele se socorre do assistente técnico para ser o assessor dele naquele assunto técnico específico”. O entrevistado complementa ainda que:

Então, dependendo do caso, às vezes é um caso mais complexo, que envolve danos de monta, valores grandes, ai a gente se socorre de assistentes técnicos, cada parte tem seu assistente técnico, que vai ali acompanhar o trabalho do perito do juiz, vai fiscalizar a atuação dele, vai posteriormente emitir um parecer técnico sobre o trabalho do perito, dizer se concorda com aquele trabalho, se não concorda, e porque que não concorda, se tem equívocos, quais são esses equívocos, e qual seria a análise correta, a conclusão correta.

Portanto, percebe-se que para o Ministério Público Federal, na visão do P01, o perito assistente exerce uma atividade de auxiliar na execução de seu trabalho, por intermédio da elaboração de um parecer pericial, corroborando assim com a denominação da assistência técnica pericial dada pela literatura. Esse fato também foi corroborado pelo entrevistado P02, em que para ele, a função do assistente técnico “geralmente é confrontar aquele laudo que se encontra já pré-elaborado pelos peritos oficiais criminais”.

4.3.3 Laudo Pericial

O laudo pericial contábil é aquele elaborado pelo perito do juízo. Dameda e Santos (2009) explicam que é necessário proceder a um aprofundamento conceitual em relação ao laudo pericial, uma vez que “este é a peça técnica que contém a conclusão final do perito, além do cálculo e de outras informações relevantes”.

De acordo com Almeida (2007) o laudo pericial contábil é o resultado de uma investigação sistemática e inequívoca, que deve conter objetividade, rigor tecnológico, concisão, argumentação, exatidão e clareza, pois é por meio deste que o perito contábil nomeado para auxiliar o juiz fornece-lhe informações corretas em assuntos contábeis, possibilitando a determinação de sentenças baseadas em documentos seguros apresentados.

A maior parte da estrutura destes laudos é confeccionada pelo perito, excluindo-se apenas os quesitos que integram o questionário básico contábil do processo, em casos judiciais. Estes poderão ser elaborados tanto pelo Ministério Público ou pelo Juiz, quanto pelas partes, para se esclarecer possíveis dúvidas sobre o objeto da causa (LEITÃO, SLOMSKI, MENDONÇA E PELEIAS, 2010).

Quando arguidos sobre o papel do laudo pericial contábil para o Ministério Público Federal os procuradores descreveram como se dá a elaboração e apresentação de laudos e pareceres pelo Ministério Público Federal. Segundo os procuradores, nos processos de natureza criminal o perito do juízo, salvo se não houver, será o perito oficial criminal. Conforme já exposto, na subseção de tipificação, os laudos por eles elaborados costumam ser muito bons e bem explicados, atendendo à sua finalidade precípua.

Para o P01, o papel do laudo pericial contábil é fundamental:

Bem, a gente trabalha com dois momentos diferentes na elaboração de perícias contábeis. Uma é na fase da nossa investigação e levantamento dos fatos. Então nós nos valem de peritos contábeis do nosso próprio quadro de pessoal, ou de peritos contábeis do serviço de criminalística da Polícia Federal, são peritos contábeis criminais. Esses peritos elaboram esses laudos, e esses laudos vão servir de fundamento para as ações que a gente propõe. Eventualmente, uma vez essa ação já proposta, se houver dúvidas que precisem ser esclarecidas também por perícia contábil, o juiz então vai nomear um profissional da área da contabilidade, um perito para estudar aquela questão e elaborar o laudo. Nesses casos, a gente indica nossos próprios peritos como assistentes técnicos e o resultado desse trabalho todo é que vai ser a prova técnica sobre a qual a gente vai analisar o caso e decidir ali se houve ou não aquele fato que nós estamos apurando e acusando.

Já o P02 explica que:

Na área criminal, o perito oficial criminal vai ser o perito que se encontra lotado hoje na SETEC da Polícia Federal. Isso não impede que o Ministério Público Federal e que a defesa apresente seus auxiliares, aqueles que chamamos de peritos auxiliares. Mas o perito oficial é o perito criminal. Então, geralmente, dentro da área criminal, não há uma nomeação de um perito do juízo para se realizar aquelas perícias. Se o juízo ele tem alguma dúvida sobre aquele determinado fato que foi periciado por peritos federais criminais, ele vai devolver os autos à Polícia Federal para dar esclarecimento daqueles pontos que ele considera relevante, e que pra ele não foi esclarecido de forma contundente. Então, geralmente na área criminal não vai se ter ação de um perito do juízo. O perito é aquele perito oficial, e o Ministério Público e a defesa podem pedir a nomeação por parte do juízo, ou apresentar assistentes técnicos pra que possam contestar aquela perícia que é realizada pelo perito do SETEC.

De acordo com o P02, geralmente na esfera criminal não irá haver um perito do juízo, pois esta função é desempenhada pelo perito oficial criminal. Mesmo assim, o Ministério Público e a defesa da parte denunciada podem pedir a nomeação, por parte do juízo, ou apresentar assistentes técnicos para contestar a perícia realizada.

Pela descrição dada tanto pelo P01 quanto pelo P02 percebe-se uma confusão conceitual quanto ao perito nomeado e perito assistente, bem como quanto as peças elaboradas por eles. A indagação realizada pressupõe o levantamento da importância do laudo pericial para Ministério Público Federal, para a qual os procuradores apresentaram a descrição do desenvolvimento dessas perícias. Observa-se nas descrições apresentadas que o trabalho elaborado não se trata de um laudo pericial contábil, oriundo do perito contador nomeado pelo juiz, mas sim de um parecer técnico, elaborado pelo assistente técnico, o qual é o profissional contatado pelas partes para auxiliá-los.

No entanto, mesmo com a confusão conceitual observa-se que trabalho pericial, seja elaborado pelo perito assistente, seja pelo perito nomeado é um importante instrumento de trabalho para o Ministério Público Federal, devido ao fato das descrições abordarem que estes instrumentos permitem o esclarecimento de dúvidas e os auxiliam na execução de seus trabalhos quando os mesmos envolvem questões periciais.

5. CONCLUSÃO

A pesquisa objetivou verificar como a perícia contábil é avaliada pelos procuradores do Ministério Público em Goiás, e qual a sua importância para a atuação destes. Para tanto, foram realizadas entrevistas com dois procuradores atuantes no órgão, segundo técnicas de entrevista semiestruturada, e cujos resultados foram analisados por intermédio da abordagem qualitativa das informações, para o qual utilizou-se a análise de conteúdo.

Isso permitiu uma melhor análise dos dados coletados, dos quais se constatou a relevância da perícia contábil para a atuação do Ministério Público Federal, tanto na esfera cível quanto na criminal, atuando como parte ou fiscal da lei.

Segundo a análise dos resultados da pesquisa, para que o trabalho do perito contador atinja seus objetivos, demonstrando a verdade real dos fatos, deve-se utilizar uma linguagem clara, em que perito deve ter conhecimento sobre a matéria jurídica e ainda buscar compreender o seu papel e de onde o perito pode ir à exploração do material da perícia.

Para o Ministério Público Federal, o trabalho pericial, seja aquele elaborado pelo assistente técnico, seja o de autoria do perito nomeado, contribuem para o esclarecimento de dúvidas existentes em um determinado caso e desta forma auxiliam na execução dos seus trabalhos, quando estes envolvem questões periciais.

Verificou-se que no âmbito penal, a perícia contábil pode contribuir significativamente para uma das principais atuações do órgão, a propositura a ação penal, uma vez que a perícia é um instrumento de prova essencial em muitas situações, em especial aquelas que envolvem o patrimônio.

Na esfera civil, a perícia também contribui principalmente em ações que visam a responsabilização por improbidade administrativa, quanto a má utilização do patrimônio público.

A pesquisa revelou ainda o papel atuação do contador, na área de perícia contábil, na qual o profissional, ao atuar em conjunto com um órgão que defende o interesse público, desenvolve um trabalho relevância social.

Uma das limitações desta pesquisa foi a amostra, de apenas dois procuradores, o que restringiu as áreas de atuação estudadas. Isso porque os procuradores entrevistados, devido a sua área de atuação, trabalham na maioria dos casos, com perícias realizadas por peritos criminais da Polícia Federal.

Ademais, a entrevista, como técnica de coleta de dados, pode acarretar incompreensões quanto o real significado das perguntas, bem como desmotivação, por parte do entrevistado, para responder a todas as perguntas.

Como sugestão para futuras pesquisas, há a possibilidade de se expandir o numero de entrevistados, para se verificar se esta é utilizada em outras áreas de atuação da instituição, e em que proporção. A pesquisa também poderá ser aplicada nos demais estados brasileiros, em outras sedes do órgão.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Luiz Antônio de Oliveira. **Impactos dos pedidos de esclarecimentos na qualidade dos laudos de Perícias Judiciais Contábeis na Percepção dos Juízes e Peritos Contábeis na Comarca de Recife**. Dissertação (mestrado) – Faculdade Boa Viagem. Administração, 2010. Disponível em: http://www.fanor.edu.br/_media/textos/562012141641.pdf. Acesso em: 04/11/2012

ALBERTO, Valder Luiz Palombo. **Perícia contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ALMEIDA, Antonio Carlos Gomes de. **O perito contábil: a importância de sua contribuição para construção de prova para apoio a juízes e tribunais na aplicação de sentenças fundamentadas em dados reais**. Disponível em: http://www.aei.com.br/userfiles/file/4_Ensaio%20Cr%C3%ADtico_ANTONIO%20CARLOS.pdf. Acesso em: 30/10/2012

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**; tradução Luís Antero Reto, Augusto Pinheiro. São Paulo: Edições 70, 2011.

BRASIL. **Código Processo Civil. Lei nº 5869**, 11 de Janeiro de 1973. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869compilada.htm. Acesso em: 05/11/2013.

_____. **Constituição Federal**. Brasília: Senado Federal, 1988.

CÂMARA, Alexandre Freitas. **Lições de direito processual civil**. 20. ed., rev. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1243 de 2009, Disponível em http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1243.doc. Acesso em: 21/11/2012

_____. Resolução CFC nº 1244 de 2009, Disponível em http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1244.doc. Acesso em: 21/11/2012

DAMEDA, André das Neves ; SANTOS, Anderson Clivatti dos . **Conceitos de juízes federais em relação à forma, conteúdo e prazos dos trabalhos periciais executados pelas contadorias judiciais**. CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL, 12., 2009, Bento Gonçalves. Anais eletrônicos... Bento Gonçalves, 2009. Disponível em:<http://www.ccontabeis.com.br/CRC_12a/XII%20Congr/trab_cientificos/1_Area1_2673.pdf> Acesso em: 04/11/2012

DENZIN, Norman K.; LINCOLN, Yvonna S. **O planejamento da pesquisa qualitativa: teorias e abordagens**; tradução Sandra Regina Netz. Porto Alegre: Artmed, 2006.

DIDIER JR., Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. **Curso de direito processual civil**. 4. ed. Salvador: Juspodivm, 2009.

DONIZETTI, Eupídio. **Curso didático de direito processual civil**. 14 ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: atlas, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GONÇALVES, Marcus Vinicius Rios. **Novo curso de direito processual civil, volume 1: teoria geral e processo de conhecimento (1ª parte)**. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

IGARASHI, Deisy Cristina Corrêa; GALLINA, André Sekunda. **Análise de cálculos periciais e a utilização destas informações no auxílio à tomada de decisão**. Disponível em: <http://e-revista.unioeste.br/index.php/ccsaemperspectiva/article/view/4772/4640>. Acesso em: 01/11/2012

LEITÃO JÚNIOR, Luiz Roberto Duran; SLOMSKI, Vilma Geni; MENDONÇA, Janete de Fátima; PELEIAS, Ivam Ricardo. **A informação contábil no âmbito da magistratura: a percepção de juízes sobre o papel do laudo pericial no processo de tomada de decisão judicial**. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos102010/149.pdf>. Acesso em: 04/11/2012

LIMA, Jairo Silva; ARAUJO, Francisco José de. **O mercado de trabalho da perícia contábil**. Disponível em: http://congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/150.pdf. Acesso em: 04/11/2012

MAGALHÃES, Antonio de Deus Farias; SOUZA, Clóvis de; FAVERO, Hamilton Luiz; LONARDONI, Mário. **Perícia contábil: uma abordagem teórica, ética, legal, processual e operacional, casos praticados**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. 7. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEDEIROS, Thaís Alves; NEVES JÚNIOR, Idalberto José. **A qualidade do laudo pericial elaborado pelo perito contador na visão de magistrados do Rio de Janeiro e Brasília**. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos22005/408.pdf>. Acesso em: 01/11/2012.

MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL. Procuradores da República Lotados em Goiás. Disponível em: <http://www.prgo.mpf.mp.br/procuradores.html>. Acesso em: 01/07/2013.

NEVES JÚNIOR, Idalberto José; BRITO, Cristiane Pereira. **A competência profissional de peritos contadores no desenvolvimento da prova pericial no âmbito do Ministério Público do Distrito Federal**. Disponível em: <http://www.contadoresforenses.net.br/trabalhos.php>. Acesso em: 30/10/2012.

NEVES JÚNIOR, Idalberto José das; MOREIRA, Evandro Marcos de Souza. **Perícia contábil: uma ferramenta de combate ao crime organizado**. Disponível em: <http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/169>. Acesso em: 04/11/2012.

NEVES JÚNIOR, Idalberto José das; OLIVEIRA, Diego Silva de. **A relevância do trabalho de perícia contábil desenvolvida por assistente técnico nas ações revisionais de contratos: uma análise documental dos processos da Caixa Econômica Federal – CEF**.

Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos102010/40.pdf>. Acesso em: 01/10/2012.

NEVES JÚNIOR, Idalberto José das; SANTOS, Anderson Guedes dos. **Um estudo sobre a utilização de pedidos de esclarecimentos como estratégia na Perícia Contábil, na visão de magistrados e peritos contadores do Distrito Federal**. Revista Brasileira de Contabilidade - Ano XXXVII - No. 169 - janeiro/fevereiro de 2008. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos72007/55.pdf>. Acesso em: 22/05/2013.

NUCCI, Guilherme de Souza. **Manual de processo penal e execução penal**. 6. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

OLIVEIRA, Alan Teixeira de. **A relação entre o tipo penal e ao prova pericial contábil: evidências nos laudos contábeis da perícia criminal federal sobre o crime de apropriação indébita previdenciária**. Disponível em: 04/11/2012.

OSÓRIO, Fábio Medina. **Improbidade administrativa: reflexões sobre laudos periciais ilegais e desvio de poder em face da Lei federal nº 8.429/92**. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com/revista/RERE-8-DEZEMBRO-2006-FABIO%20MEDINA.pdf>. Acesso em: 15/12/2012.

PAULO, Vicente; ALEXANDRINO, Marcelo. **Direito constitucional descomplicado**. 7. ed. rev. e atual. São Paulo: Método, 2011.

PELEIAS, Ivam Ricardo; ORNELAS, Martinho Maurício Gomes de; HENRIQUE, Marcelo Rabelo; WEFFORT, Elionor Farah Jreige. **Análise das condições de ensino de perícia contábil em cursos de ciências contábeis na grande São Paulo**. Disponível em: <http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoIII/03/266.pdf>. Acesso em: 04/11/2012.

PRADO, Thiago Alberto dos Reis. **A relevância de um laudo pericial contábil elaborado com boa qualidade para as decisões judiciais**. Revista CEPPG – CESUC – Centro de Ensino Superior de Catalão, Ano XII nº 21, 2º Semestre/2009. Disponível em: http://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/80d08b28f4e5ea3c95faa91fc2e5e13c.pdf. Acesso em: 04/11/2012.

FATO Típico. **Revista do Núcleo de Persecução Criminal da Procuradoria da República em Goiás**. Goiânia, ano II, nº 4, abr/jun 2010. Disponível em: http://www.prgo.mpf.gov.br/fato_tipico/animacao/edicao004-2010/Edicao%20004-19-04-2010.pdf. Acesso em: 20/12/2012.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral fácil**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia contábil**. 9. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2011.

SANTOS, Moacyr Amaral; KÖHNEN, Maria Beatriz Amaral Santos (Atualização). **Primeiras linhas de direito processual civil, volume 2**. 26 ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2010.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil – Teoria geral do direito processual civil e processo de conhecimento**. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

TRAVASSOS, Silvana Karina de Melo; ANDRADE, Mayara Duarte. **Perícia contábil: uma abordagem influencial do laudo na decisão judicial**. Revista Tema, Campina Grande, v.8, n.12, janeiro/junho de 2009. Disponível em: <http://revistatema.facisa.edu.br/index.php/revistatema/article/view/27/45>. Acesso em: 30/10/2012.

VIRGILLITO, Salvatore Benito. Pesquisa de marketing: uma abordagem quantitativa e qualitativa. São Paulo: Saraiva, 2010.

WAMBIER, Luiz Rodrigues; TALAMINI, Eduardo. **Curso avançado de processo civil, volume 1: teoria geral do processo e processo de conhecimento**. 12. ed. rev. atual. a ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

APÊNDICE A - Roteiro das entrevistas

Q1 - O que o senhor entende por perícia e perícia contábil?

Q2 - Quais os tipos de ações que essa perícia costuma ser requerida?

Q3 - No Ministério Público Federal tem um departamento que elabora perícias caso os procuradores necessitem delas?

Q4 - Qual o papel do laudo pericial contábil do perito nomeado pelo juiz diante do Ministério Público Federal?

Q5 - E qual o papel dos assistentes técnicos?

Q6 - Nas periciais que o senhor já viu que foram realizadas elas estão colaborando para o deslinde da causa, o Senhor pode citar algum exemplo?

Q7 - No aspecto geral, o senhor acredita que as perícias realizadas estão contribuindo para atuação do Ministério Público, elas conseguem repassar tudo aquilo que os senhores precisam?