

METODOLOGIA DE ELABORAÇÃO DE UM LAUDO PERICIAL CONTÁBIL

Carlos Alberto Serra Negra
Rua Padre Anchieta, 373 - Bom retiro – Ipatinga/MG
CEP: 35.160-213 - Telefone: (31) 3823-2918
E-mail: casene@terra.com.br

Elizabeth Marinho Serra Negra
Rua Von Goethe, 336 - Cidade Nobre – Ipatinga/MG
CEP: 35.162-378 - Telefone: (31) 3826-1119 - Fax: (31) 3826-1119
E-mail: lizserra@terra.com.br

Marco Antonio Amaral Pires
Rua dos Timbiras, 3.109, conjunto 304 – Barro Preto – Belo Horizonte/MG
CEP: 30.140-062 - Telefone: (31) 3295-2178- Fax: (31) 32952178
E-mail: maap@peritoscontabeis.com.br

Nourival de Souza Resende Filho
Rua dos Timbiras, 3.109, conjunto 304 – Barro Preto – Belo Horizonte/MG
CEP: 30.140-062 -Telefone: (31) 3291-8486 - Fax: (31) 3291-8486
E-mail: noumar@uai.com.br

Walmir Moreira Lage
Rua Av. Magalhães Pinto, 1529/01, bairro Santo Eloy, Coronel Fabriciano/MG
CEP: 35.170.097 - Telefone: (31) 3841-2227 - Fax: (31) 3841-3938
E-mail: walmir@lageauditoria.com.br

APROVADO E PUBLICADO NOS ANAIS DO 17º CBC-SANTOS, outubro de 2004

METODOLOGIA DE ELABORAÇÃO DE UM LAUDO PERICIAL CONTÁBIL

1 INTRODUÇÃO

A existência de uma discussão judicial provoca a interferência do Estado para fornecer a prestação jurisdicional, que segundo Santos (1968) ocorre quando existe uma relação processual entre um pólo ativo e passivo e que se passará a desenvolver mediante a manifestação formal ou tácita dos sujeitos da relação.

Em determinado momento processual desta demanda, as partes, juiz ou membro do Ministério Público poderão utilizar provas admitidas no Código Processo Civil para que os argumentos utilizados em suas manifestações sejam fundamentados. O código de Processo Civil, Capítulo VI - Das provas, artigo 332, dispõe: “todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa”. Assim, o fato técnico ou científico é específico da prova pericial.

2 A PROVA PERICIAL

As conceituações apresentadas no campo jurídico têm contribuído para elucidar a questão da prova pericial.

Palma (1996) conceituou prova pericial como a atividade de pesquisa técnica ou científica integrada pelas etapas de verificação, constatação e análise do objeto em questão a ser efetivada por agente formal ou praticamente especialista na matéria a ser pesquisada, atividade que, conquanto ofereça o subsídio de um conhecimento diferenciado, equipara-se axiologicamente aos demais meios probatórios previstos no sistema processual, como igualmente coadjuvante na formação da convicção judicial, que é o objeto precípua desta atividade.

Amaral Santos (1965) diz que: “a prova visa, como fim último, a incutir no espírito do julgador a convicção da existência do fato perturbador do direito a ser restaurado.” A busca da verdade formal quanto aos fatos interessa ao perito contábil responsabilidade funcional de trazê-la para os autos do processo. Continua, afirmando que “prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo”.

A prova pericial é desenvolvida mediante aplicação de procedimentos técnicos a partir da verdade formal e produzida com o objetivo de estabelecer o nexo causal do dano ao objeto de pedir da ação, se torna certeza jurídica para influenciar o magistrado quanto a sua decisão no ato processual de juntada da peça elaborada pelo Perito nos autos do processo.

3 O PERITO

Os profissionais que subsidiam com informações técnicas ou científicas os juizes são denominados peritos. Estes possuem conhecimento diferenciado do saber dos juizes, não fazendo julgamento, mas explicitando a realidade, muitas vezes obscura, das partes conflituosas.

A ciência contábil, inserida no contexto das Ciências Sociais, cujo objeto é o estudo das relações e fenômenos patrimoniais, tem contribuído de forma significativa com um corpo de profissionais altamente qualificados para auxiliar os juízes nos inúmeros aspectos de conflitos que envolvem valores (SERRA NEGRA, 2003)

O profissional que assiste o juiz, integrando o júízo, de forma eventual, que possui conhecimentos técnicos científicos para examinar, vistoriar, avaliar e arbitrar em seu campo de especialidade é regido por disposições contidas no Código Processo Civil, relativo a sua atuação nas discussões da justiça (THEODORO JÚNIOR, 1989).

Dispõe o artigo 145 relativo ao trabalho do perito junto ao júízo. “Art. 145. Quando a prova do fato depender de conhecimento técnico ou científico, o juiz será assistido por perito, segundo o disposto no artigo 421.”

No âmbito do Estado de Minas Gerais a Corregedoria de Justiça, órgão do poder judiciário ligado ao Tribunal de Justiça de Minas Gerais, estabeleceu, mediante instrução íterna, as condições para que o profissional possa exercer esta função judicial. A Instrução Corregedoria nº 186/90 determina que a nomeação de Perito judicial, bem assim de assistentes técnicos, quando o fato depender de conhecimento técnico ou científico, deverá recair em profissional habilitado, escolhido entre aqueles portadores de diploma de curso superior, regularmente inscrito no órgão de classe correspondente.

A obrigação de ser um profissional de nível universitário para o desenvolvimento do trabalho pericial contábil já demonstra o grau de rigor científico que a peça deva ser produzida.

Em procedimentos arbitrais o Perito nomeado pelo tribunal arbitral ou árbitro é regido pelo mesmo diploma legal, em face da analogia que se aplica nos atos desenvolvidos nesta alternativa de discussões patrimoniais. A Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996, estabeleceu as condições para que as partes possam buscar um consenso de forma a se evitar a publicidade dão litígio e de forma mais célere.

Em termos legais o artigo 422 do Código Processo Civil apresenta a forma de conduta e atuação do especialista. No entanto, o determinado é muito amplo, já que a expressão “[...] escrupulosamente o encargo que lhe foi cometido [...]”, remete para o âmbito da subjetividade, posto que escrupuloso remete para conceitos de “Cuidadoso, zeloso, rigoroso e metuculoso” de um profissional.

4 O LAUDO PERICIAL CONTÁBIL

O laudo pericial é a materialização da prova pericial que é um dos tipos de prova judicial definidos no Código Civil. Para uma adequada base de pesquisa, é necessário o detalhamento do que vem a ser a prova pericial contábil no processo cível.

Examinando as disposições dos Conselhos de administração, economia e de contabilidade, identificou-se que somente o Conselho Federal de Contabilidade, em 19 de setembro de 2003, explicitou a forma do laudo pericial. Contudo, como a própria norma considerou trata-se de uma determinação de ordem técnica fazendo menção, inclusive, ser uma peça elaborada de forma seqüencial e lógica (item 5 da norma).

Adequando a concepção de Zarzuela (2000) tem-se que o laudo pericial consiste na exposição minuciosa, circunstanciada, fundamentada e ordenada das apreciações e interpretações realizadas pelo Perito, com pormenorizada enumeração e caracterização dos elementos contábeis manuseados e examinados. A perícia é uma modalidade de prova destinada a levar ao juiz elementos instrutórios de ordem técnica, podendo consistir em uma declaração de ciência, na afirmação de um juízo ou em ambas as operações simultaneamente.

O laudo pericial tem a finalidade de apresentar a perícia e, conseqüentemente, sua materialização instrumental, peculiaridade de ser uma função do auxiliar eventual do juízo e destinada a fornecer dados instrutórios, enquanto desenvolvida na fase instrucional do processo, para a formação dos elementos de prova que serão utilizados pelo magistrado poder proferir sua sentença com a adequada fundamentação.

Cabe ao Perito a adequada identificação de como atingir o pleno alcance da realidade, executando procedimentos admitidos nos códigos pátrios, promovendo uma formação de qualidade de sua peça tecnológica.

Os laudos periciais devem apresentar atributos intrínsecos e formais, os primeiros denominados como requisitos essenciais pelo professor Francisco D'Áuria (1962).

O ensinamento que este cientista contábil expôs é a essência do conteúdo de uma peça técnica e é a base para uma ampliação do entendimento científico, conquanto naquela época a ciência contábil no Brasil ainda caminhava buscando sua identidade e se referendando na escola européia (SÁ, 1997).

Quanto aos atributos intrínsecos PIRES (2002), denominados por D'Áuria (1962) de elementos essenciais, tem-se:

- a) Limitação da matéria e pronunciamento adstrito à questão ou questões proposta;
- b) Meticuloso e eficiente exame do campo prefixado; e,
- c) Escrupulosa referência à matéria periciada e imparcialidade absoluta de pronunciamento e imparcialidade absoluta de pronunciamento.

O laudo possui atributos formais mínimos SÁ (2002) de qualidade que podem ser assim relacionados:

- a) Objetividade;
- b) Rigor Tecnológico;
- c) Concisão;
- d) Argumentação;
- e) Exatidão; e,
- f) Clareza.

Estes atributos, intrínsecos e formais, aplicados em todos os trabalhos técnicos desenvolvidos por parte destes articulistas, resultaram no desenvolvimento de uma metodologia para a elaboração de uma perícia, para que o resultado deste múnus judicial produzisse um laudo que contemplasse estas características.

Desconhece-se que na literatura disponível tenha algo que possa se assemelhar à presente proposta. Este plano-seqüência é fruto da experiência profissional dos articulistas na

elaboração de mais de 500 (quinhentos) laudos desenvolvidos, sempre na qualidade de Peritos do juízo.

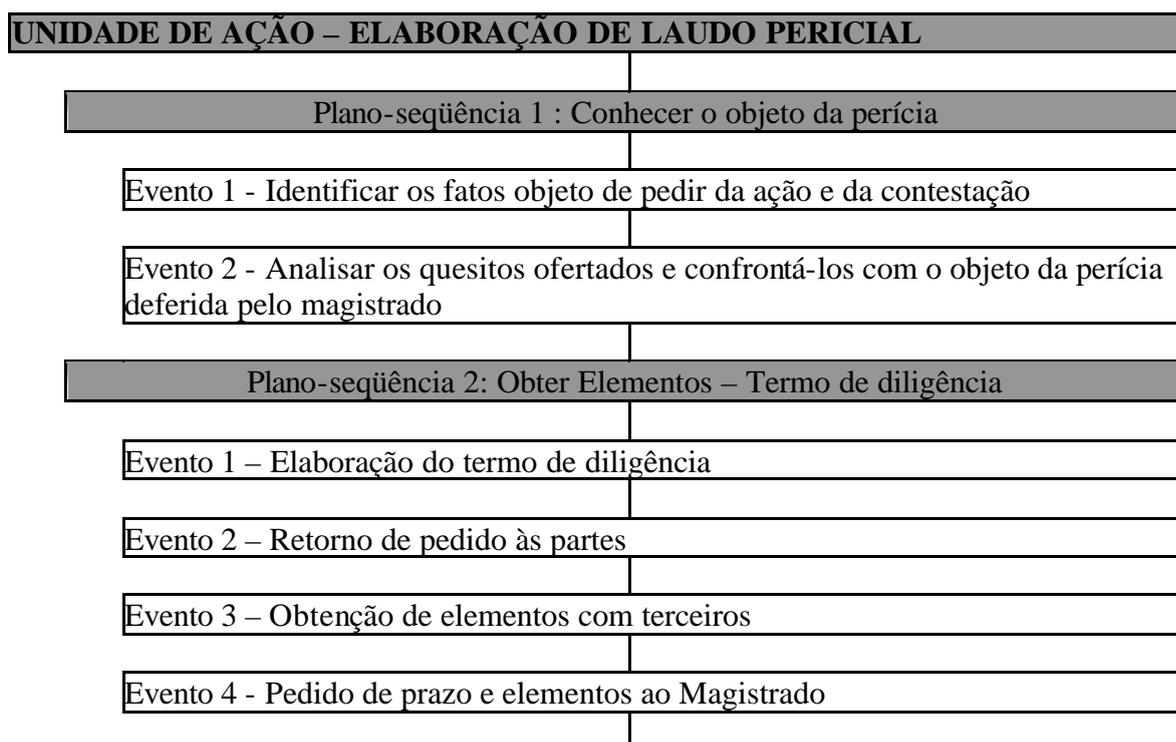
Percebe-se que toda a técnica aplicada possui fundamentação científica. Yoshitake (2004) conceitua que o plano-seqüência é a identificação de uma sucessão ininterrupta de eventos que permitirá a fixação de bases de mensuração de cada ação de controle humano ou por instrumentos tecnológicos e de previsão de comportamentos de controle de gestão.

Neste sentido, o artigo detalha as ações humanas, materiais empregados os profissionais requeridos para o desenvolvimento das seqüências apresentadas. Não tem o intuito de mensurar tempo e valor monetário das ações, uma vez que as particularidades de elaboração do laudo pericial estão relacionadas diretamente com o objeto de pedir da perícia, sua extensão, complexidade, elementos necessários na certificação da verdade formal e na limitação legal que a perícia pode alcançar.

Utilizando a ciência produzida pelo professor Yoshitake, o artigo descreve o plano-seqüência de ação do profissional nomeado pelo magistrado para a produção da prova pericial.

5 UNIDADE DE AÇÃO PARA ELABORAÇÃO DE UM LAUDO PERICIAL

Para elaboração de um laudo pericial deve-se determinar os eventos a serem realizados de forma hierarquica, continua e sistêmica. Dessa forma, temos que visualizar, inicialmente, a árvore-seqüência da unidade de ação pretendido (figura 1). Em nosso caso específico a Unidade de Ação de Elaboração de um Laudo Pericial é formado pelas seguintes Planos-seqüência e Eventos:



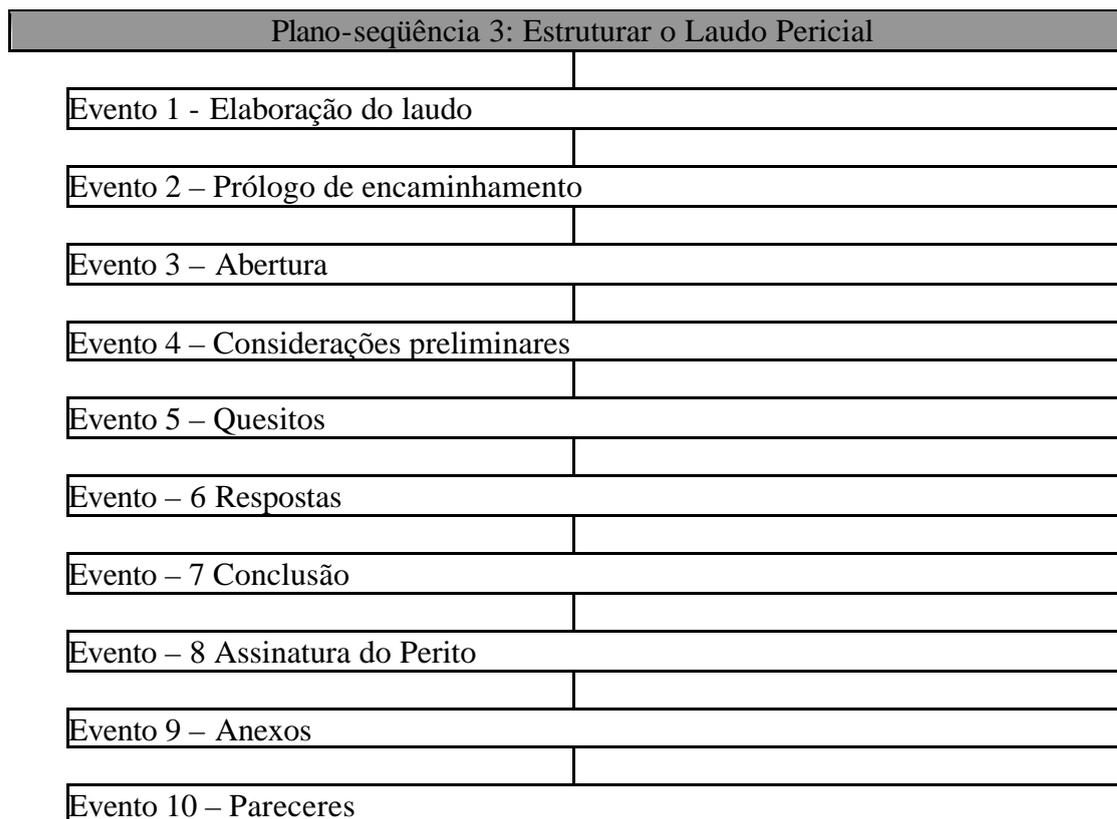


Figura 1 Árvore Seqüência da Unidade de Ação

PLANO-SEQÜÊNCIA 1: CONHECER O OBJETO DA PERÍCIA

Evento 1 - Identificar os fatos objeto de pedir da ação e da contestação

O laudo pode ser entendido sob dois aspectos (SÁ, 2002): é a materialização do trabalho pericial desenvolvido pelo perito; é a própria prova pericial.

Depreende-se destas duas conceituações a condição de que o trabalho apresentado pelo Perito do juízo exige pleno conhecimento do trabalho a ser desenvolvido. Para alcançar este conhecimento, necessário identificar três aspectos fundamentais do processo para o adequado planejamento e organização dos trabalhos. Deve-se procurar saber a motivação da discussão daquele feito, a época dos fatos narrados nos autos e o objeto do trabalho pericial requerido pela parte.

Identificado o amplo espectro da discussão, busca-se se especializar na área da habilitação do perito. Neste sentido, na área da administração e contabilidade deve identificar os fatos conexos com a área e verificar o entendimento de cada parte para cada fato identificado a fim de identificar os dados, informações e documentos necessários para se conhecer adequadamente a verdade real que provocou a motivação da prova pericial, com o intuito de em evento subsequente estabelecer os procedimentos necessários para buscar traduzir na verdade formal a real.

Descrição do evento: Leitura atenta dos autos do processo, em especial de duas peças, a inicial e a contestação para identificar os fatos contábeis.

Evento 2 - Analisar os quesitos ofertados e confrontá-los com o objeto da perícia deferida pelo magistrado.

A leitura atenta dos quesitos formulados permite planejar quais procedimentos técnicos deverão ser necessários para o desenvolvimento do trabalho de campo de modo a permitir obter elementos consistentes para oferecer às respectivas respostas. Este se portar, por sua vez, agiliza e resulta em apresentação da verdade real, meta que se busca com o trabalho pericial.

Entende-se como verdade real o exposto por Pires (2002): “A perícia judicial é um dos meios de prova que os advogados e juízes utilizam para o conhecimento da verdade real, materializando na verdade formal dos autos a situação vivida entre as partes, mediante elaboração de um laudo pericial por parte do Perito do juízo.”

Esta etapa, portanto, constitui na identificação em cada quesito do procedimento de perícia necessário para responder plenamente o argüido, estimando um lapso de tempo que se levará para cada procedimento. É útil o registro neste papel de trabalho dos documentos, qual a parte que serão os fornecerá, e o que se objetiva obter dos mesmos.

Caso os quesitos não contemplem plenamente o objeto da perícia, o Perito deve fazer uma estimativa do tempo necessário para que possa buscar junto as fontes de informações e documentos específicas, de modo a se obter pleno alcance da realidade e nos limites da disponibilidade dos mesmos, atingir a verdade real.

É de extrema importância que o profissional nomeado identifique a época dos fatos, pois o permite formular pedido dos elementos que devam ser exibidos.

Considera-se objeto da perícia aquele especificado pela parte quando no ato processual respectivo em que se justificou o motivo do pedido de perícia. Existem situações que o simples pedido de perícia enseja o trabalho ou a necessidade da perícia partiu do julgador ou da promotoria. Nestes casos, deve o perito verificar detalhadamente o fato que se objetiva esclarecer com o trabalho pericial, se atendo aos atributos da prova pericial.

É válido eventual consulta bibliográfica das questões técnicas formuladas, propiciando apresentação de conteúdo científico com o objetivo de evitar esclarecimentos sobre a doutrina científica. Pesquisa e leitura de livros técnicos, pesquisa sobre leis, voltada exclusivamente para subsidiar as questões técnicas devem ser efetivadas pelo mesmo motivo. Evidentemente que não cabe ao Perito contador promover análise sobre a aplicabilidade das leis, ficando apenas no campo da demonstração qualitativa e quantitativa do entendimento jurídico por parte dos litigantes.

Elabora-se uma matriz (Aurélio, 1999) qualitativa dos elementos necessários para atender o objeto da perícia.

Como primeiro passo desta rotina, verificam-se aqueles que já foram juntados ao processo e se avalia a suficiência dos mesmos para o desenvolvimento do trabalho. Caso os sejam em volume que não permita uma imediata visualização das argumentações das partes, devem ser relacionados em papel de trabalho, indicando as folhas dos autos e um pequeno histórico do que se trata o documento relacionado. Os elementos que não constam dos autos serão objeto

de procedimento da etapa que se segue.

Descrição do evento: Identificação dos procedimentos de perícia para fundamentar adequadamente a resposta ao objeto de pedir da perícia, os quesitos ofertados e conexos com a justificativa da perícia. A leitura de norma legal, norma e doutrina da área científica do profissional é procedimento do evento que propicia maior consistência na formação das respostas.

PLANO-SEQÜÊNCIA 2: OBTER ELEMENTOS – TERMO DE DILIGÊNCIA

Evento 1 – Elaboração do Termo de Diligência

Ato: Elaboração de expediente para as partes e magistrado para solicitação de elementos necessários para examinar, verificar, manusear, analisar, conferir, certificar conexos com o objeto de pedir da perícia.

Termo de Diligência: este documento de expedição exclusiva do Perito do juízo relaciona para as partes e terceiros os elementos criteriosamente identificados na etapa anterior e que possibilitarão o desenvolvimento do trabalho pericial. Este trabalho sugere a disposição da figura 2:

TERMO DE DILIGÊNCIA
Processo n.º: (indicar o número do processo) Xª VARA ... DA COMARCA DE (indicar a vara que tramita o processo e respectiva comarca)
ESPECIFICAR AS PARTES, APRESENTANDO O NOME DAS MESMAS
Atenção de: (nomear a pessoa natural que está endereçado o pedido) (titulação do mesmo nos autos, se existente)
Tel. : / Fax: (indicação do telefone de conferência de recebimento e do fac-símile que recebeu o termo de diligência)
Aos (dia de emissão do termo), (nome do Perito do juízo), perito judicial nomeado nos autos, requer, com fulcro no art. 429 do CPC as informações e documentos abaixo arrolados para a fundamentação e formulação das respostas aos quesitos apresentados pelas partes e ao objeto da perícia requerida: (relaciona-se todos os elementos que se busca obter junto a parte indicada)
Estabelece um prazo inicial para controle de tempo da execução do trabalho pericial de dez dias para que o requerido seja encaminhado à Rua XXXX, nnnnn - Belo Horizonte.
Diante do exposto, firma o presente para todos os fins de direito. Belo Horizonte, (data de emissão do termo).
(identificação do Perito) PERITO JUDICIAL

Figura 2 Termo de Diligência

Evento 2 – Retorno de Pedido às Partes

No trabalho de campo, desenvolvido sob as normas do Código Processo Civil, o Perito pode deparar com algumas dificuldades na obtenção de elementos junto às partes, órgãos do poder público e terceiros. Uma das dificuldades que pode surgir no curso do trabalho pericial é a obtenção de documentos junto às partes em prazo que inviabiliza o desenvolvimento da análise, exame e pesquisa nos documentos. Yoshitake (2004) expõe que situações que estejam inseridas no plano-sequência em desenvolvimento mas não são sucessões ininterruptas de ações, devem estar dispostas em unidades de ação distintas integrando o plano maior. Neste sentido, quando se depara com as condições acima, o procedimento adequado é, em primeiro momento, identificar com o Perito assistente ou contato da empresa a motivação da não apresentação dos mesmos. A intuição do Perito do juízo referente a justificativa é um bom instrumento de avaliação da fundamentação ofertada pela parte.

Evento 3 – Obtenção de Elementos com Terceiros

A solicitação junto aos órgãos públicos deve ser efetuada mediante ofício encaminhado pela secretaria do juízo, através de pedido formal ao douto juízo dos elementos que o Perito necessita junto àquele órgão. O expediente também elimina o possível atraso na entrega dos elementos que requereu e que fatalmente atrasariam a entrega do laudo.

O pedido de documentos junto a terceiros não interessados no processo deve seguir o mesmo expediente, sendo indispensável a justificativa minuciosa da necessidade que o Perito deparou para proceder aquele requerimento. A justificativa, na maioria das vezes, parte da condição que tais elementos externos tendem a suprir a falta de formalidades legais nos registros das empresas sobre os fatos que estão sendo objeto da perícia. A fundamentação minuciosa não somente atende ao requisito de instruir o magistrado da motivação de seu procedimento, como também instruir o mesmo com argumentos caso uma das partes entenda que a utilização das informações de terceiros não venha a ser necessária ao deslinde da questão.

A solicitação de quebra de sigilo bancário é um dos procedimentos que somente através de despacho do douto juízo é que se poderá operar. Mesmo assim, a solicitação deve ser encaminhada à instituição financeira por petição elaborada pela secretaria do juízo, determinando expressamente o conteúdo da informação que se deseja obter daquela instituição. A Corregedoria de Justiça de Minas Gerais determina também, que nos casos de juntada de dados obtidos por quebra de sigilo bancário, tais informes sejam depositados no cofre da secretaria e somente as partes e auxiliares da justiça atuando no processo possam ter acesso àquelas informações.

Evento 4 - Pedido de prazo e elementos ao Magistrado

Com base na justificativa da parte, o Perito deve avaliar se o tempo restante, entre o termo inicial estabelecido pelo douto juiz e a entrega dos documentos será suficiente para promover o laudo. Caso o prazo seja reduzido, deve o Perito elaborar petição para informar ao douto juízo a possibilidade de atraso advinda do atraso da entrega de elementos por uma das partes, se possível devidamente instruído com a manifestação formal da parte que não apresentou os documentos, requerendo do douto juízo orientação de como proceder. Este expediente possibilita ao Perito do juízo requerer, caso venha ter necessidade, de pedir uma dilação no prazo de entrega do laudo por razões ligadas somente à complexidade do trabalho. A conduta é muito importante pelo fato de que no Código Processo Civil somente é admitido a

prorrogação de entrega apenas por uma vez.

A comunicação ao duto juízo pode ser feita pela motivação citada acima, como também pelo silêncio da parte. Em ambos os casos, o Perito deve solicitar ao duto juízo orientação de como proceder. No entanto, o requerimento ao magistrado de determinar à parte que não apresentou os elementos venha a juntar nos autos em prazo determinado pelo mesmo é o caminho para que o trabalho pericial possa ser concluído nos limites da verdade formal. Esta conduta está em sintonia aos ditames processuais, Código Processo Civil - artigo 162 § 2º, pois somente o juiz pode precluir prazo para partes. É exclusivo da manifestação do magistrado a determinação de ser elaborado trabalho com a verdade formal dos autos .

Neste sentido, é prudência do Perito do juízo não desenvolver laudo se existir elementos que as partes não forneceram e o MM. Juiz ainda não estabeleceu o prazo fatal para sua disponibilização. O resultado do não cumprimento desta condição pode resultar na obrigação do Perito de desenvolver laudo complementar com base nos elementos juntados posteriormente à entrega do laudo, sem que venha a ser possível de cobrança um complemento dos honorários periciais.

PLANO-SEQÜÊNCIA 3: ESTRUTURAR O LAUDO PERICIAL

Evento 1 - Elaboração do laudo

De posse de toda a documentação obtida diretamente das partes, juntada aos autos pelas mesmas de forma tempestiva, dos eventuais elementos trazidos por terceiros e órgãos públicos, o Perito procederá à elaboração do laudo. A materialização da ação do Perito no processo é a juntada do laudo por ele elaborado.

Sua atuação se torna plena quando os atributos formais estão presentes nas respostas dos quesitos, no sentido restrito e em todo o conteúdo do laudo, em sentido amplo, considerando que as perguntas podem não estar contemplando todo o horizonte do objeto da perícia, e, neste caso, somente com as considerações específicas do Perito em tópico específico é que se poderá atingir o propósito da perícia.

A revisão gramatical é fundamental para que não se cometa erros de ortografia, concordância verbal e nominal, bem como o conteúdo apresentado esteja em uma linguagem acessível para aqueles que não são da especialidade do perito, tendo em vista que será o laudo uma prova em que o magistrado poderá se valer para proceder a fundamentação de sua sentença. Esta revisão está ligada ao atributo formal de clareza e concisão.

Outro item de extrema relevância e que se não observado pelo auxiliar do juízo, Código Processo Civil – artigos 128 e 460 e não resolvido, poderá ser objeto de pedido de nulidade da prova e solicitação de segunda perícia, Art. 438. A segunda perícia tem por objeto os mesmos fatos sobre que recaiu a primeira e destina-se a corrigir eventual omissão ou inexatidão dos resultados a que esta conduziu, a ser realizada por outro *expert*. É a lógica do pensamento do Perito. Pela necessidade da existência de uma coerência de raciocínio, este item está conexo com o atributo de objetividade e argumentação.

Ao elaborar o laudo com os documentos dos autos e recepcionados nos limites da verdade

formal, o Perito do juízo está materializando os atributos formais de exatidão e rigor tecnológico. A juntada dos elementos obtidos em trabalho de campo em anexo referendado no corpo do laudo é a demonstração da aludida exatidão do laudo.

Em diversas oportunidades o Perito desenvolverá cálculos complexos e extensos que não são, no aspecto estético e objetivo, possíveis de serem detalhados no corpo de uma resposta à quesitos ou mesmo em considerações. Neste caso, a indicação do valor final apurado na respectiva resposta ou consideração e o pedido de verificação do detalhamento em planilha apresentada em forma de anexo, de preferência logo em seguida do texto do laudo, se torna um procedimento mais adequado para aqueles que farão uso somente do conteúdo do laudo, seja nas alegações finais das partes ou na sentença do magistrado, já que este detalhamento não lhes é exigido na profundidade que a planilha evidencia o cálculo final.

Em conclusão deste item, a revisão do trabalho, com vistas a identificar e perceber se fora satisfeito o objeto de pedir e motivação da perícia são os guias que deve o Perito mirar-se para ser pleno o seu trabalho pericial.

Estrutura formal do laudo: a formatação do trabalho, lhe dando apresentação e disposição técnica é a última etapa. Enquanto as normas da ABNT estabelecem a configuração das margens, o tamanho da letra, a forma de dispor os títulos de assuntos, etc, a disposição da peça pericial deve se atentar para as particularidades das condições em que o trabalho será disposto nos autos do processo.

Os processos judiciais são enfileirados mediante colchetes que juntam as peças de um processo em volumes de aproximadamente 200 folhas cada. A furação que estas páginas recebem, caso fosse o laudo formatado dentro das normas técnicas de apresentação de um relatório técnico, onde este poderia estar inserido, resultaria em perda do conteúdo, já que usualmente texto escritos com margem direita inferior à 3 centímetros estariam com a leitura prejudicada. Assim, a margem direita deve ser sempre superior à 3,5 centímetros.

Não existem normas processuais nem preceitos técnicos que determinem quantas as partes deverão ser as partes que deverão constituir o Laudo Pericial, não se exigindo, paralelamente, qualquer espécie de formalismo em sua apresentação. Galdino Siqueira *apud* Zarzuela (2000) expõe que o laudo pericial deve compor de três partes: Preâmbulo ou cabeçalho, histórico e conclusões. No preâmbulo, sugere que deva constar a caracterização do feito. No histórico descrever o procedimento de trabalho pericial e a conclusão conter as respostas aos quesitos com as considerações que o Perito entende pertinente ao completo conhecimento da verdade e esclarecimento da justiça.

Por sua vez, Alberto (1996) apresenta uma estrutura que deve conter: (a) abertura; (b) considerações iniciais a respeito das circunstâncias de determinação judicial e os exames preliminares da perícia; (c) determinação e descrição do objeto da perícia; (d) informação da necessidade ou não de diligências e, quando houver, a descrição dos atos e acontecimentos dos trabalhos de campo; (e) exposição de critérios, exames e métodos empregados no trabalho; (f) considerações finais onde conste a síntese conclusiva do Perito a respeito da matéria analisada; (g) transcrição e respostas aos quesitos formulados; (h) encerramento do laudo, com identificação e assinatura do profissional, e (i) quando houver, a juntada seqüencial, dos Anexos, documentos de outras peças explicativas de afirmativas do laudo e ilustrativas deste.

Descrição do Evento: Elaboração da peça técnica com base nos elementos periciados, obedecendo uma estrutura de apresentação seqüencial que relata os fatos a partir da abordagem contábil para que possa ser considerada uma prova técnica.

A própria estrutura de apresentação do laudo deve ser direcionada para atender os objetivos pelo qual o mesmo foi reclamado. Como já exposto, Yoshitake (2004) fornece a fundamentação da estrutura que se segue, baseando-se na condição de existir a necessidade de um plano seqüência para a exposição do resultado do trabalho pericial de campo – estudo do processo, coleta e exame dos elementos obtidos, limitação da pesquisa -. O resultado desta conjugação de ordenamento científico e experiência dos articulistas produziu a seguinte estrutura básica:

Evento 2 - Prólogo de Encaminhamento

É, a identificação e o pedido de anexação aos autos.

Evento 3 - Abertura

Primeiramente, é a indicação do procedimento ordenatório, identificando sua numeração, as partes envolvidas, no litígio ou setor sobre o qual a perícia se manifestará. Indica-se a vara ou junta que o processo tramita, bem como a caracterização do juízo, apontando o nome do juiz e do escrivão ou diretor de secretaria. Neste tópico também é indicado em campo específico o objeto da perícia, obtido da fundamentação da parte que requereu a perícia, ou na sua falta, a motivação da peça escrita pelo requerente da perícia para se ater aos atributos intrínsecos do laudo pericial.

Evento 4 - Considerações Preliminares

É a parte introdutória da peça técnica pericial, ou seja, a parte relativa ao relatório pericial. Pode ser dividida em alguns subtópico:

- a. No primeiro subtópico deve descrever, sucintamente, o pedido formulado pelo proponente da ação constante da inicial e traz à luz os contornos e limites do trabalho pericial.
- b. Um segundo subtópico a ser oferecido é o que relata os procedimentos de trabalho e traz à luz os contornos e limites do trabalho pericial, assim como as diligências realizadas pelo perito. Informam-se os principais momentos de como foi desenvolvido o trabalho de campo, referenciando, inclusive, o termo de diligência. É também pertinente inserir aqui eventuais ocorrências que, porventura, tenham sucedido.
- c. O subtópico seguinte visa abordar, de forma breve, os principais procedimentos técnicos adotados, colocar alguns limites quanto à responsabilidade do perito no desenvolvimento de seu trabalho técnico. Neste tópico pode ser necessário maior divisão no caso da existência de planilhas desenvolvidas para certificar cálculos ou mesmo para um desenvolvimento específico. Este detalhamento é uma descrição dos passos de como foram elaborados os cálculos para que o magistrado e partes possam entender o raciocínio matemático do perito. O perito deve entrar na questão técnica, através das respostas aos quesitos oferecidos, ou, na ausência destes, terá o profissional de organizá-la de forma criativa e tecnicamente competente.

Evento 5 - Quesitos

São as questões técnicas objeto da lide que se apresentam desenvolvidas através de perguntas formuladas pelo magistrado ou pelas partes, ou por uma das partes apenas.

Evento 6 – Respostas

O perito deve observar algumas regras básicas. As respostas devem seguir-se aos quesitos e por uma questão hierárquica, são oferecidas, preliminarmente, as respostas aos quesitos formulados pelo magistrado, em seguida as respostas aos quesitos oferecidos pelas partes, pela ordem de juntada das mesmas aos autos do processo.

Evento 7 – Conclusão

A conclusão do laudo pericial deve considerar as situações de quantificação de valor quando o tipo de procedimento processual exigir, tais como nos casos de apuração de haveres; liquidação de sentença, inclusive em processos trabalhistas; dissoluções societárias; avaliação patrimonial, apuração de saldo devedor em contratos de mútuo. Entretanto, na existência de interpretação de aspectos legais e contratuais, sujeito ao contraditório formado pelas partes na discussão judicial, a elaboração de alternativas devem ser apresentadas, com os critérios que cada parte entende pertinente, seja na identificação de valores ou pedindo para se reportar às respostas dos quesitos. Admite, também, que apresente apenas aspectos qualitativos, sem resultar em quantificação de valores.

Evento 8 -Assinatura do Perito

Embora possa parecer um exagero a indicação expressa da exigência da assinatura do laudo, a firma dada pelo Perito do juízo perfaz, para as partes e terceiros a certeza jurídica da responsabilidade daquelas informações técnicas apresentadas, podendo imputar ao seu subscritor as penalidades da lei quanto a inverdade e falsa perícia.

Evento 9 – Anexos

‘Ilustram’ as respostas, para evitar que se tornem prolixas ou, então, reforçam a opinião. Deve se fazer de forma parcimoniosa, nunca no sentido de ‘inchar’ o laudo, admitindo-se a juntada de apenas alguns exemplares de vários documentos. Primeiro porque o perito tem a presunção de fé pública; segundo, porque o excesso de juntada, em especial de documentos, estará transformando a prova pericial em prova documental. Nesta parte do laudo é que se apresentam as planilhas explicativas dos valores indicados pelo Perito no corpo do laudo.

Evento 10 - Pareceres (se houver)

Pareceres de outros especialistas ou de notáveis podem ser requeridos para efeito de reforço da opinião do perito ou até para suplementá-la e, nesse caso, apensos ficam ao laudo.

A figura 3 apresenta um esqueleto de laudo pericial judicial nos moldes da estrutura relatada.

A inserção no laudo de metodologia, procedimento técnico, formas ou critérios que servem exclusivamente para análise do fato periciado, são de percepção do Perito e devem ser sempre que possíveis agrupadas, e devem acompanhar o laudo nas preliminares. A apresentação de

planilhas em anexo elucidativo e explicativo, da mesma maneira que mapas demonstrativos ou documentos ilustrativos, devem ser sempre referenciados no corpo do laudo, firmando sua conexão com o conteúdo da peça. Neste sentido, o laudo em sua parte central representa a síntese do ocorrido durante as Diligências e as conclusões do Perito sobre o objeto da perícia.

LAUDO PERICIAL	
(TIPO DE AÇÃO)	
Processo nº (número do processo)	
Xª VARA ... DA COMARCA DE (indicar a vara que tramita o processo e respectiva comarca)	
Requerente:	
Requerido: Especificar as partes, apresentando o nome das mesmas	
Objeto da Perícia: (enumera os objetivos do trabalho pericial conforme pedido das partes ou identificado nas manifestações)	
	(nome dos Advogados)
Requerente:	
Requerido:	
	Perito do Juízo:
(nome do perito oficial)	
	(nome dos Assistentes técnicos)
Requerente:	
Requerido:	
<p>Orientação observada pelo signatário deste quando na função como perito do Juízo: O entendimento do signatário é que a principal função dos técnicos auxiliares, em particular o perito do juízo, é proporcionar ao Meritíssimo Juiz todos os elementos elucidativos das controvérsias suscitadas nos autos, principalmente das que são tidas por pontos cruciais ou essenciais, sem o conhecimento das quais o douto juiz não poderá se pronunciar conveniente e adequadamente. Dentro deste espírito, apresenta-se as respostas aos quesitos, sempre procurando se isentar do entendimento da aplicabilidade das normas legais, por se tratar de mérito especificamente do juízo, o que enseja se abstrair das indagações concernentes à interpretação das leis.</p>	
Corpo da Perícia	
Metodologia Aplicada	
Considerações Preliminares	
(subdivisão em tópicos)	
Quesitos seguidos de respostas	
Anexos	
Parecer (se existir)	

Figura 3 Exemplo de Laudo Pericial

6 CONCLUSÃO

Entende-se que o trabalho do Perito do juízo é assegurar ao magistrado e as partes a apresentação de uma peça técnica de irrefutável valor científico, já que houve por bem a determinação de uma prova técnica.

A responsabilidade do auxiliar eventual do juízo está evidenciada pela influência que o mesmo pode exercer sobre a decisão de uma demanda, considerando que o magistrado poderá se sensibilizar pela certeza e rigor tecnológico trazido pelo *expert* na peça produzida.

A existência de aspectos essenciais e requisitos de conteúdo apresentados por D'auria (1962) e Sá (2002) de forma individual foram os alicerces dos atributos que este artigo apresenta de forma sistemática, fruto da aplicação destes conceitos nas centenas de laudos desenvolvidos pelos articulistas, atuando como peritos do juízo.

A utilização da estrutura de ordenamento denominado de Plano-seqüência (YOSHITAKE – 2004) consubstancia a forma desenvolvida pelos articulistas na elaboração de seus laudos, que mesmo antes desenvolvidos sem a fundamentação de uma doutrina contábil evidenciavam toda uma conexão com a busca do conhecimento científico e a sua exposição ordenada com vistas a ser instrumento de prova pericial consistente e válida sob os princípios legais.

A apresentação de uma estrutura básica para conter a essência dos atributos se fez necessária em razão direta da constatação de que a forma deve seguir a essência. Assim, a estrutura sugerida somente será percebida pelos usuários da mesma, se existir a conexão à essência dos dispositivos apresentados neste trabalho.

No entanto a simples adequação ao formalismo do laudo sugerido não dará a certeza ao profissional de sua real importância no curso da solução do imbróglio, pelo contrário, a percepção das partes e do magistrado que o trabalho não se fez pautado nos atributos essenciais e formais se traduzirão na necessidade de elaboração de uma segunda perícia.

Os exemplos de estrutura trazidos por Zarzuela (2000) e Ornelas (1995) demonstram que embora não exista uma grande simetria na forma de apresentação de um laudo, contudo, a essência em que cada um deles, e o sugerido neste artigo, demonstram em todos a percepção dos Peritos em evidenciar a ciência como fundamento de seu trabalho.

Neste sentido, visando enriquecer o conteúdo científico e tecnológico, apresenta-se a seguir cópia de um laudo pericial (figura 4) elucidativo de uma controvérsia entre partes, onde a 1ª alega que a 2ª não havia promovido a liquidação total da dívida e a 2ª apresenta documentos internos de sua escrita atestando tais pagamentos.

O laudo pericial foi elaborado seguindo o plano seqüência exposto e utilizando os atributos essenciais e formais, tornando prova irrefutável da irregularidade da escrita contábil da 2ª parte. A referência aos anexos é a materialização e comprovação dos fenômenos estudados e que permitiram a análise, o exame e a conclusão da perícia. Pesquisando o andamento do processo após a entrega do laudo, apurou-se que as partes compuseram-se e promoveram acordo que foi homologado pelo magistrado, Artigo 162 1º § do Código Processo Civil, pondo término à demanda sem que fosse apreciado o mérito, Artigo 269 do Código Processo Civil, da ação.

LAUDO PERICIAL

17ª Vara Cível de Belo Horizonte

Meritíssimo Juiz Dr. Caetano Levi Lopes (atualmente juiz do Tribunal de Alçada de Minas Gerais)

Diretor de Secretaria Dr. Geraldo Woltaire Guimarães Brito

A primeira parte será denominada de Autor

A Segunda parte denominada de réu

Objeto da Perícia: Averiguação na contabilidade das partes de prova documental acerca do alegado pelos mesmos concernente a operação mercantil entre o réu e o autor.

Perito do Juízo:

Professor Marco Antônio Amaral Pires - CRC/MG 41.632

Assistentes Técnicos:

Autor: Gabriel Pereira - OAB/MG 22.409

Réu : Louvou-se no perito do juízo.

Corpo da Perícia

Metodologia Aplicada

De posse dos autos para início da perícia, procurou-se relacionar os documentos e livros contábeis e fiscais para o desenvolvimento do trabalho. Em contato com as partes requereu-se os elementos pontuados para a comprovação contábil.

Solicitou-se conforme petição de fls. 39 que o MM. Juiz requisitasse do Banco que a autora movimentava sua conta corrente cópia dos cheques emitidos pela autora e que foram depositados na conta corrente do réu, visando melhor fundamentação da resposta.

Quesitos do Autor fls. 30/31

1) Qual a origem do título n.º 203013B (duplicata) no valor de Cr\$ 69.544.154,31 vencido em 14.02.92, levado a protesto por Minasmáquinas S/A contra Aviário Asa Branca Ltda. ? (Doc. fls. 06 dos Autos da Sustação de Protesto-Apenso)

RESPOSTA: A origem do título 203013-B foi a aquisição por parte da autora de veículos comercializados pela emissão das notas fiscais n.ºs 166.412, 166.413 e 166.417, todas com emissão em 14/02/92.

Consoante perícia realizada na escrita do réu, identificou-se o que segue:

- A venda foi realizada com alienação fiduciária em favor do Banco XXX S.A conforme descrição no corpo da nota fiscal; (fls. 20, 21 e 22, estando em Anexo A cópia da via fixa da nota fiscal);

- A operação gerou duas duplicatas da fatura 203.013 (fls. 19);

- A primeira foi quitada em 20/03/92 através de crédito na conta corrente do réu, pelo Banco XXX, mediante ordem de pagamento no valor exato da duplicata 203.013-A (Anexo B). O diário do réu, revestido das formalidades legais, registra o recebimento por conta daquele crédito (Anexo C). Este recurso foi feito pelo Banco XXX em virtude de operação de FINAM (Anexo J) contratada com esta instituição financeira;

- A duplicata 203.013-B foi, em 05/03/92 parcialmente liquidada com o pagamento, pelo autor, do valor de Cr\$ 25.432.000,00 conforme cópia de comprovante de depósito registrado e contabilizado por conte deste recebimento. Em Anexo D, apresenta-se a cópia do comprovante onde se destaca o n.º do Banco - 000 - Banco que o autor movimenta a conta corrente -, n.º do cheque 858575 de Belo Horizonte. O Anexo E apresenta o registro, no livro

diário do réu, do valor recebido por conta daquela duplicata e, na última coluna, informa o saldo remanescente da mesma;

- Novamente, em 11/05/92, o autor promoveu nova entrega de cheque para pagamento parcial da duplicata 203.013-B no valor de Cr\$ 59.400.000,00 (Anexo F). O registro no diário (Anexo G) demonstra a escrituração naquela data por conta da liquidação parcial da duplicata, apresentando na última coluna o saldo remanescente da mesma. Conforme ofício encaminhado ao banco que o autor mantinha conta corrente, apresenta-se em Anexo L as cópias microfilmadas dos cheques emitidos pelo mesmo. As inscrições no verso e anverso dos cheques são suficientes para caracterizar que ocorreu de fato a remessa de recursos para a amortização de dívidas junto ao réu;

- Dias antes do protesto da duplicata 203.013-B o autor negociou a remessa de Cr\$16.753.502,48 que não ocorreu. Entretanto, por um problema interno, se computou esta verba como dedução do saldo remanescente - Anexo H - provocando o protesto do valor de Cr\$ 69.544.154,31 conforme negativa da duplicata encaminhada ao cartório - Anexo I - onde em seu corpo se apontou os valores recebidos por conta.

2) O referido título (203013B) acima, está aceito?

RESPOSTA: Não. O referido título, em sua negativa em Anexo I, não apresenta aceite do sacado.

3) O título nº 203013B (Duplicata) no valor de Cr\$ 171.129.656,79, c/ apresentação, está pago?

RESPOSTA: Não. Conforme discriminação apresentada pelo quesito nº 01, o título nº 203.013-B apresenta um saldo em aberto na contabilidade do réu de Cr\$86.297.656,79. Este saldo corresponde ao valor de face da duplicata de Cr\$171.129.656,79 deduzido dos valores recebidos em 05/03/92 e 11/05/92 de respectivamente, Cr\$25.432.000,00 e Cr\$59.400.000,00. A diferença entre o valor do protesto e o saldo contabilizado, no valor de Cr\$16.753.502,48, se refere a um erro de registro provocado por funcionário do réu, pois periciando os movimentos da mesma até a data do protesto - 09/09/92 - não se deparou com registro de recebimento naquele valor para liquidação parcial do mesmo.

4) Ambos títulos, referem-se a qual negociação?

RESPOSTA: As duplicatas 203.013 A e B se referem as aquisições dos veículos vendidos através das notas fiscais 166.412, 166.413 e 166.417, sendo que estas últimas geraram a fatura 203.013 divididas naquelas duas duplicatas de igual valor.

5) Os títulos estão devidamente escriturados no Réu?

RESPOSTA: Sim. Conforme pode-se depreender dos lançamentos apresentados nos anexos C, E e G os títulos gerados pelas vendas registradas através das notas fiscais 166.412, 166.414 (Anexo A) - duplicatas 203.013 A e B - estão adequadamente escriturados na empresa-ré.

6) Os títulos de nº 203013B, e nº 203013B de valores diferentes, referem-se ao mesmo negócio, ou a negócios diferentes? Se negócios diferentes quais? Queiram detalhar!

RESPOSTA: Se referem ao mesmo negócio. Conforme exposto no quesito nº 02, o valor protestado em 09/09/92 pela empresa-ré, no montante de Cr\$69.544.154,31 seria o saldo remanescente da duplicata de valor original Cr\$171.129.656,79 de 14/02/92.

Maiores detalhes, por gentileza se reportar ao quesito nº 02.

7) Queiram os Srs. Peritos, baseados no art. 429 do Código de Processo Civil trazer novas luzes e informações, ao completo esclarecimento dos fatos!

RESPOSTA: As informações complementares estão incluídas nas respostas aos quesitos que ultrapassam, em uma primeira vista, o requerido pela pergunta, mas, dado ao solicitado neste, passam a integrar, fruto das informações complementares pleiteadas.

Belo Horizonte, outubro de 2XXX.

Marco Antônio Amaral Pires
PERITO JUDICIAL
Rua dos Timbiras 3.109 conj. 304 * Tel./Fax 031-3295-2178
E-mail >> peritos@peritoscontabeis.com.br
Barro Preto * Belo Horizonte * CEP 30.140-062 *

Figura 4 Exemplo de laudo pericial

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALBERTO, Valder Luiz Palombo. *Perícia Contábil*. São Paulo: Atlas, 1996.

BRASIL. Código Processo Civil. Brasília: STF, 2003.

Dicionário Aurélio Eletrônico. Versão 3.0, 1999.

D'AURIA, Francisco. *Revisão e Perícia Contábil*. 3. ed. São Paulo: Nacional, 1962.

ORNELAS, Martinho Maurício Gomes. *Perícia Contábil*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

PALMA, Marilene Coccoza Moreira. *A teoria Geral da Prova e a Prova Pericial*. 1996. 183 f. Dissertação (Mestrado em Direito), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo.

PIRES, Marco Antônio Amaral. *Perícia Contábil: Reflexões sobre seu verdadeiro significado e importância*. *Revista Contabilidade Vista & Revista*. Belo Horizonte, v. 10, n. 01, Março de 1999.

_____. *Perícia Contábil: Considerações sobre a perícia e aspectos neopatrimonialistas nessa tecnologia contábil*. *Boletim IPAT - Instituto de Pesquisas Augusto Tomelim*. Belo Horizonte: IPAT, n. 17, novembro de 2000.

_____. *Fundamentos da Prova Pericial Contábil*. *Boletim IPAT - Instituto de Pesquisas Augusto Tomelim*. Belo Horizonte: IPAT, a. XII, n. 18, maio de 2002.

SÁ, Antonio Lopes de. *Perícia Contábil*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. *Teoria Geral do Conhecimento Contábil*. Belo Horizonte: UNA, 1992.

SANTOS, Moacyr Amaral. *Primeiras linhas do direito processual civil*. São Paulo: Saraiva, 1968.

_____. *Perícia Contábil*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SERRA NEGRA, Elizabete Marinho *et alli*. Aplicação de Perícia Administrativa: estudo de caso de uma empresa de bebidas. *Caderno de Pós-Graduação - Perícia Contábil*. Coronel Fabriciano, v. 1, n. 3, 2003.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de Direito Processual Civil*. Rio de Janeiro: Forense, v. I, 1989.

YOSHITAKE, Mariano. *Teoria do Controle Gerencial*. Salvador: IBRADEM – Instituto Brasileiro de Doutores e Mestres em Ciências Contábeis, 2004.

ZARZUELA, José Lopes *et alli*. Laudo Pericial – Aspectos Técnicos e Jurídicos. *Revista dos Tribunais*. São Paulo: Sindicato dos Peritos Criminais do Estado de São Paulo, 2000.