

Auditoria Independente e Perícia Judicial Contábil

Luiz Fernando Coelho da Rocha¹

Resumo

O presente artigo pretende, de forma sucinta, alinhar as principais diferenças entre as atividades de Auditoria e Perícia Contábil, explanando os motivos pelos quais as conclusões atingidas pela primeira, isoladamente, são imprestáveis à formação do convencimento do Juízo em Processos Judiciais. Em suma, tais incongruências tangem à metodologia procedimental das atividades; às finalidades a que se prestam; aos usuários a que se destinam; aos enfoques adotados e à natureza e formação profissionais.

Palavras-chave: Perícia, Auditoria, Prova Judicial.

Sommario

Stabilisce questo articolo sommariamente le principale differenze trà la revisione contabile e la perizia, presentando i motivi sulla imprestabilità di quella su gli effetti procedurali giudiziari. In somma tali incongruenze colpiscono la metodologia procedimentali delle attività riferite; le fine a cui si prestano; a cui persone si destinano; agli scopi professionisti usate ed alla natura e formazione professionista.

Parole chiave: Perícia, Revisione Contabile, Prova Giudiziaria.

1 Breve intróito

Inúmeros pareceres e relatórios, produzidos por empresas de Auditoria Externa, vêm sendo desentranhados (retirados) de processos judiciais por ordem dos Juizes de Direito. Tal fato se dá em função das significativas diferenças entre os procedimentos de Auditoria Externa e aqueles das Perícias Contábeis Judiciais. Ademais, as finalidades, em um e outro caso, são bastante distintas, bem como os enfoques, dos quais se valem os profissionais que se dedicam a tais atividades.

2 Das provas em juízo

Primordial é o entendimento de que “prova”, em dado processo judicial, é a busca da “verdade real”, material, verificação da existência de um “fato jurídico” ocorrido no

¹ Advogado, Perito Contador Assistente, Aluno do Curso de Especialização em Auditoria Externa junto ao CEPCON – UFMG.

"mundo fático". Nery Junior e Nery (1999) afirmam que essa busca traduz o próprio ideal do Direito, aqui entendido como Ciência, não se referindo eles, pois, estritamente ao chamado "ordenamento jurídico" (conjunto de normas legais e infralegais, jurisprudência e costumes de um Estado de Direito). Assim, o Juiz forma sua convicção fundado na apreciação do conjunto probatório constante do processo judicial, da qual decorre a sentença que decidirá a "lide" (ou litígio).

3 Finalidades, usuários, forma da opinião, responsabilidades

Culminam, os serviços de Auditoria Externa, na elaboração de "parecer", no qual o auditor expressa sua opinião quanto à adequada representação (ou não) das demonstrações contábeis de dado ente, no que tange: à posição patrimonial e financeira; ao resultado de suas operações em função do período ao qual pertencem; às mutações do patrimônio líquido no período avaliado e às origens e aplicações de seus recursos no exercício auditado. Aqui, vale a seguinte ressalva, na nova redação da Lei 6.404/76, dada pela 11.638/07, a retroreferida "D.O.A.R." deixa de ser exigida, substituída pela "demonstração dos fluxos de caixa". Ademais, com essa alteração na legislação, a "demonstração do valor adicionado", ou "D.V.A.", passou a ser compulsória para as companhias abertas.

Desta feita, o parecer dos Auditores Externos, na maior parte das vezes, pretende informar, basicamente, ao mercado de capitais e demais agentes do mercado financeiro sobre a adequação de tais demonstrativos aos Princípios Contábeis, bem como atestar com razoável confiança que eles são representativos das operações realizadas pela companhia em determinado exercício. Outros usuários em potencial dos pareceres de auditoria são as instituições concessionárias de crédito, os participantes de licitações públicas, órgãos da Administração Pública direta e indireta, fundações, etc. A responsabilidade técnica dos Auditores Independentes está disposta na normalização oriunda da Comissão de Valores Mobiliários, do C.F.C. e do IBRACON, mas a responsabilidade para com a veracidade dos demonstrativos contábeis e as operações que estes representam, na verdade, é imputável à administração da organização auditada. Os administradores, inclusive, firmam "Carta de Responsabilidade", na qual declaram serem verídicas as informações, registros contábeis, relatórios gerenciais e documentação de suporte repassados ao Auditor, ademais garantindo serem representativos da totalidade das operações do ente, inexistindo outras não registradas. Além da referida carta, os administradores respondem pela veracidade das informações, na qualidade de prepostos da organização, nos termos estabelecidos pelo Novo Código Civil Brasileiro de 2.002.

Perícias Contábeis Judiciais, da sua parte, têm por finalidade a constituição de prova em juízo, ou seja, comprovar a ocorrência, ou não, de fatos controversos, postos à apreciação judicial. Assim, o Perito Contador Oficial é, na prática, um *expert* detentor de notório conhecimento, capaz de exprimir em linguajar compreensível ao Juiz de Direito, leigo em matéria contábil, opinião acerca de questões contábeis litigiosas.

A peça na qual o Perito Contador do Juízo expressa sua opinião é chamada "Laudo Pericial" e este é adstrito aos quesitos propostos pelas partes litigantes (autor e réu). Tais quesitos (perguntas) podem ser propostos tanto pelas partes, quanto pelo próprio magistrado e o laudo não pode, em hipótese alguma, versar sobre matéria não controversa. Isto posto, percebe-se que o Perito Oficial, dada a natureza do exercício de sua função, possui compromisso para com a verdade dos fatos e deve obediência ao Código de Ética Profissional. A responsabilidade para com a veracidade dos fatos é oriunda do Código de Processo Civil Brasileiro, o qual determina que o perito que, por dolo ou culpa (imperícia, imprudência ou negligência, conforme o caso), prestar informações inverídicas responderá pelos prejuízos que causar à parte e ficará inabilitado pelo prazo de dois anos a realizar outra perícia, sem prejuízo das sanções criminais aplicáveis.

Além do Perito Oficial (ou "do Juízo"), as partes possuem a prerrogativa de contratarem seus próprios *experts*, nomeados "Peritos Assistentes", que possuem a função de salvaguardar que as respostas aos quesitos contábeis são exatas, correspondendo à verdade dos fatos, que as conclusões foram atingidas segundo a metodologia adequada e que os princípios contábeis e éticos foram observados. A opinião dos Peritos Assistentes é lavrada em peça chamada "Parecer Pericial", na qual concordam ou discordam das respostas aos quesitos constantes do Laudo Pericial, de forma fundamentada. Também possuem, os assistentes, responsabilidade para com a veracidade dos fatos, vinculação ao Princípio da Busca pela Verdade Real (e, subseqüentemente, nas Ciências Contábeis, ao "Princípio da Essência sobre a Forma"), bem como, ao Código de Ética Profissional.

É de posse do Laudo Pericial, dos Pareceres Periciais (se houver) e das demais provas juntadas ao processo, que o Juízo formará sua convicção e decidirá a lide, através de sentença circunstanciada.

4 Diferenças de objeto e metodológicas

Procedimentos de Auditoria valem-se, essencialmente, de técnicas estatísticas, partindo da seleção de amostras, representativas (em tese) de um Universo. Os nomeados "testes de auditoria", logo, possuem por objeto apenas parcela das operações realizadas pela organização em determinado período de tempo. A opinião emanada do

Auditor é fundada, logo, em visão parcial e limitada da realidade. Desta forma, conclusões baseadas em parcela das operações de dado ente organizacional não são capazes de adquirir força probante, já que não observam o Princípio de Direito da "Busca pela Verdade Real", tratam-se, conseqüentemente, de meros "indícios", juridicamente falando. Em outras palavras, podem ser indicativas de determinada situação jurídica, mas são insuficientes, isoladamente, à formação do convencimento Jurisdicional, dado o seu inerente grau de incerteza. Tais indícios só seriam isoladamente admissíveis na absoluta impossibilidade de verificação do todo, ou, como opinião subsidiária (claramente restando ressalvada a limitação de escopo/objeto), para esclarecimentos ou apuração de fatos específicos.

Procedimentos contábeis periciais, por sua vez, devem, forçosamente, em atenção ao supracitado princípio, ter por objeto de análise o Universo, vale dizer, a totalidade das operações controversas e a integralidade de sua documentação de suporte. São adstritos à matéria posta sob apreciação judicial e dela não podem extrapolar, diferentemente do Auditor, que, como já dito, pode estabelecer o tamanho e qualidade da amostra que servirá aos seus testes, em função de dois parâmetros básicos, quais sejam, o chamado "risco de auditoria" e o "grau de conforto" decorrente daquele primeiro.

5 Natureza das funções e enfoque

Hoog (2.003, p.97) pondera, não sem razão, que a bagagem de conhecimentos exigível do Perito Contador é mais ampla e exige maior profundidade do que aquela esperada de um Auditor:

só é possível ser perito ao profissional contador que domina as técnicas de auditorias, de perícia e tem algum domínio do Direito tributário, bancário, comercial, financeiro, penal, administrativo, constitucional, previdenciário, ambiental, trabalhista e processual, condição desejado para se navegar no meio jurídico como auxiliar do Juízo. Naturalmente que este conhecimento também é bom para o auditor, mas se exige com mais propriedade do perito, por ser este junto com o Juiz o provedor do equilíbrio da Justiça.

Neste sentido, pode-se argumentar que o Processo de Auditoria Independente é tecnologia, aplicação específica oriunda das Ciências Contábeis, ao passo que a atividade pericial possui cunho científico propriamente dito. Isto, pois a Perícia Contábil, além da exigência do conhecimento interdisciplinar retroreferido, do fato que o profissional auxiliar do Juízo tem maior compromisso com a perquirição da verdade real e em função de seu objeto ser o Universo e, não, amostra, exige que a análise de registros e documentos contábeis seja muitíssima mais aprofundada.

Ante as diferentes naturezas das funções, quais sejam, científica da perícia e tecnológica da auditoria, assim como a abrangência (escopo) e metodologia dos

procedimentos de um e de outro (em função da já tão comentada questão do Universo *versus* amostra), percebe-se que a formação dos profissionais deve ser bem distinta. Auditores Independentes pautam seus procedimentos de forma razoavelmente uniforme, seja pelo princípio da continuidade, por questões atreladas ao procedimento de "revisão por pares" ou pelas próprias exigências da C.V.M. e dos atuantes do mercado de capitais. Perícias Contábeis Judiciais, de forma diversa, não possuem tal "padronização", ante a vasta gama de possibilidades de ações judiciais (*e.g.*, trabalhistas, apuração de haveres em dissolução parcial de sociedade, inventários, *etc.*).

6 Conclusão

Ante todo o exposto, claro resta que os procedimentos de Auditoria e as conclusões destes dimanadas não se prestam à formação de prova em juízo. Precipuamente, em função da inaceitável limitação do objeto (aqui, base amostral, em um procedimento pericial, a totalidade das operações, ou "Universo"). Ademais, a diferenciar as atividades ora em tela, estão a formação e orientação dos profissionais envolvidos, os enfoques por eles adotados, os usuários a que se destinam as conclusões, metodologias aplicáveis e finalidades a que se prestam.

Referências

NERY JUNIOR, N.; NERY, R.M.A. **Código de Processo Civil Comentado**: e legislação processual civil extravagante em vigor. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 4. ed, 1999.

HOOG, W.A.Z.; PETRENCO, S.A. **Prova Pericial Contábil**: Aspectos Práticos & Fundamentais. Curitiba: Juruá Editora, 3. ed, 2004.