



Revista Contemporânea de Contabilidade

ISSN: 1807-1821

sensslin@gmail.com

Universidade Federal de Santa Catarina
Brasil

Gonçalves, Patrícia Celestino; Rodrigues Machado, Michele Rílany; de Souza Machado, Lúcio;
Zanolla, Ercílio
Características do perito-contador: perspectiva segundo juízes da Justiça Federal, advogados da
União e peritos-contadores no contexto goiano
Revista Contemporânea de Contabilidade, vol. 11, núm. 22, enero-abril, 2014, pp. 119-140
Universidade Federal de Santa Catarina
Florianópolis, Brasil

Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=76230154007>

- Como citar este artigo
- Número completo
- Mais artigos
- Home da revista no Redalyc

redalyc.org

Sistema de Informação Científica

Rede de Revistas Científicas da América Latina, Caribe, Espanha e Portugal

Projeto acadêmico sem fins lucrativos desenvolvido no âmbito da iniciativa Acesso Aberto

Características do perito-contador: perspectiva segundo juízes da Justiça Federal, advogados da União e peritos-contadores no contexto goiano

Features forensic accountant: perspective second Federal Court judges, lawyers Union and forensic in the context of goias

Características del perito contador: perspectiva según jueces de la Justicia Federal, abogados de la União y peritos contadores en el contexto goiano

Patrícia Celestino Gonçalves

Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Goiás
Gerente Comercial e Consultoria de Investimentos – Banco Bradesco
Endereço: Rua Getúlio Vargas, nº 431, Vila Morato.
CEP: 75430-000 - Caturai/GO – Brasil
E-mail: papatriciag01@gmail.com
Telefone: (62) 3528-1179

Michele Rílany Rodrigues Machado

Doutoranda em Administração pela Universidade de Brasília
Professora do Curso de Ciências Contábeis na Universidade Federal de Goiás
Endereço: Rua T 30, nº 1081, apto 1804
CEP: 74.210-060 – Goiânia/GO – Brasil
E-mail: michelerilany@hotmail.com
Telefone: (62) 3087-0705

Lúcio de Souza Machado

Doutorando em Psicologia pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás
Professor do Curso de Ciências Contábeis na Universidade Federal de Goiás
Endereço: Rua T 30, nº 1081, apto 1804
CEP: 74.210-060 – Goiânia/GO – Brasil
E-mail: lucio@florestaauditores.com.br
Telefone: (62) 3087-0705

Ercílio Zanolla

Doutorando em Ciências Contábeis pelo Programa Multiinstitucional entre UNB/UFRN/UFPB
Professor do Curso de Ciências Contábeis na Universidade Federal de Goiás
Endereço: Rua J 57, Quadra 104, Lote 17, Setor Jaó.
CEP: 74.674-230 – Goiânia/GO – Brasil
E-mail: erciliozanolla@hotmail.com
Telefone: (62) 3092-1903

Artigo recebido em 25/04/2013. Revisado por pares em 18/12/2013. Reformulado em 03/02/2013. Recomendado para publicação em 24/03/2014 por Sandra Rolim Ensslin (Editora Científica). Publicado em 08/04/2014.

Resumo

O objetivo deste trabalho pautou-se pela identificação das qualidades e habilidades fundamentais e essenciais do perito contábil na opinião dos peritos-contadores e usuários da perícia contábil, sendo estes, juízes federais e advogados da União que atuam no contexto goiano. Para tanto, realizou-se uma pesquisa descritiva com abordagem quantitativa, cujos dados foram coletados pela aplicação de questionário. A pesquisa revelou que o perito contábil deve ser ético, eficiente na comunicação escrita e possuir a habilidade de analisar e interpretar as demonstrações financeiras. Ainda segundo os resultados, percebe-se que a especialização, a experiência e o conhecimento jurídico são atributos essenciais para o desenvolvimento de um trabalho pericial considerado de qualidade pelos entrevistados.

Palavras-chave: Perito-contador. Características. Habilidades.

Abstract

The aim of this study was based on the identification of the qualities and fundamental skills and essential of the forensic accountant in the opinion of forensic accountants and forensic accounting users, these being, federal judges and lawyers Union who work in the context of Goiás. Therefore, we carried out a descriptive research with quantitative approach, data were collected through questionnaire. The research revealed that the accounting expert should be ethical, effective in written communication, possessing ability to analyze and interpret financial statements. Also according to the results, it can be seen that the expertise, experience and legal knowledge are essential attributes for developing of an expert quality work considered by respondents.

Keywords: Forensic accountant. Features. Skills.

Resumen

El objeto de este trabajo se ha pautado por la identificación de las cualidades y habilidades fundamentales y esenciales del perito contador en la opinión de los peritos contadores y usuarios de la pericia contable, siendo estos formados por jueces federales y abogados de la Unión que actúan en el contexto goiano. Para ello, se ha realizado una encuesta descriptiva con abordaje cuantitativo, cuyos datos fueron colectados a través de cuestionario. La investigación ha revelado que el perito contable debe ser ético, eficiente en la comunicación escrita y poseer la habilidad de analizar e interpretar las demostraciones financieras. Además, según los resultados, se nota que la especialización, la experiencia y el conocimiento jurídico son atributos esenciales para el desarrollo de un trabajo pericial considerado de calidad por los entrevistados.

Palabras clave: Perito contable. Características. Habilidades.

1 Introdução

A perícia contábil judicial é um ramo da contabilidade que serve à justiça de forma significativa na solução justa de disputas judiciais. Verifica-se uma demanda crescente pela perícia por ser um instrumento de produção de provas permitido pela legislação. Para Bhasin (2013), as fraudes contábeis e financeiras são perenes e percebidas em todos os lugares desde antes da revolução industrial. No entanto, a partir da última década de 2000, apresentam-se com mais ênfase e evidência. O papel da perícia está em fomentar instâncias decisórias com elementos necessários e suficientes para decisões justas de litígios (BHASIN, 2013).

Assim, por ser um instrumento de prova para solução de causas judiciais, o trabalho pericial deve ser desenvolvido de forma transparente, tempestiva e fidedigna, conforme os princípios contábeis.

Para tanto, um bom trabalho pericial requer que seja desenvolvido por profissional capacitado e habilitado que auxilie o magistrado nas matérias que este está limitado a responder por carecer de conhecimentos específicos que apenas o perito possui. O Código de Processo Civil (CPC), Lei n. 5.869, de 1973, regulamenta a nomeação de peritos quando a prova dos fatos depender de conhecimento técnico ou científico.

Para Pires (2005), a formação da prova pericial exige do profissional contábil a plena consciência de seu dever legal e da percepção de que o laudo necessita apresentar tributos que demonstre a qualidade do trabalho. A eficácia em qualidade depende do cumprimento das normas contábeis que disciplinam os procedimentos de execução do trabalho e do exercício da função pericial pelo profissional contábil.

O laudo pericial é a materialização do trabalho realizado pelo perito contábil no qual constam as observações, os estudos realizados e as conclusões do fato apreciado. Conforme exposto por Travassos et al. (2009), o laudo pericial é o instrumento utilizado pelo perito contábil para fornecer as informações encontradas no exercício pericial.

A Resolução n. 1.243/2009, do Conselho Federal de Contabilidade, ao aprovar a NBC TP 01 – Perícia Contábil, estabelece o conceito de perícia contábil e as características de apresentação do laudo e parecer pericial contábil com o intuito de subsidiar a tomada de decisão daqueles que se utilizarem da prova pericial, seja para fins judiciais, seja para fins extrajudiciais.

Nessa conexão, Santana (1999, p. 103) observa que a “ordenação lógica e a estrutura das informações contidas no laudo pericial determinará sua eficácia”. Assim, a obediência às características de apresentação do laudo garante a qualidade técnica necessária e, por isso, segurança na decisão do litígio. No entanto, a qualidade do laudo também depende da qualidade e da capacidade do perito ao desenvolver a atividade pericial. Assim, o laudo pericial é o reflexo tanto do trabalho do perito como das características intrínsecas à sua elaboração, destarte estas dependerem da habilidade e formação do perito-contador.

Pode-se afirmar que é essencial que o perito contábil tenha capacitação, formação específica e qualidades que o habilitem a elaborar o laudo pericial que seja útil para a tomada de decisão judicial. O conceito de útil pode ser traduzido pelo uso ou emprego como também pela capacidade de esclarecer e convencer o usuário no processo de decidir o litígio com a consciência de exercer justiça.

Nesse sentido, este trabalho postula esclarecer a seguinte questão de pesquisa: Na percepção dos juízes da Justiça Federal, advogados da União e peritos-contadores e no contexto goiano, quais as características que o perito contábil deve possuir?

Para tanto, o objetivo deste trabalho consiste em identificar as qualidades e habilidades do perito contábil na opinião dos próprios peritos-contadores e usuários da perícia contábil, sendo eles magistrados da Justiça Federal e advogados da União que atuam no contexto goiano.

Os estudos empíricos sobre perícia contábil encontrados na literatura estão limitados a identificar e expor a importância e a relevância do laudo pericial na decisão judicial (ALMEIDA, 2007; TRAVASSOS; ANDRADE, 2009; PRADO, 2009; LEITÃO JUNIOR; SLOMSKI; MENDONÇA; PELEIAS, 2010; MEDEIROS; NEVES JÚNIOR, 2005; IGARASHI; GALLINA, 2011). Para Pires (2005), Santin (2008), Travassos et al. (2009), as pesquisas relacionadas ao perito contábil não são comuns. Portanto, pesquisar as características que um perito-contador deve possuir é relevante tanto para a formação e qualificação do profissional como também para o exercício de importante função social no sentido de contribuir com a decisão de litígios com mais lisura e justiça. Na literatura internacional, os trabalhos de Davis et al. (2010) e Bhasin (2013) exploram essa perspectiva e, assim, são tomados como base para desenvolver esta pesquisa.

A realização deste estudo empírico contribui com a literatura nacional por permitir identificar quais são as principais características e habilidades que os peritos-contadores devem possuir, na visão do próprio perito e dos usuários da informação criada por esse profissional. Isso permitirá a sistematização dessas qualidades em um único documento de forma clara e precisa, o que distingue este estudo dos demais e, nesse sentido, tornando-o inovador e inédito.

Este trabalho é constituído de cinco seções, sendo a primeira a introdução composta pelo problema da pesquisa, objetivo e justificativa do estudo. Em seguida apresenta-se a plataforma teórica referente à perícia contábil, ao perito e a estudos anteriores. Na terceira seção, apresentam-se os meios metodológicos adotados para a realização da pesquisa. Continua com a análise dos dados obtidos e, por fim, na quinta seção, as considerações finais.

2 Plataforma Teórica

2.1 Da Perícia Contábil

O termo *perícia*, conforme Travasso et al. (2009, p. 2), é de origem latina, de *peritia*, e significa, em sentido genérico, “conhecimento”, bem como “experiência”. Assim, pode-se abstrair que o conhecimento é reflexo da formação e qualificação e a experiência do envolvimento e execução do trabalho pericial.

No entendimento de Pires (1999, p. 18-19), a atividade pericial é tão peculiar que impede que seja feita uma definição por padrões convencionais por ser “a manifestação técnico-científica de qualquer dos ramos do conhecimento humano”.

Assim, a perícia se identifica como um elemento expressivo para o pleno exercício das atividades humanas. É vista como um elo no relacionamento das múltiplas ciências e áreas de conhecimento, pois, muitas vezes, é essencial o conhecimento técnico-científico diferenciado e específico para elucidar fatos que não estão ao alcance de alguma atividade humana isolada. Sá (2000) e Magalhães et al. (2001), ao conceituar perícia contábil, consideram sua aplicabilidade, ou seja, destacam o aspecto de sua utilidade como instrumento de prova na solução de litígios.

Para Sá (2000, p. 14), perícia é “a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta”. Já Magalhães *et al.* (2001, p. 10) definem a perícia como sendo um 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”.

Pelas definições dos autores, entende-se que, para verificar os fatos e oferecer opinião, é necessário notória especialização com o propósito de orientar a solução do litígio. Dessa forma, a perícia judicial pode ser entendida como um instrumento que visa dar subsídios técnicos aos tomadores de decisão, seja a autoridade formal, sejam pessoas envolvidas em determinado litígio.

A Norma NBC TP 01, aprovada pela Resolução do CFC n. 1.243/09, em seu item 2 dispõe que a perícia contábil é

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 (NBC TP 01).

Percebe-se que a Contabilidade e a perícia contábil constituem-se em um sistema de informação para auxiliar seus usuários na tomada de decisão. A perícia contábil é um instrumento de apoio ao poder judiciário quando este não dispõe de informações suficientes e necessita de conhecimento contábil específico para desencadear matéria que está sendo objeto de litígio.

A perícia contábil é utilizada como auxílio para o magistrado decretar sua sentença de maneira justa, servindo de meio de prova, conforme define o Código Civil, Capítulo V, art. 212, inciso V. No entanto, a perícia contábil não ocorre apenas na esfera judicial, mas onde quer que conflitos se manifestem entre partes, desde que uma autoridade seja nomeada a fim de se esclarecer e solucionar o conflito.

Travassos e Andrade (2009, p. 2) descrevem que historicamente “A perícia já existe desde os mais remotos tempos da humanidade, quando aquele que comandava a sociedade era considerado perito, juiz, legislador e executor, pois fazia, examinava, julgava e executava as leis”. No entanto, a figura individual do perito somente foi reconhecida com o desenvolvimento jurídico no Ocidente (TRAVASSOS; ANDRADE, 2009, p. 2).

Nessa conexão, Magalhães *et al.* (2001, p.11) expõem que, no Brasil, vagas regras sobre perícia já eram encontradas no Código de Processo Civil de 1939. Contudo, para os autores, sua institucionalização ocorreu somente com a criação do Conselho Federal de Contabilidade, por meio do Decreto-Lei n. 9.295/46. Foi com a Lei n. 5.869/73 que as perícias judiciais ganharam uma legislação ampla, clara e aplicável. Segundo Nogueira (2006), as pesquisas acadêmicas que exploram a perícia contábil tiveram início a partir do final da década de 1990 e tinham natureza exploratória ou o objetivo de apresentar apenas modelos a serem seguidos na elaboração de laudos periciais.

A obra de João Luís dos Santos, *Perícia em contabilidade comercial*, editada no Rio de Janeiro, em 1921, pelo Jornal do Brasil, é considerada relevante e pioneira em publicação contábil (SANTIN *et al.*, 2008).

Por outro lado, Nogueira (2006, p.21) afirma que “A literatura contábil na perícia é reduzida, sendo constituída, basicamente, por livros que cuidam das normas contábeis e profissionais, abordagem prática da perícia e modelos de laudos [...]”. Corroboram essa afirmação Travassos et al. (2009) e Pilecco et al. (2007) ao entenderem que os estudos anteriores, além de escassos, estão focados apenas em modelos periciais, modelos e qualidade dos laudos e a influência destes na decisão judicial com concepção prescritiva.

Na literatura, foram encontrados apenas os estudos de Davis *et al.* (2010) e Bhasin (2013) que exploraram o perfil e as características formativas e qualitativas do perito na visão dos usuários do serviço de perícia, especialmente os magistrados. Esses estudos estão descritos no tópico 2.3.

2.2 Perfil do Perito Contábil

O termo perito também possui origem no latim *peritus*, podendo ser chamado de *experto*, e conhecido como *louvado* na linguagem forense, conforme Plácido e Silva (2005, p. 1.032).

Santana (1999, p. 66) ainda complementa que perito:

[...] significa aquele que entende, conhece profundamente, que sabe por experiência; em inglês derivou para expert e em francês expertise. É aquele que, especialmente, por conhecer e entender de determinados fatos ou por sua técnica ou ciência normalmente, interpreta os significados de tais fatos.

Nas definições de Plácido e Silva (2005) e Santana (1999), o perito é o profissional que deve ter conhecimento e experiência sobre determinada temática com capacidade de interpretar, analisar e evidenciar problemas e fatos com clareza e profundidade. Pode-se inferir que o conhecimento advém da formação e qualificação e a experiência do envolvimento prático do profissional perito.

O perito, por meio do laudo pericial, deve expressar com fidelidade a realidade dos fatos para auxiliar a justiça na solução das lides com lisura e acerto. Diante disso, é necessário que o perito contábil seja dotado de habilidades específicas para desenvolver seu trabalho com a eficácia esperada. Para Davis et al. (2010, p. 3), “um contador efetivo não necessariamente o traduz como um perito-contador judicial”. Entende-se que o perito contábil deve ter formação e qualificação diferenciadas do profissional contábil, *a priori*, devido às exigências legais, conhecimento profundo e visão interdisciplinar do assunto.

Assim, o profissional contador, “para que possa desempenhar as respeitáveis atividades das funções periciais, deve o perito ser portador de várias qualidades [...]” (MORAIS, 2000, p. 46).

Sá (2000) classifica e define essas qualidades essenciais em: legal, profissional, ética e moral. A capacidade legal é atribuída ao contador que possui o título de bacharel em ciências contábeis e o registro no conselho regional de contabilidade. A capacidade profissional é composta por várias aptidões: conhecimento teórico da contabilidade, conhecimento prático das tecnologias contábeis, experiência em perícias, perspicácia, perseverança, sagacidade, conhecimento geral de ciências afins à contabilidade, índole criativa e intuitiva. A capacidade moral está relacionada com as atitudes pessoais que o profissional assume. A capacidade ética refere-se ao cumprimento, por parte do profissional da perícia, dos princípios estabelecidos pelo código de ética profissional do contador e das normas do conselho federal

de contabilidade (SÁ, 2000). Para Morais (2000, p. 48), a “conduta serena e com decoro são pontos inerentes ao cargo de perito”.

O código de ética do profissional contador, aprovado pela resolução n. 803/96, dispõe, em seu capítulo II, os deveres e proibições que devem conduzir os profissionais da contabilidade. O art. 2º, inciso I, do referido capítulo, estabelece como dever do profissional:

Exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente, em especial aos Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais (Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010).

Também a resolução n. 1.244/2009, do conselho federal de contabilidade, que aprova a NBC PP 01 – Perito Contábil, destaca a responsabilidade e o zelo profissional como fundamentais à conduta e à atuação do profissional perito.

O “zelo” diz respeito ao cuidado com que o perito deve observar ao realizar a perícia, em relação à sua conduta, prazos, documentos, as partes, aos profissionais, entre outros aspectos. Morais (2000, p. 46) descreve que “ser cuidadoso [...] é um dos fortes componentes do trabalho pericial” e se refere ao zelo e à presteza como os principais atributos da diligência.

A responsabilidade do perito contábil está relacionada com a importância do trabalho pericial em proporcionar provas que substanciam decisões de litígios. Ao aceitar e desenvolver perícias, muitas vezes o experto deve se concentrar e se envolver com a essência do problema a ser periciado, evitando ser influenciado pela dimensão econômica e financeira em questão e as partes envolvidas. “Ser honesto [...] é o caminho mais correto e seguro para desenvolver uma boa perícia” (MORAIS, 2000, p. 47), pois se fortalece a concentração na essência e objetivos da perícia.

Pilecco et al. (2007) e Muller (2008) defendem a perspicácia como uma das qualidades essenciais do perito. Para Muller (2008, p. 29) essa qualidade profissional está relacionada com a capacidade de observação e concentração para identificar adequadamente o objeto de estudo e, assim, mitigar a possibilidade de realizar o trabalho de forma superficial.

Nessa conexão, Pilecco et al. (2007) acreditam que o perito contador necessita ser perspicaz a fim de perceber quando as informações são verídicas ou estão apenas disfarçando a verdade e acrescentam que essa aptidão somente será desenvolvida com experiência e conhecimento profundo da matéria suscitada mediante prática e educação continuada.

Pires (1999, p. 22), ao definir a contabilidade como uma ciência social, manifesta que o profissional contábil deve possuir conhecimentos gerais de todas as ciências que se inter-relacionam com a contabilidade. Assim, o conhecimento profundo da matéria em litígio, conhecimentos gerais de ciências afins à contabilidade e educação continuada representam características essenciais do perito contábil que advêm da própria evolução do homem, sua experiência, e pela busca constante de atualização e aprimoramento teórico-científico.

É por meio do conhecimento teórico-científico que o perito contábil tem a capacidade de aprofundar tecnicamente na interpretação e elucidação dos fatos e evidenciar a verdade aos autos. A falta desse conhecimento levará o perito à imprudência, ao desequilíbrio, ao medo, a tornar-se dependente e até mesmo ser escravo de assistentes e de terceiros (MORAES, 2000).

Observa-se, pelo exposto, que a literatura limita-se a trabalhos que especificam e analisam as capacidades e habilidades do perito contábil a partir dos fundamentos legais e de normatização da profissão, ou seja, numa concepção prescritiva. No entanto, na literatura

brasileira não foi encontrado nenhum estudo empírico com o objetivo de identificar as qualidades e habilidades do perito-contador na percepção dos usuários de serviços de perícia, advogados, profissionais peritos e magistrados.

2.3 Estudos Anteriores

Em face de opiniões divergentes sobre as características necessárias aos peritos, Davis *et al.* (2010) desenvolveram uma pesquisa nos Estados Unidos, aplicada com o apoio do *American Institute of Certified Public Accountants - AICPA*, envolvendo advogados, peritos contábeis e acadêmicos com o intuito de extrair a percepção quanto às características e habilidades essenciais para o sucesso ou o nível de eficácia ao desenvolver a perícia.

Davis *et al.* (2010), utilizando-se da técnica de pesquisa de questionário, disponibilizaram uma lista de qualidades e habilidades para identificar as mais importantes características inerentes ao perito, formando, com base nas respostas obtidas, um *Top 5* das habilidades profissionais com os três grupos envolvidos na pesquisa.

Os achados da pesquisa estão sintetizados no Quadro 1.

Quadro 1: Percepções de qualidade e habilidade do perito-contador

Top 5 / Grupos	Advogados	Acadêmicos	Peritos
1º	Visão analítica	Visão analítica	Visão analítica
2º	Postura detalhista	Ética	Capacidade inquisitiva
3º	Ética	Ceticismo	Postura detalhista e ética
4º	Responsabilidade	Capacidade inquisitiva	Ceticismo
5º	Capacidade de esclarecer	Persistência profissional	Capacidade intuitiva

Fonte: Adaptado de Davis *et al.* (2010).

A visão analítica como a característica essencial que o experto precisa ter aparece na primeira posição do *Top 5* para os três grupos de entrevistados. A postura detalhista, que não foi considerada importante para os acadêmicos, aparece em segundo lugar do *Top 5* para os advogados e, em terceiro, para os peritos contábeis. Pode-se inferir que essa inversão é decorrente do perfil e da formação desses profissionais. Nessa conexão, também se percebe que o perfil aparece na percepção dos advogados e acadêmicos ao considerar a capacidade de esclarecer e a persistência profissional em quinto lugar, respectivamente, como também na capacidade inquisitiva e ceticismo para o grupo de acadêmicos e peritos.

A postura ética é considerada uma característica importante para os três grupos pesquisados e aparece em terceiro lugar para o grupo de advogados e o de peritos, e em segundo para o de acadêmicos.

Faz-se importante destacar que, no estudo de Davis *et al.* (2010), foram disponibilizadas aos entrevistados 17 alternativas de qualidades e habilidades, e os achados evidenciam poucas divergências entre a percepção dos grupos.

Bhasin (2013) realizou uma pesquisa exploratória entre potenciais usuários de serviços de perícia contábil, acadêmicos, profissionais contábeis e peritos, em três estados indianos durante o período de 2011 e 2012, com o objetivo de identificar as habilidades e a formação necessárias ao perito-contador. Na percepção dos acadêmicos e peritos, o pensamento crítico e analítico, a flexibilidade investigativa, o conhecimento jurídico, a comunicação escrita e oral e a resolução de problemas não estruturados são as mais importantes habilidades necessárias

ao perito-contador. A visão de análise dedutiva é tida como a mais importante também para o grupo de usuários potenciais de serviços de perícia.

Na literatura nacional, não foram encontrados estudos específicos, qualitativos ou empíricos, sobre as qualidades e as habilidades necessárias ao perito contábil para exercer sua função com eficácia. Os trabalhos encontrados objetivam pesquisar a qualidade dos laudos contábeis na percepção dos magistrados (BLEIL; SANTIN, 2008; LEITÃO JÚNIOR; SLOMSKI; PELEIAS; MENDONÇA, 2012; MEDEIROS; NEVES JÚNIOR, 2006; NEVES JÚNIOR; CERQUEIRA; GOTTARDO, 2013).

Pelo exposto, o estudo de natureza qualitativa de Davis et al. (2010) e Bhasin (2013) foi considerado como referência nesta pesquisa, complementada com a utilização de métodos quantitativos para melhor validar os achados.

3 Procedimentos Metodológicos

Para alcançar o objetivo postulado, este estudo adotou a pesquisa descritiva, cuja abordagem pode ser classificada como quantitativa.

Para obter as informações básicas, aplicou-se um questionário que, segundo Martins et al. (2009, p. 93), “é um importante e popular instrumento de coleta de dados para uma pesquisa social. Trata-se de um conjunto ordenado e consistente de perguntas a respeito de variáveis e situações que se deseja medir ou descrever”. Esse instrumento de pesquisa foi direcionado aos usuários da informação contábil, como também aos próprios peritos, especificamente aos juizes da Justiça Federal, de Goiás, aos advogados da União, de Goiás, e aos peritos-contadores que atuam no contexto goiano.

Para a elaboração do questionário, foram consideradas a natureza e a finalidade da pesquisa, utilizando então perguntas fechadas e de múltipla escolha, além de questões elaboradas com a utilização da Escala de *Likert* que, segundo Martins e Lintz (2009, p. 34), é uma ferramenta que “consiste em um conjunto de itens apresentados em forma de afirmações, ou juízos, ante os quais se pede aos respondentes que externem suas reações, escolhendo um dos cinco, ou sete pontos de uma escala”. Ou seja, é uma escala de avaliação não comparativa do tipo itemizada e utilizada para medir o grau de concordância utilizando opções de respostas que variam aos extremos, o que permite verificar o nível da opinião do respondente.

O questionário foi distribuído por meio eletrônico e também de forma pessoal. Em relação aos magistrados, foram obtidas três respostas, correspondendo aproximadamente a 12% do universo total (25 juizes). De um total de 21 advogados, retornaram 16, correspondendo aproximadamente a 76% do total. Quanto aos peritos-contadores, o Conselho Regional de Contabilidade de Goiás – CRC-GO foi contatado para formulação da população total, contudo não disponibilizou essa informação e, portanto, a população de peritos-contadores no estado de Goiás é tida como desconhecida. Dessa forma, procedeu-se à busca de informações de peritos-contadores em *sites* especializados (Cadastro Nacional de Peritos), contatos com professores e cadastros do CRC para escritórios individuais, contabilizando um total de 51 peritos, dos quais foram obtidas aproximadamente 39% de respostas, correspondendo a 20 respondentes.

Para validação do questionário, realizou-se um pré-teste aplicado a uma parte representativa da amostra, composta por três magistrados da Justiça Federal, de Goiás, quatro advogados da União, de Goiás, e quatro peritos-contadores, que foram escolhidos de forma

aleatória. Foram recebidas respostas dos peritos e advogados em sua totalidade, o que permitiu, assim, conhecer a opinião e sugestões destes em relação ao questionário.

Para as questões elaboradas com o uso da Escala de *Likert*, após a coleta dos dados e antes da interpretação dos resultados, era necessário verificar a confiabilidade interna dos resultados obtidos. Para isso, foi realizado o teste de *split-half*, no qual as questões foram divididas em dois grupos de questões equivalentes em conteúdo e dificuldade para possibilitar o cálculo do coeficiente de correlação de *spearman*. Com base nesse coeficiente, foi feita a comparação entre o escore total de cada indivíduo da primeira metade do teste com o escore total de cada indivíduo da segunda metade do teste, para então verificar o quanto as metades estão relacionadas. Segundo Martins et al. (2009), “quanto mais semelhante forem os escores das duas metades, maior será a correlação e mais confiável o instrumento” e, no caso específico deste estudo, o escore encontrado foi de 0,622, indicando um grau moderado de correlação entre as metades do teste, o que torna o instrumento de pesquisa confiável.

O teste quantitativo aplicado é o teste de qui-quadrado para análise das frequências obtidas, o que viabiliza conclusões sobre os resultados coletados e confrontados entre os usuários da informação contábil (magistrados e advogados), e do preparador dessas informações (perito-contador).

4 Resultados

4.1 Das Características dos Respondentes

A pesquisa contou com 39 respondentes, sendo 20 peritos, 51,30% da amostra, 16 advogados, 41,00% da amostra, e 3 juízes, que representam 7,70% da amostra.

Ao analisar os respondentes em função do gênero, observou-se que 69,23% são do gênero masculino, e 30,77% são do gênero feminino, revelando, portanto, uma predominância do gênero masculino.

Quanto ao nível de instrução dos entrevistados, os respondentes apresentam como perfil a predominância de especialista (pós-graduação *lato sensu*) com representatividade de 82,10% da amostra. Em menor número, seguem os profissionais que possuem apenas bacharelado, sendo 12,8% do total. Para os profissionais com doutorado foi obtida uma frequência de 2,6% do universo amostral, mesma frequência observada entre os profissionais com mestrado.

A experiência dos respondentes está evidenciada conforme a Tabela 1.

Tabela 1 - Faixa de experiência

Faixa de experiência em anos	Quantidade	Percentual
0 – 5	1	2,60%
6 – 10	6	15,40%
11 – 15	16	41,00%
Mais de 15	16	41,00%
Total	39	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se, na Tabela 1, que 82% dos respondentes possuem mais de 11 anos de experiência. Desses, 50% acumulam experiências de mais de 15 anos. Dos respondentes, seis apresentam entre 6 e 10 anos de experiência, representando 15,40%. Em menor representatividade, 2,60%, estão os profissionais com até 5 anos de experiência.

Percebe-se que a descrição das características dos entrevistados é bastante significativa para os objetivos a que o estudo se propõe. Pode-se inferir que os usuários dos serviços de perícia contábil possuem muita experiência, 82% com mais de 11 anos. Por outro lado, a instrução pode ser classificada como baixa, considerando que todos os usuários devem ter, no mínimo, graduação e que a qualificação acadêmica abrange mais três níveis, especialização, mestrado e doutorado, e 82,10% dos usuários possuem apenas especialização

4.2 Características, Habilidades e Conhecimento Geral do Perito Contábil

O questionário foi concebido para extrair dos juízes da Justiça Federal, advogados da União, de Goiás, e dos peritos suas percepções em relação aos traços, às características e às habilidades essenciais deste *expert* para o desenvolvimento satisfatório da perícia.

Conforme descrito no item 2.2, uma das ideias balizadoras desta pesquisa foi o trabalho realizado por Davis et al. (2010), que, em um contexto internacional, buscou encontrar, na opinião de advogados, peritos contábeis e acadêmicos, as características e habilidades essenciais para o sucesso ou o nível de eficácia ao desenvolver a perícia. Trabalho semelhante a este é o de Bhasin (2013).

Assim como Davis et al. (2010), uma das questões abordadas foi relacionada aos traços e características essenciais inerentes à personalidade do perito contábil. Nesta pesquisa, os entrevistados foram convidados a escolher, entre as opções, as cinco características essenciais que o profissional de perícia deve possuir referente à sua personalidade.

Com base nos dados obtidos, verificou-se que a primeira característica mais citada entre os respondentes foi a relacionada à ética, representando 18,62% do total. No entanto, para o grupo de magistrados a característica mais importante é a capacidade analítica. Essa inversão pode ser explicada tanto pelo perfil e formação dos grupos de entrevistados como também apresenta relação com a regulamentação, CPC, com a normatização expressa pelas Resoluções n. 1.243/2009 e n. 1.244/2009 do CFC e com a teoria sobre o tema que emana destas.

As cinco características mais importantes consideradas de forma geral por todos os grupos em ordem de importância são: postura ética, visão analítica, perfil de investigador, senso criterioso e capacidade para trabalhar pressionado. Cabe destacar que a última característica – capacidade para trabalhar pressionado – não foi escolhida por nenhum dos grupos, por motivo de participação percentual e, assim, foi desconsiderada para a análise; os advogados escolheram o traço criativo, enquanto os peritos e magistrados, o aspecto sigiloso. Nesse caso, pode-se inferir que a formação dos entrevistados dos grupos explica a escolha.

Cabe ressaltar que foram apresentadas 13 opções de características aos grupos de entrevistados, e seis foram escolhidas entre as mais importantes. Esse resultado vai ao encontro do estudo de Davis et al. (2010), que sinaliza uma percepção homogênea entre os grupos. Nesta pesquisa, a homogeneidade é percebida também pela importância, ou seja, a participação percentual.

Analisando e confrontando os resultados dos dois estudos, percebe-se que a característica mais importante aparece invertida, a postura ética para este estudo e a

capacidade de análise para o de Davis et al. (2010). Também no estudo de Davis et al. (2010), os acadêmicos elegeram o ceticismo, a capacidade inquisitiva e a persistência, enquanto os peritos trocaram a persistência pela intuição entre as cinco mais importantes características do perito-contador. De forma diferente, este estudo apresenta investigador, criterioso, sigiloso e criativo das cinco mais importantes características entre os grupos. Essa análise comparativa sugere a existência de influência cultural nos resultados.

Bhasin (2013) apresenta, em sua pesquisa, três características que são homogêneas com este estudo: crítico, analítico e flexibilidade investigativa. Da mesma forma que o estudo de Davis et al. (2010), as diferenças provavelmente, *a priori*, decorram da influência cultural (Tabela 2).

Tabela 2 - Traços e Características do perito contábil

Traços e Características	Advogados	%	Peritos	%	Magistrados	%	Total de Respostas	% Total
Ético	14	17,50%	19	20,43%	2	13,33%	35	18,62%
Analítico	13	16,25%	16	17,20%	3	20,00%	32	17,02%
Investigador	11	13,75%	15	16,13%	2	13,33%	28	14,89%
Criterioso	9	11,25%	11	11,83%	2	13,33%	22	11,70%
Trabalha sob pressão	7	8,75%	7	7,53%	1	6,67%	15	7,98%
Sigiloso	2	2,50%	9	9,68%	2	13,33%	13	6,91%
Criativo	8	10,00%	1	1,08%	0	0,00%	9	4,79%
Sabe trabalhar em grupo	7	8,75%	1	1,08%	1	6,67%	9	4,79%
Persistente	1	1,25%	5	5,38%	1	6,67%	7	3,72%
Crítico	4	5,00%	3	3,23%	0	0,00%	7	3,72%
Sagaz	2	2,50%	4	4,30%	0	0,00%	6	3,19%
Cético	1	1,25%	1	1,08%	1	6,67%	3	1,60%
Adaptativo	1	1,25%	1	1,08%	0	0,00%	2	1,06%
Total	80	100%	93	100%	15	100%	188	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Pela análise da Tabela 2, de forma comparativa com o estudo de Davis et al. (2010) e o de Bhasin (2013), pode-se inferir que três características aparecem de forma homogênea entre as principais dentre as necessárias ao perito contábil na percepção do profissional, dos acadêmicos, dos advogados e dos magistrados.

Outra questão abordada no questionário foi referente às habilidades fundamentais que um perito deve possuir. Nessa questão, a alternativa que ficou em primeiro lugar foi a eficiência na comunicação escrita, sendo escolhida por 14,21% dos respondentes. Essa também foi a habilidade mais escolhida entre as classes profissionais de peritos e de magistrados, com 16,84% e 20%, respectivamente. No grupo dos advogados, 10% elegeram a alternativa da comunicação escrita. Os resultados estão evidenciados na Tabela 3.

Conforme os dados da Tabela 3, identificar as questões-chave foi a segunda habilidade mais apontada entre os respondentes. Entre os advogados, foi a mais selecionada, representando 16,25%. Dos peritos, 9,47% marcaram essa habilidade, e dos magistrados, 6,67%.

Em terceiro lugar, com 8,42% da amostra, ficaram duas habilidades com igual percentual: a capacidade investigativa e a habilidade de responder aos quesitos. O que diferenciou as duas habilidades foi o percentual em relação à escolha dos grupos profissionais. Em relação à capacidade investigativa, o grupo profissional dos advogados,

peritos e magistrados correspondeu a 6,25%, 10,53% e 6,67%, respectivamente. Já na habilidade de resposta dos quesitos, a maior representatividade esteve com os juizes, 13,33%. Já os peritos a elegerem em percentual de 8,42%, enquanto os advogados, em 7,50%. Cabe ressaltar que a divergência maior nessa questão coube aos juizes e peritos.

Tabela 3 - Habilidades Fundamentais

Habilidades Fundamentais	Advogados	%	Peritos	%	Magistrados	%	Total de Respostas	% Total
Eficiência na comunicação escrita	8	10,00%	16	16,84%	3	20,00%	27	14,21%
Identificar as questões chaves	13	16,25%	9	9,47%	1	6,67%	23	12,11%
Capacidade investigativa	5	6,25%	10	10,53%	1	6,67%	16	8,42%
Responder os quesitos	6	7,50%	8	8,42%	2	13,33%	16	8,42%
Habilidade de pesquisa	5	6,25%	7	7,37%	1	6,67%	13	6,84%
Habilidade de planejamento	6	7,50%	5	5,26%	1	6,67%	12	6,32%
Compreender os objetivos do caso	5	6,25%	6	6,32%	1	6,67%	12	6,32%
Identificar situações relevantes	3	3,75%	7	7,37%	1	6,67%	11	5,79%
Pensamento critico	5	6,25%	5	5,26%	0	0,00%	10	5,26%
Habilidades de auditoria	6	7,50%	2	2,11%	1	6,67%	9	4,74%
Sintetizar resultados	4	5,00%	4	4,21%	1	6,67%	9	4,74%
Intuição investigativa	1	1,25%	6	6,32%	0	0,00%	7	3,68%
Responder pts. Controversos	3	3,75%	3	3,16%	1	6,67%	7	3,68%
Habilidades Computacionais	3	3,75%	4	4,21%	0	0,00%	7	3,68%
Simplificar Informações	4	5,00%	2	2,11%	0	0,00%	6	3,16%
Eficiência na comunicação oral	3	3,75%	0	0,00%	1	6,67%	4	2,11%
Contar os fatos	0	0,00%	1	1,05%	0	0,00%	1	0,53%
Total	80	100%	95	100%	15	100%	190	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim, tanto para os peritos quanto para os magistrados, a habilidade fundamental que o profissional de perícia deve possuir é a comunicação escrita. Já para os advogados, a habilidade fundamental dos peritos deve ser a identificação de questões-chave.

Pode-se observar que, em relação às habilidades fundamentais, em confronto com o trabalho de Davis et al. (2010), a comunicação, de forma geral, foi a escolhida em ambos os trabalhos. No entanto, no trabalho de Davis et al. (2010), os respondentes escolheram com maior frequência a comunicação oral, ficando a comunicação escrita em terceiro entre as opções mais marcadas. Já nesta pesquisa, a alternativa mais escolhida entre os respondentes foi a comunicação escrita, ficando a comunicação oral com representatividade de 2,11% do total de respondentes, sendo a 16ª alternativa.

Em relação ao trabalho de Bhasin (2013), as habilidades de investigar as questões, a capacidade investigativa e a comunicação escrita aparecem entre as mais importantes.

Ainda, o estudo se propôs a averiguar as habilidades mais relevantes que o perito deve possuir, consoante a Tabela 4. Os respondentes foram convidados a escolher três dentre nove habilidades mais aprimoradas. A habilidade de analisar e interpretar as demonstrações financeiras foram escolhidas por 22,39% da amostra com pequeno desvio-padrão entre os grupos. Ressalte-se que, entre os advogados, essa habilidade também foi a mais escolhida e que, na classe dos magistrados, a habilidade foi marcada pela totalidade de profissionais.

A detecção de fraude foi a segunda habilidade mais escolhida pelos usuários dos serviços periciais respondentes, 21,64%. No entanto, entre os peritos e os magistrados, foi a

habilidade mais marcada com 24,19% e 20%, respectivamente. Entre os advogados, 19,30% escolheram essa habilidade.

Tabela 4 - Habilidades Relevantes

Habilidades Relevantes	Advoga- -dos	%	Peritos	%	Magis- -trados	%	Total de Res- -postas	% Total
Analisar e Interpretar DFs	13	22,81%	14	22,58%	3	20,00%	30	22,39%
Deteção de fraudes	11	19,30%	15	24,19%	3	20,00%	29	21,64%
Rastreamento de dados	12	21,05%	8	12,90%	2	13,33%	22	16,42%
Evidência de auditoria	9	15,79%	8	12,90%	3	20,00%	20	14,93%
Resolução de conflitos	5	8,77%	5	8,06%	1	6,67%	11	8,21%
Rastrear Ativos	5	8,77%	2	3,23%	3	20,00%	10	7,46%
Conhecimento em direito processual	1	1,75%	6	9,68%	0	0,00%	7	5,22%
Outros*	1	1,75%	4	6,45%	0	0,00%	5	3,73%
Total	57	100%	62	100%	15	100%	134	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Por fim, como terceira habilidade relevante, o rastreamento de dados representou 16,42% das alternativas mais marcadas. Entre os profissionais da perícia, 12,90% marcaram essa opção, enquanto entre os advogados e juizes, 21,05% e 13,33%, respectivamente. É importante ressaltar que a análise da Tabela 4 aponta a evidência de auditoria em quarta colocação, bem próximo do rastreamento de dados e, assim, também pode ser considerada uma habilidade importante e necessária ao perito contábil na avaliação dos respondentes.

4.3 Resultados da Escala de Likert

Dentre os temas abordados, foi submetida à apreciação dos profissionais uma relação entre a competência profissional e a realização da perícia, com a afirmação de que, além da graduação, para o desenvolvimento da perícia não se faz necessário o perito se especializar com cursos (*lato sensu*), mestrado e doutorado, tratados na primeira e sétima afirmação da Escala de *Likert* no questionário. A Tabela 5 apresenta os resultados das respostas às afirmativas relacionadas à importância do nível educacional – primeira afirmação –, necessidade de especialização – sétima afirmação –, e importância da educação continuada – segunda afirmação.

Tabela 5 - Afirmação 1, 2 e 7

Escala	Primeira Afirmação	Sétima Afirmação	Segunda afirmação
Discordam	35,90%	12,82%	
Discordam fortemente	17,95%	0,00%	
Concordam	17,95%	43,59%	41,02%
Concordam fortemente	5,13%	20,51%	48,72%
Neutros	15,38%	17,95%	5,13%
Não responderam	7,69%	5,13%	5,13%
Total	100,00%	100,00%	100,00%
Qui-Quadrado de Pearson	11,251	7,999	7,999
p-valor	0,338	0,904	0,238

Fonte: Dados da pesquisa.

Na afirmativa 1, 35,90% discordam da afirmação, e 17,95% discordam fortemente. Os que concordam são 17,95% em relação à amostra, e apenas 5,13% concordam fortemente. O perfil neutro dos profissionais representa 15,38%, e 7,69% não responderam. Ao analisar a distribuição da frequência de respostas, por meio do teste de qui-quadrado, observou-se que o padrão de resposta entre magistrados, advogados e peritos-contadores é o mesmo, segundo o p-valor de 0,338 e, portanto, os profissionais discordam da afirmação de que, para a realização do trabalho pericial, o perito não precisa necessariamente se especializar.

Os resultados encontrados para a afirmativa 1 foram confirmados pela análise da afirmativa 7, a qual declara que a qualidade do trabalho pericial está diretamente relacionada ao grau de especialização do perito. Os resultados da afirmativa 7 indicaram que 43,59% e 20,51% dos respondentes concordam e concordam fortemente, respectivamente, com a afirmativa. Apenas 12,82% discordaram, e 17,95% permaneceram neutros. Dentre os profissionais, 5,13 % não responderam. O padrão das respostas é confirmado por meio do teste do qui-quadrado, com o p-valor de 0,904, permitindo, assim, verificar que os respondentes acreditam que a qualidade pericial está diretamente relacionada com o nível de especialização do perito.

Esses achados são importantes para análise por serem conflitantes com o perfil dos entrevistados, em que foi constatado que uma minoria possui qualificação em nível de mestrado e doutorado. A maioria dos respondentes possui apenas especialização e tem bastante experiência profissional. Assim, pode-se inferir que usuários com baixa especialização reconhecem que é importante que o perito tenha uma boa especialização para realizar o trabalho de perícia.

O p-valor do teste do qui-quadrado de 0,238 confirma que o perito-contador deve ser submetido a processos de educação profissional continuada para o aprimoramento de seus conhecimentos.

Os respondentes ainda analisaram mais uma afirmativa relacionada à especialização do perito. Na afirmativa 4, eles opinaram sobre a existência de uma demanda crescente de os peritos contábeis se especializarem em determinados campos, como, por exemplo, na área trabalhista, em investigação de fraude, na valoração de negócios, entre outras. Do grupo de profissionais analisados, 51,28% concordaram com a afirmativa, e 25,64% responderam que concordam fortemente. Permaneceram neutros 17,95% dos profissionais, e 5,13% deixaram em branco, de acordo com a Tabela 6.

Tabela 6 - Demanda de especialização

Escala	%
Concordam	51,28%
Concordam fortemente	25,64%
Neutro	17,95%
Não responderam	5,13%
Total	100,00%
Qui-Quadrado de Pearson	828,40
p-valor	0,218

Fonte: Dados da pesquisa.

Esse resultado é congruente com o perfil de qualificação dos grupos de respondentes, ou seja, estes consideram a especialização importante para o perito.

Com o teste do qui-quadrado foi possível encontrar um p-valor de 0,218, o que indica que as respostas entre juízes, advogados e peritos são padronizadas. Assim, os respondentes acreditam que existe uma demanda para a especialização de peritos em determinados campos, como, por exemplo, na área trabalhista, na investigação de fraudes, na valoração de negócios, entre outros.

Outro tema abordado nas questões elaboradas pela Escala de *Likert* foi relacionado à experiência do perito no item número 5. Foi dito que a experiência profissional do perito contábil reflete diretamente na qualidade de seu trabalho. Diante dessa afirmação, 46,15% dos profissionais respondentes concordaram, e 35,90% concordaram fortemente. Os profissionais que discordaram representam 5,13% da amostra, e os que permaneceram neutros, 7,69%. O resultado dos respondentes é consistente com a experiência que possuem como usuários dos serviços periciais (Tabela 7).

Tabela 7 - Experiência profissional versus Qualidade de trabalho

Escala	%
Concordam	46,15%
Concordam fortemente	35,90%
Neutros	7,69%
Não responderam	5,13%
Discordam	5,13%
Total	100,00%
Qui-Quadrado	13,085
p-valor	0,219

Fonte: Dados da pesquisa.

Ainda, verifica-se na Tabela 7 que 5,13% dos entrevistados não responderam. O p-valor de 0,219 do teste do qui-quadrado confirma que houve padronização de respostas. Portanto, os profissionais acreditam que a experiência do perito contábil reflete a qualidade de seu trabalho.

Sobre a experiência profissional ainda foi afirmado na questão de número 7 da Escala de *Likert* que o perito, mesmo com conhecimentos técnicos e legislativos, sem experiência não desenvolveria um trabalho confiante. Assim, a maior parte dos entrevistados, 35,90%, permaneceu neutra diante da questão. Dos respondentes, 20,51% discordaram, e 5,13% discordaram fortemente, sendo que 17,95% concordaram, e 15,38% concordaram fortemente. Ficaram sem responder 5,13% dos profissionais (Tabela 8).

Tabela 8 - Conhecimentos técnicos versus Experiência profissional

Escala	%
Neutros	35,90%
Discordam	20,51%
Concordam	17,95%
Concordam fortemente	15,38%
Discordam fortemente	5,13%
Não responderam	5,13%
Total	100%
Qui-Quadrado	8,949
p-valor	0,537

Fonte: Dados da pesquisa.

O teste do qui-quadrado indica o nível de padronização das respostas, p-valor 0,537. Ressalta-se que a soma do percentual dos entrevistados que concordam e concordam fortemente é 33,33%, e dos que discordam e discordam fortemente são 25,64%; no entanto, as respostas neutras têm maior representatividade.

Dessa forma, a afirmação de número 8 (o perito, mesmo com conhecimentos técnicos e legislativos, sem experiência não desenvolveria um trabalho confiante), em complemento com a afirmação de número 5 (a experiência profissional do perito contábil reflete diretamente na qualidade de seu trabalho) evidencia a importância da experiência profissional na percepção dos respondentes.

Já em relação à não necessidade de o perito-contador possuir conhecimento da legislação processual para desenvolver a perícia, questão trabalhada na terceira afirmação da Escala de *Likert*, a maior parte dos respondentes, 41,03%, discorda, e 20,51% discordam fortemente. O perfil profissional que concorda com a questão representa 15,38%, e 7,69% concordam fortemente. Apenas 10,26% permaneceram neutros, e 5,13% não responderam. O teste do qui-quadrado apresentou um p-valor de 0,433, o que mostra respostas padronizadas entre os usuários e fornecedores da informação pericial, ou seja, ambos concordam que é necessário que o perito possua conhecimentos sobre a legislação processual para o desenvolvimento de seu trabalho, conforme a Tabela 9. O estudo de Bhasin (2013) também evidencia que o conhecimento jurídico é importante para o perito realizar seu trabalho com qualidade.

Tabela 9 - Conhecimento processual versus Realização da perícia

Escala	%
Discordam	41,03%
Discordam fortemente	20,51%
Concordam	15,38%
Concordam fortemente	7,69%
Neutros	10,26%
Não responderam	5,13%
Total	100,00%
Qui-Quadrado	10,089
p-valor	0,433

Fonte: Dados da pesquisa.

Para finalizar, foi apreciada a opinião dos entrevistados em relação à comunicação escrita e oral, afirmando que a capacidade de comunicação escrita não é mais relevante do que a capacidade de comunicação oral. Diante da declaração feita, 41,03% discordaram, com 28,21% entrevistados discordando fortemente. Não houve nenhum respondente que concordou fortemente, tendo 12,82% concordado com a questão, como evidencia a Tabela 10.

Os entrevistados que permaneceram neutros representam 12,82% da amostra, e 5,13% não responderam. O teste do qui-quadrado encontrou um p-valor 0,348, mostrando que as respostas possuem um padrão comum. Assim, observa-se que a maior representatividade dos respondentes concordou que a comunicação escrita é mais relevante que a comunicação oral.

Tabela 10 - Comunicação Escrita versus Comunicação Oral

Escala	%
Discordam	41,03%
Discordam fortemente	28,21%
Concordam	12,82%
Neutro	12,82%
Não responderam	5,13%
Total	100,00%
Qui-Quadrado	8,930
p-valor	0,348

Fonte: Dados da pesquisa.

Esse resultado foi corroborado pelos das habilidades fundamentais, em que a habilidade principal escolhida entre os respondentes foi a eficiência na comunicação escrita.

5 Considerações Finais

A perícia contábil, por ser uma ferramenta auxiliar do sistema judiciário, deve ser desenvolvida com empenho e dedicação pelo perito-contador, uma vez que o seu trabalho propiciará ao magistrado melhores condições de interpretar os fatos e decidir o litígio.

Na revisão da literatura, ficou evidente que a regulamentação e a normatização pelos órgãos competentes, CPC e CFC, respectivamente, auxiliados pela literatura subjacente, exercem um papel prescritivo importante na definição da competência, da qualificação e das habilidades necessárias ao perito contábil. Por outro lado, não foram identificados, na literatura nacional, trabalhos científicos empíricos com essa abordagem.

Com o intuito de cobrir essa lacuna, esta pesquisa postula identificar as qualidades e as habilidades do perito na percepção dos usuários da informação pericial, dos magistrados da Justiça Federal e dos advogados da União e do próprio produtor da informação, o perito contábil. O estudo de Davis et al. (2010) serviu de base para realização desta pesquisa.

Os resultados permitem inferir que, para os juízes da Justiça Federal, advogados da União, de Goiás, e peritos que atuam no contexto goiano, o perito contábil deve ter características de ser ético, analítico, investigador, criterioso, sigiloso e criativo. Como habilidades, deve possuir eficiência em comunicação escrita, saber identificar questões, apresentar capacidade investigativa, responder a questões e ter perfil de pesquisador. Além disso, interpretar e analisar as demonstrações financeiras e detectar fraudes foi percebida entre os entrevistados como habilidades relevantes. Também, conclui-se que a especialização (qualificação acadêmica), a experiência e o conhecimento jurídico (processual) são atributos considerados essenciais para que o trabalho de perícia apresente qualidade. Os resultados encontrados na pesquisa não possuem divergências consideráveis em relação aos resultados da pesquisa de Davis et al. (2010) e de Bhasin (2013), uma vez que, em ambas, os respondentes manifestaram concordância nas características e habilidades principais do perito contábil como ética, capacidade analítica e investigativa, criteriosidade, capacidade de identificar questões, comunicação escrita e conhecimento jurídico.

Além disso, pode-se inferir, com base nos resultados encontrados, que as diferenças de perfil e formação entre os grupos de entrevistados influenciam na definição das características e habilidades necessárias ao perito contábil. Ainda, em relação aos estudos de Davis et al.

(2010) e Bhasin (2013), os contrastes percebidos, *a priori*, sinalizam a influência de diferenças culturais a serem verificadas em futuras pesquisas.

O número de magistrados respondentes é uma das limitações da pesquisa, pois, apesar de a amostra representar um percentual de 12% dos juízes federais, em relação à quantidade total, esse índice pode ser considerado baixo. Outra limitação encontrada refere-se à falta de um banco de dados confiável de profissionais contábeis militantes no campo da perícia contábil.

Esta pesquisa postulou ressaltar as características, as habilidades e os conhecimentos para servir para atuais e futuros profissionais de perícia como modelo profissional. No entanto, por ser um campo de pouca exploração, sugere-se, para futuros trabalhos, a aplicação da pesquisa com os profissionais que atuam em outros estados, para fins de comparação, como também um estudo sobre o perfil do perito assistente. Pode-se ainda realizar uma pesquisa entre os peritos contábeis para verificar, na percepção destes, qual o nível de valorização do trabalho pericial entre os usuários da informação. Pode-se também reaplicar o estudo com a utilização de outras técnicas para a obtenção de dados com os respondentes, como a técnica Delphi.

Referências

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 out. 2012.

BLEIL, Claudécir; SANTIN, Luciane Aparecida Badalotti. A perícia contábil e sua importância sob o olhar dos magistrados. **Revista de Administração e Ciências Contábeis do IDEAU**, v. 3, n. 7, fev./jul. 2008.

BHASIN, Madan. An empirical investigation of the relevant skills of forensic accountants: experience of a developing economy. **European Journal of Accounting Auditing and Finance Research**, vol. 1, n. 2, p. 11-52, June 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC N° 803/96** – Código de Ética Profissional do Contador – CEPC. Disponível em:<

www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_803.doc> Acesso em: 05 abr.2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC N° 1.243/09** – NBC TP 01 - Perícia Contábil.

Disponível em: http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc/1243_2009.htm> Acesso em: 07 mar. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE **Resolução CFC N° 1.244/09** – Perito Contábil. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/uparq/NBC_PP_01.pdf> Acesso em: 22 mar. 2012.

DAVE, Charles; FARRELL, Ramona; OGILBY, Suzanne. **Characteristics and Skills of the Forensic Accountant**. 2010. Disponível em:

<<http://www.aicpa.org/InterestAreas/ForensicAndValuation/Resources/PractAidsGuidance/DownloadableDocuments/ForensicAccountingResearchWhitePaper.pdf>>. Acesso em: 28 mai 2011.

IGARASHI, Deisy Cristina Corrêa; GALLINA, André Sekunda. Análise de cálculos periciais e a utilização destas informações no auxílio à tomada de decisão. **Revista Unioeste**.

Disponível em: <<http://e-revista.unioeste.br/index.php/ccsaemperspectiva/article/view/4772/4640>>. Acesso em: 01 nov. 2012

LEITÃO, Luiz Roberto Duran Júnior; 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 nov. 2012

MAGALHÃES, Antonio de Deus Farias; SOUZA, Clovis de; FAVERO, Hamilton Luiz; 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 nov. 2012

MORAIS, Antônio Carlos; FRANÇA, Jose Antônio de. **Perícia Judicial e Extrajudicial – Brasília: Gráficos e Editora Qualidade LTDA, 2000**.

MULLER, Aderbal Nicolas, ANTONIK, Luis Roberto; JUNIOR, Vital Ferreira. **Cálculos Periciais – 1 ed. Curitiba: Juruá, 2008**.

NOGUEIRA, Marcelo Francisco. **O processo da comunicação pericial judicial contábil: abordagem em relação aos ruídos**. Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, FECAP. São Paulo, 2006. Disponível em:

<<http://www.fecap.br/portalinstitucional/mestrado>>. Acesso em: 10 mar. 2012.

PILECCO, Liandra Stochero; VIERO, Claudinei. **Perícia contábil nas tomadas de decisão judiciais**. Contabilidade e informação Ijuí, editora Unijuí ano 10 n° 27 p. 39-48 jul./dez. 2007. Disponível em: <www1.unijui.edu.br/Portal/Modulos/revistas>. Acesso em: 08 mar. 2012.

PIRES, Marco Antônio Amaral. A perícia contábil, reflexões sobre seu verdadeiro significado e importância. **Contab. Vista & Rev.** Belo Horizonte, v.10, n°1, p.18-27, mar. 1999.

Disponível em: <<http://www.face.ufmg.br>>. Acesso em: 10 mar. 2010.

PIRES, Marco Antônio Amaral. **O papel do laudo pericial contábil na decisão judicial.** Dissertação nº99 – Bahia, 2005. Disponível em: <<http://www.peritoscontabeis.com.br>>. Acesso em: 15 mar. 2012.

PRADO, Thiago Alberto dos Reis. **A relevância de um laudo pericial contábil elaborado com boa qualidade para as decisões judiciais.** Disponível em: <<http://www.portalcatalao.com>>. Acesso em: 04 nov. 2012.

SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia contábil** / A. Lopes de Sá, 4. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SANTANA, Creusa Maria Santos de. **A perícia contábil e sua contribuição na sentença judicial: um estudo exploratório.** São Paulo, 1999. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br>>. Acesso em: 15 mar. 2012.

SANTIN, Luciane Aparecida Badalotti; BLEIL Claudécir. A perícia contábil e sua importância sob o olhar dos magistrados. Vol. 3 , n.7, 2008. **Revista de Administração e Ciências Contábeis do Ideau – Raci** - Disponível em: <www.ideau.com.br/upload/artigos/art_94.pdf>. Acesso em: 17 mar. 2012.

SILVA, De Plácido e. **Vocabulário Jurídico** / atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho – Rio de Janeiro, 2005. 26ª Edição. Editora Forense.

TRAVASSOS, Silvana Karina de Melo; ANDRADE, Mayara Duarte. Perícia Contábil: Uma abordagem Influencial do Laudo na Decisão Judicial. Campina Grande, v. 8, n. 12, 2009. **Revista Tem@.** Disponível em: <<http://revistatema.facisa.edu.br/index.php/revistatema>>. Acesso em: 22 mar. 2012.

