



## O REGIME PRINCIPIOLÓGICO DA ANÁLISE CIENTÍFICA APLICADA À PERÍCIA FORENSE ARBITRAL

Prof. Me. Wilson Alberto Zappa Hoog<sup>1</sup>

**Resumo:** Apresenta-se uma resumida análise sobre o regime principiológico da análise científica aplicada à perícia forense, que tem como referente os termos do inc. II do art. 473 do CPC/2015. O objetivo deste artigo é demonstrar sucintamente a extensão e aplicação de princípios da análise científica, a serem considerados na elaboração de laudos e pareceres.

**Palavras-chave:** #Análises científicas #Perícia contábil #Laudo e parecer forense # Inc. II do art. 473 do CPC/2015 #O Regime principiológico da análise científica.

### 1. Introdução:

O regime principiológico da análise científica visa fornecer melhores elementos para a convicção do perito, *pari passu* com o conhecimento científico, devendo por isso ser realizada simultaneamente com a teoria pura da contabilidade e suas teorias auxiliares, para que se possa, a partir de uma análise científica, lastreado em método científico, dizer se o exame apresentou resultado positivo ou negativo para aquilo que se pretende provar em uma lide seja ela na esfera da justiça estadual ou na arbitragem.

### 2. Desenvolvimento:

Um laboratório de perícia<sup>2</sup> é um local adequado para a aplicação dos procedimentos científicos periciais, ou seja, das análises técnicas e científicas, nos

---

<sup>1</sup> **Wilson Alberto Zappa Hoog**, [www.zappahoog.com.br](http://www.zappahoog.com.br), Bacharel em ciências contábeis, arbitralista, mestre em direito, perito-contador, auditor, consultor empresarial, palestrante, especialista em avaliação de sociedades empresárias, escritor e pesquisador de matéria contábil, professor doutrinador de perícia contábil, direito contábil e de empresas em cursos de pós-graduação de várias instituições de ensino. Informações sobre suas obras podem ser obtidas em: [http://www.jurua.com.br/shop\\_search.asp?Onde=GERAL&Texto=zappa+hoog](http://www.jurua.com.br/shop_search.asp?Onde=GERAL&Texto=zappa+hoog). Currículo *Lattes* em: <http://lattes.cnpq.br/8419053335214376>.

<sup>2</sup> Em um laboratório de perícia contábil são observados os princípios legais e deontológicos da perícia contábil, que constam no livro: **Prova Pericial Contábil**, tomo: 5.12 *Perícia contábil e os seus princípios legais e deontológicos*. A importância do laboratório na investigação pericial baseia-se no exercício de suas atividades sob condições e regras de um método científico, como



termos do inc. II do art. 473 do CPC/2015, que devem ser utilizadas *pari passu*, com um método científico, podendo ser este método, preferencialmente, o do raciocínio lógico contábil<sup>3</sup>, que verte da teoria pura da contabilidade e se aplica nos procedimentos de perícia contábil, seja no âmbito da justiça estatal ou arbitral.

O regime principiológico da análise científica tem amparo na literatura<sup>4</sup> especializada conforme segue cópia, *in verbis*:

O perito que pretende prestar serviços com qualidade à justiça e gerenciar um laboratório de perícia forense, deve estar ciente de que não existe benefício científico sem estudo, empenho, dedicação e certificação científica. Portanto, os resultados das investigações científicas vinculadas à técnica pericial, procedimentos e métricas, devem ser avaliados em conjunto, à luz de um regime principiológico científico próprio da perícia e do Código Pericial Deontológico.

Um regime principiológico da análise científica representa o conjunto de princípios aplicados e vinculados a um plano de trabalho do perito<sup>5</sup>, e da análise científica, por força do CPC/2015, inc. II do art. 473. E compreende um conjunto de princípios vinculados à segurança decorrente de um teste de ceticismo<sup>6</sup> no resultado

---

o do raciocínio lógico contábil, de modo a assegurar que não ocorram influências estranhas que alterem o resultado de uma investigação, experimento, avaliação, ou medição, de forma a garantir que a inspeção seja repetível por outros peritos e que se obtenha o mesmo resultado.

<sup>3</sup> Detalhes sobre o método do raciocínio lógico contábil, ver a nossa obra: **Prova Pericial Contábil**. Curitiba: Juruá Editora. 13. ed. 2016. Tomo: 5.2 *Método Científico*.

<sup>4</sup> Tomo 5.2.2.2.1 do livro: **Prova Pericial – Teoria e Prática**. 14. ed. Curitiba: Juruá, 2017.

<sup>5</sup> **Plano de trabalho do perito** – um plano de trabalho indica que, após avaliar os elementos do processo, litígio, e estando seguro quanto às tarefas, análises técnicas e análises científicas, o perito vai ao planejamento do seu labor, a ser executado no laboratório de perícia forense, e focaliza o objeto de verificação, a forma, técnicas e procedimentos<sup>5</sup> a serem adotados no referido objeto, o método a ser empregado, o tempo de trabalho, a divisão das tarefas, as pesquisas etc. Cada quesito e ponto controvertido têm sua forma específica de serem observados. O planejamento deve orientar o perito e sua equipe sobre o que fazer, a fim de que se possa chegar a uma conclusão adequada sobre a veracidade dos atos e fatos alegados, que tem como referente as provas carreadas aos autos. Realizado o planejamento, e estando efetuado o depósito dos honorários periciais, passa-se à execução da perícia, comunicando os assistentes e as partes, com antecedência mínima razoável, do início do labor do perito.

<sup>6</sup> **Ceticismo na perícia forense** – se refere à postura de um perito, que inclui uma atitude questionadora e vigilante para situações que possam indicar possível preterição de princípios, falácias ou a distorção na verdade real. Está vinculada a uma avaliação crítica das evidências ou indícios do julgamento profissional, conhecimento e experiências, dentro do contexto fornecido pelas práxis periciais contábeis e deontológicas, para se obter uma asseguarção. A aplicação de uma postura de ceticismos por parte dos perito e assistente, buscam salvaguardar os profissionais de indução ao erro. Apesar de que é possível, em casos extremos, o erro, onde, involuntariamente um perito pode ser levado a erro, por ato alheio à sua vontade e ceticismo. O ceticismo é



---

da análise técnica. Logo, as formas de acepção do resultado se submetem a uma *check list*<sup>7</sup> com, no mínimo, a verificação do atendimento dos seguintes princípios:

1) **Da razoabilidade** - exige a harmonização dos fatores consuetudinários e da praxe contabilística, com o caso em concreto. A razoabilidade impõe, na interpretação científica dos atos e fatos patrimoniais, as considerações daquilo que normalmente acontece.

Na interpretação dos atos e fatos patrimoniais, deve-se considerar o que geralmente acontece e não o extraordinário.

A razoabilidade atua como um balizador para determinar que as circunstâncias dos atos e fatos devem ser consideradas com a presunção de estarem dentro da normalidade, quando da interpretação das provas que instruíram a demanda.

O princípio da razoabilidade é aplicável, em uma determinada situação se, e somente se, as condições previstas em sua hipótese são alcançadas e se as condições são satisfeitas e sua aplicação não é excluída pela existência de um princípio como a da isonomia que institua uma razão contrária.

A razoabilidade atua na aplicação dos procedimentos técnico-científicos periciais, como uma decorrência do princípio da epiqueia contabilística. Assim, analisando as considerações da aplicação da razoabilidade, podemos concluir que esta serve de instrumento balizador, como uma condição necessária, mas não suficiente, para sua aplicação, pois, para que seja aplicável ao caso concreto, deve a razoabilidade, adequar-se à proporcionalidade. A razoabilidade atua na aplicação dos procedimentos técnico-científicos periciais, como uma decorrência do princípio da epiqueia contabilística.

---

necessário no âmbito de uma análise científica para se obter uma asseguarção razoável e eliminação do risco de distorção relevante do conteúdo da perícia. O ceticismo em uma atividade de perícia, refere-se à postura exigida do perito para atingir os objetivos de vigilância para garantir que o laudo, parecer e demais relatórios, venham a exprimir, com fidelidade e clareza, a situação real das provas e, ainda, que sejam atendidas as peculiaridades desta.

<sup>7</sup> **Check list** - lista de tarefas para uma checagem, é uma lista de verificação que varia de acordo com o objetivo da conferência.



---

A mensuração do preço do ativo, em função do princípio da razoabilidade e proporcionalidade, deve levar em consideração a temporalidade, ou seja, se o preço do ativo é de uma data futura, deve ser ajustado a valor presente (taxa de juros e correção monetária). E se for numa data passada, deve ser corrigido para a data atual.

2) **Da proporcionalidade** – exige-se uma relação de equivalência entre a medida adotada e o critério que a dimensiona. Logo, não pode haver desproporção entre a medida e o critério. Como exemplo, um fluxo de lucro cessante durante 5 anos e o custo do capital, juros, nestes 5 anos. Como exemplo de desproporcionalidade temos o lucro cessante medido pelo fluxo de caixa, isto é desproporcional, pois lucro é coisa distinta de caixa. O princípio da proporcionalidade exige que o perito escolha, para a realização de seu labor, de valorimetria, quer seja do fundo de comércio, de perdas, de danos ou de lucros cessantes, os meios adequados, métricas<sup>8</sup> necessárias e proporcionais. Um meio ou métrica, é adequado quando promove o fim a que se propõe.

3) **Da probabilidade** - a probabilidade consiste na checagem do número de casos favoráveis constante do universo de hipóteses avaliadas, dividido pelo número de casos igualmente possíveis. É o teste da possibilidade de existir ou não, na tese e na antítese, uma verossimilhança com a inicial ou com a contestação. É a verificação do motivo ou evidência que deixa presumir a verdade ou a possibilidade de aceitação da tese ou da antítese. O exame da probabilidade é necessário, em decorrência da necessidade de confirmação das hipóteses tidas como premissas ou pelo menos, da sua ocorrência em decorrência de uma interpretação independente

---

<sup>8</sup> **Métrica contábil** – A métrica é uma unidade de medida da utilidade de algum bem ou da sua especificação. É utilizada para calcular investimento, o seu retorno e desempenho na empresa, em comparação com o mercado ou com parâmetros tidos como ideais ou esperados. As medidas quantitativas e mensuráveis são eficientes em vários ramos da ciência contábil, pois esta cria e testa métodos. A métrica é sinônimo de medida ou de aferição de desempenho, logo, uma unidade de medida ou avaliação de um desempenho que pode ser financeiro, econômico ou socio-ambiental. O lucro é uma métrica, quiçá, a mais adequada para medir o valor presente de um negócio, ou seja, para se medir a geração de valor para o acionista ou quotista. O valor de um ativo decorre de sua capacidade de geração de lucro. A perícia contábil se utiliza da métrica, como prova quantitativa e qualitativa, nos procedimentos de valorimetria, logo, se tem uma prova paramétrica para mensurar graus de convergência e divergência entre parâmetros científicos, onde verificam-se as hipóteses de nulidade, rejeição ou aceitação de uma tese.



e imparcial, logo, equidistantes das evidências quer sejam elas: polissêmicas, ambíguas ou decorrente de erros materiais. Pois, deve ser considerado, para fins da probabilidade, que, em uma ciência social como a contabilidade, não existe certeza absoluta, visto que a verdade é relativa, uma vez que depende da perspectiva do analista, e que uma probabilidade somente tende a ser negativa, se existir uma dúvida razoável.

4) **Da equidistância dos peritos** - este princípio determina que os peritos (do juízo e das partes) mantenham uma situação de comportamento ético equidistante, mantenham distância, em relação aos interesses econômicos e financeiros, dos litigantes e dos patronos das ações.

5) **Da independência e da imparcialidade** - representa um juízo científico, ou seja, que o ato de avaliar e inspecionar as provas, seja efetuado com a independência própria de quem tem liberdade ou autonomia de interpretar os atos e fatos, de forma ou com sintonia com a qualidade de imparcialidade.

6) **Da epiqueia contabilística** - representa toda forma de interpretação razoável ou moderada de uma lei, ou de um direito postulado em juízo ou de um preceito da política contábil.

7) **Da condição de testabilidade** – é a qualidade das teses e antíteses que possibilitam previsões e, por isso, podem ser verificadas. Implica a verificabilidade em laboratório de perícia forense, das premissas estabelecidas, para fins, se for o caso, de refutabilidade ou aceitação. O critério da verificabilidade de uma teoria determina que esta pode ser considerada científica quando é constituída somente por afirmações verificáveis. É o contrapolo da refutabilidade. Ao se estabelecer a testabilidade ou verificabilidade como o critério de distinção entre teorias científicas e não científicas, isso não significa que a teoria não tem sentido, ou seja, falsa, pois apenas pode separar o científico do empírico. Segundo o filósofo Popper<sup>9</sup>, refutabilidade não é posta como um critério para separar teorias verdadeiras de teorias falsas. E, ainda, que falseabilidade é diferente de falsificação. Uma

---

<sup>9</sup> POPPER, Karl Raimundo, Sir. **A Lógica da Pesquisa Científica**. 2 ed. São Paulo: Editora Cultrix, 2013.



---

testabilidade não indica que uma teoria é verdadeira, e uma irrefutabilidade não é critério de falsidade ou de validade.

8) **Da ampla defesa técnica (tese) e do amplo contraditório técnico (antítese)** – um amplo debate é necessário, haja vista que a ciência às partes e a participação de seus assistentes nos trabalhos periciais proporcionam aos litigantes possibilidade de apreciarem os documentos, teses e antíteses, e coisas periciadas, garantindo a elas uma eficiente e adequada defesa dos seus interesses. Este princípio permite o espancamento científico entre a tese e a antítese.

9) **De não tergiversar** - para o ramo da perícia contábil, tem o sentido de falta de lealdade dos litigantes, que estão apresentando ou utilizando-se de evasivas, ou subterfúgios. É, portanto, uma apresentação, oral ou escrita, na qual a parte que tem o dever de informar, apenas ladeia os fatos sem abordá-los diretamente.

10) **Do interesse heurístico** - para a teoria pura da contabilidade, no ramo da perícia, representa aquilo que tem utilidade em uma descoberta científica. É a ideia ou a linha reguladora de uma análise ou teste, efetuado no laboratório de perícia forense, logo, é a diretriz de uma pesquisa investigatória, ou seja, o processo criado com o objetivo de encontrar soluções para uma dúvida.

11) **Do afastamento da hipótese contábil** – representa um equívoco de conhecimento que se caracteriza pela atribuição de existência concreta e objetiva de uma ficção contábil ou de um estado de alheamento do espírito do contador, o qual é falsamente considerado como verdadeiro. É um conhecimento meramente restrito ao pensamento individual, juízo de valor, que pode se referir à interpretação pessoal e exclusivamente particular de um fato ou ato contábil, como uma predição, e sem comprovação científica, portanto, quiçá, é um termo análogo ao paralogismo contábil e ao sofisma contábil, porém distinto por ser um modo de animismo de quem interpreta e cria uma forma ambígua de conhecimento em relação às impulsões patrimoniais, absorvendo-a em sua consciência e acervo cultural.

12) **Da não utilização do *argumentum ad verecundiam*** - é um argumento que indica uma falácia não intencional ou paralogismo, que é diferente de um sofisma, pois não foi produzido intencionalmente para enganar. É a situação onde a defensor de uma posição, apela para a palavra e credibilidade de sua autoridade, a



fim de validar o seu argumento. Este argumento ou raciocínio é falho, pois se baseia exclusivamente na credibilidade do autor de uma posição, opinião, ou proposição, e não em razões científicas que ele deveria apresentar para sustentá-la.

13) **Da fidelidade** - para a contabilidade, no ramo da perícia, e no abrigo da teoria da substância sobre a forma, a fidelidade é um princípio que tem por finalidade demonstrar a situação real das atividades e peculiaridades de uma célula social. Representa um predicado da análise contábil. É uma característica essencial à segurança da investigação. Representa uma das regras fundamentais, que deve assumir sempre a mesma posição de constância, ou seja, firmeza nas afeições e aferições, nas informações de ordem social, ambiental, econômica e financeira; observância rigorosa da verdade; exatidão na valorimetria. Portanto, opõe-se à ficção.

Salientamos que esse instrumento principiológico faz parte de uma sistemática avaliatória de vanguarda, oriundo da teoria pura da contabilidade, capaz de solucionar questões avaliatórias que vão desde as mais simples até as mais complexas e emblemáticas, por meio de procedimentos técnicos e científicos.

1) Os procedimentos básicos, vinculados a uma análise técnica, efetuados sob a égide do método do raciocínio lógico contábil e da teoria pura da contabilidade e suas teorias auxiliares<sup>10</sup>, são:

- A) Precificação;
- B) Inspeções;
- C) Diligências;
- D) Avaliações;
- E) Mensuração;
- F) Circularização;
- G) Apreciação de cifras;
- H) *Impairment*;

---

<sup>10</sup> As duas principais teorias auxiliares à teoria pura da contabilidade são: a teoria da substância sobre a forma e a teoria do valor. Os estudos de ambas as teorias podem ser observados no tomo 7 "Teorias da essência sobre a forma e a teoria do valor", em nosso livro: **Filosofia Aplicada a Contabilidade**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2014.



I) Aferição indireta.

2) Análise científica, que é essencialmente baseada em interpretações científicas ao abrigo de semântica<sup>11</sup>, epistemologia<sup>12</sup>, e da hermenêutica<sup>13</sup>, tem lastro na:

- A) Indagação;
- B) Certificação;
- C) Interpretação de relatos contabilísticos;
- D) Rastreamento;
- E) Cronologia, perfil, padrão de conduta e tipicidade da conduta.

### 3. Conclusão

O objetivo deste artigo foi o de demonstrar sucintamente a extensão e aplicação de princípios da análise científica, realizado no laboratório de perícia forense arbitral, como sendo um referente a ser considerado e prestigiado na elaboração de laudos e pareceres.

A adoção desse regime principiológico é deveras importante, por ser uma forma de asseguuração do labor do perito.

---

<sup>11</sup> Uma interpretação literal lógico-semântica consiste em explicar e aplicar uma norma contabilística, conforme o bom senso, de forma coerente e racional que resulta, inevitavelmente, de uma dada situação, ou de um fato. Como, por exemplo: a *ratio legis*, ou seja, a razão ou o motivo que justifica esta norma, a eficácia objetiva da norma e a circunstância da sua criação e aplicação, em um contexto geral, considerando todo o ordenamento jurídico e não apenas, a norma em si. Não se trata de acrescentar ou omitir coisas ou situações, mas sim, da independência e imparcialidade do intérprete, para atribuir à norma o significado, sentido e alcance exatos, sem benefícios, malefícios ou qualquer tipo de influência ou juízo de valor político.

<sup>12</sup> A epistemologia estuda a origem, a estrutura, os métodos e a validade do conhecimento, motivo pelo qual também é conhecida como teoria do conhecimento. Resumidamente, a epistemologia se preocupa com a definição de conhecimentos e conceitos, investigando critérios, tipos de conhecimento e grau de confiabilidade das experiências, bem como, a relação exata entre o conhecimento e o fenômeno patrimonial. Está amparada em um raciocínio lógico que permite a explicação dos fenômenos de um modo racional, ou seja, a verdade real, obtida pela revelação da essência sobre a forma.

<sup>13</sup> A hermenêutica provém do grego *hermeneúe*; é a designação de uma ciência que interpreta textos científicos. A hermenêutica contábil dá a interpretação correta do sentido das palavras, alcance que se pretende com a terminologia científica ou tecnológica grafada.



---

## **REFERÊNCIAS**

BRASIL. Lei 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil.

HOOG, Wilson A. Zappa. **Prova Pericial Contábil**. 13. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2016.

\_\_\_\_\_. **Filosofia Aplicada à Contabilidade**. 2. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2014.

POPPER, Karl Raimundo, Sir. **A Lógica da Pesquisa Científica**. 2. ed. São Paulo: Editora Cultrix, 2013.