



Perícia Contábil e os Princípios Legais

Prof. MSc. Wilson Alberto Zappa Hoogⁱ

Resumo:

Apresentamos uma breve análise sobre a necessidade da observação por parte dos peritos em contabilidade, da aplicabilidade na perícia contábil, dos Princípios Legais e Deontológicos, para tal será observado os Princípios que vertem da Constituição, CPC, e do Código Deontológico, entre outros ditames.

Tendo como referente o fato de que os Princípios Legais e Deontológicos se destinam a prover aos peritos um referente aos seus atos, através de normas que buscam a uniformidade, a segurança e a previsibilidade em relação aos atos dos peritos.

Palavras-chave:

Perícia contábil. Princípios Legais e os Deontológicos.

Desenvolvimento:

Os Princípios Legais e Deontológicos se designam a fornecer aos peritos um referente profissional aos seus atos, através de normas que buscam a uniformidade, segurança jurídica e a previsibilidade em relação aos atos dos peritos. E devem ser observados sob a perspectiva da equidade.



Considerando que a categoria "Princípio", aplicado ao labor do perito, constitui a essência legal do próprio labor. Os Princípios funcionam como parte estrutural na atividade pericial contábil, para a aplicação de regras para a condução da perícia. Isto posto, é possível concluir, que os Princípios, de forma ampla, determinam a direção dos atos dos peritos, e são aplicáveis como fonte de direito, além da sua função norteadora na concretização da perícia contábil. O Princípio sempre é o balizador dos atos dos peritos contábeis.

Para fins de interpretação e estudo científico, consideramos que o perito está entre os auxiliares da Justiça, CPC, art. 139, e apesar de não ser um funcionário público concursado, trata-se de profissional liberal devidamente habilitado de livre escolha do magistrado, e por ser pessoa de sua confiança, equipara-se a um funcionário público, para fins de responsabilidade civil e criminal e dá fé pública ao seu laudo. Inclusive está sujeito ao impedimento e suspeição pelos mesmos motivos do Juiz, deve, portanto, observar no seu trabalho de inspeção e diligência, um regime principiológico legal, conforme segue.

Em relação à Constituição Federal, como equiparado a funcionário público, o perito deve observar:

1. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE** – determina que todos os atos e fatos se desenvolvam, na forma e nos limites da Lei. Logo, é necessária a previsão em norma jurídica, como condição de validade de uma atuação, e sempre é essencial que tenham efetivamente acontecido os atos e fatos, a respeito dos quais a Lei vem tratando. Está equivocada a posição, segundo a qual uma norma legal confere e legitima qualquer conduta e impede o exame pelo Poder Judiciário, pois o Princípio da Legalidade não pode ser compreendido como um simples implemento formal das arrumações legais. Por não se incorporar a uma



mera aparência de legalidade, requer uma atenção especial para com a *ratio legis* e para com as circunstâncias de um caso real. Verte da CF/88, arts. 5º, inc. II, e 37.

2. **PRINCÍPIO DA IMPESSOALIDADE** – prega que o direito não se refere ou não se dirige a uma pessoa em particular, mas as pessoas em geral, independente de qualquer circunstância ou particularidade. Logo, determina condutas obrigatórias e impede a adoção de comportamentos de favoritismo e serve para orientar a correta interpretação das normas positivadas. Logo, temos a equanimidade ou disposição de reconhecer o direito de todas as pessoas envolvidas em uma relação com imparcialidade. Logo, afastada toda e qualquer influência ou interesse, evitando-se excesso por uma interpretação extensiva, viciada ou polissêmica, para prevalecer à equidade. Verte da CF, art. 37.
3. **PRINCÍPIO DA MORALIDADE** – verte da Constituição Federal, art. 37, também aplicado à iniciativa privada por força dos arts. 5º, inc. XXIII, e 170, inc. III, abrindo o caminho para combater a vergonhosa impunidade que lastreia os imorais e os amorais. Determina e privilegia o decoro, a confiança na boa-fé, na honradez e na probidade. Impõe a observância de preceitos éticos produzidos pelos fatores consuetudinários da sociedade, sendo, portanto, possível zelar pela moralidade, por meio da correta utilização dos instrumentos de investigação, como a auditoria e a perícia. Esse Princípio veda condutas inaceitáveis e transgressoras da ética e do bom senso, não permitindo qualquer tipo de condescendência e impõe a adoção de um regime principiológico contabilístico por valorização da ordem econômica, livre-iniciativa e livre concorrência, pautado nos valores sociais que norteiam a atuação dos administradores das



células sociais. Esse regime especial fundamenta-se essencialmente na supremacia do interesse social e na ordem econômica sobre o interesse particular. Pois, por derradeiro, tem-se como aspecto relevante, a absoluta vinculação e subordinação do direito da propriedade CF, art. 5º, inc. XXII, ao seu bom uso social, conforme CF, arts. 5º, inc. XXIII, e 170, inc. III.

4. **Princípio da dignidade da pessoa humana** – verte do art. 1º, inc. III, da CF. Este Princípio prega a supremacia da dignidade humana, logo, protege todo cidadão de qualquer forma de constrangimento. Uma vez que, todos os seres humanos, por possuir consciência, mantém autonomia da vontade para agir de acordo com a ética, pois, não é um ser irracional para uso arbitrário de vontades alheias. Logo, como ser racional é dotado de uma qualidade única que é a dignidade. Este Princípio representa um limite aos poderes do perito, que impõe o dever de preservar a dignidade de todas as pessoas, propondo condições que facilitem o exercício da cidadania e da produção de sua defesa e do direito de prova pericial, portanto, o perito tem o dever de respeitar a dignidade, pela via do respeito, a liberdade de fazer provas, pela sua autonomia da vontade, de tal forma que as pessoas não se tornem meras coisas que se submentem ao arbítrio do perito ou do Poder Econômico. Desta forma, cabe ao perito permitir uma prova ampla e digna nos termos da Lei.
5. **PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA** – determina que, quando mero protocolo burocrático for um estorvo a realização da justiça, o formalismo deve ceder diante da eficiência, ou seja, é necessário superar concepções puramente burocráticas de preciosismo ou



de formalismo, priorizando-se todo o exame de legitimidade, da economicidade, da razoabilidade, em benefício da eficiência. Dita a virtude de se produzir um efeito. Determina que o agente deverá perseguir padrões consideráveis de excelência para obter um resultado positivo, mediante o menor dispêndio possível de recursos, logo, tem-se a obrigação de se buscar alternativas mais eficientes e menos onerosas, sempre objetivando os melhores resultados. Verte da CF, art. 37.

É importante que os peritos, respeitem e privilegiem a importância do "Princípio do contraditório técnico"¹ e da ampla defesa técnica², uma vez que este traz como consequência, a equidade pela igualdade³, dada às partes para usarem tais armas, pois possibilita a ambas a produção de provas e argumentações, em idênticas condições.

Não se deve admitir ou tolerar, comportamento do perito do Juiz ou do Árbitro que desrespeitem Princípios vitais conquistados e necessários à sociedade e a segurança jurídica. Portanto, um Estado Democrático significa, acima de tudo, uma participação aos litigantes com garantia à igualdade de oportunidades, o que é materializado pela efetiva disponibilidade da paridade de armas durante a "guerra"

¹ O admirável Princípio do contraditório está previsto no inc. LV, art. 5º, de nossa Constituição e permite a igualdade de oportunidade técnica científica entre as partes para apresentar argumentações e de contradizê-las. Esse é um precioso procedimento dialético entre os técnicos indicados pelas partes, naturalmente estamos discorrendo sobre o contraditório técnico-contábil, da verdade científica, e não de defesa ou acusação, que é uma atividade de advogados.

² A Constituição Federal assegura a todas as pessoas o direito à defesa, por todos meios a ela lícitos. Entre eles, o acesso aos autos, a apresentação de fatos e documentos, de se produzir provas documentais, testemunhais ou periciais. O direito à ampla defesa impõe ao perito a obrigação de observar as normas processuais.

³ O Princípio da igualdade está intimamente ligado ao Princípio da imparcialidade. Salientamos que falar em perito imparcial é quase um pleonasma, já que tal situação deve ser inerente ao perito e a sua imparcialidade, pois é condição essencial a um processo justo, um perito imparcial e independente.



entre o demandante e o demandado. E se a todos é permitido e garantido o acesso à justiça por força do inc. LV, art. 5º da CF, nele incluída a ampla defesa, o contraditório, além dos recursos a ela inerentes, é óbvio e evidente que cabe ao Estado garantir a todos os que não possam pagar, um perito assistente com formação em contabilidade e conhecedor da métrica em litígio⁴.

Temos ainda o regime principiológico infraconstitucional que vertem do CPC, tais como:

1. A ciência⁵ da instalação da perícia, nos termos do CPC, art. 431-A;
2. Do impedimento e de suspeição, nos termos do CPC, art. 138;
3. Do conhecimento técnico ou científico, nos termos do CPC, art. 145, sendo relevante o dever do perito de enfrentar as questões doutrinárias e as vinculadas a teorias, tais como, o neopatrimonialismo, a teoria pura da contabilidade e as teorias derivadas e auxiliares. O conhecimento aplicado ao labor do perito, em relação à ciência da contabilidade é o que deve se sobrepor ao da política contábil;
4. Do prazo para a entrega do laudo, nos termos do CPC, arts. 421 e 432;
5. Do dever de cumprir escrupulosamente o encargo, nos termos do CPC, art. 422;

⁴ Este parágrafo é uma citação de nossa doutrina: **Perícia Contábil em uma Abordagem Racional Científica**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2014. p 32.

⁵ A categoria "ciência" tem o sentido do conhecimento, ou seja, passar a ter conhecimento dos atos, fatos e documentos utilizados na elaboração do laudo e conseqüentemente do convencimento do perito. Logo, o acompanhamento pleno das inspeções e informações contabilísticas. Desta forma, se tem ciência com uma ampla e irrestrita análise dos documentos solicitados na diligência e entregues ao perito. Este é o espírito ou razão do CPC, art. 431-A, acompanhar efetivamente o labor do perito. Pois, em caso contrário, o ato da perícia deverá ser repetido.



6. Do dever de prestar esclarecimento, nos termos do CPC, art. 435;
7. Do direito dos peritos assistentes técnicos de apresentar pareceres sobre o laudo do perito, nos termos do CPC, § único do art. 433;
8. Do dever de responder aos quesitos de esclarecimentos, nos termos do CPC, inciso I, do art. 452;
9. Do dever de identificar o método científico em seu laudo, nos termos do PL que criou o Novo Código de Processo Civil, por força do inciso III, art. 480.
10. Do dever de identificar no seu laudo a análise técnica ou científica que realizou, nos termos do PL, a qual criou o Novo Código de Processo Civil, por força do inciso II, art. 480.
11. Do dever de resposta conclusivas em seu laudo, nos termos do PL que criou o Novo Código de Processo Civil, por força do inciso IV, art. 480.
10. Do dever de assegurar o acesso ao labor pericial. Salientamos e espírito da lei, PL que criou o Novo Código de Processo Civil, parágrafo único do art. 473, onde o perito deve assegurar aos peritos assistentes o acesso e o acompanhamento das diligências e dos exames que realizar, comunicando com antecedência de 5 dias.
11. Da substituição do perito, por falta de conhecimento técnico ou pelo não cumprimento do prazo, e devolução dos honorários, nos termos do PL que criou o Novo Código de Processo Civil, art. 475.
12. Da vedação da emissão de opinião do perito que exceda o exame técnico ou o objeto da perícia, nos termos do PL que criou o Novo Código de Processo Civil, por força do §2, art. 480.



Os Princípios aqui citados foram feitos sem prejuízo ou embargos dos demais e relevantes Princípios aqui não abordados e contidos no Código Processual Brasileiro.

Em relação ao Código Deontológico da Perícia Contábil⁶, o perito deve observar no mínimo, os seguintes Princípios, os quais vertem do art. 2:

1. Da equidistância do perito em relação aos interesses dos litigantes e dos patronos das ações;
2. Da supremacia dos valores científicos, auferidos por meio de método científico;
3. Do decoro contábil;
4. De respeitar as normas legais e os Princípios Universais de Contabilidade;
5. De manter a educação contábil continuada;
6. De não tergiversar;
7. Da humildade científica;

Sendo que os Princípios Deontológicos gerais aplicados à perícia contábil constam resumidamente no art. 3 do Código Deontológico deste signatário, conforme segue:

§ 1º No exercício das suas funções os peritos em contabilidade devem orientar a sua atuação pelos seguintes Princípios:

1. **O Princípio da integridade e imparcialidade** – determina que o exercício da profissão seja pautado nos padrões de probidade, justiça e da boa-fé;
2. **O Princípio da legalidade** – o qual determina que todos os atos e fatos do perito devem se desenvolver na forma e nos limites da Lei;

⁶ O conteúdo do Código Deontológico da perícia contábil, consta no tomo, 5.11 de nossa doutrina, **Prova Pericial Contábil - Teoria e Prática**. 11. ed. Curitiba:Juruá, 2014.



3. **O Princípio da idoneidade e capacidade científica** – implica que os peritos em contabilidade devem aceitar apenas os trabalhos para os quais se sintam aptos a desempenhar;
4. **O Princípio da independência de juízo científico** – implica que os peritos em contabilidade devem manter-se equidistantes de qualquer pressão resultante dos seus próprios interesses ou de influências de terceiros. Isso não impede de ouvir a opinião dos assistentes técnicos, ou discutir com eles aspectos de ciência e tecnologia;
5. **O Princípio da responsabilidade** – implica que os peritos em contabilidade assumam as consequências pelo labor pericial;
6. **O Princípio da aptidão** – implica que os peritos em contabilidade devem exercer as suas atribuições de forma proba e diligente, valendo-se da doutrina, dos conhecimentos e tecnologias disponíveis, respeitando a Lei;
7. **O Princípio da confidencialidade** – implica que os peritos em contabilidade e seus auxiliares guardem sigilo profissional sobre os fatos e os documentos de que tomem conhecimento no exercício das suas funções. A obrigação de guardar sigilo profissional permanece mesmo depois de encerrado o labor pericial, e inclui também a proibição de utilização, em proveito próprio ou de terceiros, de informação obtida no exercício da função. O segredo profissional é um direito inviolável e um dever fundamental do perito que, no exercício de seu labor científico, é um fiel protetor dele;
8. **Os Princípios da equidade e isonomia** – implicam que os peritos em contabilidade devam garantir igualdade de tratamento e de atenção a todos os litigantes e seus representantes;
9. **O Princípio da impessoalidade** – determina aos peritos, um tratamento isento de convicções de juízo de valor. Prevaecem os aspectos científicos. Este Princípio prega que o direito não se refere ou não se dirige a uma pessoa em particular, mas as pessoas em geral: independentemente de qualquer circunstância ou particularidade. Logo, determina condutas obrigatórias e impede a adoção de comportamentos de favoritismo e serve para orientar a correta interpretação das normas positivadas.
10. **Os Princípios da lealdade e eticidade e sociabilidade** – implicam que os peritos em contabilidade devem, nas suas relações recíprocas, proceder com correção e civilidade, abstendo-se de qualquer ataque pessoal ou alusão depreciativa, pautando a sua conduta no respeito pelas regras da ética e normas legais vigentes, para dignificar a profissão. Logo, deve o perito em relação aos colegas, evitar referências prejudiciais ou de qualquer modo desabonadoras.



Isto sem embargos dos demais e relevantes valores e Princípios contidos no Código Deontológico.

CONSIDERAÇÕES FINAIS:

Em termos de um referente científico, derivado da teoria pura da contabilidade, avulta ao perito, a supremacia do Princípio da: equidade contabilística que 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. Logo, temos a equanimidade ou disposição de reconhecer o direito de todas as pessoas envolvidas em uma relação com imparcialidade. Logo, afastada toda e qualquer influência ou interesse, evitando-se excesso por uma interpretação extensiva viciada ou polissêmica, para prevalecer à equidade.

Os comentários primários abordados em relação a um regime Principiológico Legal e Deontológico representa apenas o começo de uma consolidação contemporânea deste instituto. Uma vez que, muito não foi abordado. E por derradeiro, é preciso olhar e ver profundamente a responsabilidade do perito, à luz de Princípios, em relação ao seu labor.

ⁱ **Wilson Alberto Zappa Hoog**, 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 as obras do autor podem ser obtidas em: http://www.jurua.com.br/shop_search.asp?Onde=GERAL&Texto=zappa+hoog