

**Ensaio sobre o planejamento da Perícia Contábil
conforme a Resolução nº 1.243/2009 do
Conselho Federal de Contabilidade**

Márcia Mineiro¹

Resumo: A atuação nos diversos ramos da Ciência Contábil é regulada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), uma autarquia que aprova resoluções como a nº 1.243/09 do CFC, que dispõe sobre a Perícia Contábil. O objetivo geral deste ensaio científico é fazer uma análise do planejamento segundo essa Resolução. Seu objetivo específico é elaborar um texto didático sobre o assunto, ainda não explorado na literatura contábil. A importância deste ensaio se verifica pela ausência de produção científica no Brasil que analise o texto da Resolução em questão. Um dos seus benefícios é suprir a lacuna de pronunciamentos dos pesquisadores. Destarte, o presente ensaio contribuirá para as discussões nas aulas de Perícia Contábil, facilitando o acesso e a compreensão do texto legal por parte dos discentes, o que indiretamente corrobora com a melhoria na qualidade da educação de profissionais das Ciências Contábeis. Este trabalho foi construído com interpretações de pontos extraídos da Resolução CFC nº 1.243/09, trata de conceitos básicos e do planejamento da Perícia. É um texto despretensioso, original, com linguagem simples e opiniões pessoais, voltado aos acadêmicos da área Pericial Contábil.

Palavras-chave: Ensaio. Perícia Contábil. Resolução nº 1.243/09 do CFC. Planejamento.

¹ Bacharela em Ciências Contábeis, licenciada em Pedagogia, mestre em Contabilidade, professora assistente na Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB). E-mail: periciacontroladoria@yahoo.com.br

Ensayo sobre el Planeamiento de la Pericia Contable según la Resolución del Consejo Federal de Contabilidad N° 1.243/2009.

Resumen: La actuación de las diversas ramas profesionales de La Ciencia Contable es reglada por el Consejo Federal de Contabilidad la cual aprueba resoluciones, tales como aquella que dispone sobre Pericia Contable. El ensayo científico presentado objetiva analizar, en carácter personal, el planeamiento según la Resolución CFC n° 1.243/09 que regula la Pericia Contable, además, posee como objetivo específico: elaborar un texto didáctico, en lenguaje accesible sobre tema todavía no explorado por la literatura contable. La importancia de ese ensayo se verifica por la ausencia de producción científica en Brasil que analice el texto de la resolución en tela, así uno de los beneficios de este trabajo es llenar el hueco de pronunciamientos de los pesquisadores contables. Por lo tanto, el presente ensayo contribuirá para las discusiones en las clases de Pericia Contable, facilitando el acceso y la comprensión del texto legal de los alumnos, que indirectamente corrobora con la mejoría de cualidad de la educación de profesionales de las Ciencias Contables. Este trabajo fue constituido aportando una interpretación de puntos extraídos de la Resolución CFC n° 1.243/09, trata de conceptos básicos presentes en el texto legal y el planeamiento de la pericia. Éste es un texto sin pretensiones, original, que expresa opiniones personales, en lenguaje sencillo, hecho para académicos del área pericial contable.

Palabras clave: Ensayo. Pericia Contable. Resolución n° 1.243/09 CFC. Planeamiento.

Introdução

A Perícia Contábil é o ramo da Ciência Contábil, de caráter científico e técnico, que atua como instrumento especial para constatar, verificar, demonstrar, provar a veracidade, ou não, de situações, coisas ou fatos controversos, relacionados ao patrimônio das pessoas físicas ou jurídicas. É realizada pelo *expert* contador, por intermédio de exames, vistorias, análises, avaliações, entre outros métodos.

As controvérsias a que a Perícia se propõe auxiliar figuram em diversos âmbitos, tais como: o judicial – sob o amparo da justiça comum; o semijudicial – sob o amparo do aparato estatal, todavia fora do poder judiciário; o arbitral – sob o amparo da instância especialíssima de

solução de conflitos dita arbitragem e o extrajudicial – sob o amparo do bom senso dos entes em conflito.

O Conselho Federal de Contabilidade, no uso de suas atribuições legais, regula o exercício da profissão de Contador no Brasil. No ano de 2009, publicou a Resolução nº 1.243, que dispõe sobre a Perícia Contábil no Brasil, regulamentando os procedimentos técnicos e científicos que o perito deverá observar em sua atuação, independentemente do âmbito de intervenção.

Vale ressaltar a importância dessa norma, visto que ela substituiu todas as outras já editadas (e exploradas na literatura contábil) para a Perícia, a saber: “as Resoluções CFC nº 858/99, 938/02, 939/02, 940/02, 985/03, 1.021/05 e 1.041/05, publicadas no *Diário Oficial da União* (DOU), Seção I, de 29/10/99, 11/06/02, 11/06/02, 11/06/02, 28/11/03, 22/04/05 e 22/09/05” (CFC, 2009). Ao procurar comentários, estudos, revisão literária ou pesquisas sobre esse documento que revogou tudo o que havia disposto sobre a Perícia Contábil no Brasil, nada foi encontrado, exceto o texto legal. Da mesma forma, não há produção científica acerca do tema. Eis, portanto, um dos benefícios deste ensaio científico: suprir a lacuna de pronunciamentos dos pesquisadores contábeis sobre o assunto.

Destaca-se ainda o caráter original deste trabalho, o qual se apresenta sob o formato de um ensaio. Segundo o conceito expresso na revista *Ciência e Cultura* (SBPC) apud (SILVEIRA, 1991, p. 2): “ensaio é uma contribuição interpretativa original de dados e conceitos de domínio público”. A proposta aqui se ajusta à definição, pois o que se pretende fazer é uma interpretação do planejamento segundo os conceitos presentes na Resolução nº 1.243/09 do CFC, uma redação legal, de conhecimento público e caráter original, pois não se pauta em nenhuma outra interpretação.

Na visão de Severino (2000, p. 152-153), o ensaio consiste em uma

exposição lógica e reflexiva e em argumentação rigorosa com alto nível de interpretação e julgamento pessoal. No ensaio há maior liberdade por parte do autor, no sentido de defender determinada posição sem que tenha de se apoiar no rigoroso e objetivo aparato de documentação empírica e bibliográfica.

O texto, ora apresentado, apoia-se justamente em uma interpretação, uma análise pessoal e conta com liberdade de expressão das opiniões que não estarão necessariamente sustentadas por outras visões bibliográficas nem por pesquisa empírica.

Ressalva-se ainda que a referida Resolução é trabalhada e discutida em sala de aula desde que entrou em vigor. Desse modo, e tendo em vista a importância do assunto e a ausência de base literária para servir de aporte para os discentes, decidiu-se redigir o presente ensaio. Certamente, ele contribuirá para as discussões nas classes de Perícia Contábil e facilitará a compreensão e o acesso dos alunos ao texto legal, corroborando a melhoria na qualidade da formação em Ciências Contábeis. Em outras palavras, o objetivo geral deste ensaio é: fazer uma análise do planejamento segundo a Resolução nº. 1.243/09 do CFC, norma que regula a Perícia Contábil no Brasil. Como objetivo específico, a intenção é elaborar texto sobre o assunto, ainda não explorado na literatura contábil, para uso em sala de aula (didático), com uma linguagem acessível.

O item essencial a ser trabalhado neste ensaio é o planejamento. Há outros componentes da Resolução que poderiam ser estudados, todavia, em razão do exíguo espaço que este periódico concede aos ensaios escolheu-se este por ser o que antecede todas as outras atividades do perito contábil.

Quanto à metodologia utilizada para a construção do texto, de início fez-se um estudo da estrutura da Resolução, seguido de uma análise, de caráter pessoal e livre, com citações do original, tal como pressupõe a metodologia de um ensaio científico. Observaram-se ainda as normas nº 14.724 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), reeditadas em 17 de março de 2011, salvo nos pontos em que estas divergem das disposições deste periódico científico.

Desenvolvimento

A Resolução nº 1.243/09 do CFC entrou em vigor no dia 01 de janeiro de 2010. Apresenta-se inicialmente com uma espécie de folha de

rosto ou carta que expõe a sua importância e função e indica quais as resoluções revogadas. Logo após, há um índice com todos os elementos discutidos pela referida norma e sua respectiva página. Depois, seguindo uma numeração arábica progressiva (de 1 até 88), como uma lei composta de artigos, a Resolução expõe cada preceito legal. Por fim, traz modelos de documentos para uso do Contador na função pericial.

Conceitos

De início, é imperioso ter conhecimento sobre o conceito de Perícia, seus âmbitos de atuação, emissão de relatórios e competência legal.

2. A perícia contábil constitui 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 (CFC, 2009).

De acordo com a Resolução nº 1.243/2009, a Perícia Contábil pode ser materializada por meio de laudo ou parecer e, além de atender às leis contábeis, está sujeita às normas legais do país. A atuação do perito contábil obedece principalmente ao Código de Processo Civil (CPC), entre outros textos legais. Para a referida norma, a Perícia Contábil divide-se em Judicial e Extrajudicial. Esta se subdivide em: arbitral, estatal ou voluntária. Nesse ponto, os termos divergem (em nomenclatura, não em essência) dos que são veiculados na literatura contábil, a saber: arbitral, semijudicial ou extrajudicial.

4. A perícia contábil, tanto a judicial como a extrajudicial, é de *competência exclusiva de contador registrado* em Conselho Regional de Contabilidade. Entende-se como perícia judicial aquela exercida sob a tutela da justiça. A perícia extrajudicial é aquela exercida no âmbito arbitral, estatal ou voluntária (CFC, 2009, grifo nosso).

Outro elemento a ser ressaltado: a competência da Perícia é do Contador com registro no Conselho. Em outras palavras, para atuar em qualquer âmbito da Resolução ou exercer qualquer atividade – seja perito contador nomeado, seja perito contador assistente técnico – o profissional deve ser um Contador, isto é, um bacharel em Ciências Contábeis. O Técnico Contábil, por mais conhecimento e prática que tenha, não dispõe de habilitação legal para atuar como perito. O exercício da profissão faz conhecer que ainda há profissionais técnicos que se valem, equivocadamente, do artigo 422 do CPC para, indevidamente, atuarem como peritos assistentes técnicos. Tal artigo diz “Os assistentes técnicos são de confiança da parte, não sujeitos a impedimento ou suspeição”. Ser da confiança e não estar sujeito a impedimentos ou suspeitas de atuação tendenciosa pressupõe no mínimo que o profissional esteja habilitado e o Conselho deixa claro que só tem habilitação para trabalhar como perito contábil – nomeado ou assistente – o Contador.

Para relembrar, o Técnico em Contabilidade é o profissional que possui o ensino médio profissionalizante. O Contador possui o ensino superior em Ciências Contábeis e o Contabilista é o nome genérico que se aplica a qualquer profissional que atua no campo Contábil.

É importante esclarecer, no âmbito judicial podem atuar concomitantemente dois tipos de peritos contábeis: o perito contador nomeado (profissional de confiança do juiz que recebeu nomeação para atuar de forma independente e isenta) e o perito assistente técnico, profissional de confiança contratado por uma das partes (autor e/ou réu). O relatório emitido pelo perito contador nomeado recebe o nome de Laudo pericial. O relatório emitido pelo perito assistente técnico é denominado Parecer pericial.

Planejamento

Planejar é antever e preparar-se para atuar no futuro. Assim, a Perícia também se preocupa em planejar suas ações. A Resolução define o conceito de planejamento, diferencia planejamento de programa de trabalho, expõe os objetivos do planejamento, bem como apresenta um modelo de planejamento da Perícia Contábil.

31. O planejamento da perícia é a etapa do trabalho pericial, que *antecede* as diligências, pesquisas, cálculos e respostas aos quesitos, na qual o perito *estabelece os procedimentos gerais* dos exames a serem executados no âmbito *judicial, extrajudicial* para o qual foi nomeado, indicado ou contratado, elaborando-o a partir do exame do *objeto da perícia*.

32. [...] planejamento da perícia é um procedimento prévio *abrangente* que se propõe a estabelecer todas as etapas da perícia, o programa de trabalho é a especificação de cada etapa a ser realizada [...] (CFC, 2009, grifo nosso).

O planejamento é prévio, ou seja, antecede todas as ações e versa, de forma abrangente, sobre os procedimentos gerais. Precisa ser elaborado em qualquer âmbito em que o perito esteja: na justiça, ou fora dela, como perito nomeado ou assistente técnico. Na prática, vê-se que poucos assistentes técnicos se preocupam com o planejamento. Ora, qualquer atividade que envolva objetivos, para ser eficiente, deve estar pautada em um planejamento. Sabe-se que este deve ser flexível e que não é garantia de sucesso, mas é o primeiro passo para ele. Não se pode compreender por que uma etapa tão importante da atuação pericial pode ser dispensada.

O trabalho pericial tem intrinsecamente dois elementos constitutivos: o Objeto e o Objetivo. Compreendê-los e diferenciá-los é imprescindível no momento de planejar a Perícia. O Objeto é a situação controversa que está sem solução e que precisa da intervenção de um especialista, simplificadamente, é o caso em questão. Este objeto possui um lapso temporal que precisa ser bem delimitado para garantir ao perito que seu trabalho será eficaz. Descrever o que está acontecendo e quando foi que a controvérsia aconteceu é definir o objeto da Perícia. Ao definir o objeto da Perícia pode-se depreender o que, então, se espera que o perito faça. O que ele deve fazer para apresentar uma solução para o problema em questão? Isso constitui o Objetivo. Em outras palavras, o Objetivo é a solução, é a ação (por isso traz um verbo no infinitivo) empreendida pelo perito para solucionar o litúgio.

33. Os objetivos do planejamento da perícia são:
conhecer o objeto da perícia, a fim de permitir a adoção de procedimentos que conduzam à revelação da verdade, a qual *subsidiará o juiz, o árbitro ou o interessado a tomar a decisão* a respeito da lide; [...]
identificar potenciais problemas e riscos que possam vir a ocorrer no andamento da perícia; [...]
identificar a legislação aplicável ao objeto da perícia;
 estabelecer [...] a *divisão das tarefas* entre os membros da equipe [...];
 facilitar a execução e a *revisão* dos trabalhos (CFC, 2009, grifo nosso).

Outra vez, a Resolução aponta a importância do objeto da Perícia, pois é com base nele que o perito pode saber o que será necessário para obter uma possível solução para o conflito. A norma, sutilmente, diz algo que a prática pericial exige com veemência: o perito não decide o conflito. Ele é um auxiliar, apresenta conclusões científicas para outro personagem (o juiz, o árbitro ou a pessoa interessada) decidir. É muito importante revisar (aliás, revisar é uma ação inerente à tarefa pericial) o laudo do perito para que em nenhum momento ele aponte a decisão. Esta, na maioria dos casos, é de responsabilidade do juiz.

O Contador é, por excelência, um profissional proativo, não espera o problema acontecer para providenciar uma solução. Ele planeja, antevendo os possíveis problemas para se antecipar na solução destes. Nesse sentido, é interessante conhecer a legislação pertinente à época em que a situação ocorreu para que as ações sejam planejadas de forma adequada.

De acordo com a Resolução, é preciso planejar a divisão de tarefas para estabelecer uma cadeia de *Accountability*². Vale lembrar a importância disso, pois, segundo o CPC, a atividade pericial é de responsabilidade de uma pessoa física, ou seja, a justiça não pode nomear empresas para esse fim. Portanto, as responsabilidades civil e criminal pela Perícia são do contador nomeado (se algo der errado, quem será responsabilizado criminalmente é o perito nomeado). Os membros da equipe não têm responsabilidade solidária. O perito nomeado conta com uma equipe

² Rede de delegação de atividades que demanda uma prestação de contas ao responsável que delegou a atividade. Pressupõe controle interno, correção, quando necessário, e confiabilidade nas ações.

de atuação, assim, conhecer quem faz cada etapa é imprescindível para garantir o devido cuidado em cada fase do processo.

36. O planejamento da perícia deve ser mantido por *qualquer meio de registro* [...]

37. O planejamento deve *ser revisado e atualizado* [...]

39. O perito, na fase de *elaboração do planejamento, com vistas a elaborar a proposta de honorários*, deve avaliar os riscos decorrentes de responsabilidade civil, despesas [...] (CFC, 2009, grifo nosso).

O planejamento também faz parte dos papéis de trabalho do perito. Conforme o item 16 da referida Resolução “Entende-se por papéis de trabalho a documentação preparada pelo perito para a execução da Perícia”. Essa documentação deve existir, em meio analógico ou eletrônico, e estar em constante revisão para, em caso de necessidade, ser atualizada. No momento em que o perito é chamado a apresentar um orçamento dos seus serviços, ele se serve do planejamento que fez para justificar qualitativa e quantitativamente o preço dos serviços. Um planejamento bem feito facilita o trabalho pericial e evita uma série de entraves posteriores, principalmente no tocante ao laudo, que exige um cronograma de atividades. É o que consta no item 44: “No cronograma de trabalho, devem ficar evidenciados, quando aplicáveis, todos os itens necessários à execução da Perícia [...]”. Além disso, o planejamento apresenta subsídios para etapas posteriores da atividade pericial, tais como a proposta de honorários, os papéis de trabalho, as diligências e as revisões. O planejamento é, portanto, o elemento que antecede toda a atuação do perito contábil. Ele constitui o primeiro passo para um laudo/parecer pericial bem-sucedido, de efeito sucessivo para as outras etapas periciais.

Conclusões

A Perícia Contábil é um ramo da Ciência Contábil que, assim como os outros, é regulamentado pelo Conselho Federal de Contabilidade. O objetivo deste ensaio foi analisar o planejamento pericial segundo a Resolução nº 1.243/09 do CFC, norma que regula a Perícia Contábil.

Explicitou-se que o Planejamento é a primeira etapa do trabalho pericial e serve de subsídio para as outras. Não é a garantia de um laudo/ parecer de sucesso, mas é o primeiro passo para ele, além disso, se o planejamento não for bem feito, a sequência das ações periciais ficará comprometida.

Explicitaram-se os vários âmbitos em que acontece uma Perícia Contábil; diferenciou-se o perito contábil nomeado do perito contábil assistente técnico; foi estabelecida também a distinção entre os termos Contador, Técnico em Contabilidade e Contabilista. Evidenciou-se sucintamente o papel do trabalho pericial. Distinguiu-se objeto de objetivo pericial, os quais são essenciais para desencadear o processo de planejamento pericial. Analisaram-se, ainda, os objetivos do planejamento: facilitar o trabalho pericial, ao antever possíveis problemas e preparar soluções, definir a equipe e a cadeia de *Accountability*, conhecer a legislação pertinente, identificar as próximas etapas, atendo-se ao prazo de entrega do trabalho pericial, bem como garantir a facilidade da revisão nos trabalhos.

Sugere-se a ampliação deste trabalho, de modo que se exponham as outras nuances do planejamento, que não puderam ser abordadas pela limitação de espaço, e se analisem os demais itens da Resolução.

Referências

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). *Resolução CFC N° 1.243/09 - NBC TP 01 – Perícia Contábil*. 2009. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1243.doc>. Acesso em: 12 mar. 2010.

SEVERINO, Antônio Joaquim. *Metodologia do trabalho científico*. 21. ed. revista e ampliada. São Paulo: Cortez Editora, 2000.

SILVEIRA, Regina Célia Pagliuchi da. Uma contribuição para o estudo do ensaio científico avaliativo. *Revista Letras*, Santa Maria-RS: PPGL-UFSM, n. 2, p. 2, jul./dez. 1991. Disponível em: <w3.ufsm.br/revistalettras/artigos_r2/revista2_5.pdf>. Acesso em: 27 abr. 2012.

Recebido em: abril e junho de 2012.

Aprovado em: outubro de 2012.