



UNIFEOB

CENTRO UNIVERSITÁRIO DA FUNDAÇÃO DE ENSINO
OCTÁVIO BASTOS

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PROJETO INTEGRADO
ELABORAÇÃO DE UM PARECER DE
AUDITORIA E DE UM LAUDO PERICIAL

SÃO JOÃO DA BOA VISTA, SP

JUNHO 2019

UNIFEOB

CENTRO UNIVERSITÁRIO DA FUNDAÇÃO DE ENSINO

OCTÁVIO BASTOS

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PROJETO INTEGRADO

ELABORAÇÃO DE UM PARECER DE AUDITORIA

E DE UM LAUDO PERICIAL

MÓDULO 07 – AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL

AVALIAÇÕES DE EMPRESAS– PROF. RODRIGO SIMÃO DA COSTA

PRÁTICAS DE AUDITORIA E PERÍCIA – PROF. RODRIGO SIMÃO DA COSTA

AUDITORIA CONTÁBIL – PROF. RODRIGO SIMÃO DA COSTA

PERÍCIA E ARBITRAGEM CONTÁBIL - PROF. RODRIGO SIMÃO DA COSTA

GESTÃO DA TECNOLOGIA E INFORMAÇÃO – PROF. RODRIGO SIMÃO DA COSTA

ESTUDANTE:

ANA FLÁVIA ABACKERLI DA CRUZ, RA 18001082

SÃO JOÃO DA BOA VISTA, SP

JUNHO 2019

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	04
2 PROJETO INTEGRADO	07
2.1 AVALIAÇÃO DE EMPRESAS	07
2.2 PRÁTICAS DE AUDITORIA E PERÍCIA	14
2.3 AUDITORIA CONTÁBIL	19
2.4 PERÍCIA E ARBITRAGEM CONTÁBIL	27
2.5 GESTÃO DA TECNOLOGIA DE INFORMAÇÃO	42
3 CONCLUSÃO	45

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade é Uma ciência social do qual seu objetivo é o patrimônio das entidades, sua base é o patrimônio, sendo este a atenção de outros interessados. Esta ciência busca zelar pelas informações obtidas, fazendo com que sejam pertinentes, oportunas, suficientes e inteligíveis.

A contabilidade busca entender as mutações sofridas no seu Patrimônio, com um objetivo de verificar suas possíveis variações e suas causas.

Para a contabilidade ter informações mais precisas, são necessárias ferramentas que possibilitam a avaliação dessas informações, conforme previsto pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC:

“Os usuários tanto podem ser internos como externos e, mais ainda, com interesses diversificados, razão pela qual as informações geradas pela Entidade devem ser amplas e fidedignas e, pelo menos, suficientes para a avaliação da sua situação patrimonial e das mutações sofridas pelo seu patrimônio, permitindo a realização de inferências sobre o seu futuro.”

As ferramentas mais utilizadas para garantir as informações contábeis são a Perícia Contábil e a Auditoria Contábil, que estão diretamente associadas as informações do patrimônio.

Mesmo que sejam duas ferramentas da mesma área, são diferentes entre si, enquanto a Auditoria averigua as informações a Perícia constata a informação.

A Auditoria Contábil segundo ATTIE, 2000 apud MARQUES, 2010:

“É Uma especialização contábil voltada para testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar Uma opinião sobre determinado dado.”

A auditoria analisa a situação patrimonial de Uma empresa, verificando demonstrações financeiras, sistema financeiro, registros, transações e operações, com o objetivo de atestar a precisão desses registros. Esta análise é realizada através de documentos contábeis e verificação interna, também podendo buscar informações de usuários externos.

A auditoria busca por problemas no controle interno e financeiro e apresenta sugestões de melhoria. Existem dois tipos de auditoria, a interna e a externa, que no final se unem.

A auditoria interna é feita normalmente por um próprio auditor da empresa, que analisará os procedimentos técnicos, examinará a integridade, adequação e eficácia dos controles internos, propor melhorias nos procedimentos de informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais como um todo.

Já a auditoria externa se fará com um auditor externo, que não terá nenhum vínculo empregatício com a empresa, e poderá ser feito em conjunto com o auditor interno, até para poder testar a eficiência dos métodos utilizados.

Mesmo que ambas tenham algumas características diferentes, juntas tem o mesmo objetivo, que é de combater erros e frauds.

A Perícia Contábil segundo o CFC (Brasil, 2008):

“A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar à justa solução do litígio, 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.”

Sobre isso, a Perícia busca a verdade real das informações no aspecto patrimonial para ajudar os processos jurídicos. Ela servirá como ferramenta que firma a verdade formal para fins decisórios. Ela quem guia o julgamento de um fato, partindo do interesse das partes, da justiça e do interesse público para apresentar fatos que não tenham provas documentais.

A perícia é executada por um perito, que terá que ser habilitado com situação regular perante o Conselho Regional de Contabilidade, que terá que ter capacidade profissional para pesquisar, examinar, analisar, sintetizar e fundamentar a prova no laudo pericial e no parecer pericial contábil.

Então, o objetivo deste trabalho é discorrer sobre as práticas de auditoria e perícia contábil e, para isso, estrutura o trabalho com as ferramentas necessárias, como a análise de empresas, que é um diagnóstico da situação da empresa, práticas de auditoria e perícia, que é pra mostrar a técnica da auditoria e perícia em questão, auditoria contábil, que explica o fundamento da auditoria contábil, perícia e arbitragem contábil, que mostra os

fundamentos da perícia e por fim, a gestão da tecnologia da informação que serve para fomentar todo o processo da auditoria e perícia.

2. PROJETO INTEGRADO

2.1 AVALIAÇÃO DE EMPRESAS

A expansão da economia mundial na última década (2000 -2010) gerou a elevação de abertura de Capital das empresas, conseqüentemente o incremento de fusões e aquisições empresariais, sendo uma das principais motivações para avaliar a empresa.

Vale a pena destacar que o valor da empresa determinado por métodos específicos, pode divergir em função das expectativas estabelecidas pelos vendedores e compradores, porém o preço poderá ficar próximo daquele que o comprador deseja pagar.

A estimativa de valor envolve:

- Cenários econômicos local e mundial;
- A geração de riqueza na correlação das suas vendas x seus custos;
- Investimentos realizados;
- Necessidade de capital de giro;
- Grau de endividamento;
- Carteira de clientes e participação no mercado;
- Maturidade de gestão;
- Valor da Marca;

É importante ressaltar também que a avaliação de empresa é adotada como instrumento de gestão empresarial para avaliar valor e alavancar riqueza aos investidores, bem como, as suas estratégias corporativas e desempenho dos seus executivos na obtenção de resultados efetivos.

Além das fusões e aquisições e da gestão empresarial, as avaliações de empresas vêm sendo aplicadas com abrangências significativas, conforme assinalado a seguir:

- Aquisição de carteira de clientes;
- Parcerias empresariais e “Joint-ventures”;
- Abertura e fechamento de capital;
- Expansão dos negócios;
- Análise de viabilidade de novos empreendimentos;

- Avaliação econômico-financeira de unidades operacionais de redes de empresas;
- Parcerias público-privadas;
- Liquidação judicial;
- Gestão de carteiras e fundos de investimentos;
- Dissolução, cisões ou alteração na estrutura societária;
- Interesse em comprar, vender ou transferir uma participação societária ou cotas;

As metodologias de avaliação são basicamente quantitativas, porém tem aspectos subjetivos que deverão ser cuidadosamente analisados para gerar credibilidade dos resultados. As metodologias mais adotadas de forma conjunta ou separada serão apresentadas a seguir:

Principais métodos de avaliação de empresas



As metodologias mais utilizadas são: fluxo de caixa descontado (FDC); múltiplos (avaliação relativa) e contábil/patrimonial para facilitar o entendimento o quadro comparativo a seguir contém as suas respectivas descrições, pontos favoráveis e pontos desfavoráveis e as suas características na utilização.

É importante salientar que os métodos adotados contribuem para facilitar o processo decisório da gestão, isto é, nas suas estratégias, nas suas operações e nas suas finanças. As dificuldades e os riscos mencionados a seguir, deverão ser analisados cuidadosamente para dar credibilidade aos resultados.

- Avaliação por Liquidação: considera a venda de todos os bens listados no balanço, como imóveis, máquinas e equipamentos. A partir disso, soma-se o dinheiro disponível obtendo-se um resultado, do qual desconta-se todas as dívidas para obter o valor da empresa. Este método é simples de se calcular, porém, limita-se aos imobilizados e não considera outras informações como, por exemplo, a carteira atual de clientes da empresa.
- Avaliação por Múltiplos: estima-se o valor por meio da aplicação de um fator de referência, o qual tem como base empresas já avaliadas que atuam no mesmo segmento, sendo tal fator multiplicado pelo número de lucros, receitas ou EBITDAs (lucro líquido ajustado das despesas financeiras, dos impostos e da depreciação e amortização). Neste método, considera-se, por exemplo, que a empresa vale “N vezes” seu EBITDA atual. A avaliação por múltiplos não contempla, entre outras coisas, as possibilidades de crescimentos futuros do segmento.
- Avaliação por Fluxo de Caixa Descontado: neste método o valor é mensurado com base em benefícios futuros que a empresa poderá gerar. Ele é bem mais completo que os métodos anteriores, pois melhor retrata o valor justo do negócio. Contempla a previsão do ambiente externo (consumidores, concorrência, conjuntura econômica, globalização, etc) o qual irá impactar na estimativa futura do crescimento das receitas, dos custos e das despesas num prazo predeterminado. O método também considera o risco de acordo com o segmento que a empresa está inserida e o custo do capital no tempo para os acionistas e para terceiros. Além disso, torna-se indicado por estar em conformidade com as novas regras contábeis (Manual da Contabilidade FIPECAFI, 2010) que prescreve que *“Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade”*.

A seguir apresentaremos as principais variáveis que compõem o Fluxo de Caixa Descontado:

- Pressupostos: entendimento do segmento que a empresa está inserida, eles irão definir os percentuais previstos de crescimento e o tempo das projeções.

- Horizonte de Tempo: delimitação do prazo de geração dos fluxos de caixa esperados com base nos pressupostos. O horizonte de tempo é dividido em período explícito e perpetuidade.
- Lucros Operacionais Futuros: projeção dos resultados econômicos futuros que terá como base as demonstrações históricas e os pressupostos.
- Gestão de Capital de Giro: variação de caixa a cada período futuro, dos prazos financeiros de recebimentos com os prazos de pagamentos.
- Investimentos: também conhecidos como CAPEX (que vem do inglês, “Capital Expenditure”) são as previsões de saídas financeiras a serem realizadas para investimentos futuros em capital fixo.
- Custo de Capital: taxa mínima de retorno que os investidores (terceiros e acionistas) exigem de seu capital aplicado com base no mercado e no segmento da empresa avaliada.

Com base nessas informações, chega-se ao valor financeiro de uma empresa. Como se pode perceber, para o cálculo do valor precisamos entender e analisar a empresa de ponta a ponta, por isso o levantamento do valor pelo método de fluxo de caixa descontado pode evidenciar informações além de seu valor pois este proporciona um verdadeiro diagnóstico da empresa revelando:

- A habilidade dos gestores em gerar riquezas para os acionistas;
- Possível falta de segurança nas informações (padronização);
- Fluxo de caixa negativo (muitas vezes apesar do negócio ser rentável);
- Como melhor utilizar recursos financeiros de terceiro (melhores taxas);
- Objetivos para criação do planejamento tributário;
- Melhores resultados por produtos ou serviços específicos;
- Realização de comparativos com empresas de capital aberto do mesmo segmento;
- Capacidade de perenidade do negócio;
- Permite apoiar o planejamento estratégico (elaboração de objetivos e metas).

Existem dificuldades para avaliar a empresa, dentre elas, destacamos alguns pontos chaves que interferem no processo de projeção:

- Históricos de dados e informações devidamente apurados e analisados para dar segurança na avaliação;
- Falta de uma cultura consolidada na sociedade e no meio empresarial que impacta positivamente no valor de mercado;
- Subjetividade dos cenários macroeconômicos que poderão gerar otimismo ou pessimismo na montagem das estimativas futuras de receitas, custos e indicadores de desempenho, capital de giro, dentre outras;
- Recursos de infraestrutura obsoletos devido no baixo investimento em inovação e sustentabilidade;
- Produtos ou serviços defasados com as necessidades de mercado, impactando negativamente para alavancar as vendas e as finanças.

É oportuno ficar atento aos riscos inerentes na negociação de uma empresa já existente que compromete a agregação do seu valor, veja a seguir:

- Pendências financeiras (tributárias e trabalhistas);
- Dívidas com fornecedores;
- Necessidade de recursos financeiros para alavancar a empresa;
- Não atentar às exigências legais de funcionamento relativos aos aspectos definidos pelos órgãos reguladores no âmbito Federal, Estadual, Municipal e internacional (exportações);
- Dimensionamento precário na determinação da necessidade de capital de giro;
- Obras na região com impacto no funcionamento do negócio;
- Falta de segurança pública;
- Localização ruim;
- Dimensões inadequadas do espaço físico;
- Concorrência acirrada e agressiva.

O custo de capital é a taxa de retorno que uma empresa deve conseguir nos projetos em que investe para manter o valor de mercado de sua empresa. Portanto:

- projetos com retornos superiores ao custo de capital, aumentarão o valor da empresa;
- projetos com retornos inferiores ao custo de capital, reduzirão o valor da empresa.

Sobre capital entende-se que é o total de recursos próprios ou de terceiros, que financiam as necessidades de longo prazo da empresa.

A partir dessa definição podemos também entender o custo de capital como sendo o custo de a empresa manter recursos dentro dela, que podem ser próprios ou de terceiros.

A composição destes capitais, que impactará diretamente em um maior ou menor custo de capital, é fruto das políticas de financiamento e da consequente estrutura de capital.

Os recursos dos sócios ou acionistas representam o capital próprio. O custo do capital próprio (k_p) é entendido como o retorno mínimo que os sócios ou acionistas exigem como remuneração:

$$k_p = d / C_p$$

Por d entende-se o valor de dividendos ou parcela de distribuição de lucros para acionistas ou sócios; por C_p entende-se o capital próprio, ou patrimônio líquido da empresa.

Os financiamentos e empréstimos de longo prazo representam o capital de terceiros da empresa. O custo do capital de terceiros (k_t) como a remuneração de tais recursos, ou seja, os juros pagos pela organização em empréstimos e financiamentos.

$$K_t = (j / C_t)$$

Por j entende-se o valor de juros pagos das fontes de financiamento, como forma de remunerar os recursos de terceiros; por C_t entende-se o capital de terceiros, que compreende todo o passivo exigível, com exceção do passivo circulante.

Existem diversas maneiras. Porém, a fórmula geral que define o custo de capital de uma empresa é a seguinte:

$$k = k_p + k_t \text{ ou } k = (d / C_p) + (j / C_t)$$

Existem abordagens específicas para calcular cada um desses termos, como, por exemplo, utilizar modelos de apreçamento de ativos (CAPM, APT, entre outros) no cálculo do custo de capital próprio.

Uma maneira simples e muito utilizada de calcular o custo de capital de uma empresa. Trata-se de uma média ponderada, considerado as taxas estimadas para custo do capital próprio e de terceiros com as respectivas participações de cada capital na composição do passivo. Do inglês, *weighted average cost of capital – WACC* –, o custo médio ponderado de capital é expresso pela seguinte equação:

$$WACC = (PE/AT) \times k_t + (PL/AT) \times k_p$$

Sendo que, k_t é o custo do capital de terceiros dentro da companhia (podendo ser a média das taxas de empréstimos e financiamentos); k_p é o custo do capital próprio, ou seja, a remuneração exigida pelos acionistas.

2.2 PRÁTICAS DE AUDITORIA E PERÍCIA

Em uma disputa sobre o valor de uma empresa, muitos são os preâmbulos e visões para a real definição de um número que satisfaça todos os requerentes, pois o valor será realizado pelas perspectivas de todas as partes e, acima de tudo, pelo uso que todos farão da informação.

É possível definir um valor de uma empresa? Sim. Para tanto, muitos estudos e cálculos precisam ser feitos, tais como: capacidade de produção, crescimento exponencial, investimentos para sua criação, mensuração de ativos e passivos, totalidade do valor de acervo patrimonial e o quanto ele pode gerar de lucro ao longo de tempo. Este serviço denomina-se Apuração de Haveres.

Mas por que necessitasse definir um valor de uma empresa judicialmente? Os motivos são variados: transferência de propriedade, dissolução parcial, transformação,

espólio e divisão de bens testamentários, liquidação de sociedade e até mesmo para averiguar a capacidade de administração de gestores na questão de gerar lucros societários, quando se analisa o quanto a empresa se valorizou ou perdeu valor de mercado num espaço delimitado de tempo.

Para estas determinações em juízo, mais uma vez é necessária a presença de um perito contador, que tem por trabalho suprir as partes interessadas e o magistrado com documentos, análises e estudos de todas as questões levantadas, subsidiando qualquer requerimento e decisão que se venha tomar.

Para uma análise bem-feita e que reflita a veracidade da existência, a perícia tem que ter uma certa liberdade de trabalho e contar com uma regra muito importante no dia a dia da contabilidade, a confiabilidade. Não pode haver segredos e nem obscuridade em relatórios, o perito precisa ter acesso a todos balanços, documentos e relatórios que necessitar e julgar necessário.

Algumas das informações que o perito precisa são: valores dos ativos e passivos atuais de acordo com a data de entrada da requisição da apuração; quantas duplicatas a pagar e a receber ainda estão em aberto; registro dos estoques de venda, já descontados os gastos para efetivação da venda; baixa dos estoques obsoletos; avaliação dos imóveis por perito engenheiro; avaliação de outros itens patrimoniais feitos por peritos de cada área; análise dos da viabilidade da manutenção dos saldos de ativos diferidos e verificação de demandas judiciais em curso, tanto a empresa como requerente ou réu, analisando o impacto possível no patrimônio.

Em muitos casos há relatos de dificuldades no trabalho do perito por ter de lidar com os interesses das partes, onde um lado tenta valorizar em excesso os valores e o outro tenta depreciar para que não tenha muito a pagar a outra parte. Fazer essa mediação é uma das ações que não fazem parte das atribuições da perícia, cabe a ele somente a frieza e a veracidade dos números, de acordo com os fatos e documentos.

Todos os dias, novas empresas e negócios são constituídos com objetivo de exploração econômica viável e lucrativa, muitas vezes, impulsionados pelo bom momento econômico, pela identificação de uma atividade pouco explorada ou por um nicho de mercado que apresente condições atraentes para novas oportunidades de ganhos. Em contrapartida, não é difícil encontrar empresas que acabam encerrando suas atividades operacionais e econômicas com pouco tempo de existência. Fato esse, mais

comum e fácil de se encontrar, principalmente, considerando a conjuntura econômica e política do País dos últimos dias. Carga tributária elevada e de difícil compreensão, perda do valor da moeda e crescimento econômico pífio podem ser facilmente elencados como algumas das inúmeras razões que contribuem para o fracasso de muitas empresas “recém-criadas”.

Além de problemas macroeconômicos, os empresários enfrentam dificuldades como, perda de potencial competitivo, problemas financeiros e também, muito comum, problemas societários. Pois é, societários! Muitas vezes, os sócios possuem objetivos diferentes que não encontram comum acordo na mesa de discussão. E esses problemas podem ser diversos, por inúmeras razões e causas, passando até mesmo, por motivos pessoais.

Quando não há entendimento dos detentores da sociedade, dos donos das quotas (no caso de uma sociedade limitada) ou dos acionistas (em sociedades anônimas), em muitos casos a decisão encontrada acaba sendo a dissolução da sociedade e, conseqüentemente, a efetuação da apuração dos deveres e haveres de membro dos sócios para que cada um receba aquilo a que tem direito. Tarefa essa, difícil, demorada, onerosa e também, não amigável.

Muitos interesses conflitantes aparecem de todos os lados e sócios no momento de dizer de como (ou melhor, “de quanto”) vai ficar a “fatia do bolo”. Emoção, parcialidade e subjetividade acabam tomando o espaço de critérios lógicos e racionais, tornando a apuração dos haveres e deveres exaustiva, desgastante e com informações totalmente especulativas, muito longe dos valores reais da sociedade.

Nesse cenário nebuloso, cheio de desentendimentos e incertezas, surge a figura do Perito Contador, uma peça fundamental para a correta e justa apuração de valores de uma dissolução societária de forma imparcial e lógica. Vale lembrar que a Contabilidade é uma ciência e, como tal, possui seu objeto de estudo, objetivos e metodologia científica. Sendo, neste caso, o objeto de estudo da contabilidade o patrimônio e suas variações quantitativas e qualitativas.

O conceito de patrimônio em contabilidade é bem abrangente, e é composto pelo conjunto de bens, direitos e também obrigações, não somente “Bens e Direitos” como é normalmente disseminado. Dizer em contabilidade que “patrimônio” se constitui somente por bens e direitos é um equívoco.

Proceder a apuração de haveres e deveres significa buscar o montante correto e mensurar o valor do patrimônio líquido (esse obtido da equação entre “Bens + Direito - Obrigações” da sociedade), que cabe ao interessado em função da sua participação societária. Podemos dizer que o capital social apresenta o valor investido por cada membro da sociedade, atualizado pelos eventos da sua exploração econômica ocorridos até o momento da apuração dos haveres e deveres dos sócios, ou seja, os lucros auferidos e os prejuízo incorridos pela entidade até o momento. Esses eventos possuem impacto direto no patrimônio líquido da sociedade, aumentando ou diminuindo o seu valor.

A perícia contábil, em casos de dissolução societária, tem como principal objetivo a avaliação da entidade, em seus aspectos quantitativos e qualitativos, apresentando ao final do trabalho o valor correto, atualizado e corrigido do capital social que será objeto de avaliação na mensuração das quotas ou ações da sociedade. O Perito Contador ajuda os interessados e as partes, suprimindo a falta de conhecimento técnico e a imparcialidade das partes interessadas na dissolução da sociedade.

A correta mensuração do valor de uma participação societária em relação a um ou mais sócios ou acionistas é um trabalho complexo, que envolve uma série de decisões e julgamentos técnicos. Para a execução dessa tarefa, é exigido conhecimento técnico e científico aguçado e bem apurado, razão pela qual, somente peritos bem preparados devem ser convocados para estes trabalhos.

Como exemplo, podemos citar a complexa e árdua tarefa de se avaliar um ativo que pertence à sociedade. As normas contábeis afirmam que não é correto avaliar os ativos somente por seu valor de aquisição (valor de custo), mas sim, pela sua capacidade de geração de fluxo de caixa, ou seja, ganhos econômicos futuros que esse ativo pode (ou poderá gerar) em um determinado período. É em questões complexas como essas, que o Perito vem a acabar com as “subjetividades e especulações” das partes.

É fato que uma das maiores dificuldades encontradas pelo Perito Contador no andamento de seus trabalhos de avaliação é a qualidade das informações contábeis, que na maioria das vezes, chegam com má qualidade e distorcidas. Especialmente no Brasil, onde muitas das companhias são compostas por pequenas e médias empresas, encontrar livros contábeis, fiscais, escrituras e informações financeiras corretamente registradas, torna-se algo bem raro. Há uma cultura do empresariado brasileiro, em particular o de pequeno e médio porte, em não dar a devida atenção e cuidado aos registros das

informações contábeis de suas empresas. Uma atitude que acaba sendo sentida e percebida pelo empresário em vários momentos. A dissolução societária é um desses momentos em que os sócios se lembram de que deveriam ter organizado a contabilidade.

As informações utilizadas pelo perito são com base em informação contábil histórica, ou seja, demonstrações contábeis preparadas (e consequentemente avaliadas pelo Perito Contador), com base nos eventos ocorridos e registrados na contabilidade até aquele momento. Em resumo, torna-se totalmente dificultoso o trabalho de avaliação de empresa e apuração do capital social, se as informações contábeis e financeiras não apresentarem uma qualidade minimamente regular.

O processo de dissolução societária não é simples e, muitas vezes, demanda tempo e muitos recursos financeiros dos interessados. Advogados especializados em direito societário e bons Peritos Contadores são componentes que não podem ser ignorados. O Papel do Perito Contador é apresentar, por meio de metodologia científica aplicada, o valor mais próximo e correto do verdadeiro capital social, ajudando na dissolução justa da sociedade e apuração correta dos deveres e haveres de cada sócio.

O especialista possui a missão de se tornar um bom “intérprete” das informações financeiras e contábeis da sociedade e apresentá-las de forma clara para as partes, ajudando-as no processo de avaliação da sociedade e da correta mensuração do capital social, para que seja o mais justa possível, imparcial, longe de especulações e sentimentalismos. Até mesmo, porque no final do dia, as contas devem bater.

2.3 AUDITORIA CONTÁBIL

Batista, Pereira, Silva e Imoniana (2010, p. 3) definem auditoria das demonstrações contábeis como: “Um sistema de verificação de procedimentos e informações de uma entidade, refletidas em relatórios e demonstrações contábeis, com o objetivo maior de expressar uma opinião sobre a situação investigada.”

Então, com a finalidade de buscar melhores níveis de informação, mitigar a assimetria informacional presente nas entidades e reduzir as incertezas relacionadas às informações contábeis no processo de decisão, faz-se necessário o auxílio da auditoria independente. O auditor tem a função de emitir uma opinião sobre a qualidade das informações contidas nas demonstrações contábeis e, para isso, o auditor deve ser um

membro externo e independente em relação a empresa auditada (FIRMINO; DAMASCENA; PAULO, 2010).

A contratação de uma auditoria, para Sunder (2014), ocorre a partir do momento em que ela reduz os custos de agência, ou seja, a imersão de um terceiro agente a fim de estabelecer mais uma relação dentro da entidade com o mesmo objetivo inicial, reduzir a assimetria de informação dos gestores em relação aos acionistas e investidores.

As empresas de auditoria, segundo Martinez (2005), que são classificadas como *Big Four* - PricewaterhouseCoopers, KPMG, EY e Deloitte – exercem influência nos preços das ações, pois os investidores confiam o serviço de auditoria por meio de reputação, imagem e tamanho da empresa de auditoria, visto que é um modo de assegurar a independência dos auditores.

Robu e Robu (2015), Martinez (2009) e Arruda, Sousa, Pena, Paulo e Paulo (2012), ao analisarem o relatório da auditoria em relação ao reflexo nos preços das ações, concluíram que o tipo do relatório do auditor não exerce influência; no entanto, o tamanho da empresa que audita as informações contábeis, ou seja, uma empresa que apresenta a classificação *Big Four*, influência nos preços das ações. Corroborando com essa posição, Almeida (2008), aponta que os analistas de investimentos não consideram informações incluídas no relatório do auditor durante o processo decisório.

A auditoria surgiu como consequência da necessidade de confirmação dos registros contábeis, em virtude do aparecimento das grandes empresas, baseado no lucro expresso nas demonstrações contábeis. Sua evolução ocorreu em paralelo ao desenvolvimento econômico e com as grandes empresas formadas por capital de muitas pessoas. A auditoria contábil surgiu primeiramente na Inglaterra, primeira nação a possuir grandes empresas de comércio e primeira a instituir imposto sobre a renda. Além disso, na Inglaterra já se praticava desde 1.314 a auditoria nas contas públicas.

A auditoria contábil compreende o exame de documentos, livros contábeis, registros, além de realização de inspeções e obtenção de informações de fontes internas e externas, tudo relacionado com o controle do patrimônio da entidade auditada.

A auditoria tem por objetivo averiguar a exatidão dos registros contábeis e das demonstrações contábeis no que se refere aos eventos que alteram o patrimônio e a representação desse patrimônio.

O objeto da auditoria se resume no conjunto dos elementos de controle do patrimônio, quais sejam os registros contábeis, documentos que comprovem esses registros e os atos administrativos. Fatos não registrados documentalmente também são objeto da auditoria uma vez que tais fatos podem ser relatados por indivíduos que executam atividades relacionadas ao patrimônio auditado.

Uma das principais especializações da contabilidade é a função de auditor, segundo o American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) e pela International Federation of Accountants (IFAC), é característica essencial do auditor a capacitação técnica e a formação profissional do auditor em curso de graduação em ciências contábeis, ou seja, é uma prerrogativa privativa básica do cargo. Segundo a legislação brasileira o auditor é a pessoa mais capaz, que preenche todas as prerrogativas, que tem a formação necessária, que conhece a matéria, as normas, as práticas, necessárias para auditar as informações produzidas pelo sistema de informações das entidades, geralmente construídas sobre uma plataforma consistente, confiável, inteligível, como o sistema de escrituração contábil, e o seus operadores, os bacharéis em ciências contábeis.

O Auditor Independente é um profissional certificado e credenciado pela CVM para exercer a atividade. Por mérito ele preenche todos os requisitos exigidos pelo mercado, tem experiência, capacidade, conhece a legislação pertinente, a forma de elaboração das demonstrações, enfim, os auditores ocupam o papel de fiscalizador das ações produzidas dentro das entidades auditadas. Mas o que mesmo faz um auditor? Qual é o alcance do seu trabalho? Qual a importância dele para a sociedade, para a economia, para os usuários? Qual a relevância da sua opinião no julgamento das informações da qual ele audita? A sua capacitação é suficiente para realizar esse trabalho? O que temos a ganhar com o trabalho que ele realiza? Para responder tantas perguntas nos remetemos a um questionamento simples, por qual razão o trabalho de um auditor independente é contratado? A questão nos remete a afirmação de que segundo Reina et. al (2008, p.1)

A transparência, o risco de fraude e a confiança dos investidores em relação ao mercado acionário têm estreita relação com as demonstrações contábeis. E isso se torna, mais factível, partindo do pressuposto que a divulgação das demonstrações contábeis tem por objetivo apresentar informações a respeito da situação econômica, financeira e patrimonial a usuários externos da entidade.

Surge dessa prerrogativa a razão que motiva a contratação dos serviços de auditoria externa e independente, como forma de dar segurança jurídica, proteger os investimentos dos acionistas, agregarem valor aos usuários em geral e principalmente aos investidores, ela tem essa função precípua de certificar as demonstrações elaboradas sob responsabilidade da administração das companhias, emitindo uma opinião a respeito, seguindo todo um conjunto de procedimentos para que as informações sejam divulgadas segundo ressalta a afirmação de Hendriksen e Van Breda (1999, p. 95) “Para que se tornem úteis elas, as informações necessitam possuir características qualitativas, que é a sua inteligibilidade ou compreensão em transmitir o que representa, qualidade essa específica ao usuário, sendo fator determinante crucial para que se decida divulgá-la”.

Nessa perspectiva, Sá (2002, p. 96) complementa: “Quem se utiliza de um parecer técnico busca uma opinião sobre o que desconhece e sendo leigo precisa que a linguagem a ele transmitida esteja de acordo com o alcance da cultura do mesmo”.

A contabilidade é uma ciência social aplicada, e uma das suas ramificações é a auditoria, e está dividida em auditoria interna e a externa. Segundo Attie (1998, p.25) “a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado, com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”. Os exames ainda visam apresentar opiniões, conclusões, críticas e orientações sobre as situações ou fenômenos patrimoniais, quer ocorridos quer por ocorrer ou prospectados e diagnosticados (SÁ, 2000). O fim principal da auditoria é a confirmação dos registros contábeis e conseqüentes demonstrações contábeis, avaliando a adequação dos registros, dando à administração, ao fisco e aos proprietários e financiadores do patrimônio a convicção de que as demonstrações contábeis refletem, ou não, a situação patrimonial das empresas auditadas (FRANCO E MARRA, 2000).

O controle interno seria o ponto de partida para a execução do principal objetivo da auditoria externa, pelos quais esses controles são submetidos a procedimentos para se extrair provas circunstanciais e relevantes da fidedignidade e da eficácia da geração das informações que darão respaldo as Demonstrações Contábeis, que em dado momento se efetuam na historia cronológica contábil da entidade.

Os procedimentos de auditoria seriam “um conjunto de técnicas que o auditor utiliza para colher as evidências sobre as informações das demonstrações financeiras” (ALMEIDA, 2003, p. 55). Os procedimentos de auditoria abrangem testes de observância e testes substantivos. Sintetizando as idéias de Antunes (1998), de Almeida (2003) e de Antunes (2004), o auditor planeja e executa esses procedimentos com a intenção de levantar no decorrer dos fatos, provas, formulários, questionários, cópia de documentos, anotações, observações, que servirão de base para a fundamentação da opinião final do auditor.

Nos trabalhos de auditoria é importante deixar claro que segundo sua própria norma a resolução 700/1991 da NBC T 11 (revogada em 2009 pela resolução 1.203/2009 NBC TA 200) cita em seu item 11.1.1.4 que “O parecer dos auditores independentes tem por limite os próprios objetivos da auditoria das demonstrações contábeis e não representa, pois, garantia de viabilidade futura da entidade ou algum tipo de atestado de eficácia da administração na gestão dos negócios”.

A norma deixa claro que o alcance da auditoria tem limitações o que analisando mais profundamente prejudicaria a afirmação de que o parecer de auditoria seria uma certificação das demonstrações contábeis que por definição certificação segundo dicionário da língua portuguesa Michaelis significaria “Ação de certificar; asserção da realidade ou veracidade de um fato. ” o que a norma deixa claro é a responsabilidade do auditor em relação aos procedimentos de auditoria que por meio de amostras estatística ou baseadas no julgamento profissional do auditor representam uma parcela, uma amostra da população total e, portanto não atesta a competência gerencial que é de responsabilidade da administração da entidade, essa divisão tem que estar clara no parágrafo inicial do parecer do auditor, pois ele se torna responsável pelas informações prestadas e pode ser responsabilizado civil e criminalmente por informações fraudulentas ou omissão delas na execução dos trabalhos de auditoria.

A regulamentação a respeito do parecer de auditoria independente emitido para demonstrações finalizadas até o dia 31 de dezembro de 2009 seguem as instruções normativas emitidas pelo CFC e tem seu embasamento fundamentado nas resoluções emitidas pelo órgão para regular matéria específica. O conteúdo exigido a ser divulgado pelos auditores, é descrito pelas normas de acordo com a NBC T 11 – IT - Parecer dos

auditores independentes sobre as demonstrações contábeis que regula a matéria através das Resoluções CFC no 820/97, alterada pela Resolução CFC no 953/03; A Resolução CFC n.o 830/98 revogada em 03/12/2009 pela Resolução CFC n.o 1.203/2009 NBC TA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente, essa norma segundo seu Art. 2º passa a vigorar nos exercícios iniciados em ou após 1º.

De janeiro de 2010. Já o Art. 3º aplicam-se as normas atualmente vigentes para os trabalhos de auditoria de exercícios iniciados antes de 1º de janeiro de 2010. Segunda as normas os trabalhos de auditoria realizados nas demonstrações finalizadas até 31 de dezembro de 2009 deve ser regulado pelas Resoluções supracitadas revogadas pela NBC TA 200, o que conceitualmente se aplica ao objeto desse artigo.

Conforme modelo padronizado de parecer pelas normas, os elementos básicos do relatório e do conteúdo informativo, são: O título, sob a denominação de “Parecer dos Auditores Independentes” ou “Parecer do Auditor Independente”. Segundo Sá (2002, p. 196), traduz-se em identificação inequívoca da peça produzida pela auditoria. O segundo elemento básico do parecer é o destinatário, já o parágrafo introdutório identifica a natureza do serviço realizado, no entanto o parágrafo inicial tem como principal objetivo distinguir as responsabilidades da administração e as do auditor.

Adicionalmente, a escolha da expressão “práticas contábeis adotadas no Brasil” foi estabelecida pela Resolução CFC no 953/03, em substituição, no parágrafo de opinião, à expressão “com os Princípios Fundamentais de Contabilidade”. Isso motiva reflexões sobre a propriedade do termo e o seu significado.

Por “práticas contábeis adotadas no Brasil”, ensina a referida resolução, deve-se entender como sendo os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC) as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) e legislação pertinente. A divulgação de quais foram as práticas contábeis utilizadas na elaboração das Demonstrações Contábeis é exigida. Esse papel cabe à administração da entidade auditada, que deve adotar e difundir-la em notas explicativas.

A estrutura básica de um parecer de auditoria é composta por três (3) parágrafos essenciais exigidos na norma das quais se cita:

- a) Responsabilidades da administração, dos auditores e a definição do objeto de trabalho, as Demonstrações Contábeis;
- b) Extensão do trabalho do auditor;
- c) Opinião do auditor a respeito das Demonstrações Contábeis.

No parecer intrinsecamente devem conter ainda:

- O nome da entidade, as datas e os períodos a que correspondem as demonstrações contábeis e os trabalhos realizados;
- O auditor deve declarar se o exame foi efetuado de acordo com as normas de auditoria aplicáveis no Brasil;
- O parecer deve ser datado e assinado pelo contador responsável pelos trabalhos, e conter seu número de registro no Conselho Regional de Contabilidade;
- Caso o trabalho tenha sido realizado por empresa de auditoria, o nome e o número de registro cadastral no Conselho Regional de Contabilidade também devem constar do parecer.

A seguir são apresentadas as formas padronizadas de emitir o parecer segundo as normas emitidas pelo CFC que regulamentam a matéria baseadas nas resoluções 700/1991, 830/1998, 1.203/2009 e da resolução que revoga todas as anteriores 1.203/2009 para exercícios iniciados em 1º de janeiro de 2010. Um apanhado geral é realizado para se ter uma base para argumentação referente ao conteúdo que serve de fundamentação teórica para a qualificação da análise. A seguir são evidenciados os principais pontos relacionados ao parecer de auditoria.

- Parecer sem ressalva:

Segundo a resolução CFC 830/1998 o parecer sem ressalva ou limpo é emitido quando o auditor conclui, sobre todos os aspectos relevantes das demonstrações contábeis e se estas estão de acordo com os princípios de contabilidade aplicados no Brasil. Parecer sem ressalva é um parecer padrão constituído de basicamente por (3) parágrafos: O introdutório ou parágrafo inicial, o parágrafo intermediário ou de extensão e o parágrafo de opinião que conclui o parecer.

Como o auditor somente pode emitir parecer sem ressalva quando seu exame foi realizado de acordo com as normas de auditoria e, portanto, com a aplicação de todos os procedimentos necessários nas circunstâncias envolvidas, a existência de limitações na extensão do seu trabalho, descritas nos itens seguintes, podem obrigá-lo a emitir parecer com ressalva ou com abstenção de opinião.

- Parecer com ressalva

Segundo o item 15 da resolução CFC 830/1998: “O parecer com ressalva deve obedecer ao modelo do parecer sem ressalva, modificado no parágrafo de opinião, com a utilização das expressões “exceto por”, “exceto quanto” ou “com exceção de”, referindo-se aos efeitos do assunto objeto da ressalva”. O parecer exige a divulgação explanação ou a explicação do motivo da ressalva (incerteza do auditor) este deve ser colocado antes do parágrafo de opinião, deve também expor os efeitos principais em relação a posição patrimonial e financeira da entidade em relação as demonstrações contábeis.

- Parecer adverso

Segundo o item 18 da resolução CFC 830/1998:

Quando o auditor verificar a existência de efeitos que, isolada ou conjugadamente, forem de tal relevância que comprometam o conjunto das demonstrações contábeis, deve emitir parecer adverso. No seu julgamento deve considerar tanto as distorções provocadas, quanto a apresentação inadequada ou substancialmente incompleta das demonstrações contábeis.

Nesse tipo de parecer o auditor tem que explicar os motivos que o levaram a opinar de forma adversa referente as questões que são levantadas no parágrafo de ênfase das não conformidades que impedem de dar um parecer favorável.

- Parecer com abstenção de opinião

No item 21 da mesma resolução se conceitua o que e porque o auditor deve abster-se de dar opinião a respeito da demonstrações contábeis como segue:

O parecer com abstenção de opinião por limitação na extensão é emitido quando houver limitação significativa na extensão do exame que impossibilite o auditor de formar

opinião sobre as demonstrações contábeis, por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la, ou pela existência de múltiplas e complexas incertezas que afetem um número significativo de rubricas (contas) das demonstrações contábeis.

- Fato relevante e parágrafo de ênfase

Fato relevante são situações que ocorrem na Cia auditada e que devem ser divulgadas no parecer do auditor, elas podem sim ou não gerar dúvidas no auditor quanto ao impacto nas demonstrações contábeis, portanto, São incertezas para o auditor conforme item 11.3.7.1 da NBC T 11 resolução CFC 700/1991 quando:

Em relação a fato relevante, cujo desfecho poderá afetar significativamente a posição patrimonial e financeira da entidade, bem como o resultado das suas operações, deve o auditor adicionar um parágrafo de ênfase em seu parecer, após o parágrafo de opinião, fazendo referência à nota explicativa, que deve descrever, de forma mais extensa, a natureza e, quando possível, o efeito da incerteza.

A norma não é tão clara quanto a distinção entre fato relevante com ou sem incertezas como já tinha concluído Dutra (2007, p.13) “O parágrafo de ênfase, caracterizado pela existência de incerteza quanto a fato relevante, depende exclusivamente da interpretação e redação do auditor responsável.” Deixando essa responsabilidade de julgamento para o auditor.

Outro dado importante foi a emissão da NBC TA 706 resolução CFC 1.233/2009 que trata do uso dos Parágrafos de ênfase (quanto a incertezas) e parágrafos de outros assuntos no relatório do auditor independente (parecer), que tenta esclarecer o uso dos parágrafos conforme situação mencionados pelo auditor para as demonstrações iniciadas no período a partir de 1o de janeiro de 2010.

A seguir tem-se um exemplo de parecer de auditoria sem ressalva:

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

DESTINATÁRIO

(1). Examinamos os balanços patrimoniais da Empresa ABC, levantados em 31 de dezembro de 19X1 e de 19X0, e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaborados sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

(2) Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e o sistema contábil e de controles internos da entidade; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e (c) a avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da entidade, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

(3). Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Empresa ABC em 31 de dezembro de 19X1 e de 19X0, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes aos exercícios findos naquelas datas, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Local e data

Assinatura

Nome do auditor-responsável técnico

Contador N.º de registro no CRC

Nome da empresa de auditoria

N.º de registro cadastral no CRC

O auditor não deve emitir parecer sem ressalva quando existir qualquer das circunstâncias seguintes, que, na sua opinião, tenham efeitos relevantes para as demonstrações contábeis:

a) discordância com a administração da entidade a respeito do conteúdo e/ou forma de apresentação das demonstrações contábeis;

b) limitações na extensão do seu trabalho.

O parecer sem ressalva implica afirmação de que, em tendo havido alterações em procedimentos contábeis, os efeitos delas foram adequadamente determinados e revelados nas demonstrações contábeis. Nesses casos, não é requerida nenhuma referência no parecer.

2.4 PERÍCIA E ARBITRAGEM CONTÁBIL

A arbitragem é um método alternativo ao Judiciário para resolução de conflitos. As partes elegem uma entidade privada como local de discussão da controvérsia, sem a

participação do poder público. No Brasil, com o intuito de atender às exigências decorrentes das práticas comerciais internacionais, foi promulgada em 1996 a intitulada "Lei de Arbitragem", ratificando a Convenção de Nova Iorque de 1958. O país passou a ser reconhecido pela comunidade internacional como Uma região que atua em prol da utilização do instituto da arbitragem como método eficaz de solução de controvérsias no âmbito do comércio.

Para recorrer à arbitragem, as partes devem estabelecer em contrato a cláusula arbitral, estabelecendo que vão utilizar esse meio para solucionar eventuais controvérsias, ao invés de procurar o poder Judiciário.

Existem dois grandes benefícios da arbitragem:

- celeridade na solução dos conflitos;
- qualidade das decisões, devido à especialização dos profissionais envolvidos no julgamento e na condução dos casos.

A arbitragem está amparada pela Lei n.º 9.307/1996, que dispõe sobre a Arbitragem, e alterações pela Lei n.º 13.129/2015. A Lei Brasileira de Arbitragem traz detalhes sobre a Convenção da Arbitragem e seus efeitos, os procedimentos de nomeação dos árbitros e detalhes da execução de suas funções, o procedimento arbitral, a sentença arbitral e outros temas importantes normativos para a realização do procedimento. Além das normativas legais, as entidades privadas, pelas suas câmaras, centros ou tribunais de arbitragem, têm publicado as suas próprias normas, em conexão com a legislação vigente, estabelecendo forma de atuação em seus regulamentos. Também divulgam o corpo de árbitros, tabelas de custos, modelos de cláusulas e outros temas relacionados. Essas informações são públicas e podem ser acessadas nos sites dessas entidades.

Câmaras arbitrais, ou centros de arbitragens, são entidades privadas que têm por objetivo a condução de procedimentos arbitrais. Normalmente, não operam de maneira isolada, sendo um negócio de Uma entidade reconhecida pelo mercado pela imparcialidade e competência, como federações, fundações, associações e câmaras de comércio.

A perícia contábil em relação a arbitragem pode existir nos âmbitos:

- judicial;
- extra judicial;
- arbitral.

A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnico-científicos destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar a justa solução do litígio ou constatação de um fato. É necessário laudo pericial contábil e/ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais e a legislação específica no que for pertinente. A perícia está amparada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade do Conselho Federal, NBC TP 01 – Perícia Contábil e NBC PP 01 – Norma Profissional do Perito Contábil.

Existem algumas diferenças significativas da forma de atuação da perícia contábil realizada no Judiciário e nos procedimentos arbitrais.

Diferente do Judiciário, a perícia na arbitragem pode ser realizada por empresa especializada e não somente por perito pessoa física. Por se tratar de casos com grande volume de trabalho técnico e necessitar de profissionais com diferentes especialidades, a atuação de empresas de perícias trazem o que a arbitragem necessita, que é a celeridade e qualidade dos trabalhos. As empresas de auditoria no Brasil e no mundo têm estruturadas grandes áreas de perícia nominadas como forensic accounting ou litigation, para atender as demandas de seus clientes, contando com equipe técnica específica para esse negócio.

Tem-se as câmaras arbitrais atuantes no Brasil:

- Centro de Arbitragem e Mediação da Câmara de Comércio Brasil-Canadá – CAM/CCBC;
- Câmara de Comércio Internacional – Corte Internacional de Arbitragem;
- Câmara de Conciliação, Mediação e Arbitragem Ciesp/Fiesp;
- Câmara de Arbitragem do Mercado BM&FBovespa;
- Centro de Mediação e Arbitragem da Amcham - American Chamber of Commerce for Brazil;

- Câmara da FGV de Conciliação e Arbitragem;
- Tribunal de Mediação, Conciliação e Arbitragem da Comissão das Sociedades de Advogados da OAB/SP.

Cada câmara tem sua especialidade. Por exemplo, a Câmara do Tribunal da OAB julga procedimentos entre advogados ou sociedades de advogados.

Em conexão com as práticas mundiais, muitos tribunais arbitrais no Brasil têm nomeado somente os peritos das partes, não contando com o perito do tribunal. É solicitado aos peritos das duas partes que tragam ao tribunal arbitral as respostas técnicas sobre os pontos controvertidos.

Como princípio, se são assuntos técnicos, as divergências devem desaparecer ou diminuir com a convergência técnica. Grande parte das divergências podem estar resolvidas e restarem poucos pontos de discussão para o tribunal arbitral. O processo de arbitragem também pode acontecer da forma tradicional do Judiciário com a indicação de um perito do tribunal e a participação dos assistentes técnicos das partes. Então, a perícia pode ocorrer:

- somente com os peritos das partes;
- somente com o perito do tribunal;
- com o perito do tribunal e com os peritos das partes.

O tribunal também pode contar com a figura da testemunha técnica. Trata-se de um profissional de conhecimento técnico que é envolvido no procedimento arbitral para auxiliar os árbitros e as partes em respostas de questões que estão fora do conhecimento dos mesmos. Não executam perícia, mas auxiliam no entendimento de temas técnicos.

O perito Contador do tribunal arbitral é indicado por ordem do tribunal e deve ter grande experiência técnica e vivência no assunto em questão. Durante a perícia, faz estudo detalhado do caso, reuniões técnicas com as partes e com os peritos das partes, responde quesitos das partes e dos árbitros, elabora Laudo Pericial com conclusões objetivas para solução dos pontos controversos. O perito e sua equipe devem estar muito bem preparados para participação em audiências.

O perito contador contratado pelas partes é componente da equipe técnica do cliente, junto com seus advogados. Eu defendo que ele deve participar desde o início da arbitragem, se envolvendo na estratégia do caso junto com os assessores jurídicos. Independente de haver ou não a perícia, a análise prévia das provas contábeis para todas as fases do processo, desde as alegações iniciais e contestações, devem ter envolvimento do especialista no assunto.

O perito contador também será responsável pela elaboração de quesitos para serem respondidos pelo perito arbitral, pela prepração de pareceres técnicos para o tribunal e notas técnicas para subsidiar as peças jurídicas. Deve ainda, em conjunto com sua equipe, estar preparado para participar de audiências para apresentação de seu trabalho aos árbitros e aos advogados das partes.

Alguns temas de controvérsias que envolvem a área contábil e que tem sido visto em discussões de procedimentos arbitrais são:

disputas societárias que envolvem avaliações de negócios. São originárias por divergências entre sócios, divórcios, problemas com sucessores, temas levantados após processos de M&A (Aquisições e Fusões) e outros;

lucros cessantes advindos de quebras de contratos comerciais. Estão sendo discutidos no âmbito arbitral cada vez mais contratos de maior relevância financeira e que envolvem negócios internacionais.

Outros itens também têm sido abordados como prestação de contas, indenizações, multas, abuso de poder e outros.

O custo da arbitragem tende a ser superior ao processo quando transitado pelo Judiciário. No entanto, é preciso ser avaliado o tempo que será ganho na resolução do conflito e na qualidade e acertividade das decisões.

O contador pode exercer a função de árbitro, assim como engenheiros, médicos e outros profissionais. Essa seria uma composição de tribunal eficaz para discussão de assuntos técnicos. O Artigo 13 da Lei da Arbitragem estabelece que pode ser árbitro qualquer pessoa que tenha confiança das partes. Porém, as posições de árbitros nos tribunais arbitrais no Brasil são em quase sua totalidade ocupadas por profissionais da

área do direito. Árbitros de outras áreas, que não a jurídica, são raros, mas existem. Temos que ver isso como uma grande oportunidade para a nossa profissão contábil.

A lei determina um número ímpar de árbitros. O mais comum é os tribunais contarem com três: dois por indicação de cada uma das partes, devendo cumprir os requisitos de independência, imparcialidade, disponibilidade e ética, e o terceiro e presidente do tribunal escolhido de comum acordo entre os outros dois árbitros. Há também procedimentos com apenas um árbitro por motivos de economia de custos.

A arbitragem não é um tema novo, mas vem se desenvolvendo em índices exponenciais. A Lei da Arbitragem é de 1996 e há entidades constituídas muito antes disso, com o CAM/CCBC, que foi fundado em 1979 por um grupo de advogados e professores da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo com o apoio da Câmara de Comércio Brasil-Canadá.

As partes, quando elaboram os contratos, não necessitam autorização ou registro nas câmaras arbitrais para incluírem as Cláusulas Compromissórias, conforme estabelecido pelos artigos 3o e 4o da Lei da Arbitragem. Então, existe um volume enorme de contratos e certamente uma porcentagem deles irá gerar controvérsias e serão objeto de arbitragem e perícia contábil.

A Comissão do CRCSP está hoje composta de profissionais de notório conhecimento em perícia contábil. Todos são reconhecidos pelo mercado, tanto no âmbito judicial, quanto arbitral. Somos um total de nove profissionais e temos uma agenda para os próximos dois anos focada na valorização do trabalho do perito contador. Estamos atuando na divulgação do Cadastro Nacional de Peritos Contábeis e promovendo eventos de atualização profissional. O perito contador, para atuação no judiciário ou em arbitragem, necessita, acima de tudo, de treinamento e atualização técnica. O CRCSP tem uma vasta agenda de treinamentos presenciais e virtuais.

A seguir tem-se um exemplo de um laudo pericial:



NOME DO PERITO

Perito Contador

LAUDO PERICIAL

NOME DO PERITO

CRC/PR CO – 033333/0-3

JUSTIÇA FEDERAL

SEÇÃO JUDICIÁRIA DO PARANÁ

42ª VARA FEDERAL DE CURITIBA

PROCESSO: 88.00.000-2

AÇÃO: MONITÓRIA

EXEQÜENTE: NOME DO EXEQUENTE

EXECUTADO: NOME DO EXECUTADO

DATA DE ENTREGA DO LAUDO: 09 de junho de 2009

SUMÁRIO

I – OBJETIVO	.....	p.
II – RESPOSTAS AOS QUESITOS		
DO EXECUTADO	.....	p.
DA EXEQÜENTE	.....	p.
III – CONCLUSÃO	.....	p.
IV – ENCERRAMENTO	.....	p.

I - OBJETIVO

O presente trabalho tem por objetivo responder aos quesitos, para dirimir os conflitos e dúvidas que possam haver entre as partes e auxiliar a tomada da decisão da lide, constituindo-se do conjunto de procedimentos técnicos necessários destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários à solução do litígio, na forma de Laudo Pericial, em conformidade com as normas aplicáveis e a legislação específica pertinente.

Na realização do trabalho, o planejamento envolveu o estudo prévio do processo, tomada de ciência do conteúdo e das abordagens dadas pelos quesitos das partes, permitindo e facilitando o exame dos documentos necessários.

Foi realizada diligência para solicitação de documentos e informações em 14 de maio de 2009, dirigida à **NOME DA EXEQUENTE**, solicitando planilhas com a indicação das taxas praticadas no contrato com o executado, contrato original assinado pelo cliente, documentos internos contendo informações discriminadas sobre inadimplência, custos de captação em CDB incorridos pela INSTITUIÇÃO FINANCEIRA e as taxas de rentabilidade aplicáveis às operações, especificamente para o contrato citado, em conformidade com a disponibilidade prevista no parágrafo quinto da cláusula quinta do mesmo contrato, além das normatizações e outras determinações legais adotadas pela exequente no enquadramento do referido contrato.

Em resposta ao ato diligência, atendido pela GIPRO/CT, setor encarregado do atendimento junto à INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, obteve-se a resposta que consta como anexo I – Informações da INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, onde constam as taxas de juros praticadas, índices mensais de captação em CDB e rentabilidade. Adicionalmente também foi recebido o documento constante do anexo II – Demonstrativo de débito e evolução da dívida, também fornecido pela INSTITUIÇÃO FINANCEIRA.

No entanto, os documentos supostamente disponíveis, previstos no parágrafo quinto da cláusula quinta do contrato, constante das folhas 6 (seis) a 8 (oito) dos autos, não estão dispostos de outra forma que não eletronicamente, dentro dos sistemas da exequente. Assim, há prejuízo na informação, o que não permite, portanto, perfeita avaliação dos objetos estudados em particular, mas que contribuiriam com as conclusões apresentadas nas respostas de cada quesito. Os quesitos transcritos foram apresentados

pela exequente às folhas 126 e 127 dos autos, em requerimento que apresenta a **Sr(a) NOME DA ASSISTENTE TÉCNICA** como assistente técnica para este processo, a qual informou que o atendimento ao procedimento diligência seria realizado pelo setor GGG/CC da INSTITUIÇÃO FINANCEIRA.

Os quesitos apresentados pelo executado foram apresentados às folhas 124 e 125 dos autos.

É necessário esclarecer que, desde a assinatura do contrato de financiamento, o Padrão Monetário Nacional sofreu as seguintes alterações:

- 01/08/93 – Cr\$ 1.000,00 (mil cruzeiros) = CR\$ 1,00 (um cruzeiro real) – Medida provisória 336 de 28/07/93, convertida na Lei 8.697 de 27.08.93.
- 01/07/94 – CR\$ 2.750,00 (dois mil, setecentos e cinquenta cruzeiros reais) = R\$ 1,00 (um real) – Lei 8.880/94.

Este Laudo Pericial será parte integrante e probante nos autos de ação ordinária número 2008.00.00.01111-1, em trâmite na 42ª Vara Federal de Curitiba.

II - RESPOSTAS DOS QUESITOS

QUESITOS DO EXECUTADO

Páginas 124 e 125 dos autos

1). Qual a origem dos recursos nos contratos de abertura de crédito rotativo em conta corrente – Cheque Azul em questão?

Resposta: Não há no contrato informação da origem dos recursos. Os recursos utilizados para operações de crédito rotativo são recursos oriundos da captação de depósitos efetuados na instituição financeira, que é a exequente neste processo.

2). Qual a taxa de juros para a captação de recursos no contrato?

Resposta: Está previsto no contrato apresentado às folhas 6 a 8 dos autos, no parágrafo segundo da cláusula quinta, que “os juros remuneratórios serão calculados com base nas taxas de juros vigentes para as operações da espécie, até o percentual máximo correspondente à composição dos custos de captação em CDB para 30 (trinta) dias, incorridos pela INSTITUIÇÃO FINANCEIRA na última semana de cada mês, acrescidos da taxa de rentabilidade de até 10% (dez por cento) ao mês”.

3). Comparando a taxa de juros aplicada pela Instituição Financeira com custo de captação da Caderneta de Poupança, qual é o *Spread* que o Banco mensalmente ganha?

Resposta: O valor está evidenciado na planilha 1 do anexo III – Taxa de juros e poupança. No entanto, os recursos de captação da caderneta de poupança são destinados a financiamentos habitacionais especificamente.

4). Qual a taxa de juros anual empregada no contrato? Esta taxa consta do contrato, assim como seu crescimento?

Resposta: Os valores anuais estão evidenciados em planilha no anexo IV – Demonstração da taxa anual de juros. Estes valores, assim como seu crescimento, não estão evidenciados de forma expressa no contrato.

5). Em função da aplicação das taxas de juros sobre os valores contratados, no momento da assinatura deste, qual o valor do débito e qual o percentual de aumento em relação ao percentual ao que se pensava estar contratando?

Resposta: O contrato de Crédito Rotativo/Cheque Azul foi assinado pelo executado em 29 de janeiro de 1993, com limite expresso de Cr\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de cruzeiros). O executado assina, no verso do termo de contratação, afirmação de ter recebido as cláusulas gerais do contrato em questão. Na abertura do crédito, apresentada pelo extrato na folha 10 dos autos, o valor do saldo devedor era de Cr\$ 2.697.059,70 (dois milhões, seiscentos e noventa e sete mil e cinqüenta e nove cruzeiros e setenta centavos). No entanto, não há como o Perito determinar o que pensava o autor no ato do contrato.

6). Qual o valor da taxa cobrada do Correntista com recálculo de 1% ao mês mais INPC?

Resposta: Como não foi indicada de qual período a indicação da taxa, foi elaborada uma relação, a partir de janeiro de 1993, utilizando o solicitado (INPC + 1%). Estes valores estão evidenciados na planilha constante do anexo V – INPC + 1%.

7). Houve cobrança de juros capitalizados junto ao contrato de conta corrente celebrado pelo correntista e a Instituição Financeira?

Resposta: A metodologia de cálculo utilizada na operação contempla os juros de forma capitalizada.

8). Qual a diferença obtida quando comparada a taxa de juros simples e a taxa de juros capitalizados pela instituição financeira em face da utilização do limite de crédito no contrato?

Resposta: A diferença está evidenciada na planilha no anexo IV – Demonstração da taxa anual de juros, onde apresenta-se a taxa nominal e efetiva (juros capitalizados).

9). Existem ou não juros aplicados e não especificado no contrato, capitalização de juros, correção monetária excessiva e outras diferenças em desfavor do correntista?

Resposta: Existem juros capitalizados no contrato. Existem diferenças de cálculo no entendimento do Perito, conforme apresentado nos anexos VI – Extrato de movimentação do contrato e VII – Extrato recalculado. O Perito não pode, no entanto, manifestar-se a respeito de julgamentos de valor (correção monetária excessiva e outras diferenças em desfavor do correntista).

10). Apurados os juros não especificados no contrato, a capitalização de juros a correção monetária excessiva e compensando-se os depósitos efetuados pelo correntista para a amortização de juros, qual é o valor real devido pelo mesmo a Instituição Financeira?

Resposta: A afirmativa de cobrança excessiva é dada pelo executado. Não pode o Perito manifestar-se a respeito de julgamentos de valor ou de mérito na questão, o que compete ao Magistrado.

11). Está correto o saldo devedor reclamado pela Instituição Financeira, nos Autos de Ação Monitória?

Resposta: O quesito apresenta julgamento de valor. O Perito não pode afirmar se o saldo devedor está certo ou é irrepreensível. No entanto, conforme transcrição do extrato no anexo VI – Extrato de movimentação do contrato, os valores cobrados a título de juros não conferem com os juros informados pela exequente.

QUESITOS DA EXEQUENTE

Páginas 126 a 127 dos autos

a) Os valores cobrados pela embargada estão de acordo com o estabelecido no contrato firmado entre as partes?

Resposta: No anexo I – Informações da INSTITUIÇÃO FINANCEIRA apresenta-se o histórico das taxas de juros praticadas no contrato, bem como os percentuais aplicados a título de comissão de permanência. No contrato estão estabelecidos os juros remuneratórios, conforme já transcrito no quesito 2 do executado. No entanto, conforme transcrição do extrato no anexo VI – Extrato de movimentação do contrato, os valores cobrados a título de juros não conferem com os juros informados pela INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. Após o recálculo do extrato com as taxas descritas no anexo I – Informações da INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, o valor do saldo correspondente a 27 de abril de 1998, utilizado como base na cobrança, deixa de ser devedor. O extrato recalculado está transcrito no anexo VII – Extrato recalculado.

b) O referido contrato trata de que tipo de operação?

Resposta: Crédito Rotativo em Conta Corrente – Cheque Azul, conforme evidenciado no contrato constante das folhas 6 a 8 dos autos.

c) O contrato firmado entre as partes está enquadrado dentro dos parâmetros autorizados pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil?

Resposta: O contrato firmado entre as partes foi enquadrado à legislação pela Matriz da **Nome da Exeqüente**. O Banco Central do Brasil, através de seus diretores, emite atos normativos, através de Circulares e Resoluções, estabelecendo normas complementares para a regulamentação dos contratos sob a forma de crédito rotativo e outras. No entanto, a interpretação do enquadramento legal não é parte da Perícia Contábil, não podendo o Perito manifestar-se a respeito de julgamentos legais.

d) As taxas praticadas pela embargada correspondem às taxas de mercado, à época da assinatura do contrato?

Resposta: As taxas praticadas pela embargada mantém relação com as taxas de mercado. Para efeito de comparação e julgamento, apresenta-se no anexo VIII – Taxas de mercado, a relação de percentuais de outros dois indicadores, TR e IPCA. Comparativamente, os percentuais aplicados a título de juros mantém correspondência com tais valores, muito utilizados na economia, em termos de evolução histórica, apresentando-se, no entanto, sempre acima de tais valores, com exceção do mês de junho de 1994.

e) Por fim, forneça o Sr. Perito esclarecimentos complementares que julgar pertinentes.

Resposta: Não há esclarecimentos complementares, salvo os já dispostos no item I – Objetivo deste Laudo.

III – CONCLUSÃO

Dado o estudo do processo e das diligências realizadas, este Perito conclui que houve ou não houve equívoco por parte da exeqüente e que o correto valor a ser exigido do executado corresponde, nesta data, ao montante exato de R\$ 1,00 (um Real), devidamente atualizado em conformidade com os parâmetros expostos nos quesitos apresentados.

Ainda informa o Perito que não são necessários esclarecimentos adicionais, uma vez que ficou claro e desvelado o erro encontrado e que não mais existem controvérsias a serem dirimidas no processo em tela.

IV – ENCERRAMENTO

Tendo encerrado os trabalhos periciais, lavro o presente Laudo Pericial que contém 7 (sete) páginas, numeradas sequencialmente, impressas e rubricadas no anverso, com 8 (oito) anexos abaixo relacionados, também devidamente rubricados em todas as páginas.

São anexos deste Laudo:

Anexo I – Informações da INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, com 4 (quatro) páginas;

Anexo II – Demonstrativo de débito e evolução da dívida, com 8 (oito) páginas;

Anexo III – Taxa de juros e poupança, com 3 (três) páginas;

Anexo IV – Demonstração da taxa anual de juros, com 1 (uma) página;

Anexo V – INPC + 1%, com 3 (três) páginas;

Anexo VI – Extrato de movimentação do contrato, com 50 (cinquenta) páginas;

Anexo VII – Extrato recalculado, com 51 (cinquenta e uma) páginas e

Anexo VIII – Taxas de mercado, com 1 (uma) página.

Firmo o presente,

Curitiba, 09 de junho de 2009

NOME DO PERITO ASSISTENTE

Perito Contador

CPF 111.111.111-11

2.5 GESTÃO DA TECNOLOGIA DE INFORMAÇÃO

Os estudantes deverão comentar nessa parte do PI sobre os Sistemas ERP (*Enterprise Resource Planning*) - Sistema Integrado de Gestão) elencando os principais benefícios que podem trazer às empresas.

Também deverá ser feita uma síntese sobre os atuais desafios éticos, sociais e de segurança que envolvem a Tecnologia de Informação.

Com a globalização da economia e consequentes avanços tecnológicos que estreitam as distâncias e agilizam a forma como os negócios ocorrem, a empresa precisa adaptar-se a essa nova realidade, evitando dessa forma perder mercado e com isso acabar por se extinguir nesse mundo cada vez mais competitivo e inovador.

A evolução da TI produziu os softwares ERP, os quais contribuem com boa parte da solução desses problemas. Eles oferecem uma grande integração das diversas funções empresariais, permitindo uma base única de informações corporativas, operação em tempo real, automação de diversas tarefas interligadas, eliminação de tarefas em duplicidade, etc.

Para que o sucesso da automação de uma empresa possa ser garantido, tem-se a necessidade de implantação de um software integrado de gestão que controle e integre todos os processos e setores da empresa, facilitando dessa forma o gerenciamento das atividades e o acesso às informações.

‘Automatizar’ significa ‘a aplicação de tecnologia que aumenta as capacidades de iniciativa, a auto-regulamentação e a autocorreção dos sistemas’. ‘Informatizar’ é a ‘aplicação da tecnologia que traduz objetos, eventos e processos em dados e expõe esses dados’. Essas capacidades contrastantes da TI podem coexistir no mesmo sistema; de fato, a capacidade informativa de um sistema frequentemente evolui a partir de sua capacidade de automação.

Na área de vendas e distribuição, existem excelentes softwares que integram todos os setores da empresa e fazem com que as atividades rotineiras e diárias relacionadas aos processos de venda tornem-se eficazes e sem possibilidades de falhas em suas etapas. Com isso, a automação dos processos de venda assume todos os seus benefícios para

realizar o objetivo principal que é a satisfação do cliente e consequente sucesso da empresa distribuidora dos produtos.

Para uma empresa que almeje competitividade e solidez no mercado ter integração e controle sobre os diversos setores de sua instituição é fundamental e, a melhor solução para esta integração é o ERP (Enterprise Resource Planning).

Os ERP podem ser definidos, a partir da pesquisa de Deloitte (1998, Apud Souza e Zwicker, 2000), como um pacote de softwares de negócios que permite a uma companhia automatizar e integrar a maioria de seus processos de negócio, compartilhar práticas e dados comuns através de toda a empresa e produzir e acessar informações em tempo real.

Na década de 1960, iniciou-se o uso de computadores nas instituições com aplicativos voltados ao controle financeiro desenvolvido por equipes internas das próprias empresas.

Na década de 1970, surgiram os MRP (Material Requirements Planning), que eram pacotes de software de controle de estoque e planejamento de produção e compras. Esses pacotes não davam suporte a planejamento de capacidades de produção e de custos e não se integravam com os demais aplicativos da empresa.

Na década de 1980, surgiu o MRP II (Manufacturing Resource Planning), que além das funcionalidades dos MRP, também tratavam de planejamento de capacidade de produção e de funções financeiras como orçamento e custeio da produção, mas ainda continuavam sem integração entre os departamentos da instituição.

Como resultado da evolução da microinformática e das comunicações e visando solucionar parte das distorções citadas, a TI produziu, no início da década de 1990, os ERP. “Nessa época, as pressões competitivas sobre as organizações aumentaram e forçaram sua orientação para processos de negócios, em substituição à orientação funcional que prevalecia anteriormente”.

Com a crescente competitividade do mundo globalizado, a necessidade de integração e controle dos diversos setores da empresa tornou-se essencial e os Sistemas

ERP vieram para consolidar essa integração agregando às instituições poder competitivo no mercado.

Imagine uma empresa onde cada setor não soubesse o que acontecia no outro e vice-versa. Com certeza, o caos estaria estabelecido e em questão de pouco tempo, os negócios iriam naufragar e, conseqüentemente, a empresa iria à falência.

Os ERP caracterizam-se basicamente por integrarem as diversas áreas das organizações em uma única aplicação, ou seja, em um único sistema com a visão de processos de negócios, e não mais a visão departamentalizada que a precedeu.

A empresa moderna precisa ter todos os seus setores integrados e cooperando entre si, com o advento do ERP esta integração tornou-se ampla e atendendo às necessidades da instituição. Dessa forma, pode-se traçar estratégias, obter relatórios e controles sobre rotatividade de produtos, balanços, enfim, uma infinidade de funcionalidades que fazem do ERP uma solução que pode ser aplicada a qualquer tipo de empresa.

As principais características do ERP são:

- Pacotes comerciais de Software;
- Incorporação de modelos-padrão, chamados de melhores práticas (best practices);
- Constituição de sistemas integrados de informação;
- Utilização de banco de dados corporativo;
- Grande abrangência funcional;
- Requerimento de procedimentos de ajuste para cada empresa: parametrização, customização, localização e atualização de versões.

Os principais fatores que levam uma organização a implantar um sistema ERP, são: estratégico, legislação e tecnologia. Cada um com sua importância, competitividade e lucratividade, atender às exigências legais e automatizar e agilizar processos.

3. CONCLUSÃO

Com base no exposto, chegamos à conclusão que embora a auditoria e perícia possuam vários aspectos em comum, os quais fazem as pessoas leigas no assunto acreditarem que seja a mesma coisa, são verificações distintas, sendo que a principal diferença é que a auditoria faz uso de uma amostra, enquanto a perícia analisa todos os dados.

Esses dados geralmente são extraídos de um sistema de informação, o qual utiliza-se de um sistema ERP para que os dados sejam confiáveis e o programa em questão seja coerente com os processos em questão.

E, por fim, como meio de diagnosticar a situação da empresa, tem-se o processo de avaliação da empresa, que não é somente a análise do valor da empresa, mas o cálculo envolve aspectos que servem de indicadores para verificar se a empresa é viável ou não.

De modo geral, todas as ferramentas expostas são de serventia para a emissão de laudos e parecer, tanto pericial como de auditoria, uma vez que os laudos e a perícia são os produtos da auditoria e da perícia.