

Uma abordagem conceitual sobre Apuração de Haveres na Perícia Contábil Judicial

Francinildo Carneiro Benicio¹
Thiago Alberto Viana de Sousa²

RESUMO

Esta pesquisa evidencia a Perícia Contábil Judicial como uma atividade, cuja importância está em seu papel enquanto recurso técnico-científico, para esclarecimentos acerca de casos onde o juiz precisará da opinião especializada de um perito contador. Tendo este trabalho apontado alguns aspectos sobre este profissional contábil, pois a pesquisa mostra que a presença de um perito contador é fundamental para a realização da perícia, também são expostos alguns conceitos a respeito do que é perito. Importante também é a apuração de haveres que fez com que o objetivo deste estudo fosse o de se apresentar bases teóricas que explicassem a relevância de se apurar os haveres em uma perícia contábil judicial, reunindo conceitos e ideias semelhantes sobre a apuração de haveres na perícia contábil, bem como, tentou-se identificar a importância da perícia contábil judicial. Para tanto, faz-se uso de uma metodologia bibliográfica, utilizando-se livros, teses, monografias, artigos científicos e pesquisas em sites voltados para assuntos contábeis, onde foi realizada uma leitura seletiva de todo esse material, separando aqueles mais significativos para a confecção deste trabalho. Desse modo, buscou-se acrescentar material referente ao tema como uma justificativa para a elaboração deste estudo, uma vez que esta disciplina é pouco difundida nos conteúdos universitários e, por isso, a pesquisa tentou apresentar informações que possam complementar trabalhos futuros. Afinal, a escassez de literaturas sobre perícia contábil resultou na problemática de porque a apuração de haveres é uma das mais importantes aplicações da perícia contábil.

Palavras-chave: Perícia Contábil Judicial, Apuração de Haveres, Perito Contábil.

1. INTRODUÇÃO

Perícia contábil é uma disciplina cujo conteúdo é pouco aprofundado no âmbito acadêmico profissional, fazendo com que o material referente a este assunto seja escasso, impossibilitando um embasamento teórico mais específico e detalhado do mesmo.

Tendo em vista que este trabalho versou sobre perícia contábil judicial, considerou-se apropriado discorrer a importância desta ação contábil, em meio às outras ações contábeis abordadas pela perícia contábil judicial. Percebe-se que a apuração de haveres é necessária em várias questões judiciais por envolver o objeto da contabilidade, o patrimônio.

¹ Graduado em Ciências Contábeis. Especialista em Gestão e Contabilidade Pública. MBA em Auditoria e Controladoria. Mestrando em Administração de Empresas. Contador. Professor Substituto da UFPI. E-mail: francinildo_benicio@hotmail.com

² Graduado em Administração. Especialista em Docência no Ensino Superior. MBA Internacional em Gestão e Finanças. Mestrando em Administração de Empresas. Professor em regime especial no Centro Universitário Católica de Quixadá – UNICATÓLICA. E-mail: admtviana@gmail.com

Além disso, dentre as dezenas de aplicações da perícia contábil, esta pesquisa buscou destacar a apuração de haveres com o objetivo geral de apresentar recursos teóricos que expliquem a importância da mesma na perícia contábil judicial. E com objetivos específicos: reunir conceitos e ideias semelhantes sobre a perícia contábil na apuração de haveres; identificar a importância da perícia contábil judicial e pontar algumas formas de aplicação da perícia contábil.

A apuração de haveres envolve não só o patrimônio como também inúmeras atividades típicas da perícia contábil, tais como, quantificações, mensuração, identificação, avaliação, análise, apuração ou arbitramento dos haveres. Esta atividade pode vir a ter força de prova diante de um julgamento, onde a perícia contábil será fundamentada em itens ligados a um embasamento técnico-científico que darão veracidade a tais processos judiciais.

Considerando a temática da pesquisa como um possível acréscimo significativo para a literatura da área contábil, esta teve o intuito de reunir ideias e opiniões de autores diversos para se tentar elaborar, de fato, algo que possa se somar ao conteúdo já existente, formulando interpretações próprias embasadas nas obras dos autores utilizados no desenvolvimento deste estudo.

Esta pesquisa justifica-se pela tentativa de acrescentar material referente ao tema, uma vez que este é pouco difundido nos conteúdos acadêmicos, dessa forma, tende a apresentar informações que possam complementar pesquisas futuras. E, a partir desta, ampliar o acesso ao que seja e como se aplica a apuração de haveres no âmbito do Poder Judiciário nas empresas que se utilizam deste recurso contábil como meio de prova em seus processos judiciais.

Contudo, esta pesquisa se preocupou em reunir um conjunto de ideias que contribuíssem na elaboração do referencial teórico desse trabalho e assim, possibilitar a compreensão dos fundamentos da perícia contábil judicial no decorrer deste estudo, e acrescentá-lo como objeto de apoio a outros estudantes.

2. REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Conceituando Perícia

Perícia pode ser entendida como uma habilidade atribuída a alguém que demonstra um conhecimento especializado sobre algum assunto em particular, tendo destreza para avaliar os vários quesitos relacionados a determinado tema.

Dentre os quase 30.000 verbetes presentes no dicionário Aurélio Júnior, perícia é explicada como uma qualidade de perito, uma vistoria especializada, por sua vez, perito é

exposto, entre outros significados, como profissional que é designado judicialmente para uma vistoria (Ferreira, 2005).

Além deste significado literal colocado pelo dicionário também pode se buscar em alguns autores outros conceitos que ampliem o leque sobre o que é perícia dentro do estudo da contabilidade.

A perícia pode também ser vista como uma ferramenta crucial para fazer uma análise lúcida de questões que precisem de uma apuração mais detalhada.

Alberto (2002, p. 19) conclui que “Perícia é um instrumento especial de constatação, prova ou demonstração, científica ou técnica, da veracidade de situações, coisas ou fatos”.

Tal instrumento seja técnico ou científico, a perícia se mostra como um auxílio fundamental de resolução de questões que exigem as qualidades associadas a um perito para a solução das mesmas.

Percebe-se então, que a perícia é matéria essencial para a comprovação de situações, fatos ou coisas que não seriam tão bem delimitadas e resolvidas caso não houvesse a intervenção de um perito para analisar quaisquer provas ou demonstrações, sejam elas técnicas ou científicas, relacionadas ao objeto sobre o qual foram ocasionadas tais situações, fatos ou coisas (Alberto, 2002, p. 19).

Até este ponto, a perícia em si, parece um apanhado de informações precisas sobre determinado assunto, objeto de uma análise, cuja solução está no engajamento do perito em organizar e buscar a veracidade deste objeto através de provas que confirmem ou desmintam o que se está sendo apurado.

Conforme Pires (2005, p. 1) “A perícia é o exame técnico que possibilita a manifestação de uma opinião especializada a respeito de um fato em discussão”.

Mas a perícia não é exclusiva apenas de uma área de conhecimento ou de uma profissão. A utilização desta habilidade é adotada em inúmeros meios profissionais e científicos, inclusive na área contábil.

2.2 Perícia Contábil

Antes de se abordar perícia contábil propriamente dita, há de considerar uma rápida colocação sobre a dificuldade mencionada por alguns autores em se pesquisar sobre este assunto, a começar pela obra de Sá (2005) onde o mesmo afirma o quão escassos, não apenas na literatura nacional, mas também na literatura mundial, são os materiais que trabalhem a perícia contábil mais especificamente.

Este estudioso fala da dificuldade a nível mundial de se encontrar um número considerável de autores que escrevam livros voltados para o tema, e, por sua vez, restringe o meio acadêmico e profissional a uma literatura mínima que trate perícia contábil como proposta de pesquisa e fonte de informação.

Outro pesquisador que comenta sobre a limitação do estudo científico contábil é Alberto (2002, p. 11) afirmando que “A carência de produção literária de áreas especiais não é novidade, [...] o caso das especializações da atividade contábil, não é diferente”.

Magalhães *et al.* (2001, p. 7) também apresenta no começo de seu livro argumentos a respeito da escassez literária do assunto ao escrever que “Pouquíssimas são as publicações que cuidam dessa importante tarefa que é atribuição do contador, praticamente, em todas as comarcas do território nacional”.

Percebe-se que Magalhães *et al.* em sua colocação aponta sutilmente os aspectos legais da perícia contábil ao mencionar o pouco uso da mesma na maioria das comarcas nacionais devido a falta de livros sobre o assunto.

Quanto aos aspectos acadêmicos a perícia chegou obrigatoriamente de maneira tardia as grades curriculares dos cursos superiores, sendo atrelada à auditoria contábil, por ser considerada erroneamente semelhante à perícia.

O ponto de vista acima corrobora com Ornelas (2003, pp. 130-131) onde este evidencia que:

[...], a partir de 1994, os currículos plenos das instituições de ensino superior passam a contemplar carga horária para conteúdos programáticos de perícia contábil. [...] Todavia, as práticas observadas nas instituições de ensino foram as de privilegiar o ensino da auditoria e relegar o ensino dos conteúdos relativos à perícia contábil. [...] Os professores eram, geralmente, profissionais auditores, competentes nesta especialidade, desconhecedores das lides periciais, em particular daquelas desenvolvidas no âmbito judicial. Assim é que o ensino da perícia contábil em nível superior vem sendo esquecido desde o início da implantação dos cursos superiores de contabilidade no país.

Nota-se a importância que estes autores dão à perícia contábil pela maneira com que eles escrevem sobre a necessidade de se pesquisar e elaborar literaturas acerca deste ramo da contabilidade, tanto na área acadêmica, quanto no meio profissional, pois, segundo os próprios autores, esta ainda é negligenciada.

A perícia contábil é uma função da contabilidade voltada para o social, que contribui de maneira significativa, fornecendo informações da atividade contábil para aqueles que fazem uso dela enquanto quesito fundamental em situações que exijam uma opinião técnica e especializada sobre assuntos contábeis, seja no âmbito profissional, seja na vida pessoal, zelando pela parte financeira e econômica de seus usuários em seus aspectos monetários.

Sendo assim, nesta parte da pesquisa coube explicar sobre a perícia contábil, que, nas palavras de Magalhães *et al.* (2001, p. 7) embora não seja uma profissão, trata-se de uma importante função que exige conhecimento especializado para atender seus propósitos sociais.

Interpretando as palavras do autor pode-se entender que esta área da contabilidade é uma função com finalidades sociais, sendo a especialização nesta função uma exigência para uma correta e confiável execução da mesma.

Perícia contábil em si é conceituada por Alberto (2002, p. 48) como uma ferramenta técnico-científica de constatação, prova ou demonstração da veracidade de situações, coisas ou fatos provenientes de relações e haveres que fluem do patrimônio de quaisquer entidades.

Dessa forma, tal designação dada pelo autor se assemelha ao próprio conceito de perícia citado anteriormente, uma vez que ambos informam que se deve buscar a verdade mediante os objetos aos quais serão periciados.

Alberto (2002, p. 114) afirma ainda que “A perícia contábil cuja finalidade principal é a de apontar os haveres monetariamente mensurados ou avaliados pode ser necessária em várias situações judiciais ou não”.

Nas afirmações de Alberto este além de dar seu conceito sobre o que é perícia ele ainda menciona a sua finalidade dentro da contabilidade e se ela pode ou não ser necessária judicialmente, evidenciando que os haveres fluem do patrimônio e que devem ser mensurados ou avaliados monetariamente.

Sá (2005, p. 14) faz sua contribuição ao que seja perícia contábil, assim a “Perícia contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta. Para tal opinião realizam-se exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações, arbitramentos, em suma todo e qualquer procedimento necessário à opinião”.

Embora ambos os autores estejam conceituando o mesmo termo, Sá parece ser um pouco mais esclarecedor ao detalhar o que vem a ser perícia contábil citando alguns itens que se fazem necessários no momento da execução de uma perícia contábil, acrescentando a relevância da opinião pericial em casos processuais voltados para os fatos ligados ao patrimônio.

Porém, perícia contábil pode ter uma colocação diferenciada daquelas citadas por estes autores, sendo de uso do judiciário, o termo prova pericial para expressar tal aplicação.

Ornelas (2003, p. 19) explica que o uso dessa expressão é adotado ao referir-se a prova técnica, quando os fatos apontados pelas partes são de natureza científica ou artística.

Para seu significado legal de perícia contábil, a Norma Brasileira de Contabilidade – da Perícia Contábil – NBC TP 01, de 27 de fevereiro de 2015, diz:

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 fato, mediante laudo pericial contábil e/ou parecer técnico-contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais e com a legislação específica no que for pertinente. (Norma Brasileira de Contabilidade, 2015, p. 2).

Dentro desta perspectiva, Alberto (2002, p. 53) menciona quatro espécies de perícia contábil: a perícia judicial, a perícia semijudicial, a perícia extrajudicial e a perícia arbitral. Assim, os ambientes de atuação dessas perícias podem direcionar a elucidação dos processos contábeis de acordo com as suas características.

Embora neste trabalho se aborde mais detalhadamente a perícia contábil judicial, coube aqui uma explicação simplificada das outras espécies de perícia, como forma de complementar a pesquisa com elementos pertinentes ao tema.

A perícia semijudicial citada por Alberto (2002, pp. 53-54):

[...] é aquela realizada dentro do aparato institucional do Estado, porém fora do poder judiciário, tendo como finalidade principal ser meio de prova nos ordenamentos institucionais usuários. [...] subdivide-se, segundo o aparato estatal atuante, em policial (nos inquéritos), parlamentar (nas comissões parlamentares de inquérito ou especiais) e administrativo-tributária (na esfera da administração pública tributária ou conselhos contribuintes).

Alberto (2002, p. 54) identifica esta espécie de perícia com semijudicial “[...] porque as autoridades policiais, parlamentares ou administrativas têm algum poder jurisdicional, [...], e, ainda, por estarem sujeitas a regras legais e regimentais que se assemelham às judiciais”.

Como pode se perceber esta espécie de perícia, dividida em três subespécies, tem o aparato do Estado, porém não faz parte do judiciário, embora esteja sujeita a regras legais e regimentais semelhantes a este.

Alberto (2002) também explica que perícia extrajudicial é:

[...] aquela realizada fora do Estado, por necessidade e escolha de entes físicos e jurídicos particulares [...], não submetíveis a uma outra pessoa encarregada de arbitrar a matéria conflituosa [...]. Esta espécie de perícia subdivide-se, [...] em demonstrativas, discriminativas e comprobatórias. (Alberto, 2002, p. 54).

Assim como no Estado, esta espécie de perícia também está fora do juízo arbitral, tendo características particulares o que faz com que esta seja dividida em três subespécies, designadas segundo suas finalidades.

Realizada no juízo arbitral, a perícia arbitral não se enquadra nas demais por apresentar características especiais de atuação parcial, como se fosse judicial e extrajudicial, subdividindo-se em probante e decisória ao se destinar a funcionalidade de prova do juiz arbitral, enquanto subsidiadora da convicção do árbitro, ou a própria arbitragem faz com que seu agente ativo funcione como o próprio árbitro da controvérsia (Alberto, 2002, p. 54).

Tal espécie de perícia tem sua particularidade por ser considerada, segundo o autor, como se fosse uma perícia judicial e extrajudicial, cuja instância decisória é criada pela vontade das partes, tendo esta particularidade divergente das características das outras espécies citadas anteriormente à perícia arbitral.

Por isso, a perícia desenvolve, de acordo com seu ramo de atuação, características que vão direcioná-la a um tipo específico de perícia para cada objeto a ser contestado. Sendo a perícia contábil judicial uma dessas ramificações.

2.3 Perícia Contábil Judicial

Para se debater sobre perícia contábil judicial se fez necessário citar alguns conceitos que ajudem a definir o que é perícia contábil judicial.

“Perícia contábil judicial é a que visa servir de prova, esclarecendo o juiz sobre assuntos em litígio que merecem seu julgamento, objetivando fatos relativos ao patrimônio aziendale ou de pessoas” (Sá, 2005, p. 63).

Segundo a colocação do autor, pode-se deduzir que a perícia judicial é um elemento que tem força de prova em um julgamento, onde o juiz fará uso do trabalho do perito para uma tomada de decisão sobre as questões contábeis.

Fazendo uso das palavras de Alberto (2002, p. 53) este define perícia judicial como a perícia “[...] realizada dentro dos procedimentos processuais do Poder Judiciário, por determinação, requerimento ou necessidade de seus agentes ativos, e se processa segundo regras legais específicas”.

A perícia judicial, portanto, tratasse de um procedimento com embasamento em regras legais específicas cuja finalidade é emitir opinião especializada a respeito de assuntos contábeis a um juiz, e as possíveis partes interessadas no processo, que venham a requerer um parecer técnico mediante questões judiciais envolvendo assuntos que regem a área contábil.

Ornelas (2003, p. 53) enfatiza o surgimento da perícia contábil, no âmbito do direito pátrio, de maneira ordenada e com regras básicas válidas para todo o território nacional, a partir de 18 de setembro de 1939, com o Decreto-lei nº 1.608.

Após o advento deste decreto-lei, este autor cita que outros decretos-leis foram sendo criados ao longo dos anos, dando mais visão à matéria pericial e ao profissional contábil direcionando artigos específicos no Código do Processo Civil tanto à perícia contábil, quanto ao perito contador.

Magalhães *et al.* (2001, p. 13) contribui com o exposto ao afirmar que “A Perícia Contábil Judicial pode ser solicitada para efeito de prova ou opinião que exija conhecimento dessa área profissional, com o objetivo de auxiliar o Juiz de Direito no julgamento de uma lide”.

Há uma variedade de casos de ações judiciais que requer o uso de uma perícia contábil para definir, com veracidade, o desfecho de seus processos.

Duarte (2013, p. 21) completa afirmando que:

A Perícia Contábil Judicial precisa ater-se a diversas leis, normas e regras, eis que é uma peça que possui o intuito de tornar fatos controversos em fatos claros. Logo, o Perito Contador precisa seguir todas as determinações legais de forma a tornar seu trabalho incontestável.

As Leis, Normas e Regras que tratam sobre a Perícia Contábil são: Código Civil, Código de Processo Civil, Normas Brasileiras de Contabilidade – da Perícia Contábil – NBC TP 01, e a do Perito Contador – NBC PP 01.

O planejamento da perícia é a etapa do trabalho pericial que antecede as diligências, pesquisas, cálculos e respostas aos quesitos, na qual o perito do juízo estabelece a metodologia dos procedimentos periciais a serem aplicados, elaborando-o a partir do conhecimento do objeto da perícia. (NBC, 2015, p. 4).

Do mesmo modo, o item 30 da NBC TP 01/2015 indicado acima demonstra que perícia precisará de planejamento para que se iniciem os trabalhos, no caso da perícia contábil judicial.

Dentre as inúmeras ações judiciais que fazem uso da perícia judicial estão alimentos (ação ordinária), apuração de haveres, avaliação de patrimônio incorporado, busca e apreensão, consignação em pagamentos, exclusão de sócio, compensação de créditos entre outras ações. Diante das ações listadas foi-se elaborado um tópico com alguns aspectos sobre a apuração de haveres.

2.4 Perito Contador

A perícia contábil deve ser tratada por profissional qualificado cuja opinião técnica seja considerável na elucidação de casos que exijam um julgamento específico da área.

Magalhães *et al.* (2001, p. 19) menciona que: “A Perícia Contábil é incumbência confiada ao contador a fim de informar, de modo específico, mediante exame da matéria prelimitada, e opinar tecnicamente, se solicitado, por pessoa interessada, que, geralmente, é uma das partes interessadas”.

Este profissional deve possuir capacidades técnicas e específicas que o qualifique para opinar, de modo adequado, diante de um processo litigioso que exija o conhecimento de um perito para dar veracidade aos autos.

Da mesma forma, D’Auria (1962, p. 152 como citado em Ornelas, 2003, p. 34) afirma que “A perícia contábil se caracteriza como incumbência atribuída a contador, para examinar determinada matéria patrimonial, administrativa e de técnica contábil, e asseverar seu estado circunstancial”. Diante disso, o autor assegura que a matéria patrimonial deve ser examinada pelo contador de maneira técnica e especializada.

Se o perito nomeado não aceita realizar uma perícia este impedimento ou suspeição deve ser feito dentro do prazo legal, com a devida justificativa para a sua recusa. E o perito-assistente deve apresentar, também no prazo legal, o documento de recusa. Tanto a escusa do perito nomeado, quanto à recusa possuem seus modelos elaborados pela NBC PP 01/2015.

O perito contador possui várias definições, algumas citadas pela nova redação da Norma Brasileira de Contabilidade – NBC PP 01/2015, expostas abaixo:

2. Perito é o contador, regularmente registrado em Conselho Regional de Contabilidade, que exerce a atividade pericial de forma pessoal, devendo ser profundo conhecedor, por suas qualidades e experiências, da matéria periciada.
3. Perito oficial é o investido na função por lei e pertencente a órgão especial do Estado destinado, exclusivamente, a produzir perícias e que exerce a atividade por profissão.
4. Perito do juízo é nomeado pelo juiz, árbitro, autoridade pública ou privada para exercício da perícia contábil.
5. Perito-assistente é o contratado e indicado pela parte em perícias contábeis. (Norma Brasileira de Contabilidade, 2015, p. 2).

Através do trabalho do perito contador o juiz buscará bases que o norteie em seu julgamento e o faça tomar a melhor decisão diante do problema exposto. Zanluca (2016) complementa afirmando que esta tarefa compete ao perito contábil e deve proceder ao levantamento patrimonial. Baseia-se nos dados contábeis existentes e assim, ajusta as contas à efetiva realidade patrimonial na data base determinada para o laudo de apuração de haveres.

Complementando o parágrafo anterior, fez-se uso do dispositivo da Lei nº 13.105/2015, que trata do Novo Código de Processo Civil, no qual em seu artigo 156 apresenta “O juiz será assistido por perito quando a prova do fato depender de conhecimento técnico ou científico” (Lei n. 13.105, 2015).

Tal artigo elucida a necessidade da presença técnica de um perito diante de casos contábeis que estejam envolvidos em processos de litígio judicial, cuja assistência especializada deste profissional é fundamental.

O perito precisará de um termo de diligência para iniciar seus trabalhos. Segundo a NBC TP 01/2015, no item 41, trata que o “Termo de diligência é o instrumento por meio do qual o perito solicita documentos, coisas, dados e informações necessárias à elaboração do laudo pericial contábil e do parecer técnico-contábil” (NBC, 2015, p. 6).

Durante a execução da perícia contábil o perito contador deve, de acordo com as bases legais ditadas pelo CFC – NBC TP 01/2015, informar “[...] às partes e aos assistentes técnicos: a data e o local de início da produção da prova pericial contábil, exceto se designados pelo juízo” (NBC, 2015, p. 2). E no desenrolar da execução do processo o perito deve seguir alguns passos, sendo o primeiro deles referente à comunicação entre o perito, as partes e seus respectivos advogados.

(a) Caso não haja, nos autos, dados suficientes para a localização dos assistentes técnicos, a comunicação deve ser feita aos advogados das partes e, caso estes também não tenham informado endereço nas suas petições, a comunicação deve ser feita diretamente às partes e/ou ao Juízo. (NBC, 2015, p. 2).

Um decreto-lei bastante significativo para a elaboração da prova pericial e para a figura do perito contábil, foi o Decreto-lei nº 8.570, de 8 de janeiro de 1946 (Ornelas, 2003, p. 57). Esta legislação serviu de base para o surgimento e adequação de outros aparatos legais, como leis e normas, que regem atualmente essas questões, sendo que o perito contador possui um conjunto de normas próprias, regulamentadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

2.5 Apuração de Haveres

A apuração de haveres está entre as ações mais importantes onde à perícia contábil pode ser aplicada. Ela, assim como tantas outras ações, é passiva de perícia judicial, caso vem a ser questionada entre as partes, requerente ou requerida, de um processo litigioso.

Embora a apuração de haveres não seja de origem contábil esta é fundamental para a perícia contábil, uma vez que sua aplicação se mostra como uma das mais importantes, por

tratar de modo específico a matéria a ser periciada contabilmente, dando ênfase aos haveres contestados nos autos.

A apuração de haveres é matéria do campo do Direito que possui estrita relação com a Ciência da Contabilidade, em especial, quando da elaboração da perícia contábil em casos de inventário e dissoluções judiciais de sociedades. Determinada por juiz quando da morte, dissidência ou exclusão de sócio de sociedades empresariais, ou ainda por uma das partes ou ambas as partes envolvidas no processo. Contabilmente introduzida pelo Código de Processo Civil, onde o juiz nomeia contador regularmente registrado no Conselho Regional de Contabilidade de sua jurisdição para demonstrar sua opinião em forma de Laudo Pericial Contábil. (Machado, 2006, p. 12).

Machado resume em poucas linhas a apuração de haveres relacionando-a com a contabilidade, a perícia contábil, sua determinação judicial, o Código de Processo Civil, o Conselho Regional de Contabilidade e o laudo pericial contábil.

Para Zanluca (2016) “Denomina-se ‘Apuração de Haveres’ o procedimento de avaliar o montante devido a sócio que se retira de uma sociedade limitada”. A parcela devida a este sócio é paga seguindo as técnicas contábeis de apuração, após os haveres devidos ter passado por justa e legal avaliação.

Martins (2008, p. 3) explica que “Proceder na apuração de haveres significa buscar o montante do patrimônio líquido que cabe ao interessado em função de sua participação no capital social”.

A denominação apresentada por Zanluca se assemelha ao sentido de apuração de haveres dado por Martins, onde ambos concordam que esta consiste numa avaliação do total, que cabe legalmente a um sócio, do montante patrimonial de uma empresa da qual o mesmo tem participação em seu capital social.

Michalski (2011, p. 49) explica que o fundo comum de uma empresa é criado com recursos oriundos de investimentos de todos os sócios para construir esta entidade, sendo assim, todo sócio tem direito a esse fundo comum sendo justo, portanto, que sejam restituídos ao sócio dissidente os seus valores investidos. E é a apuração desses valores a serem pagos, por meios jurídicos, que a autora denomina de apuração de haveres do sócio.

A apuração de haveres que Michalski esclarece acima é realizada quando da saída de um sócio indiferente ao motivo sua dissidência, porém é sabido que há também outros motivos que podem ocasionar uma apuração de haveres, tais como o falecimento deste sócio, a transformação ou incorporação da entidade dentre outros motivos que serão mencionados no decorrer desta pesquisa.

Nas palavras de Ornelas (2001, p. 23), apuração de haveres é o “Procedimento judicial ordenado pelo magistrado, desenvolvido por perito em contabilidade, que tem por meta a

avaliação das quotas societárias, ou seja, a mensuração da participação societária de sócio dissidente, excluído, ou pré-morto em sociedades contratuais”.

Ornelas enquadra apuração de haveres como um processo judiciário cuja responsabilidade é dada a um magistrado contábil especialista em perícia, onde este irá avaliar o patrimônio de uma empresa, a fim de mensurar o montante de um sócio que deixa, por algum motivo, a sociedade na qual tinha participação em seu capital.

A questão é aprofundada por Ornelas (2001) citado por Martins (2008, p. 3), pois este afirma ainda que:

[...], para que a apuração de haveres em favor do sócio retirante ou dos herdeiros do sócio falecido seja apurada de forma mais ampla possível, pois os herdeiros têm direito ao reembolso da parcela que lhes cabe da riqueza societária gerada e acumulada até o momento do evento, à medida que o sócio pré-morto contribuiu com seu capital e, inclusive, esforço intelectual para a formação do patrimônio societário, do mesmo modo, o sócio dissidente ou excluído.

Na explicação aprofundada por Ornelas há o acréscimo do que pode ser interpretado como a também avaliação do ativo intangível devido ao sócio quando o autor menciona sobre a contribuição deste (o sócio) no capital da empresa, inclusive através de seu esforço intelectual para a criação do patrimônio da mesma.

“No entanto, há que se observar que eventos e transações ocorridos após a data da saída ou falecimento do sócio, frutos de decisões posteriores ao desligamento, não podem influenciar a apuração de haveres” (Paulo *et al.*, 2006, p. 28). Assim, entende-se que a apuração de haveres deve ser cessada de acordo com a data evidenciada no processo, sendo que os fatos ocorridos após este período não poderão ser mais incluídos na apuração dos haveres.

Paulo *et al.* (2006, p. 27) esclarece que também que “No caso de apuração de haveres em processos judiciais de resolução de empresas, no entanto, em função das suas especificidades, metodologias próprias de avaliação se fazem necessárias”.

Embora Paulo *et al.* (2006) tenha especificado o tipo de processo judicial, o de resolução de empresas, pode-se deduzir que para cada tipo de processo a apuração de haveres possui especificidades que devem ser feitas através de métodos particulares de avaliação para a elucidação adequada de tais processos.

De acordo com Sá (2005, p. 95) nos casos onde há necessidade de apurar os direitos de alguém em esfera patrimonial a apuração de haveres é fundamental.

Na apuração de haveres percebe-se que o foco principal são assuntos patrimoniais, o que amplia a área de atuação da perícia judicial, que auxiliará nos julgamentos de maneira primordial.

Alberto (2002, p. 113) afirma que apuração de haveres é:

[...] senão a principal, uma das mais importantes aplicações da perícia contábil, pois que se inserem os haveres no próprio objeto da contabilidade, o patrimônio, e, naturalmente, o grande fator determinante dos dissídios individuais ou coletivos, concretos, potenciais ou latentes, se fundam, certamente, nos haveres de uma entidade (física ou jurídica) que, em menor ou maior parcela de tempo, encontram-se agregados ao patrimônio de outra entidade.

Com esta afirmação dada pelo autor, pode-se concluir então, que a apuração de haveres é, de fato, uma das mais importantes ações periciais contábeis, por tratar de assuntos ligados diretamente ao patrimônio, objeto da contabilidade, sendo este objeto fator determinante nos casos onde haja conflitos de interesses entre as partes. E por consequência, a apuração de haveres é considerada a ação mais adequada para solucionar tais divergências.

A Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 560/83, em seu artigo 3º, item 5 especifica que faz parte das atribuições privativas dos profissionais da contabilidade:

5) apuração de haveres e avaliação de direitos e obrigações, do acervo patrimonial de quaisquer entidades, em vista de liquidação, fusão, cisão, expropriação no interesse público, transformação ou incorporação dessas entidades, bem como em razão de entrada, retirada, exclusão ou falecimento de sócios, quotistas ou acionistas; (Resolução CFC n. 560, 1983).

O conteúdo deste item, do artigo citado acima, aponta a apuração de haveres como uma atribuição ligada diretamente ao profissional contábil, que deve ser um contador capacitado na matéria em questão, visto que o item menciona quesitos tais como expropriação no interesse público, fusão, falecimento de sócios dentre outros, cujo teor contábil deverá ser de total conhecimento deste profissional para que se possa chegar a um resultado técnico, imparcial e verídico desta apuração, além do domínio das demais atribuições elencadas nos outros itens do mesmo artigo.

Ornelas (2003, p. 35) afirma que o objeto central da perícia contábil são os fatos ou questões contábeis relacionado com a causa, ou seja, aspecto patrimonial, que devem ser verificadas e submetidas à apreciação técnica do perito, devendo o mesmo considerar certos “caracteres essenciais”.

Dentre os caracteres essenciais pertinentes à perícia contábil, independente de quais procedimentos serão adotados, Ornelas (2003, p. 35) enfatiza cinco:

- a) limitação da matéria;
- b) pronunciamento adstrito à questão ou questões propostas;
- c) meticoloso e eficiente exame do campo prefixado;
- d) escrupulosa referência à matéria periciada;
- e) imparcialidade absoluta de pronunciamento.

Para que a apuração de haveres vá a julgamento é preciso que esteja determinada por um juiz, que designará então, um perito para proceder às avaliações cabíveis. De acordo com Paulo *et al.* (2006, p. 27) “Um processo de apuração de haveres decorre de demanda judicial, iniciada entre as partes quanto à parcela que cabe ao sócio que se retira ou aos herdeiros do sócio falecido”.

Ornelas (2003, p. 19) complementa da seguinte maneira “[...], ou seja, os fatos alegados pelas partes são de natureza científica ou artística, para os quais magistrado vai precisar de opinião técnica de um especialista, no caso, o perito”.

Em cada caso onde a apuração de haveres poderá ser aplicada, haverá etapas que serão seguidas pelo perito para se chegar a uma conclusão acertada dos problemas a serem avaliados. Como este trabalho visou explicar apenas alguns aspectos da apuração de haveres, não foram citados aqui exemplos da aplicação desta, tampouco as etapas que são necessárias para serem apurados.

Há na perícia contábil, na seção do Código de Processo Civil, diferentes modalidades desenvolvidas na fase de instrução de processo, sendo acentuadas: o exame, a vistoria ou avaliação. Nesta última modalidade, que trata da valorização ou estimação em moeda, está a apuração de haveres (Ornelas, 2003, p. 37).

Conforme citado por Ornelas (2003, p. 101) ainda sobre a modalidade de avaliação, em especial, a apuração de haveres, deve-se comentar que é necessário o desenvolvimento de um laudo pericial típico, diferenciado, que se adapte à natureza da matéria periciada, dando adequado suporte a espécie pericial de avaliação. A respeito desse tipo de laudo Ornelas (2003, pp. 103-104) demonstra, de modo resumido, a organização do conteúdo deste:

- 1. Das considerações preliminares
 - a. Dos os aspectos gerais dos autos
 - b. Das diligências
 - c. Da responsabilidade profissional
 - 2. Da apuração de haveres
 - a. Das demonstrações contábeis especiais
 - b. Dos ajustes contábeis
 - c. Dos critérios e procedimentos avaliatórios
 - d. Dos ajustes avaliatórios
 - e. Do balanço de determinação
 - f. Dos haveres apurados
 - 3. Do encerramento
- Anexos
Documentos

O balanço de determinação presente no laudo demonstrado por Ornelas, “Conforme jurisprudência, [...] prevalece na apuração de haveres, tendo com data-base a ocorrência da resolução societária” (Paulo *et al.*, 2006, p. 27). E é através do artigo 1.031 da Lei nº 10.406, de janeiro de 2002, que o balanço de determinação ou balanço especial é embasado legalmente.

Art. 1.031. Nos casos em que a sociedade se resolver em relação a um sócio, o valor da sua quota, considerada pelo montante efetivamente realizado, liquidar-se-á, salvo disposição contratual em contrário, com base na situação patrimonial da sociedade, à data da resolução, verificada em balanço especialmente levantado. (Lei n. 10.406, 2002).

Assim, a apuração de haveres contribui na avaliação de questões em litígio, envolvendo principalmente um balanço que busca determinar os valores devidos ao sócio, sendo o mesmo legalmente amparado, se o caso for deferido judicialmente. Com o balanço de determinação construído Ornelas (2003, p. 103) diz que:

Os haveres serão então constituídos do valor apurado para as quotas de capital avaliadas adicionado de eventuais valores a receber a título de empréstimos concedidos ou de pró-labore a receber não liquidados até a data do evento, ou, ainda, subtraídos de valores que porventura tenham sido emprestados pela sociedade ao sócio e não devolvidos até a data do evento.

Usou-se a citação de Ornelas para explicar com mais detalhes o que está redigido no artigo 1.031, já mencionado, a fim de elucidar quaisquer dúvidas sobre a relação entre o balanço especial e a apuração de haveres em um processo jurídico.

Contudo, notou-se que apuração de haveres é uma aplicação que está diretamente ligada aos assuntos patrimoniais de uma entidade, sendo a sua correta execução de suma importância para as questões que foram levantadas em um processo litigioso. Concluiu-se também que para esta execução se dê de maneira certa, foi visto que os haveres precisam de uma metodologia própria, pois possui especificidades que exigem um modo particular de serem apurados.

Esta ação é citada no CFC como uma das atribuições do perito contador, ela também é mencionada em alguns artigos da Lei nº 13.105 do novo CPC. E é por tratar de assuntos referentes ao patrimônio líquido de uma empresa que a apuração de haveres iniciada por uma perícia contábil judicial está entre uma das aplicações mais importantes dentre aquelas presentes na perícia contábil, sendo que ambas devem ser requeridas por um juiz para, de fato, serem iniciadas.

3. MÉTODO

A presente pesquisa teve como intuito a realização de um estudo de característica bibliográfica descritiva que segundo Cervo e Bervian (1983, p. 55) “Busca conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado sobre determinado assunto, tema ou problema”. Dessa forma, procura contribuir no entendimento a partir de referências publicadas em documentos, obras literárias, dentre outros recursos.

Assim, a pesquisa foi caracterizada, quanto aos seus objetivos, como uma pesquisa de caráter descritiva. Conforme Gil (2007) tal classificação se justifica pelo objetivo de descrever as características de determinadas populações ou fenômenos.

Da mesma forma, Andrade (2002 como citado em Beuren, 2006, p. 81) cita que a pesquisa descritiva “[...] preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles”. Portanto, os fenômenos são estudados, mas não são manipulados pelo pesquisador dentro dos estudos da área contábil, porém com aponta o autor, este parâmetros podem se interpretados por meio da análise de várias ideias, possibilitando uma nova interpretação que contemple todas estas ideias em uma só.

Sobre os procedimentos técnicos que foram utilizados, a pesquisa foi de natureza bibliográfica, pois foram usados como referência análises em livros, artigos e teses que tratam do tema deste trabalho. Pois, de acordo com Gil (2007) a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, como livros e artigos científicos. Deste modo, as informações e conteúdos pesquisados, tornaram-se parte fundamental da elaboração do referencial teórico deste projeto.

Por isso, nesse estudo, foram trabalhados em um primeiro momento autores de livros cujos conteúdos abordem sobre o tema desta pesquisa, incluindo a conceituação de perícia contábil, especialmente a perícia judicial, suas características, também os assuntos ligados à apuração de haveres. Parte do material utilizado para se desenvolver este estudo, com livros e monografias, foi pesquisado na biblioteca da Universidade Federal do Piauí do Campus Parnaíba, no acervo da coleção de Contabilidade.

Em outro momento foram estudados e discutidos artigos científicos, que são referentes ao assunto do tema desta pesquisa, que teve como finalidade buscar um enfoque mais abrangente da temática deste trabalho, sendo esta de caráter referencial, de modo que não se utilizou outros elementos da metodologia científica.

Para a coleta de dados foi empregada uma leitura seletiva que consistiu num aprofundamento da mesma sobre os assuntos mais relevantes que possam interessar e contribuir na elaboração deste trabalho. Por consequência, após esta etapa foi realizada uma análise descritiva sobre os principais pontos da pesquisa buscando compreender a temática do trabalho e por fim, elaborou-se o referencial teórico baseado nos estudos realizados.

Nesta análise os conteúdos foram apresentados no decorrer da discussão do referencial teórico da mesma forma, buscando a melhor maneira de serem explicados, por meio de interpretações elaboradas através do entendimento das ideias elencadas pelos autores abordados nesta pesquisa.

4. CONCLUSÕES

O intuito deste trabalho foi de levantar bases teóricas que sustentassem o tema escolhido dando-lhe interpretações que fossem condizentes com as ideias dos estudiosos utilizados nesta pesquisa e por meio de seus argumentos, foi possível desenvolver este estudo sobre perícia contábil e dessa forma, perceber que o tema em questão atua com fator essencial em assuntos jurídicos de natureza contábil.

Embora haja um consenso entre alguns autores sobre a dificuldade em se desenvolver estudos mais direcionados à perícia contábil, percebeu-se que estes veem sim, uma relevância considerável em despertar interesse em outros pesquisadores em desenvolver trabalhos científicos sobre esta função contábil.

Esta dificuldade exposta pelos autores também foi percebida durante a elaboração deste trabalho, uma vez que a defasagem literária mencionada por eles ficou evidente quando se iniciou a busca por assuntos referentes à pesquisa. Porém, o interesse em trabalhar o tema se manteve devido às particularidades que o assunto apresenta e a relevância que este mostrou ter, ainda que pouco percebida.

Dada a sua importância para as bases legais, a perícia pode servir de prova em um processo jurídico e sendo a apuração de haveres uma aplicação de uso fundamental para a elucidação de atos em litígio, através do que foi pesquisado, conclui-se que pode ser considerada uma peça-chave para o desfecho dos processos gerados das ações contábeis e suas implicações.

Profissionalmente, a perícia contábil judicial destaca a sua importância na possibilidade de se elevar seus laudos periciais a categoria de prova, cujo teor das informações analisadas pode ser determinante em processos litigiosos; destaca-se também a responsabilidade e profissionalismo do perito diante dos autos.

Diante da matéria pesquisada ficou claro o papel do perito contador e sua importância para realização de uma perícia contábil cujos resultados deverão ser incontestáveis e imparciais, dado o profissionalismo e a confiança atribuída a ele.

Além destes atributos, outras características pertinentes ao perito contador ficaram evidentes durante este estudo, tais como ser bacharel em Ciências Contábeis, ser devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC). Esses são obrigatórios para o exercício da função, devendo possuir também um conhecimento amplo em sua área de atuação agindo sempre dentro da legalidade, moralidade, ética, responsabilidade, coesão dentre outras qualidades inerentes a este profissional.

Mesmo que a perícia não resulte em uma prova jurídica cabal, ainda sim, esta é fundada em uma opinião séria, imparcial e esclarecedora das dúvidas levantadas no processo, onde servirá de base técnico-científica ao juízo da lide para que este possa então julgar corretamente os fatos contábeis que lhes foram apresentados. Deste modo, este trabalho considera que esta função da contabilidade é essencial quanto recurso técnico-científico dado o nível de detalhamento que os autos exigem.

Portanto, o começo de uma pesquisa sempre procura esmiuçar um assunto que seja interessante ao pesquisador, o porém, está no modo como o estudante tentará transmitir este interesse ao leitor. Apesar das dificuldades encontradas quando se está fazendo um trabalho acadêmico, talvez o despertar deste interesse no outro seja, de certa maneira, a maior dificuldade que o aluno enfrenta. Espera-se que este trabalho seja útil para o aperfeiçoamento da formação dos profissionais e estudantes de ciências contábeis, servindo de base para estudos futuros do assunto.

REFERÊNCIAS

ALBERTO, V. L. P. **Perícia Contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002

BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e contabilidade**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia Científica: para uso dos estudantes universitários**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

DUARTE, A. C. Z. P. **Perícia Contábil: legislação e normas brasileiras aplicadas e a sua correta utilização nos laudos periciais**. Monografia de graduação, Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2013.

FERREIRA, A. B. H. **Dicionário Aurélio Junior: dicionário escolar da língua portuguesa**. Curitiba: Positivo, 2005.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LEI Nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Institui Código Civil**. Brasília, DF. Recuperado em 30 setembro, 2016, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm

LEI Nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm>. Acesso em: 02 jun. 2016.

MACHADO, R. M. **Perícia contábil na apuração de haveres**: estudo de caso de avaliação judicial de uma gráfica. Monografia de graduação, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2006.

MAGALHÃES, A. D. F et al. **Perícia Contábil**: Uma abordagem teórica, ética, legal, processual e operacional. 3. ed. São Paulo: Atlas. 2001

MARTINS, C. F. G. **Avaliação de empresas em apuração de haveres judiciais**. Anais do Congresso Brasileiro de Contabilidade, Gramado: RS, Brasil, 18. Disponível em: <http://congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/121a.pdf>. Acesso em: 23 jul. 2016.

MICHALSKI, G. **Apuração dos haveres de sócio**: análise dos ajustes contábeis relevantes no caso da empresa “Y”. Monografia de graduação, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011.

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE – NBC PP 01, de 27 de fevereiro de 2015. (2015). **Dá nova redação à NBC PP 01 – Perito Contábil**. Brasília, DF: Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em: <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPP01.doc>>. Acesso em: 23 jul. 2016.

ORNELAS, M. M. G. **Avaliação de sociedades**: Apuração de haveres em processos judiciais. São Paulo: Editora Atlas, 2001.

ORNELAS, M. M. G. **Perícia Contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

PAULO, E et al. **As práticas dos peritos contadores na apuração de haveres**. Revista Brasileira de Gestão de Negócios, 8 (22), 23-36. Disponível em <<https://rbgn.fecap.br/RBGN/article/viewFile/66/60>>. Acesso em: 16 set. 2016.

PIRES, M. A. A. **O papel do laudo pericial contábil na decisão judicial**. Dissertação de mestrado, Fundação Visconde Cairu. Salvador, 2005.

RESOLUÇÃO CFC Nº 560, de 28 de dezembro de 1983. (1983). **Dispõe sobre as prerrogativas profissionais de que trata o artigo 25 do Decreto-lei nº 9.295**, de 27 de maio de 1946. Brasília, DF: Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_560.doc>. Acesso em: 13 set. 2016.

SÁ, A. L. **Perícia Contábil**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

ZANLUCA, J. C. **Manual de perícia contábil**: Apuração de Haveres. Portal Editora Tributário, 2016. Disponível em <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/apuracao_de_haveres.htm>. Acesso em: 01 mai. 2016