

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

TAMIRES BARCELLOS PERON

DIFERENÇAS E SEMELHANÇAS ENTRE A AUDITORIA E A PERÍCIA CONTÁBIL

PORTO ALEGRE

2014

Universidade Federal do Rio Grande do Sul

Tamires Barcellos Peron

Diferenças e Semelhanças entre a Auditoria e a Perícia Contábil

Trabalho de conclusão de curso apresentado
à Faculdade de Ciências Econômicas da
Universidade Federal do Rio Grande do Sul
como requisito à obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Letícia Medeiros da Silva

Porto Alegre

2014

Diferenças e Semelhanças entre a Auditoria e a Perícia Contábil

Tamires Barcellos Peron¹

RESUMO

Auditoria e perícia contábil são especializações da Contabilidade. Porém, não raras são as confusões entre ambas, seja por suas semelhanças, seja por falta de conhecimento sobre suas especificidades. Essa falta de conhecimento conduz leitores leigos à errônea convicção de que ambas estão voltadas para a descoberta de fraudes econômicas. O presente trabalho objetivou identificar as características de cada uma das especialidades, comparou-as e visou contribuir para que tais dúvidas e confusões fossem sanadas. Os métodos empregados na pesquisa foram o dedutivo, exploratório, bibliográfico e comparativo, foram pesquisadas doutrinas e normas referentes ao tema e, posteriormente, foi feita uma análise comparativa entre as duas especializações. Após o estudo, chegou-se a conclusão de que, mesmo existindo pontos em comum entre as duas especialidades, existem diferenças, como, por exemplo, em relação à educação continuada, ao documento elaborado ao fim do trabalho, à duração do mesmo, ao público alvo de cada especialidade e, especialmente, quanto aos objetivos.

Palavras-chave: auditoria; perícia; análise comparativa.

ABSTRACT

Auditing and accounting expertise are specializations in Accounting. However, there are rare confusion between them, either by their similarities, either for lack of knowledge about its specifics. This lack of knowledge leads to lay erroneous belief that both are focused on the discovery of economic fraud readers. This study aimed to identify the characteristics of each of the specialties, and compared them aimed contributed to such doubts and confusions were resolved. The methods used in the research were deductive, exploratory and comparative literature, doctrines and standards related to the topic were searched and then a comparative analysis between the two specializations was made. After the study came to the conclusion that, even though there are commonalities enter the two specialties, there are differences, for example in relation to continuing education, the document drawn up after work, the duration, the audience in each specialty, and especially about the objectives.

Keywords: audit; expertise; comparative analysis.

¹ Graduanda em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade é uma ciência social que estuda o patrimônio das entidades, assim como suas variações e fenômenos, nos âmbitos qualitativo e quantitativo. Essa ciência se divide em inúmeros ramos e técnicas com a finalidade de um estudo mais específico para cada item do patrimônio. Dentro desses ramos e técnicas da contabilidade, existem duas especializações que apresentam um grande destaque, sendo elas: a perícia contábil e a auditoria.

Muitas vezes, essas especializações são confundidas, seja por apresentarem semelhanças, seja por falta de conhecimento sobre suas especificidades. Essa falta de conhecimento conduz leitores leigos à errônea convicção de que ambas estão voltadas para a descoberta de fraudes econômicas. O presente trabalho tem como objetivo identificar e elencar as características das duas especialidades, assim como analisá-las para, então, responder ao seguinte questionamento: quais as semelhanças e diferenças entre a perícia contábil e a auditoria?

De antemão, pode-se afirmar que a auditoria e a perícia contábil se assemelham quanto aos procedimentos, mas se diferenciam quanto aos objetivos e as finalidades. Com efeito, o trabalho visa analisar as especializações, identificar suas características, cotejá-las e contribuir para que as confusões apontadas anteriormente sejam sanadas. A existência de tais dúvidas justificam a escolha do tema e a abordagem a ser seguida.

Pretende-se, pois, identificar as diferenças e semelhanças entre auditoria e perícia contábil e contribuir para o esclarecimento de ambas. Outrossim, contribuir para futuros estudos acadêmicos sobre o tema.

O trabalho está dividido em cinco capítulos. No primeiro está a introdução, a qual contém a apresentação do tema e do problema de pesquisa. No segundo capítulo concentra-se o referencial teórico, no qual se reúnem as informações sobre auditoria e perícia. No primeiro ponto do referencial teórico será abordada a auditoria de forma geral, explicando seus procedimentos e objetivos. Esse primeiro ponto se subdivide em auditoria interna e auditoria externa, analisando as características específicas de cada. Após, e ainda dentro do referencial teórico, o trabalho ingressará no estudo da perícia, sem subdivisões, buscando seu conceito, objetivos e outras características. No terceiro capítulo residirá a explicitação acerca do método e procedimentos de pesquisa empregados. No quarto capítulo se procederá a

análise comparativa entre a auditoria e a perícia contábil, a fim de responder as questões levantadas como problema de pesquisa e como forma de alcançar os objetivos da presente pesquisa. Tal Análise se dará mediante quadro comparativo entre as duas especializações, indicando os principais pontos de convergência e divergência entre ambas. No quinto e derradeiro capítulo, amparado pelo suporte doutrinário precedido, será expandida breve conclusão. O teor dirá com respeito a todo o tema e, especialmente, apontará as impressões que se entender de maior relevância.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico abordará, principalmente, os seguintes assuntos: auditoria; auditoria interna; auditoria externa; e perícia contábil. Passa-se à análise.

2.1 Auditoria

A contabilidade é uma ciência social que tem como objetivo medir e avaliar o patrimônio e os resultados alcançados pela administração de certa entidade. A auditoria tem o objetivo de testar esse controle patrimonial. A auditoria pode ser definida como “uma especialização voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado assunto” (ATTIE, 2011, p.5). De modo semelhante, Crepaldi (2013, p. 3) define “como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade”.

Attie define o objetivo da auditoria nos seguintes termos:

O objetivo do exame normal de auditoria das demonstrações contábeis é expressar uma opinião sobre a propriedade das mesmas, e assegurar que elas representem em seu conjunto adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações, as mutações do seu patrimônio líquido e os demais demonstrativos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com as práticas contábeis no Brasil. (ATTIE, 2011, p. 12)

Afirma Crepaldi (2013, p. 4) que esse exame “deve ser efetuado de acordo com as normas usuais de auditoria, inclusive quanto às provas nos registros contábeis e aos procedimentos de auditoria julgados necessários nas circunstâncias”. O autor conclui que a auditoria tem como objetivo principal certificar

a veracidade das demonstrações financeiras apresentadas pela entidade auditada (CREPALDI, 2013, p. 4).

O objeto da auditoria pode ser definido como a integralidade dos elementos de controle patrimonial de uma entidade, tais como, registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos, anotações, relatos de pessoas envolvidas com o patrimônio (desde que seguros) e informações externas (CREPALDI, 2013, p. 5). Ou seja, são amplos os elementos dos quais pode se servir o auditor no exercício de sua atividade.

Para que o auditor chegue a um resultado, os fatos, evidências e informações apurados passam por procedimentos de auditoria, que são as ferramentas de trabalho utilizadas pelo auditor para uma formação de opinião.

Attie define os procedimentos como:

investigações técnicas que, tomadas em conjunto, permitem a formação fundamentada da opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis ou sobre o trabalho realizado. Em verdade, os procedimentos de auditoria são as ferramentas técnicas, das quais o auditor se utiliza para a realização de seu trabalho, consistindo na reunião das informações obtidas, para a formação de sua opinião imparcial. (ATTIE, 2011, p.209)

Todo profissional de auditoria deve ser legalmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade, ou seja, possuir competência técnico-profissional específica. Attie (2011, p. 59) afirma que “a auditoria deve ser executada por pessoa legalmente habilitada perante o Conselho Regional de Contabilidade, na categoria de contador e que tenha reconhecida experiência adquirida e mantida pelo treinamento técnico na função do auditor”.

Os auditores independentes tem como obrigação a educação continuada. Essa exigência é abordada pela Resolução da CVM n. 308/99, no seu artigo 34, que assim dispõe:

Os auditores independentes deverão manter uma política de educação continuada de todo o seu quadro funcional e de si próprio, conforme o caso, segundo as diretrizes aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC e pelo Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON, com vistas a garantir a qualidade e o pleno atendimento das normas que regem o exercício da atividade de auditoria de demonstrações contábeis.

São impedidos os auditores independentes que se enquadram nas hipóteses previstas nas normas do Conselho Federal de Contabilidade. A NBC P 1 dispõe sobre as causas de impedimento, nesses termos:

1.2.2 – Está impedido de executar trabalho de auditoria independente, o auditor que tenha tido, no período a que se refere a auditoria ou durante a execução dos serviços, em relação à entidade auditada, suas coligadas, controladas, controladoras ou integrantes do mesmo grupo econômico:

- a) vínculo conjugal ou de parentesco consangüíneo em linha reta, sem limites de grau, em linha colateral até o 3º grau e por afinidade até o 2º grau, com administradores, acionistas, sócios ou com empregados que tenham ingerência na sua administração ou nos negócios ou sejam responsáveis por sua contabilidade;
- b) relação de trabalho como empregado, administrador ou colaborador assalariado, ainda que esta relação seja indireta, nos dois últimos anos;
- c) participação direta ou indireta como acionista ou sócio;
- d) interesse financeiro direto, imediato ou mediato, ou substancial interesse financeiro indireto, compreendida a intermediação de negócios de qualquer tipo e a realização de empreendimentos conjuntos;
- e) função ou cargo incompatível com a atividade de auditoria independente;
- f) fixado honorários condicionais ou incompatíveis com a natureza do trabalho contratado; e
- g) qualquer outra situação de conflito de interesses no exercício da auditoria independente, na forma que vier a ser definida pelos órgãos reguladores e fiscalizadores.

Na ocorrência de qualquer das hipóteses de conflitos de interesses previstos acima, a mesma normativa dispõe que o auditor deverá recusar, na hipótese de ainda não tê-la aceita, ou renunciar a função se constatar o impedimento no curso do trabalho.

O auditor conclui o trabalho mediante emissão do parecer de auditoria. No corpo deste documento escrito, o auditor, considerando a avaliação e validade das informações e provas obtidas, identifica as demonstrações contábeis, determina e referencia o propósito de trabalho e a forma pela qual elas foram elaboradas. Posteriormente, o auditor determina a responsabilidade assumida pela entidade e o método empregado na elaboração do parecer. Ao fim, o profissional determina a sua opinião sobre o trabalho realizado. A redação do parecer obedece a este padrão que é instituído pelas normas de auditoria. Em condições normais estas informações são apresentadas, segundo a orientação, em quatro parágrafos. (ATTIE, 2011, p.21)

Outrossim, o auditor pode apresentar relatórios complementares se houver necessidade de indicar exames, revisões, detalhamento de informações ou melhorias de controles internos, considerando o propósito do exame. Este procedimento também se dá na etapa de conclusão da auditoria. (ATTIE, 2011, p.21)

O público-alvo da auditoria são as entidades obrigadas legalmente a realizá-la; as que a utilizam como ferramenta de controle interno; as que dela necessitam para realização de determinados atos, tais como, negociações com bancos e

fornecedores, incorporações, fusões, cisões, compra da empresa; além daquelas que procuram atender às exigências do estatuto interno ou contrato social da própria entidade. (ALMEIDA, 2012, p.13)

As normas técnicas que regem a atividade de auditor são as seguintes: resolução CFC n.º 915/01, que trata das normas profissionais e sigilos; resolução CFC n.º 923-02, que trata da revisão externa pelos pares; resolução CFC 820/97 – normas de Auditoria Independente; resolução CFC 821/97 – normas profissionais do auditor independente; NBC P 1 – Normas Profissionais de Auditor Independente; NBC P 2 - Normas Profissionais do Perito Contábil; NBC P 3 – Normas Profissionais do Auditor Interno; NBC P 4 – Norma para Educação Continuada – Na função de auditor independente cadastrado na CVM (Comissão de Valores Mobiliários) e no CNAI (Cadastro Nacional de Auditor Independente); NBC P 5 – Normas Sobre Exame de Qualificação Técnica (CNAI); NBC T 11 – Normas Técnicas de Auditoria para o Auditor Independente; NBC T 12 – Normas Técnicas de Auditoria para o Auditor Interno; NBC T 13 – Normas Técnicas de perícia Contábil e NBC T 14 - Normas Sobre Revisão Externa de Qualidade pelos Pares.

2.1.1 Auditoria Interna

A auditoria interna é realizada por um funcionário da entidade e seu principal objetivo é atender as necessidades da administração. Pode ser exercida nas pessoas jurídicas de direito público, interno ou externo, e de direito privado.

A NBC TI 01 – DA AUDITORIA INTERNA define auditoria interna como:

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos. (item 12.1.1.3)

2.1.2 Auditoria Externa

A auditoria externa é realizada por profissional independente contratado pela instituição e tem como objetivo atender as necessidades de terceiros no que tange a fidedignidade das informações contábeis. O auditor externo emite um parecer ao final do trabalho com o resultado da auditoria.

De acordo com a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com as Normas de Auditoria:

O objetivo de uma auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais de auditoria, para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. Uma auditoria conduzida em conformidade com NBC TAs e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião. (item 3)

2.2 Perícia Contábil

A perícia contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio particularizado, objetivando fornecer uma opinião mediante um problema proposto. Utiliza-se de exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações e arbitramentos para chegar a tal opinião.

Segundo Sá (2011, p. 3) perícia contábil “é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta”. Segundo o autor, para alcançar tal opinião, são realizados exames, vistorias, avaliações e outros procedimentos necessários à formação do juízo pericial. Na NBC TP 01 – NORMA TÉCNICA DE PERÍCIA CONTÁBIL, a perícia contábil está definida como:

A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinado 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. (item 2).

A perícia pode ser requerida para vários fins, mas sempre será utilizada em caráter de prova. É a busca por uma verdade contábil apta a instruir uma instância decisória. Nesse sentido, colhe-se a lição de Alberto (2012, p. 37): “a perícia contábil tem por objetivo geral a constatação, prova, ou demonstração contábil da verdade real sobre o objeto, transferindo-o, através de sua materialização – o laudo -, para o ordenamento da instância decisória, judicial ou extrajudicialmente”.

Assim, as conclusões do perito são indicadas no laudo pericial contábil, que será transferido a outra instância. Para fundamentação das conclusões do laudo, o

profissional vale-se dos procedimentos de perícia contábil. A saber, são procedimentos: o exame, a vistoria, a indagação, investigação, arbitramento, mensuração, avaliação e certificação. O experto poderá utilizar parte ou todos os procedimentos, a depender da complexidade da matéria.

Segundo a NBC TP 01 - NORMA TÉCNICA DE PERÍCIA CONTÁBIL, o exame se dá pelo estudo de livros, registros de transações e documentos; a vistoria é verificação e a afirmação de certa situação, coisa ou fato, de forma circunstancial; a indagação é o garimpo de informações por meio de entrevista com conhecedores do objeto ou fato relacionado à perícia; a investigação é a análise que procura dirigir ao laudo pericial contábil ou parecer pericial contábil o que está encoberto ou escondido por quaisquer circunstâncias; o arbitramento é a determinação de valores ou a solução de discórdias por critério técnico; a mensuração é a quantificação, também podendo adotar caráter de qualificação, física de coisas, bens, direitos e obrigações; a avaliação é a prática de instaurar o valor de coisas, bens, direitos, obrigações, despesas e receitas; e a certificação é o ato de assegurar a veracidade da informação conduzida ao laudo pericial contábil pelo perito-contador, confirmando o caráter de autenticidade pela fé pública atribuída a este profissional.

É competente para realizar perícia contábil o contabilista com habilitação legal perante o conselho profissional de contabilidade. Nos casos de perícia judicial, o Código de Processo Civil (art. 145, §1º e §2º) exige que o perito possua nível universitário e inscrição no órgão de classe competente, o qual certificará a especialidade na matéria sobre a qual deverá opinar. Segundo Alberto (2012, p.51-56), além de alta retenção dos conhecimentos adquiridos na formação básica do contabilista, para o exercício pleno da perícia contábil, é recomendável que o profissional se aproprie, autodidaticamente, do conhecimento de outras áreas, especialmente do Direito, da Lógica Formal e do Português Instrumental. Sá (2011, p. 8-10) se atenta ainda para a qualidade ética e moral do profissional.

A capacidade ética é estabelecida pelo Código de Ética Profissional do Contador e Normas do Conselho Federal de Contabilidade. Para Sá (2011, p. 9), entre as capacidades éticas, “devem-se destacar basicamente a conduta do perito com seus colegas e o caráter de independência e veracidade que deve manter em seu parecer”. A capacidade moral, segundo o mesmo autor, “é a que se estriba nas virtudes pessoais do profissional” (2011, p. 9).

Em síntese, a capacidade profissional é caracterizada por conhecimento teórico da contabilidade; conhecimento prático das tecnologias contábeis; conhecimento geral de ciências afins à Contabilidade (Direito, Lógica, etc.); atenção e cumprimento das regras éticas e virtudes de caráter pessoal, tais como perspicácia, perseverança, sagacidade, criatividade e intuição. (SÁ, 2011, p. 9)

Quanto às hipóteses de impedimento e suspeição, o Código de Processo Civil (artigo 138, inciso III) esclarece que se aplicam, no que couber, os motivos de impedimento e de suspeição do juiz ao perito judicial. Segundo o mesmo diploma legal, é defeso exercer suas funções no processo:

- I - de que for parte;
- II - em que interveio como mandatário da parte, oficiou como perito, funcionou como órgão do Ministério Público, ou prestou depoimento como testemunha;
- III - que conheceu em primeiro grau de jurisdição, tendo-lhe proferido sentença ou decisão;
- IV - quando nele estiver postulando, como advogado da parte, o seu cônjuge ou qualquer parente seu, consanguíneo ou afim, em linha reta; ou na linha colateral até o segundo grau;
- V - quando cônjuge, parente, consanguíneo ou afim, de alguma das partes, em linha reta ou, na colateral, até o terceiro grau;
- VI - quando for órgão de direção ou de administração de pessoa jurídica, parte na causa.

Essas hipóteses são de impedimento. Os motivos que levam a suspeição são elencados posteriormente no Código de Processo Civil, que assim estabelece:

- Reputa-se fundada a suspeição de parcialidade do juiz, quando:
- I - amigo íntimo ou inimigo capital de qualquer das partes;
 - II - alguma das partes for credora ou devedora do juiz, de seu cônjuge ou de parentes destes, em linha reta ou na colateral até o terceiro grau;
 - III - herdeiro presuntivo, donatário ou empregador de alguma das partes;
 - IV - receber dádivas antes ou depois de iniciado o processo; aconselhar alguma das partes acerca do objeto da causa, ou subministrar meios para atender às despesas do litígio;
 - V - interessado no julgamento da causa em favor de uma das partes.
- Parágrafo único. Poderá ainda o juiz declarar-se suspeito por motivo íntimo.

O perito conclui o trabalho mediante emissão do laudo pericial. Segundo Sá (2011, p. 42), o laudo é expressão que advém do latim *laudare*, no sentido de “pronunciar”. Conforme referido autor, o laudo “é, de fato, um pronunciamento ou manifestação de um especialista, ou seja, o que entende ele sobre uma questão ou várias, que se submetem a sua apreciação” (2011, p. 42). Ou seja, o perito é provocado a dar a sua opinião e o faz por meio do laudo pericial, usualmente respondendo a quesitos formulados pelas partes e/ou juiz (SÁ, 2011, p. 42). Alberto

(2012, p.) define laudo como “peça escrita, na qual os peritos contábeis expõem, de forma circunstanciada, as observações e estudos que fizeram e registram as conclusões fundamentadas da perícia”. É, pois, sempre peça escrita (IBIDEM).

A NBC TP 01 – NORMA TÉCNICA DE PERÍCIA CONTÁBIL determina uma estrutura básica para os laudos periciais. São requisitos mínimos do laudo contábil:

- (a) Identificação do processo e das partes;
- (b) Síntese do objeto da perícia;
- (c) Metodologia adotada para os trabalhos periciais;
- (d) Identificação das diligências realizadas;
- (e) Transcrição e resposta aos quesitos;
- (f) Conclusão;
- (g) Anexos;
- (h) Apêndices;
- (i) Assinatura do Perito-Contador - que nele fará constar sua categoria profissional de Contador e o seu número de registro em Conselho Regional de Contabilidade, comprovando mediante certidão de regularidade. É permitida a utilização da certificação digital, em consonância com a legislação vigente e as normas estabelecidas pela Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileiras - ICP-Brasil.

A perícia contábil, em decorrência da sua especificidade, possui como usuários os juízes, os réus em processos judiciais, os litigantes em processos de juízo arbitral e também pode ser utilizada no âmbito extrajudicial por empresários e sócios. A NBC TP 01 – NORMA TÉCNICA DE PERÍCIA CONTÁBIL define como perícia judicial “aquela exercida sob a tutela da justiça” e perícia extrajudicial “aquela exercida no âmbito arbitral, estatal ou voluntária”.

É de praxe nas perícias judiciais e extrajudiciais que os juízes, administradores ou interessados no processo, fixem prazos para execução do trabalho pericial, nas hipóteses de processo judiciais, os prazos são limitados por lei. (SÁ, 2011, p. 35)

As normas e resoluções que regem a profissão de perito são: resolução CFC n.º 857/99, que trata das normas profissionais do perito; resolução CFC n.º 858-99, que trata da perícia contábil; resolução CFC 1.243/09 – esta resolução consolidou as duas acima citadas, tendo sido editada em 10 de dezembro de 2009 e atualmente em vigor. Ainda que está última tenha consolidado as anteriores, julgou-se adequado citar as de n.º 857/99 e 858/99, para fins de conhecimento da evolução normativa; NBC T 13 – Normas Técnicas de perícia Contábil; NBC P 2 - Normas Profissionais do Perito Contábil; NBC TP 01 – Norma Técnica de Perícia Contábil.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O método empregado na pesquisa será o dedutivo. Por essa técnica, parte-se de princípios reconhecidos como verdadeiros e indiscutíveis, o que possibilita chegar a conclusões de maneira puramente formal, decorrentes de sua lógica (GIL, 2008, p. 9). Nesse norte, a pesquisa percorrerá da análise do amplo para o específico. Inicialmente, serão elencados os conceitos básicos de auditoria e perícia para, posteriormente, realizar cotejo entre essas especializações, alcançando, ao fim, as conclusões.

Quanto aos objetivos, o tipo pesquisa empregado será a exploratória, por proporcionar maior familiaridade com o problema e possibilitar o levantamento e a pesquisa bibliográfica, os quais serão o foco central do estudo. Para Prodanov e Freitas, 2013, p. 51 e 52, a pesquisa exploratória se define como:

...quando a pesquisa se encontra na fase preliminar, tem como finalidade proporcionar mais informações sobre o assunto que vamos investigar, possibilitando sua definição e seu delineamento, isto é, facilitar a delimitação do tema da pesquisa; orientar a fixação dos objetivos e a formulação das hipóteses ou descobrir um novo tipo de enfoque para o assunto. Assume, em geral, as formas de pesquisas bibliográficas e estudos de caso.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa será a bibliográfica que será realizada em livros e artigos científicos e consistirá em uma leitura atenta e sistemática do assunto, tendo como objetivo o conhecimento científico, por intermédio dos autores que trataram sobre o tema em estudo. Os autores, já citados anteriormente, definem pesquisa bibliográfica como:

...quando elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de: livros, revistas, publicações em periódicos e artigos científicos, jornais, boletins, monografias, dissertações, teses, material cartográfico, *internet*, com o objetivo de colocar o pesquisador em contato direto com todo material já escrito sobre o assunto da pesquisa.

Quanto à técnica de análise o estudo empregará o método comparativo. Essa técnica tem por fundamento observar semelhanças e diferenças entre objetos pré-determinados. Prodanov e Freitas,(2013, p. 38), definem esse método como:

Centrado em estudar semelhanças e diferenças, esse método realiza comparações com o objetivo de verificar semelhanças e explicar divergências. O método comparativo, ao ocupar-se das explicações de fenômenos, permite analisar o dado concreto, deduzindo elementos constantes, abstratos ou gerais nele presentes.

No trabalho, como afirmado anteriormente, serão analisadas duas especializações, quais sejam, a auditoria e a perícia, comparando-as. Passa-se, de pronto, a proceder está análise.

4 ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL

Conforme visto anteriormente, perícia contábil não é o mesmo que auditoria contábil. Porém, muitos são os pontos em comum entre as duas especialidades. Interessa agora sintetizar as questões postas anteriormente, mediante apresentação de quadro comparativo. Segue o resumo:

Item de comparação	Auditoria	Perícia
Conceito	A auditoria é uma especialidade da contabilidade. Testa a eficiência e a eficácia do controle patrimonial expressando opinião sobre determinado assunto. Pode, ainda, ser definida como levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações e rotinas das demonstrações financeiras de uma entidade.	A perícia contábil é outra especialidade da contabilidade. É a verificação de fatos ligados ao patrimônio particularizado, objetivando fornecer uma opinião mediante um problema específico proposto.
Objetivo do Trabalho (Finalidade)	O objetivo da auditoria é expressar uma opinião sobre a propriedade das demonstrações contábeis, e assegurar que elas representem em seu conjunto adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações, as mutações do seu patrimônio líquido e os demais demonstrativos, de acordo com as práticas contábeis no Brasil.	A perícia contábil tem por objetivo geral a constatação ou prova da verdade real sobre o objeto, transferindo-o, através de sua materialização – o laudo -, para o ordenamento da instância decisória, judicial ou extrajudicialmente.
Procedimentos	Os procedimentos de auditoria são as	Os procedimentos da perícia contábil valem-se

	ferramentas técnicas, das quais o auditor se utiliza para a realização de seu trabalho, consistindo na reunião das informações obtidas, para a formação de sua opinião imparcial. São exemplos: exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações.	das mesmas ferramentas técnicas aplicadas a auditoria, tais como: exames, indagações, avaliações e arbitramentos, dentre outros aptos para formar a opinião do perito.
Competência Técnico-Profissional	O profissional de auditoria deve ser legalmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade, na categoria de contador. Deve ter também experiência reconhecida e mantida pelo treinamento técnico na função de auditor (educação continuada).	O profissional de perícia deve ter conhecimento teórico da contabilidade; conhecimento prático das tecnologias contábeis; conhecimento geral de ciências afins à Contabilidade (Direito, Lógica, etc.). Relevante também que observe e cumpra regras éticas e que possua virtudes de caráter pessoal, tais como perspicácia, perseverança, sagacidade, criatividade e intuição. Quanto a estas, estendem-se ao profissional da auditoria.
Educação continuada	Os auditores independentes deverão manter uma política de educação continuada em observância das diretrizes aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC e pelo Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON.	Não há previsão específica. Porém, é recomendado que o profissional se mantenha atualizado.
Impedimento	São motivos que tornam o auditor impedido de exercer suas funções: - possuir vínculo conjugal ou de parentesco consanguíneo em linha reta, em linha colateral até o 3º grau e por afinidade até o 2º grau, com administradores,	Segundo o Código de Processo Civil, está impedido o perito que for parte no processo; em que interveio como mandatário da parte, oficiou como perito, funcionou como órgão do Ministério Público, ou prestou depoimento como

	<p>acionistas, sócios ou com empregados que tenham ingerência na sua administração ou nos negócios ou que sejam responsáveis por sua contabilidade;</p> <ul style="list-style-type: none"> - possuir relação de trabalho como empregado, administrador ou colaborador assalariado, nos dois últimos anos; - participar direta ou indiretamente como acionista ou sócio; - possuir interesse financeiro; - possuir função ou cargo incompatível com a atividade de auditoria independente; - estar em qualquer outra situação de conflito de interesses no exercício da auditoria independente, na forma que vier a ser definida pelos órgãos reguladores e fiscalizadores. 	<p>testemunha; que conheceu em primeiro grau de jurisdição, tendo-lhe proferido sentença ou decisão; quando nele estiver postulando, como advogado da parte, o seu cônjuge ou qualquer parente seu, consangüíneo ou afim, em linha reta ou, na colateral, até o terceiro grau; quando for órgão de direção ou de administração de pessoa jurídica, parte na causa. Há ainda motivos que levam a suspeição, tais como amizade íntima ou inimizade capital com qualquer das partes; ser credor ou devedor de alguma das partes, de seu cônjuge ou de parentes até o terceiro grau; ser herdeiro presuntivo, donatário ou empregador de alguma das partes; receber dádivas antes ou depois de iniciado o processo; aconselhar alguma das partes acerca do objeto da causa, ou subministrar meios para atender às despesas do litígio; ser interessado no julgamento da causa em favor de uma das partes. Poderá, ainda, o perito declarar-se suspeito por motivo íntimo.</p>
Documento Final	Parecer ou relatório.	Laudo pericial.
Usuário do Serviço (público alvo)	<p>São usuários do serviço de auditoria:</p> <p>As empresas obrigadas legalmente a realizá-la;</p> <p>as que a utilizam como ferramenta de controle interno;</p> <p>as que dela necessitam</p>	<p>São usuários do serviço de perícia:</p> <p>Juízes;</p> <p>as partes em processos judiciais;</p> <p>os litigantes em processos de juízo arbitral;</p> <p>as entidades quando</p>

	<p>para realização de determinados atos, tais como, negociações com bancos e fornecedores, incorporações, fusões, cisões, compra da empresa;</p> <p>as que procuram atender às exigências do estatuto interno ou contrato social da própria entidade.</p>	<p>houver interesse no âmbito extrajudicial.</p>
Duração do trabalho	<p>A auditoria não possui um prazo determinado, ela é auditada respeitando ciclos das empresas, em casos de auditoria interna, e externamente é auditada quando legalmente necessário.</p>	<p>As perícias judiciais têm os prazos fixados por lei ou pelo juiz, nas extrajudiciais, os administradores ou interessados fixam prazos para o trabalho do perito.</p>
Normas Técnicas	<p>Resolução CFC n.º 857/99, que trata das normas profissionais do perito; resolução CFC n.º 858-99, que trata da perícia contábil; resolução CFC 1.243/09 – esta resolução consolidou as duas acima citadas, tendo sido editada em 10 de dezembro de 2009 e atualmente em vigor. Ainda que está última tenha consolidado as anteriores, julgou-se adequado citar as de nº 857/99 e 858/99, para fins de conhecimento da evolução normativa; NBC T 13 – Normas Técnicas de perícia Contábil; NBC P 2 - Normas Profissionais do Perito Contábil; NBC TP 01 – Norma Técnica de Perícia Contábil.</p>	<p>Resolução CFC n.º 915/01, que trata das normas profissionais e sigilos; resolução CFC n.º 923-02, que trata da revisão externa pelos pares; resolução CFC 820/97 – normas de Auditoria Independente; resolução CFC 821/97 – normas profissionais do auditor independente; NBC P 1 – Normas Profissionais de Auditor Independente; NBC P 2 - Normas Profissionais do Perito Contábil; NBC P 3 – Normas Profissionais do Auditor Interno; NBC P 4 – Norma para Educação Continuada – Na função de auditor independente cadastrado na CVM (Comissão de Valores Mobiliários) e no CNAI (Cadastro Nacional de Auditor Independente); NBC P 5 – Normas Sobre Exame de Qualificação Técnica (CNAI); NBC T 11</p>

		<ul style="list-style-type: none"> – Normas Técnicas de Auditoria para o Auditor Independente; NBC T 12 – Normas Técnicas de Auditoria para o Auditor Interno; NBC T 13 – Normas Técnicas de perícia Contábil e NBC T 14 - Normas Sobre Revisão Externa de Qualidade pelos Pares.
--	--	---

O quadro comparativo foi elaborado com base nas NBC's referentes ao tema do artigo, bem como na base doutrinária exposta no referencial teórico deste trabalho. A atuação do perito está prevista especialmente no Código de Processo Civil, porquanto essa atividade está estreitamente ligada à judiciária. A perícia é um instrumento muito relevante para formação do juízo de cognição sobre temas que são desconhecidos do julgador. Logo, em sendo o juiz, em regra, um operador do Direito, não possuindo conhecimentos contábeis, nomeará profissional contabilista para esclarecer questões postas em quesitos. As partes do processo judicial também se servem do laudo elaborado pelo experto. A perícia também ganha fôlego na arbitragem. A Lei nº 9.307 de 23 de setembro de 1996 possibilitou que as partes capazes pudessem se valer da arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis. Referida legislação previu expressamente (art. 22) a possibilidade do arbitro determinar a realização de perícias para formular seu juízo.

Já a atuação do auditor, em regra, se dá no âmbito extrajudicial. As entidades se submetem à auditoria geralmente por uma exigência, que pode ser legal, ou para fim de possibilitar procedimentos administrativos, ou mesmo como forma de controle. Pode-se dizer, assim, que a auditoria será voluntária ou compulsória.

Deste modo, em âmbito judicial, a perícia prepondera. Extrajudicialmente, e fora das hipóteses de arbitragem, não é comum as entidades solicitarem perícia, embora possam fazê-lo para instruir decisões dos gestores e planejamentos estratégicos. Muito mais comum, no entanto, que as entidades promovam a auditoria, seja para demonstrar a regularidade de suas atuações ao Estado ou à terceiros, seja para tomada de decisões internas.

5 CONCLUSÕES

O presente artigo abordou a auditoria e a perícia contábil. Objetivou compará-las, a fim de dirimir eventuais confusões existentes entre ambas. Passa-se, assim, a apontar as impressões sobre o tema, especialmente as que se entendem de maior relevância.

Pôde-se perceber, inicialmente, que ambas se tratam de especializações da contabilidade. A auditoria atua em torno do controle patrimonial de uma entidade. O auditor deve expressar opinião após realizar uma série de procedimentos. É sua função, ainda, assegurar a regularidade do conjunto patrimonial e financeiro em relação às práticas contábeis brasileiras. A perícia contábil também se volta a fatos ligados ao patrimônio. Porém, geralmente é mais específica, sendo a opinião do perito uma resposta aos problemas postos (quesitos). A perícia tem como principal ser um instrumento capaz de dar suporte para que alguém tome determinada decisão. Em um processo judicial, por exemplo, pode informar aspectos relevantes ao juiz, o qual, geralmente, não possui conhecimento técnico-contábil. Assim, o laudo pericial pode auxiliá-lo sobremaneira na tomada e fundamentação de sua decisão.

Ambas exigem um profissional com sólidos conhecimentos nas tecnologias contábeis. Quanto ao auditor, há maiores exigências relacionadas à competência técnico-profissional. Deste, é exigida, além da formação superior e registro como contador, a participação de programa de formação continuada. Quanto ao perito, poderá ser pessoa idônea escolhida pelo júizo (esfera judicial), árbitro ou entidades (âmbito extrajudicial). É certo que o perito deve ter formação e domínio do tema sobre o qual se manifestará. De nada adiantaria, como instrumento de um ato decisório ou meio de prova, uma perícia efetuada por alguém incapaz de responder aos quesitos formulados. Assim, a responsabilidade, seja do perito, seja do auditor, são grandiosas, pois são consideradas para a tomada de decisões importantes dentro e fora das entidades.

Porém, para nada adiantaria a conclusão de uma auditoria ou perícia contábil que estivesse maculada pela parcialidade ou ausência de independência do auditor. É da natureza dessas especializações serem formuladas com equidistância das partes ou de sentimentos que possam influenciar nos apontamentos profissionais. Assim, há normas que estabelecem hipóteses de impedimento e de suspeição, afastando a atuação desses profissionais. Essas regras objetivam justamente

garantir a confiabilidade, segurança, independência, distanciamento, dentre outros atributos análogos, das conclusões apresentadas no parecer, relatório ou laudo produzido.

Quanto a esses documentos finais apresentados pelo auditor ou perito, conforme analisado no corpo do artigo, há algumas diferenças em relação à forma de apresentação. Em geral, a auditoria possui maior amplitude, sendo as conclusões apontadas em documento denominado parecer ou relatório. Já a perícia, em geral, preocupa-se em responder à pontos específicos previamente formulados pelos usuários. Essas conclusões são reunidas em um documento chamado laudo pericial.

Semelhança considerável entre a auditoria e a perícia contábil reside no que tange aos procedimentos empregados pelos profissionais. Tanto o auditor quanto o perito valem-se de exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações. Ou seja, o meio de obtenção de dados é amplo, para possibilitar uma conclusão robusta, completa e bem fundamentada.

Quanto à duração, a perícia possui tempo determinado. Na perícia judicial, o prazo é legal ou fixado pelo juízo. Na perícia extrajudicial e na auditoria os prazos são determinados pelos usuários, considerando o trabalho a ser exercido e a complexidade da matéria envolta.

Destarte, conclui-se que, apesar de existirem muitos pontos em comum, especialmente no que tange aos procedimentos, perícia não é o mesmo que auditoria. Elas distinguem-se, como visto, em seus elementos, especialmente em objetivos e finalidades.

REFERÊNCIAS

ALBERTO, Valder Luiz Palombo. **Perícia Contábil**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um curso Moderno e Completo; Textos, Exemplos e Exercícios Resolvidos**. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. Lei Nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (1973). **Institui o Código de Processo Civil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5869.htm> Acesso em: 11 jun. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução 1.203, de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução 986, de 28 de novembro de 2003. Aprova a NBC TI 01 (NBC T 12) – Da Auditoria Interna.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução 1.243 de 10 de Dezembro de 2013. Aprova a NBC TP 01 – Perícia Contábil.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ORNELAS, Martinho Maurício Gomes de. **Perícia Contábil**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia Contábil**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.