

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO - UNIFECAP

MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

WALDEMAR FERNANDES

**A PROPOSTA DA NOVA LEI DE FALÊNCIAS
E OS EFEITOS NA ATIVIDADE PERICIAL CONTÁBIL**

São Paulo

2004

FECAP

WALDEMAR FERNANDES

2004

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO - UNIFECAP
MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

WALDEMAR FERNANDES

**A PROPOSTA DA NOVA LEI DE FALÊNCIAS
E OS EFEITOS NA ATIVIDADE PERICIAL CONTÁBIL**

Dissertação apresentada ao Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Controladoria e Contabilidade Estratégica.

Orientador: Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias

São Paulo

2004

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO - UNIFECAP

Reitor: Prof. Manuel José Nunes Pinto

Vice-reitor: Prof. Luiz Fernando Mussolini Júnior

Pró-reitor de Extensão: Prof. Dr. Fábio Appolinário

Pró-reitor de Graduação: Prof. Jaime de Souza Oliveira

Pró-reitor de Pós-Graduação: Profª Drª Maria Sylvia Macchione Saes

Coordenador do Mestrado em Administração de Empresas: Prof. Dr. Dirceu da Silva

Coordenador do Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica: Prof. Dr. João B. Segreti

FICHA CATALOGRÁFICA

| | |
|-------|---|
| F362p | Fernandes, Waldemar A proposta da nova Lei de Falências e os efeitos na atividade pericial contábil / Waldemar Fernandes. - - São Paulo, 2004. 142 f. Orientador: Prof. Dr Ivam Ricardo Peleias Dissertação (mestrado) - Centro Universitário Álvares Penteado – UniFecap - Mestrado Controladoria e Contabilidade Estratégica. 1. Falência – Legislação - Brasil 2. Perícia contábil 3. Contabilidade |
|-------|---|

CDD 342.236 ou 657.45

FOLHA DE APROVAÇÃO

WALDEMAR FERNANDES

A PROPOSTA DA NOVA LEI DE FALÊNCIAS E OS EFEITOS NA ATIVIDADE PERICIAL CONTÁBIL

Dissertação apresentada ao Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP ,
como requisito para a obtenção do título de Mestre em Controladoria e Contabilidade
Estratégica.

COMISSÃO JULGADORA:

Profº Dr. Marcelo Alcides Carvalho Gomes
Centro Universitário Fundação Santo André

Profº Dr. Anísio Cândido Pereira
Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP

Profº Dr. Ivam Ricardo Peleias
Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP
Professor Orientador – Presidente da Banca Examinadora

São Paulo, 10 de novembro de 2004

À minha esposa Tania, pelo apoio e incentivo na realização deste curso.

AGRADECIMENTOS

Muitas foram as pessoas que me incentivaram e acreditaram em mim nessa árdua tarefa. Agradecer a todos, de uma só vez, seria impossível e cometeria injustiças, entretanto, fica aqui registrado o meu muito obrigado aos amigos e colegas que, de alguma forma, participaram comigo deste trabalho acadêmico.

Agradeço ao meu orientador, Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias, pelas orientações precisas e nos momentos certos.

Agradeço aos Professores Doutores Anísio Candido Pereira, Antonio Benedito Silva Oliveira, Antonio de Loureiro Gil, Antonio Robles Junior, Claudio Parisi, Fábio Appolinário e João Bosco Segreti, pelos ensinamentos.

Agradeço aos Professores Doutores Anísio Candido Pereira e Marcelo Alcides Carvalho Gomes, que participaram da minha banca de qualificação, pelas observações oportunas que enriqueceram este trabalho.

Agradeço ao Dr. João Batista Mangini de Oliveira que me propiciou a realização da pesquisa em processos de crimes falimentares no âmbito da Secretaria de Falências do Foro Central da Capital de São Paulo.

Agradeço a Prof^a Dra. Nena Geruza Cei pelos ensinamentos e lição de vida.

Agradeço a Universidade Estadual do Oeste do Paraná – Campus de Foz do Iguaçu, Paraná – que concedeu-me a oportunidade de tornar-me um mestre em Controladoria e Contabilidade Estratégica.

Agradeço aos amigos Jesusmar Ximenes Andrade e Ivelise de Maria Mena Barreto Moreira, pelo convívio salutar durante trinta meses, e também as colegas Célia, Eneida, Amanda, Leslie, Gisele, pela atenção e apreço recebidos.

Agradeço a minha esposa Tania, aos meus filhos Alexandre e Mauricio, noras, netos e netas, bem como a minha sogra Leda, e demais familiares que souberam compreender, à seu modo, a minha ausência.

Finalizando, agradeço a Deus, pela fé e pela vida.

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo identificar e analisar as características contidas na nova Lei de Falências que poderão produzir efeitos significativos na atividade pericial contábil. Inicialmente são apresentadas as definições e conceituações de perícia e de perícia contábil, seguindo-se com uma descrição da evolução histórica da Perícia Contábil no Brasil, abrangendo o período desde a Abertura dos Portos em 1808 até os dias atuais. Na seqüência apresentam-se as referências internacionais sobre legislação de falências de três países desenvolvidos (Estados Unidos, Alemanha e França) e de dois países em desenvolvimento (Argentina e México), identificando-se as semelhanças pertinentes ao trabalho pericial contábil entre eles e o regime falimentar brasileiro. Efetua-se também uma abordagem sobre as matérias publicadas pela imprensa nacional, a partir de 2002, acerca do projeto da nova Lei de Falências, ainda em discussão no Congresso Nacional. Segue-se com relatos sobre as concordatas, falências e crimes falimentares, consoante a legislação de falências ainda em vigência no país. A respeito do projeto da nova Lei de Falências, apresenta-se num primeiro momento uma análise sobre o Projeto de Lei nº 4.376/93 aprovado pela Câmara Federal em 15 de outubro de 2003, seguindo-se com análise do projeto que o substituiu no Senado, designado de Projeto de Lei da Câmara nº 71 (Substitutivo), de 2003, identificando-se em ambos os textos dispositivos não claros e tecnicamente precisos que expressam características desfavoráveis que poderão produzir efeitos significativos na atividade pericial contábil. Entretanto, para que os resultados dessas análises se tornassem ainda mais significativos, e para atingir o objetivo proposto no trabalho, buscou-se as opiniões de profissionais atuantes na área de perícia contábil, especialmente às relacionadas com falências e concordatas, com o fito de reunir dados sobre as características da nova lei de falências, que poderão impactar a atividade pericial contábil. Neste sentido, a abordagem metodológica adotada no presente estudo caracteriza-se, quanto ao tipo, como uma pesquisa descritiva; quanto a estratégia, caracteriza-se como uma pesquisa de campo, documental indireta e bibliográfica em textos que servem de apoio para atingir o objetivo proposto. A pesquisa recaiu sobre a população de peritos contadores cadastrados no banco de dados do sítio da Associação dos Peritos Judiciais do Estado de São Paulo (APEJESP), em fevereiro de 2004, os quais 50% (cinquenta por cento) deles foram selecionados através de amostragem aleatória, sendo que 18 (dezoito) sujeitos da amostra deram retorno dos questionários enviados. Mediante as respostas obtidas e em conformidade com o plano de análise dos dados, o presente trabalho de pesquisa usou a estatística descritiva para analisar os dados, utilizando-se de tabelas de frequência, sendo então possível concluir que os dispositivos legais contidos no projeto da nova lei de falências, de maneira não consistente e favorável, poderão produzir efeitos significativos na atividade pericial contábil.

Palavras-Chave: 1. Falência - Legislação - Brasil 2. Perícia Contábil 3. Contabilidade

ABSTRACT

The present research aims at identifying and analyzing the characteristics of the new Bankruptcy Law which shall produce significant effects to the forensic accounting activity. First, definitions and concepts about expertise and accounting expertise are presented, followed by a description of the historical evolution of the Accounting Expertise in Brazil, from 'The Opening of the Harbors' in 1808 to present days. Then, it is presented the international references about bankruptcy legislation in three developed countries (The United States, Germany and France) and in two developing countries (Argentina and Mexico), identifying the pertinent similarities among them on the accounting expert job and the Brazilian bankrupt rules. Next a discussion on the published articles in the national press, since 2002, about the project of the new Bankruptcy Law, still to be approved in the National Congress, has been carried out. It is followed by reports about the concordats, bankruptcies and bankrupt crimes according to the current Bankruptcy Legislation. In relation to the new Bankruptcy Law, first, an analysis about the Bill No. 4.376/93 approved by the Federal Congress in October 15, 2003 is presented, followed by the analysis of the project that has replaced it in the Senate, named Bill of the Congress No 71 (Substitutive) of 2003, identifying, in both text, not clear and technically precise items that express unfavorable characteristics that shall produce significant effects to the accounting expert activity. Moreover, for the results of these analyses to become more significant, and to reach the proposed aim of this research, the opinions of the accounting experts, specially related to Bankruptcy and concordats were heard and considered, aiming at gathering data about the characteristics of the new Bankruptcy Law, that shall cause impact on the accounting expert activity. In this sense, the methodological approach used in the present research is characterized, concerning type, as a descriptive research; concerning strategy, it is characterized as an indirect documental field research and bibliographic research in texts which provide support to achieve the proposed aim. The research was carried out with the accounting experts listed in the database of the Associação dos Peritos Judiciais do Estado de São Paulo (APEJESP)'s site of 2004, February. 50% of the sample was randomly selected, but 18 subjects of the sample returned the questionnaires. The answers were analyzed according to the descriptive statistics, using frequency charts. Through the analysis, it was concluded that the legal items in the project of the new Bankruptcy Law, in a not consistent and favorable way, shall produce significant effects in the accounting expert activity.

Keywords: 1. Bankruptcy - Law and Legislation - Brazil 2. Forensic Accounting 3. Accounting.

LISTA DE FIGURAS

| | |
|---|----|
| FIGURA 1 – Perícia contábil em concordata preventiva..... | 60 |
| FIGURA 2 – Perícia contábil em falência..... | 66 |
| FIGURA 3 – Perícia contábil em autofalência..... | 68 |
| FIGURA 4 – Perícia contábil em processo de recuperação judicial..... | 91 |
| FIGURA 5 – Perícia contábil em recuperação judicial convolada em falência.... | 92 |

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|----|
| QUADRO 1 – Experiência internacional em falências: principais aspectos de casos selecionados e a proposta da nova lei falimentar brasileira..... | 45 |
| QUADRO 2 – Comparação da experiência internacional e o regime falimentar brasileiro atual e futuro: pontos de convergência..... | 46 |
| QUADRO 3 – Comparação da experiência internacional e o regime falimentar brasileiro atual e futuro: pontos de divergência..... | 47 |
| QUADRO 4 – Amostra analisada e enquadramento em artigos da atual Lei de Falências..... | 73 |
| QUADRO 5 - Comparativo de artigos do PLC nº 71 (substitutivo), de 2003 e PL nº 4.376/93..... | 87 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|-----|
| TABELA 1 – Titulação acadêmica dos respondentes..... | 100 |
| TABELA 2 – Exercício da perícia contábil em seus campos de atuação..... | 101 |
| TABELA 3 – Conhecimentos atualizados sobre conceito de perícia contábil..... | 102 |
| TABELA 4 – Conhecimentos atualizados sobre o objetivo da perícia contábil.... | 102 |
| TABELA 5 – Conhecimentos atualizados sobre conceito de atividade pericial contábil..... | 103 |
| TABELA 6 – Conhecimento sobre o projeto da nova lei de falências..... | 103 |
| TABELA 7 – Conhecimento do projeto e as perspectivas ao perito contador..... | 104 |
| TABELA 8 – Conhecimento do projeto e características que poderão impactar a atividade pericial contábil..... | 105 |

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO..... | 12 |
| 1.1 Apresentação do tema..... | 12 |
| 1.2 Caracterização do problema..... | 13 |
| 1.3 Objetivo..... | 14 |
| 1.4 Hipótese..... | 15 |
| 1.5 Importância do estudo..... | 16 |
| 1.6 Delimitação..... | 16 |
| 1.7 Organização do trabalho..... | 16 |
| 2 REVISÃO DA LITERATURA..... | 18 |
| 2.1 Perícia – definições e conceituações..... | 18 |
| 2.2 Perícia contábil – conceituações..... | 20 |
| 2.3 Evolução histórica da perícia contábil no Brasil..... | 21 |
| 2.4 A perícia contábil na atualidade e a legislação relacionada..... | 28 |
| 2.5 Referências internacionais sobre legislação de falências..... | 32 |
| 2.5.1 Identificação de profissionais atuantes em processos de falências e planos de recuperação judicial nos países analisados..... | 49 |
| 2.5.2 Semelhanças entre os profissionais identificados na subseção anterior e os peritos contadores brasileiros..... | 51 |
| 2.6 A nova lei de falências e a imprensa a partir de 2002..... | 52 |
| 3 CONCORDATAS, FALÊNCIAS E CRIMES FALIMENTARES..... | 56 |
| 3.1 Concordata – conceituação..... | 56 |
| 3.1.1 Tipos de concordatas..... | 57 |
| 3.1.2 Concordata preventiva..... | 57 |
| 3.1.3 Causas que levam ao pedido concordatário..... | 58 |
| 3.1.4 Concordata suspensiva..... | 60 |
| 3.2 Falência – conceituação..... | 61 |
| 3.2.1 Falência – considerações gerais..... | 62 |
| 3.2.2 Causas que levam à falência..... | 64 |
| 3.2.3 Confissão de insolvência – autofalência..... | 66 |
| 3.2.4 Da Impontualidade à decretação de falência..... | 68 |
| 3.3 Crimes falimentares – conceituação..... | 70 |

| | |
|--|------------|
| 3.3.1 Crimes falimentares – considerações gerais..... | 71 |
| 4 O PROJETO DA NOVA LEI DE FALÊNCIAS E SEU IMPACTO SOBRE A ATIVIDADE PERICIAL CONTÁBIL..... | 78 |
| 4.1 Projeto de Lei nº 4.376/93..... | 78 |
| 4.2 Projeto de Lei da Câmara nº 71 (Substitutivo), de 2003..... | 82 |
| 4.3 Resultado das análises..... | 87 |
| 4.4 Rito processual no PLC nº 71 (Substitutivo), de 2003..... | 90 |
| 5 METODOLOGIA E RESULTADOS DA PESQUISA..... | 94 |
| 5.1 Tipologia do estudo..... | 94 |
| 5.2 Amostra dos sujeitos..... | 96 |
| 5.3 Instrumento de coleta de dados..... | 97 |
| 5.4 Plano de análise dos dados..... | 99 |
| 5.5 Análise descritiva dos dados..... | 100 |
| 5.6 Considerações finais..... | 105 |
| 6 CONCLUSÕES..... | 108 |
| 6.1 Sugestões para futuras pesquisas..... | 109 |
| REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS..... | 110 |
| OBRAS CONSULTADAS..... | 113 |
| GLOSSÁRIO..... | 116 |
| APÊNDICE A – Carta Apresentação para peritos..... | 118 |
| APÊNDICE B – Questionário aplicado aos Peritos Contadores..... | 119 |
| ANEXO A – NBC T 13 – Da Perícia Contábil..... | 123 |
| ANEXO B – NBC T 13 – Da Perícia Contábil – Texto do Substitutivo proposto pela APEJESP..... | 128 |
| ANEXO C – NBC P 2 – Normas Profissionais do Perito..... | 133 |
| ANEXO D – NBC P 2 – Normas Profissionais do Perito – Texto do substitutivo proposto pela APEJESP..... | 138 |

1 INTRODUÇÃO

1.1 Apresentação do tema

A perícia demonstra ser tão antiga quanto a própria Contabilidade. Esta surgiu como consequência das atividades mercantis, econômicas e sociais, enquanto aquela em decorrência das necessidades dos juizes, que, no intuito de melhor aplicarem a justiça com imparcialidade, precisavam de relatos contendo análises técnicas sobre assuntos diversos que eles não dominavam plenamente.

Vários pesquisadores descrevem que os primeiros sinais do uso da contabilidade remontam a 4.000 anos a.C.; concomitantemente, os primeiros vestígios da utilização da perícia encontram-se na antiga civilização egípcia.

Sá (1996, p. 13), menciona que:

São muito antigas as manifestações de verificações sobre a verdade dos fatos, buscada por meios contábeis e elas já se manifestavam entre os sumérios-babilônios; com o evoluir do conhecimento, a técnica de verificar para fazer prova de eventos transformou-se em uma tecnologia, compatível com os grandes progressos, também, da informação (hoje, em expressivo volume, por computação eletrônica de dados).

O mesmo autor (1996, p. 13-14), complementa: “No tempo do Brasil Colônia, relevante já era a função contábil e das perícias, conforme se encontra claramente evidenciado no Relatório de 19 de junho de 1779 do Vice-rei Marquês do Lavradio a seu sucessor Luís de Vasconcelos e Souza”.

Com o passar do tempo, o próprio Código de Processo Civil de 1939, fazia menção aos exames periciais, pois, a partir do advento do Decreto-lei nº 1.608, de 18 de setembro de 1939, reafirma-se a utilização da perícia como prova de fato que depende de conhecimento especial.

A partir de 21 de junho de 1945, com o advento do Decreto-lei nº 7.661 – Lei de Falências e Concordatas – que ainda encontra-se em pleno vigor, contemplou-se de maneira vigorosa a realização de perícias contábeis judiciais.

No ano subsequente, com a criação do Conselho Federal de Contabilidade – CFC – através do Decreto-lei nº 9.295/46, vislumbra-se que ocorreram as primeiras atribuições de cunho legal do contador, ou seja, parametrização da perícia contábil,

conferindo caráter privativo aos contadores diplomados e também àqueles equiparados legalmente naquela época.

A perícia tem em suas entranhas posição de conhecimento notório, tratado na Lei nº 9.457, de 5 de maio de 1997, que alterou a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em seu artigo 163, parágrafo 8, que trata o profissional com o *status* de “conhecimento notório” e necessário para apurar fatos.

Quanto a literatura sobre Perícia Contábil, muitos autores mencionam a sua escassez, ou seja, poucos foram os trabalhos editados até o presente. Tal fato denota a complexidade de abordagem do tema.

Relativamente a publicação de trabalhos acadêmicos, especialmente relacionando a Perícia Contábil em processos judiciais, tanto em concordatas preventivas ou suspensivas, como principalmente em falências, vislumbra-se igualmente grande escassez, pois são raras as publicações sobre este tema. Assim, com o advento da nova lei de falências, espera-se que haja maior interesse na elaboração e publicação de trabalhos sobre este relevante tema.

Neste patamar e levando-se em consideração que o Decreto-lei nº 7.661, de 21/06/45 - Lei de Falências e Concordatas - tem existência de mais de meio século, e ainda em pleno vigor, não mais atendendo as necessidades dos agentes econômicos e jurídicos nacionais, como conseqüência desta situação, surgiu em 1993 o Projeto Biolchi - **Projeto de Lei nº 4.376/93** - com o objetivo de reformar aquela lei falimentar e adequá-la à realidade que a nação vive atualmente.

Nesta visão, referido projeto de lei tramitando na Câmara Federal há mais de dez anos, e sofrendo inúmeras propostas de modificação, finalmente em outubro de 1993 foi aprovado e remetido ao Senado Federal para apreciação e aprovação. Tal situação é deveras alvissareira, mas também inquietante sob o ponto de vista da nova lei falimentar ocasionar prováveis influências merecedoras de estudos profundos quanto a atividade pericial contábil.

1.2 Caracterização do problema

No presente trabalho acadêmico tem-se que a caracterização do problema ou problematização permite direcionar os esforços dentro do tema proposto, norteando a pesquisa no intuito de obtenção de resultados que venham a responder a referido questionamento.

De acordo com a concepção de Cervo e Bervian (1996, p. 66), “o problema surge na mente do pesquisador através da observação de fatos que o incomodam e que o levam à reflexões e questionamentos sobre o comportamento destes”.

Estes questionamentos variam e partem da identificação de um fato ou de uma série de fatos, para os quais busca-se o entendimento que possa explicar o seu comportamento e o processo onde os mesmos estão inseridos.

Ainda para Cervo e Bervian (2002, p. 84), “problema é uma questão que envolve intrinsecamente uma dificuldade teórica ou prática, para a qual se deve encontrar uma solução”.

Já na visão de Kerlinger (1980, p. 35), “problema é uma questão que mostra uma situação necessitada de discussão, investigação, decisão ou solução”.

E o mesmo autor (1980, p. 35), arremata com uma segunda conceituação mais satisfatória: “Um problema é uma questão que pergunta como as variáveis estão relacionadas”.

De maneira mais detalhada, Peleias (1999, p. 12), assinala que “um problema é uma dificuldade ainda sem solução” e complementa dizendo que “esta dificuldade deve ser precisada de forma ser possível seu exame, avaliação e crítica para finalmente encontrar-se a sua solução”.

À luz do exposto, o trabalho de pesquisa aqui desenvolvido se dispõe a analisar e a responder o seguinte problema:

Quais características contidas na proposta da nova Lei de Falências que poderão produzir efeitos significativos na atividade pericial contábil?

1.3 Objetivo

Com o propósito de elucidar o problema como acima colocado, o trabalho de pesquisa se orientará pelo seguinte objetivo:

Identificar e analisar as características contidas na proposta da nova Lei de Falências que poderão produzir efeitos significativos na atividade pericial contábil.

Para atingir o objetivo proposto buscou-se a opinião de profissionais atuantes na área de perícia contábil, especialmente aquelas relacionadas com

falências e concordatas, com a finalidade de reunir dados sobre as características da nova lei de falências, ainda em tramitação no Congresso Nacional, que poderão impactar a atividade pericial contábil.

1.4 Hipótese

A existência e identificação de um problema indicam uma preocupação do pesquisador na busca de sua solução. O caminho para o encontro da solução é orientado por suposições e conjecturas que surgem à luz das limitações do conhecimento do pesquisador sobre o assunto no momento. A essas suposições e conjecturas a pesquisa científica dá o nome de hipóteses.

Conforme Kerlinger (1980, p. 38), “uma *hipótese* é um enunciado conjectural das relações entre duas ou mais variáveis. *Hipóteses* são sentenças declarativas e relacionam de alguma forma variáveis a variáveis”.

Segundo Gil (1996, p. 35), “hipótese é a proposição testável que pode vir a ser a solução do problema”.

Cervo e Bervian (1996, p. 26), mencionam que:

Em termos gerais, a hipótese consiste em supor conhecida a verdade ou explicação que se busca. Em linguagem científica, a hipótese equivale habitualmente, à suposição verossímil, depois comprovável ou denegável pelos fatos, os quais não de decidir em última instância, sobre a verdade ou falsidade dos fatos que se pretende explicar.

Assim, as hipóteses desempenham a função prática de orientar o pesquisador na condução de seu trabalho e a função teórica, ao permitir que se coordene e complete os resultados já obtidos, agrupando-os num conjunto de fatos, a fim de facilitar a sua inteligibilidade e estudo. No presente trabalho de pesquisa as hipóteses a serem consideradas são as seguintes abaixo relacionadas:

- a) se as propostas contidas na nova Lei de Falências, refletem características que impactarão segmentos diferentes da economia brasileira, então algumas destas características poderão produzir efeitos significativos na atividade pericial contábil;

- b) se os peritos contadores conhecerem os impactos da nova lei de falências sobre a atividade pericial contábil, então poderão se posicionar de forma a atenderem as demandas que lhes forem oferecidas.
- c) os peritos contadores ganham espaço ao reconhecer os efeitos da nova lei de falências sobre a atividade pericial contábil.

1.5 Importância do estudo

O estudo ora desenvolvido assume importância na medida que permite aos praticantes da perícia contábil, reverem seus procedimentos técnicos aplicados em trabalhos periciais sob o estigma da **Lei Falimentar** ainda em vigor, adequando referidos procedimentos técnicos sob a ótica da nova **Lei de Falências**.

Dentro desta perspectiva, o trabalho de pesquisa, por seu caráter de ineditismo, e considerando a aprovação do projeto da nova lei falimentar pelo Congresso Nacional, em decorrência do objetivo delineado na Seção 1.3, como fruto dos resultados obtidos na pesquisa, será possível ofertar subsídios aos peritos contadores com a finalidade de alertá-los dos impactos positivos e negativos sobre a atividade pericial contábil.

1.6 Delimitação

O Projeto Biolchi – Projeto de Lei nº 4.376/93 – já aprovado pela Câmara Federal em outubro de 2003 e aguardando para ser apreciado e aprovado pelo Senado Federal, trata da reforma do Decreto-lei nº 7.661, de 21/06/45, buscando adequar a **Lei Falimentar** ao dinamismo que a globalização se faz presente.

O presente estudo limitar-se-á aos artigos (e suas características) da nova lei de falências que abordam as atribuições pertinentes à atividade pericial contábil. Quanto a pesquisa junto aos peritos contadores, o estudo estará limitado às respostas dadas pelos pesquisados nos instrumentos de coleta de dados recebidos.

1.7 Organização do trabalho

O trabalho está organizado em uma seqüência lógica, procurando alcançar o objetivo proposto e solucionar o problema da pesquisa. Os assuntos pesquisados estão apresentados em capítulos, dispostos conforme segue:

Capítulo 1: trata da introdução ao trabalho, onde apresenta o tema a ser desenvolvido, a caracterização do problema, o objetivo a ser atingido, as hipóteses formuladas, bem como a importância do estudo e sua delimitação.

Capítulo 2: é feita a revisão da literatura, sendo apresentadas definições e conceituações sobre perícias e perícias contábeis; efetua-se explanação sobre a evolução da perícia contábil no Brasil, enfocando a perícia contábil na atualidade e as legislações relacionadas à mesma; e ainda se faz comparativos das referências internacionais sobre legislação de falências, encerrando o capítulo com abordagem sobre a nova lei de falências e matérias publicadas pela imprensa a partir de 2002.

Capítulo 3: aborda-se as concordatas, falências e crimes falimentares, apresentando-se inicialmente conceituações sobre a concordata e os tipos existentes no regime falimentar brasileiro; a seguir conceitua-se a falência e também se faz considerações gerais, enfocando as causas que levam à falência, a autofalência e a decretação da falência, finalizando com sucinta abordagem sobre os crimes falimentares.

Capítulo 4: o foco é o projeto da nova lei falimentar e seu impacto sobre a atividade pericial contábil; inicialmente se dá enfoque ao Projeto de Lei nº 4.376/93 especialmente aos capítulos que contemplam artigos e suas partes que expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil; na seqüência o foco é voltado para o Projeto de Lei da Câmara (PLC) nº 71 (Substitutivo), de 2003, apresentando e analisando os capítulos que abarcam artigos e suas partes que igualmente expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil; por fim apresenta-se o resultado das análises feitas anteriormente.

Capítulo 5: cuida da metodologia e dos resultados da pesquisa, onde se aborda a tipologia do estudo, amostra dos sujeitos, os instrumentos de coleta de dados, o plano de análise dos dados, a análise descritiva dos dados e as considerações finais referentes as seções do capítulo, bem como mostra os resultados da pesquisa que foram obtidos através da análise dos dados coletados.

Capítulo 6: São apresentadas as conclusões sobre o trabalho desenvolvido e algumas sugestões para novas pesquisas.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Perícia - definições e conceituações

Definição provém do latim *definitione*, que significa “Equivalência estabelecida entre um termo e outros termos conhecidos e pela qual se cria um objeto determinado de pensamento; significado de uma palavra; expressão com que se define; explicação precisa” (FERREIRA, 1999, p. 614).

Conceito provém do latim *conceptu*, que significa a “representação dum objeto pelo pensamento, por meio de suas características gerais; ação de formular uma idéia por meio de palavras” (FERREIRA, 1999, p. 518).

Conceito é, assim, a visão abrangente de algo que se quer entender, podendo ser individual ou universal. Individual quando cada um possui o conceito de determinado assunto, coisa ou situação. Universal quando o conceito é comum a todos, ou seja, é universalmente aceito e contém todos os “componentes” daquilo que se quer conceber.

O conceito de perícia se encontra em um estágio de melhor delineamento, haja vista que nas literaturas encontradas observa-se um conjunto de traços particulares em sentido prático, com contraposições entre o aspecto opinativo e o factual. O aspecto opinativo requer do perito a emissão de opinião que considere os fatos observados, seus conhecimentos técnicos específicos e sua experiência profissional. Já o factual considera o relato (presumivelmente) verídico dos fatos, situações ou coisas e objetos do trabalho.

O termo perícia advém do latim *peritia* e significa “vistoria ou exame de caráter técnico e especializado” (FERREIRA, 1999, p. 1545); significa também que é conhecimento adquirido pela experiência. Sob esse aspecto, D’Áuria (1950, p. 93), menciona que:

Perícia é conhecimento e experiência das coisas. A função pericial é, portanto, aquela pela qual uma pessoa conhecedora e experimentada em certas matérias e assuntos examina as coisas e os fatos, reportando sua autenticidade e opinando sobre as causas, essência e efeitos da matéria examinada.

D’Áuria (1950, p. 21), ainda arremata frisando que:

A perícia é *meio de prova* admitido pela legislação ou parecer de entendido na matéria em julgamento. Como meio de prova é o testemunho humano da existência e veracidade de coisas e fatos, e

como parecer é a opinião autorizada de quem conhece a espécie considerada.

Alguns autores, como Ornelas, Lopes de Sá, Magalhães et al, Alberto, e Hoog e Petrenco, em suas recentes obras sobre perícia contábil, conceituam perícia considerando sua aplicação prática, ou seja, enfocam o conceito de perícia sob o aspecto de sua utilidade como instrumento.

Magalhães et al (2001, p. 12), conceituam perícia como “trabalho de notória especialização feito com o objetivo de obter prova ou opinião para orientar uma autoridade formal no julgamento de um fato, ou desfazer conflito em interesses de pessoas”.

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

Ornelas (2000, p. 19), em sua obra menciona que:

A aplicação da expressão **prova pericial**, de uso genérico no Judiciário, é adotada quando queremos referir-nos a prova técnica, ou seja, quando os fatos alegados pelas partes são de natureza científica ou artística, para os quais o magistrado vai precisar de opinião técnica de um especialista, no caso, o perito. Nesse sentido, a palavra **perícia** tem o mesmo significado de prova pericial ou prova técnica. No mesmo diapasão, pode-se entender prova pericial contábil ou perícia contábil.

Hoog e Petrenco (2002, p. 44), conceituam a perícia como “um serviço especializado, com bases científicas, contábeis, fiscais e societárias, à qual se exige formação de nível superior, e deslinda questões judiciais e extrajudiciais”.

Em que pesem as considerações dos autores citados, abstraindo o significado etimológico no que tange ao aspecto do conhecimento e ligando-o aos objetivos primários da Contabilidade, a perícia, em sentido amplo, pode ser entendida como conhecimento que trata dos fatos econômicos-patrimoniais em problemas legais. Sob esse ângulo, a perícia contábil situa-se na interligação do Direito e da Contabilidade.

Historicamente, perícia é termo utilizado quando existe a necessidade dos conhecimentos advindos de especialistas, com a finalidade de dirimir dúvidas sobre questões controversas.

2.2 Perícia contábil - conceituações

Em outubro de 1999, por intermédio da Resolução nº 858/99, de 21 de outubro de 1999, o Conselho Federal de Contabilidade - CFC - publica, por meio de seu endereço eletrônico, a reformulação das Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC T 13 - da Perícia Contábil, e NBC P 2 - Normas Profissionais do Perito, em que reconsidera o conceito formulado anteriormente, em 1992, e especifica:

NBC T 13 - DA PERÍCIA CONTÁBIL

13.1 - Conceituação e Objetivos

13.1.1 - 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.

Dentre os diversos autores sobre essa matéria, encontram-se considerações variadas, a seguir relatadas.

Alberto (2002, p. 48), menciona que a perícia contábil é “um instrumento técnico-científico de constatação, prova ou demonstração, quanto à veracidade de situações, coisas ou fatos oriundo das relações, efeitos e haveres que fluem do patrimônio de quaisquer entidades”.

Sá (1996, p. 14), emite conceituação mais abrangente, como segue:

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.

Já Ornelas (2000, p. 15), menciona que:

Perícia contábil é um dos meios que as pessoas têm a sua disposição, garantido constitucionalmente de se defenderem ou exigirem direitos nas mais variadas situações e seu estudo possibilita fazer uma avaliação da própria ciência contábil, à medida que se entende o sistema contábil como o melhor banco de dados, conseqüentemente um dos melhores instrumentos de prova de fatos econômico-financeiros, quantificáveis monetariamente.

Ainda para Ornelas (2000, p. 33), a perícia contábil “é uma das provas técnicas à disposição das pessoas naturais ou jurídicas, e serve como meio de prova de determinados fatos contábeis ou de questões contábeis controvertidas”.

Consoante Monteiro (1972, p. 72), “Perícia contábil é uma técnica de investigação que só se aprende fazendo”.

Magalhães et al (2001, p. 14), ao interpretarem as situações enunciadas na NBC T 13, relatam a preferência de conceito mais recente de Perícia Contábil, como:

Trabalho que exige notória especialização no seio das Ciências Contábeis, com o objetivo de esclarecer ao Juiz de Direito, ao Administrador Judicial (Síndico ou Comissário) e a outras autoridades formais, fatos que envolvam ou modifiquem o patrimônio de entidades nos seus aspectos quantitativos.

Analisando-se as conceituações retro mencionadas é possível concluir que:

- a) a perícia contábil, como objetivo principal, deve esclarecer fatos exclusivamente relacionados a aspectos técnicos contábeis, não podendo opinar sobre matéria não contábil, porque esta se encontra alheia aos conhecimentos técnicos específicos do contador. Além disso, há que se considerar também, quando da realização da perícia contábil e elaboração do respectivo laudo pericial, os preceitos contidos nas Normas Brasileiras de Contabilidade, especificamente as NBC T 13 e NBC P 2; e
- b) a perícia contábil como conjunto de procedimentos técnicos envolvendo o exame, a vistoria, a indagação, o arbitramento e a avaliação, tem o objetivo de esclarecer aspectos técnicos contábeis.

2.3 Evolução histórica da perícia contábil no Brasil

A exemplo de outros países, principalmente europeus, a necessidade da contabilidade se tornou maior no Brasil, a partir de 1808, quando da Abertura dos Portos, associada ao desenvolvimento econômico, com forte influência da Escola Italiana.

Nesse mesmo ano, em 23 de fevereiro, o Príncipe Regente D. João criou no Rio de Janeiro uma cadeira e aula pública de Ciência Econômica, cuja regência foi atribuída a José da Silva Lisboa, o Visconde de Cairu. Ao lado dessa preocupação com os princípios gerais da Ciência Econômica, D. João também manifestou

interesse pelos problemas de gestão dos negócios ao criar, dentro da Real Junta de Comércio, Agricultura, Fábricas e Navegação, as Aulas de Comércio, ponto de partida para a constituição do ensino comercial no Brasil, conforme Alvará de 15 de Julho de 1809, e em 6 de Julho de 1846 o Governo Imperial aprovou o regulamento da Aula de Comércio via Decreto nº 456 (SAES; CYTRYNOWICZ, 2001, p. 38-39).

Posteriormente, através da Lei nº 556, de 25 de junho de 1850, que aprovou o Código Comercial Brasileiro, trazendo este em seu bojo dispositivos do Juízo Arbitral obrigatório, e nos artigos 10 e 11, a obrigatoriedade da elaboração do balanço, dos livros diário e copiador de cartas e a escrituração de forma cronológica.

Outro fato diretamente ligado ao ensino da Contabilidade foi o curso de Contador, mantido pela Escola Politécnica de São Paulo, criada em 1892; introduziu em sua reforma de 1894, a instituição do diploma de Contador aos alunos que terminassem o seu curso geral, conforme Decreto nº 270, de 20/11/1894, e via Decreto nº 2931 de 12/6/1918, o curso foi extinto (RODRIGUES FILHO, 1980, p. 6).

De 17 a 23 de agosto de 1924, realizou-se no Rio de Janeiro o Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, promovido pelo Instituto Brasileiro de Contabilidade, destacando-se em seus anais alguns trabalhos sobre perícia contábil, conforme segue:

- dos exames e verificações de escritas – Associação dos Diplomatas em Ciências Comerciais do Rio de Janeiro;
- da nomeação dos peritos em contabilidade – Emílio de Figueiredo;
- da retribuição dos trabalhos de perícia contabilista – mesmo autor;
- dos Contadores Fiscais – Dr. Júlio Sampaio Dória;
- da competência profissional dos Conselhos Fiscais – José Hygino Pacheco Júnior;
- das Câmaras de Contabilistas – relator Dr. Adolpho Gredilha.

Nesse congresso é mais uma vez lembrada a necessidade da regulamentação da profissão contábil no Brasil.

Pacheco Júnior (1959 apud SANTANA, 1999, p. 19) menciona que:

Em 1927, ensaia-se o ensino de perícia contábil, idealizado pelos fundadores do Instituto Brasileiro de Contabilidade - IBC -, sendo criada uma cadeira na Escola Técnica Profissional, cadeira essa que foi entregue à reconhecida competência do Professor Joaquim Telles; cita ainda que em 1930, no dia 4 de julho, é organizada a Câmara de Peritos Contadores.

O ano de 1931 mostra-se como o marco da regulamentação da profissão de contador. O Decreto nº 20.158, de 30 de junho de 1931, “assinado oito meses após a vitória da Revolução de 1930”, além de regulamentar a profissão de contador, organiza o ensino comercial, fazendo completa modificação nos currículos anteriores. O ensino comercial passa a ter três ciclos, conforme menciona Rodrigues Filho (1980, p. 12-13):

1º - Propedêutico – de três anos – e Auxiliar de Comércio – de dois anos;

2º - Técnicos de: Perito-Contador e Atuário – ambos de três anos – e Guarda-Livros, Secretário e Administrador Vendedor – com dois anos de duração;

3º - Superior de Administração de Finanças – de três anos.

As prerrogativas concedidas por esse decreto à classe contábil incluem, dentre outras:

- a) as verificações e os exames periciais, de que tratam o artigo 1º, nº 8, letra A, artigo 83, § 4º do decreto nº 5476, de 9 de dezembro de 1929, só poderão ser feitos por peritos-contadores, de cujos diplomas, títulos ou certificados, devidamente legalizados, tenham sido feitos os respectivos registros na Superintendência do Ensino Comercial (artigo 70, do decreto nº 20.158/31);
- b) somente os peritos-contadores que tiverem os seus diplomas, títulos e atestados registrados na Superintendência do Ensino Comercial poderão ser nomeados “ex-offício”, pelos juízes, para o exame de livros exigidos pelo Código Comercial, e bem assim para balanços e exames em falências e concordatas (artigo 72, do decreto nº 20.158/31);
- c) os documentos que acompanharem a juízo a petição de concordata ou falências deverão ser conferidos por peritos-contadores nas condições deste artigo (§ único, do artigo nº 72, do decreto nº 20.158/31) (SANTANA, 1999, p.19-20).

Para Rodrigues Filho (1980, p. 14-15), o Decreto nº 21.033, de 8 de fevereiro de 1932, regulamenta o exercício da profissão contábil, das prerrogativas estabelecidas para aqueles diplomados, destacando-se:

- a) registro dos diplomas na então Superintendência do Ensino Comercial que sucedia a Superintendência da Fiscalização dos Estabelecimentos de Ensino Comercial, do regime de 1926, que viria permitir o exercício da profissão em todo o território nacional;
- b) as verificações, os exames periciais e o exame de livros só poderiam ser feitos por peritos-contadores;
- c) havia preferência para os contabilistas que exercessem os cargos de fiscais de Bancos e Companhias de Seguros e de tutores e curadores que cuidavam das escritas de bens administrativos e regulação judiciais;
- d) havia, também, preferência nos concursos para agentes consulares, para funcionários do Banco do Brasil e empregado da Fazenda;
- e) os peritos-contadores, os contadores e os administradores-vendedores poderiam ser professores de ensino comercial;
- f) teriam preferência para nomeações nas repartições públicas federais, estaduais e municipais, bem como nas promoções nessas repartições;
- g) poderiam ser corretores, despachantes e agentes do comércio ou leiloeiros;
- h) já os adidos comerciais e cônsules deveriam ser escolhidos entre os diplomados no curso de Administração e Finanças;
- i) os atuários teriam preferência para os Montepios e Serviços de Previdência, da União, dos Estados e dos Municípios.

Em 1934, de 21 a 26 de maio, realizou-se o III Congresso Brasileiro de Contabilidade, no Salão Nobre da Escola de Comércio Álvares Penteado, na cidade de São Paulo, e observam-se em seus anais críticas severas sobre os trabalhos e o comportamento dos peritos-contadores no âmbito judicial. Clara está a indignação contra esses profissionais no artigo, que assim se expressa, segundo tese nº 19, 1935, p.398, do congresso referenciado, cuja presidência foi exercida pelo Prof^o. Horacio Berlinck:

Indivíduos que mal conhecem os rudimentos da aritmética intitulam-se guarda-livros e até contadores, ei-los a rabiscar livros de importantes casas comerciais e a servir de peritos em exames judiciais e especialmente em falências, onde nada pesquisam, por inépcia e ignorância e, algumas vezes, por suborno.

Em 1939, o Decreto nº 1.168, de 22 de março, dispõe que os peritos e funcionários do Imposto de Renda, mediante ordem escrita do diretor do Imposto e dos chefes de seções nos Estados, poderão proceder a exame da escrita comercial dos contribuintes, para verificarem a exatidão de suas declarações e seus balanços. O Decreto-lei nº 1.535, de 23 de agosto de 1939, altera a denominação do Curso de Perito-Contador para Contador (SANTANA, 1999, p. 21).

Com a publicação do Decreto-lei nº 1.608, de 18 de setembro de 1939, que aprovou o Código de Processo Civil, instalou-se a partir de 1º de março de 1940 o sistema de um perito só, que era nomeado pelo juiz do feito.

Em 1942, o Decreto-lei nº 4.565, de 11 de agosto, alterou alguns dispositivos do Código de Processo Civil, para permitir às partes indicarem, se estivessem de acordo, o perito único; caso contrário, o juiz o nomeava.

Através do Decreto-lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945, é aprovada a Lei de Falências e Concordatas, que está em vigor até os dias de hoje, e que agasalha em seu bojo, de forma vigorosa, a realização de perícias contábeis.

Sá (1996, p. 143), com muita propriedade, afirma que: “Desde o que estabelece o artigo 1º, § 1º do Decreto-lei nº 7.661/45, até o final da lei, existem fatos que motivam perícias”.

Referente ao Curso de Ciências Contábeis em grau superior, ou seja, em nível universitário, finalmente surge o Decreto-lei nº 7.988, de 22 de setembro de 1945, como a consolidação das aspirações da classe dos Contadores e Técnicos de Contabilidade, pois, por esse decreto-lei, é instituído o Curso de Ciências Contábeis (RODRIGUES FILHO, 1980, p. 17).

Em 7 de janeiro de 1946 houve a publicação da Lei nº 8.570, que introduziu a situação que vigorou até o atual Código de Processo Civil (promulgado em 1973): “Uma parte indicava o seu perito e a outra, não concordando com o primeiro louvado, apontava o seu. Havendo divergência entre os laudos, o juiz nomeava um terceiro perito, chamado desempator”.

Em 1946, o Decreto-lei Federal nº 9.295, de 27 de maio, estabelece que é privativo dos contadores o exercício das funções de: perícias judiciais e extrajudiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das Sociedades Anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica por lei conferida aos profissionais de contabilidade.

O mesmo decreto-lei, em seu artigo 1º, menciona também a criação do Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade.

Em 1948, é publicado o Decreto-lei nº 24.337, de 14 de janeiro, que dispõe sobre perícias contábeis no interesse da Fazenda Nacional.

Monteiro (1972, p. 67), descreve que a base legal da perícia pertinente a assuntos do imposto de renda, tem o tratamento conforme segue: “O artigo 7º da Lei Federal nº 2.354, de 29/11/1954, concedeu poderes aos Agentes Fiscais do Imposto de Renda, para efetuarem perícias contábeis e revisão nas escritas dos contribuintes em geral, definindo clara e objetivamente suas atribuições”.

Em 1973, com a pretensão de ver solucionada, ou pelo menos minimizar a situação na qual a nomeação de perito desempatador era fato corriqueiro, o então Ministro da Justiça, Alfredo Buzaid, elabora um projeto, que se transforma em 11 de janeiro de 1973, na Lei nº 5.869 - a qual instituiu o Código de Processo Civil -, em que outorga ao juiz a escolha de um perito de sua confiança, permitindo às partes a indicação de assistentes técnicos.

Há que se considerar que referido Código de Processo Civil, no Capítulo VI, que trata Das Provas, em toda sua Seção VII, Da Prova Pericial, englobando os artigos de números 420 a 439, contempla as situações pertinentes às perícias, das provas periciais, dos peritos e assistentes técnicos.

Monteiro (1985, p. 45), ao tecer comentários sobre a Lei Federal nº 7.270, enfatiza de forma peremptória:

A Lei Federal nº 7.270, de 10/12/84, publicada no DOU de 11/12/84, página 18402, em vigor, deixa claro, expresso e sem qualquer sombra de dúvida que, sempre que o fato for importante ou relevante para a causa e não existir nos autos outra prova do mesmo valor jurídico, contábil ou técnico e se o juiz do feito não possuir, ainda que teoricamente, os necessários conhecimentos técnicos ou científicos, pertinentes a matéria relativa à perícia, ele deverá nomear apenas e tão-somente um profissional legalmente habilitado junto ao órgão fiscalizador da respectiva profissão, já regulamentada, cumprindo, assim, o preceito constitucional da reserva legal e respeitando o direito adquirido daquele profissional.

Na XI Convenção dos Contabilistas do Estado de São Paulo, realizada em 1989, encontram-se trabalhos de cunho significativos para a Ciência Contábil, bem como a um dos seus ramos, a perícia. Nessa oportunidade, José Rojo Alonso e Mário Martins de Almeida apresentam trabalho pertinente aos objetivos dos laudos de avaliação. Em suas considerações, os autores citam que a matéria é disciplinada por meio de leis e decretos e que muito embora seja mais restrito ao lado jurídico

que o contábil, este é tomado como base para que sejam elaborados laudos de avaliações adequados ao entendimento do poder judiciário.

O 2º Encontro Nacional de Peritos Contábeis foi realizado na cidade de Porto Alegre, RS, entre os dias 9 e 10 de novembro de 1990, onde foram apresentados trabalhos importantes para a atividade pericial contábil, como:

- a) campo de atuação do perito-contador;
- b) a interação entre a perícia e as demais áreas de especialização da ciência contábil;
- c) código de ética profissional e sua aplicação na atividade profissional;
- d) a responsabilidade do perito-contador;
- e) aspectos formais do laudo pericial;
- f) relacionamento entre juiz, perito e advogado.

Em 24 de agosto de 1992, foi aprovada a Lei nº 8.455, a qual introduziu significativas alterações no Código de Processo Civil, algumas pertinentes aos trabalhos periciais. Uma delas refere-se à forma como o perito assume o compromisso para a execução de seu trabalho e elaboração de laudo de responsabilidade como assistente técnico, que passa a denominar-se parecer pericial contábil.

Em 20 de outubro de 1992, foi publicado no Diário Oficial da União a Resolução nº 3, do Ministério da Educação e Cultura, que fixou o conteúdo mínimo e a duração dos cursos de graduação de Ciências Contábeis, em que se destaca que cada instituição de ensino superior deverá elaborar o currículo pleno levando em consideração o perfil do profissional a ser por ela formado e que dentre as disciplinas que compõem o conhecimento obrigatório de formação profissional específica encontra-se a perícia contábil.

Ornelas (2000, p. 127), em abordagem sobre o ensino da disciplina perícia contábil nos cursos de graduação em Ciências Contábeis, assim manifestou-se:

A manutenção da disciplina perícia contábil no currículo pleno do curso de graduação em Ciências Contábeis é condição básica para o desenvolvimento da perícia contábil no país. Essa medida didático-pedagógica tem como contrapartida não olvidar do desenvolvimento e treinamento de corpo docente especializado, por meio de palestras,

curso de curta duração e participação em eventos especializados. As Instituições de Ensino Superior não podem olvidar que o conteúdo da disciplina perícia contábil é ponto obrigatório no exame de suficiência para obtenção do registro profissional de seus formandos.

Em 22 de outubro de 1992, foram aprovadas as Resoluções CFC de números 731 que trata das Normas Técnicas de Perícia Contábil (NBC T 13) e 733 que trata das Normas Profissionais de Perito Contador (NBC P 2), ambas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), cujos conteúdos tratavam dos critérios para execução do trabalho de perícia contábil em linha de princípios que se situa no próprio campo do exercício profissional.

Em 03 de abril de 2002 foi aprovado o Parecer nº 0146/2002 pelo Conselho Nacional de Educação (CNE), que dispõe sobre as diretrizes curriculares nacionais dos cursos de Ciências Contábeis, e em 06 de novembro de 2003 a Resolução nº 289 do mesmo CNE institui as diretrizes curriculares nacionais do curso de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, a serem observadas pelas instituições de ensino superior em sua organização curricular, sendo essas diretrizes curriculares novamente abordadas pela Resolução nº 6, de 10 de março de 2004.

Em 21 de novembro de 2003, através da Resolução CFC Nº 985/03, foi aprovada a Interpretação Técnica NBC T 13.7 – Parecer Pericial Contábil, a qual objetiva estabelecer o conceito, a estrutura e os procedimentos para elaboração e apresentação do Parecer Pericial Contábil.

2.4 A perícia contábil na atualidade e a legislação relacionada

Nesta seção é feita uma abordagem sobre a perícia contábil na atualidade e as legislações mais recentes pertinentes a essa especialidade. Diversos são os instrumentos jurídicos que norteiam a perícia e em especial a perícia contábil, como por exemplo a Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, que instituiu o Código de Processo Civil, sendo que o mesmo sofreu várias alterações introduzidas pela Lei nº 8.455, de 24 de agosto de 1992.

No Capítulo V, o artigo 139 trata dos Auxiliares da Justiça, entre eles o perito, enquanto na Seção II, desse Capítulo, os artigos 145 a 147 referem-se especificamente ao perito. O Capítulo VI, em sua Seção VII, engloba os artigos de números 420 a 439, os quais reportam-se às provas e também ao perito.

Assim, a perícia em consonância com os dispositivos do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, parcialmente alterados pelas Leis nºs 8.455, de 24 de agosto de 1992, e 10.358, de 27 de dezembro de 2001, hoje apresenta as seguintes características:

- a) é realizada por um perito nomeado pelo juiz e de sua exclusiva confiança;
- b) cada parte pode indicar seu assistente técnico e apresentar quesitos para serem respondidos pelo perito;
- c) os assistentes técnicos têm o direito de acompanhar as diferentes diligências realizadas pelo perito e delas participar. Ao perito incumbe a direção do trabalho pericial;
- d) o perito elabora e apresenta seu laudo, no prazo fixado pelo juízo, e os assistentes técnicos oferecerão seus pareceres no prazo comum de 10 (dez) dias, após intimadas as partes da apresentação do laudo.

Outro instrumento jurídico, largamente utilizado no âmbito do judiciário, e que abarca em alguns de seus dispositivos tratamentos pertinentes às perícias, é o novo Código Civil Brasileiro, que foi aprovado pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, entrando em vigor a partir de 11 de janeiro de 2003. A seguir são apresentados alguns artigos de referida lei, que reportam-se às perícias contábeis.

No Título V, que faz abordagem sobre a prova, é mencionado:

Artigo 212 – Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:

- I – confissão;
- II – documento;
- III – testemunha;
- IV – presunção;
- V – perícia.**

Artigo 226 – Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único – A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.

Na parte do Livro II, Título II, Subtítulo II, Capítulo IV que trata Da Sociedade Limitada, e a Seção IV, que trata Do Conselho Fiscal, é citado:

Artigo 1.070 – As atribuições e poderes conferidos pela lei ao conselho fiscal não podem ser outorgados a outro órgão da sociedade, e a responsabilidade de seus membros obedece à regra que define a dos administradores (art. 1.016).

Parágrafo único – O conselho fiscal poderá escolher para assisti-lo no exame dos livros, dos balanços e das contas, contabilista legalmente habilitado, mediante remuneração aprovada pela assembléia dos sócios.

O Capítulo X, desse mesmo subtítulo retro citado, trata Da Transformação, da Incorporação, da Fusão e da Cisão das Sociedades, e traz em seu bojo:

Artigo 1.117 – A deliberação dos sócios da sociedade incorporada deverá aprovar as bases da operação e o projeto de reforma do ato constitutivo.

§ 1º A sociedade que houver de ser incorporada tomará conhecimento desse ato, e, se o aprovar, autorizará os administradores a praticar o necessário à incorporação, inclusive a subscrição em bens pelo valor da diferença que se verificar entre o ativo e o passivo.

§ 2º A deliberação dos sócios da sociedade incorporadora compreenderá a nomeação dos peritos para a avaliação do patrimônio líquido da sociedade, que tenha de ser incorporada.

Artigo 1.120 – A fusão será decidida, na forma estabelecida para os respectivos tipos, pelas sociedades que pretendam unir-se.

§ 1º Em reunião ou assembléia dos sócios de cada sociedade, deliberada a fusão e aprovado o projeto do ato constitutivo da nova sociedade, bem como o plano de distribuição do capital social, serão nomeados os peritos para a avaliação do patrimônio da sociedade.

§ 2º Apresentados os laudos, os administradores convocarão reunião ou assembléia dos sócios para tomar conhecimento deles, decidindo sobre a constituição definitiva da nova sociedade.

§ 3º É vedado aos sócios votar o laudo de avaliação do patrimônio da sociedade de que façam parte.

Evidentemente que encontram-se contidas no bojo do novo Código Civil inúmeras outras situações em que, havendo interesses opostos entre partes, as perícias de forma geral, e especialmente as perícias contábeis, serão vigorosamente desenvolvidas para colaborarem no deslinde de referidas controvérsias.

Emanadas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em 21 de outubro de 1999, entraram em vigor as Resoluções de números 858 e 857, que reformularam, respectivamente, a NBC T 13 – Da Perícia Contábil - e a NBC P 2 – Normas Profissionais de Perito.

As normas técnicas pertinentes à perícia contábil são as encontradas na NBC T 13 – Da Perícia Contábil – as quais estão distribuídas em seis tópicos, quais sejam: 1 – Conceituação e objetivos; 2 – Planejamento; 3 – Execução; 4 – Procedimentos; 5 – Laudo Pericial Contábil; e 6 – Parecer Pericial Contábil.

Ornelas (2000, p. 128) em análise sobre referida norma, menciona que:

Como comentário preliminar, cabe observar que o desdobramento da matéria nos tópicos assinalados há de merecer, no futuro, melhor estudo. Entendemos que seria mais racional que o ponto 4 – Procedimentos, estivesse colocado como ponto 2; os textos dos pontos 5 e 6, relativos ao *laudo e parecer*, são repetitivos, o que poderia ter ensejado texto único. A par disso, entende-se necessário melhor sistematizar as diligências, o trabalho de campo.

Na seqüência de seus comentários, Ornelas relata os acertos e desacertos contidos nos tópicos retro mencionados, e menciona que o texto do Substitutivo proposto à NBC T 13, elaborado pela Associação dos Peritos Judiciais do Estado de São Paulo – APEJESP -, em conjunto com as Entidades Paulistas de Contabilidade, é muito mais adequado e coerente com o desenvolvimento do trabalho pericial contábil. Os textos da NBC T 13, promulgado pelo CFC e o Substitutivo proposto pela APEJESP, encontram-se anexados ao final do presente trabalho.

As normas referentes à função pericial em vigor são as estabelecidas na NBC P 2 – Normas Profissionais de Perito – as quais são enumeradas em nove

tópicos, a saber: 1 – Conceito; 2 – Competência técnico-profissional; 3 – Independência; 4- Impedimento; 5 – Honorários; 6 – Sigilo; 7- Responsabilidade e Zelo; 8 – Utilização de Trabalho de Especialista; e 9 – Educação Continuada.

Sob a ótica de Ornelas em sua análise sobre referidos tópicos da norma em questão, existem também diversos pontos positivos e negativos em seus textos, os quais são merecedores de reparos nos aspectos controvertidos. Assim é que a Associação dos Peritos Judiciais do Estado de São Paulo – APEJESP – em conjunto com as Entidades Paulistas de Contabilidade, elaborou o texto do Substitutivo a NBC P 2. Ambos os textos de referidos instrumentos norteadores da função pericial encontram-se anexados ao final do trabalho ora desenvolvido.

2.5 Referências internacionais sobre legislação de falências

A finalidade desta seção é mostrar a experiência internacional e descrição das principais características em legislação falimentar de três países desenvolvidos, Estados Unidos, Alemanha e França, e de dois países em desenvolvimento, Argentina e México. Os relatos contidos nesta seção foram extraídos de estudos elaborados pelo Instituto de Estudos Para o Desenvolvimento Industrial (IEDI), publicados em setembro de 2003, sob o tema: A Reforma da Lei de Falências – Volume 1: Conceitos, Comparações Internacionais e Propostas para o Brasil.

Estados Unidos:

A legislação que governa o processo de recuperação de empresas, denominado reorganização, e de falência nos Estados Unidos é federal (*United States Bankruptcy Code*), editada em 1978. Os processos de recuperação de empresas e de falência são julgados por cortes especiais denominadas *Bankruptcy Courts*.

Os Estados Unidos também detêm um órgão no Poder Executivo, inserido na estrutura do Departamento de Justiça (*Executive Office of the United States Trustee*), envolvido nestes processos. Este órgão fiscaliza um grande número de profissionais e *trustees* privados que atuam na gestão da massa em processos de falência.

O *United States Bankruptcy Code* não se aplica a companhias de seguro e a instituições financeiras; e, por razões históricas, não se permite que ferrovias formulem pedido de falência, embora possam requerer a reorganização judicial.

A principal característica da experiência americana, que recebe maior destaque internacional, é o processo de reorganização. Este processo confere às empresas oportunidade para continuar em atividade quando o seu valor futuro (*value as an ongoing business*) exceder o seu valor de liquidação, ou seja, os valores que os seus credores iriam receber com a liquidação da empresa e venda de seus ativos.

Um dos pilares do processo de reorganização americano é a busca da reabilitação da empresa devedora por meio do envolvimento de seus credores. Ao mesmo tempo, as empresas devedoras têm estímulo para buscar a reorganização judicial porque, na maioria das vezes, a gestão de seus ativos continua em suas mãos (*debtor in possession*). Somente nos casos de negligência (*gross mismanagement*) ou fraude na administração (*fraud*), um *trustee* é apontado para gerir a empresa devedora.

A empresa devedora tem a sua administração, após a formulação do pedido de reorganização, supervisionada por um comitê de credores, que é apontado pelo *Executive Office of the United States Trustee*.

Os administradores da empresa em reorganização têm dever fiduciário em relação aos credores (*fiduciary duty*), podendo utilizar, alugar ou vender os ativos da empresa no curso normal dos negócios (*ordinary course of business*).

Na maioria dos casos o processo de reorganização judicial é voluntário, iniciando-se com a formulação de pedido em juízo por parte da empresa devedora. Após o protocolo do pedido de reorganização, são suspensas todas as ações contra a empresa devedora (*automatic stay*).

O período entre a formulação do pedido judicial de reorganização e a aprovação pelos credores do respectivo plano de reorganização leva usualmente entre um e dois anos. O plano de reorganização judicial deve classificar os credores, descrever como serão tratados os credores cujos direitos são afetados, estabelecer o mesmo tratamento para credores em situação similar e explicar como o programa será executado.

O plano apresentado pela empresa devedora é objeto de audiência judicial na qual as partes envolvidas – administradores e acionistas da empresa devedora, empresa devedora e credores – defendem seus pontos de vista no que tange à aprovação ou não do plano. Para ser confirmado, um plano de reorganização deve

ser aprovado por cada classe de credores por ele afetado. A aprovação em cada classe exige voto favorável da maioria dos credores votantes e de credores votantes que representem pelo menos dois terços dos créditos.

Além da aprovação das classes de credores afetadas pelo plano é necessária a aprovação pelo juiz. Para tanto é necessário que o plano de reorganização:

- a) seja proposto em boa-fé (*good faith*);
- b) esteja em conformidade com a legislação vigente;
- c) seja no melhor interesse dos credores (os credores devem receber pelo menos tanto quanto eles receberiam se a empresa viesse a ser liquidada);
- d) seja viável.

A aprovação judicial de um plano de reorganização vincula a empresa devedora e os credores e representa a extinção de todas as dívidas anteriores ao plano, exceto na hipótese de previsões diversas contidas no próprio plano, e das penhoras judiciais. Dessa forma, ganha a empresa devedora a possibilidade de um novo começo (*fresh start*).

Se o plano de reorganização não é aprovado pelas classes de credores afetadas, o processo é convertido em liquidação. Ocasionalmente, um plano de reorganização pode ainda prever a liquidação da empresa devedora ao final com o intuito de otimizar a recuperação dos ativos da empresa.

O juiz não supervisiona o cumprimento do plano. Se ocorrer inadimplência, os credores devem utilizar-se dos mesmos remédios judiciais que eles usariam na situação anterior ao pedido de reorganização, o que reforça a característica de *fresh start* do regime de reorganização judicial.

Outro ponto crucial do regime americano é existência de meios para que a empresa em reorganização obtenha novos créditos, sem os quais seria praticamente inviável reverter sua situação econômica. Créditos sem garantia concedidos à empresa em reorganização judicial são tratados como despesas administrativas e recebem prioridade (*first priority*) nos pagamentos (*distribution*) efetuados pela

empresa devedora. Além disso, um credor pode conceder financiamento à empresa recebendo como garantia bens não gravados.

O processo de reorganização judicial pode envolver ainda a participação da agência reguladora do mercado de capitais americano, a *Securities and Exchange Commission*, com o objetivo de assegurar a adequação das informações adicionais divulgadas pela empresa devedora em reorganização e fiscalizar a emissão de novas ações.

No que tange à ordem de preferência dos credores, a legislação americana prevê nove categorias de créditos sem garantia, mencionadas abaixo (ressalte-se que os créditos com garantia são protegidos na extensão de sua garantia):

- a) créditos administrativos (custas judiciais e honorários advocatícios, aluguel, salários dos empregados e impostos posteriores ao pedido de reorganização, e pagamento de fornecedores);
- b) créditos involuntários;
- c) salários de empregados inferiores a US\$ 4.000,00 e ganhos nos 90 dias anteriores ao pedido de reorganização;
- d) benefícios inferiores a US\$ 4.000,00 concedidos nos 180 dias anteriores ao pedido de reorganização;
- e) créditos de operadores de elevadores de grãos e pescadores até o limite de US\$ 4.000,00;
- f) créditos de compradores até o limite de US\$ 1.800,00;
- g) pensões;
- h) tributos, e
- i) dívidas com instituições de depósito seguradas pelo Governo Federal.

Destaque-se que os créditos tributários estão no final da lista e que os créditos com garantia não estão incluídos na lista, já que o bem objeto da garantia, que não é incluído no concurso de credores, responde pelo crédito.

Alemanha:

A legislação alemã procura oferecer possibilidades legais para obter a melhor opção entre o reequilíbrio patrimonial e a liquidação do patrimônio da

empresa devedora. Nesse sentido, a lei de insolvência alemã, de 1 de janeiro de 1999, introduziu as seguintes alterações legais:

- a) concentrou em um único diploma legal o regime de recuperação de empresas e de falência;
- b) introduziu a recuperação extrajudicial;
- c) estabeleceu medidas visando preservar a massa falida, com o intuito de assegurar o pagamento dos credores;
- d) fortaleceu a autonomia dos credores; e
- e) aumentou o direito de igualdade entre credores privilegiados e não privilegiados no rateio de bens da massa falida.

A legislação alemã oferece, diante da insolvência do devedor, que também pode ser sociedade civil, a possibilidade de apresentação de um plano de recuperação que objetive o pagamento aos credores; uma operação de transformação, incorporação, fusão ou cisão, ou liquidação do patrimônio do devedor.

Essa decisão a respeito do destino da empresa devedora cabe à assembléia de credores, que deverá realizar-se no mínimo seis semanas e no máximo três meses após a decisão de abertura do processo de insolvência.

Entretanto, é condição para o ingresso de ação de insolvência que o devedor apresente com a petição inicial documento comprovando que nos seis meses anteriores à formulação do pedido, propôs plano de recuperação extrajudicial aos credores.

A ação de insolvência deve fundamentar-se em uma das três seguintes causas:

- a) ameaça de inadimplência: presunção do devedor no sentido de que não mais terá condições de cumprir as obrigações vencidas ou futuras na data ajustada. Esta hipótese só pode ser invocada pelo devedor;
- b) impontualidade no pagamento de obrigação vencida que pode ser invocada tanto pelo devedor quanto pelo credor;

- c) existência de passivo superior ao ativo que pode ser invocada tanto pelo devedor quanto pelo credor.

Para avaliar se o devedor encontra-se em estado de insolvência, a lei utiliza-se do valor de liquidação do patrimônio do devedor. Uma vez verificada a possibilidade de manutenção da empresa, utiliza-se o valor de mercado como forma de avaliação do patrimônio.

A fim de incentivar o ajuizamento prévio – anterior à concretização do estado de insolvência – de ação de insolvência, a legislação: (i) faculta ao devedor requerer ao juiz a exoneração de obrigações residuais; (ii) estabelece a responsabilidade pessoal em relação àqueles que têm o dever legal de ajuizar ação de insolvência e de forma culposa abstiverem-se de fazê-lo, e (iii) prevê que se a ação de insolvência for ajuizada por uma terceira pessoa, esta pessoa terá direito ao reembolso das despesas incorridas com o pedido por parte daquele que tinha dever legal de impetrar o referido pedido e se omitiu.

Na decisão de abertura do processo, o juiz pode nomear um administrador interino da insolvência, que poderá ser mantido ou vir a ser substituído por ocasião da primeira assembléia geral de credores.

Com vistas a permitir recuperação mais ampla por parte dos credores, a nova legislação alemã alterou a ordem de preferência dos créditos, classificando créditos hipotecários, pignoratícios, da Fazenda Pública e trabalhistas com datas anteriores à abertura do processo como créditos comuns. Ademais, os credores com garantia real sobre bens móveis não têm o direito de dispor destes últimos se estes bens se encontrarem em posse do administrador da insolvência.

Ainda com vistas a preservar o patrimônio da empresa devedora, a legislação alemã prevê a impugnação de concessão de bens em garantia ou pagamentos efetuados a um credor em detrimento dos demais no período de três meses anteriores ou após a data da abertura do processo de insolvência.

No que diz respeito à atuação dos credores, a lei concede a todos os credores da empresa devedora, titulares de garantia ou não, o direito ao voto na assembléia de credores.

Compete à Assembléia de credores:

- a) decidir acerca da manutenção ou substituição do administrador nomeado pelo juiz quando da abertura do processo de insolvência;
- b) decidir acerca da necessidade de constituição de uma comissão de credores;
- c) substituir os componentes ou aumentar o número de membros da comissão de credores;
- d) determinar a paralisação das atividades da empresa devedora;
- e) delegar poderes ao administrador da insolvência para a elaboração de um plano de insolvência.

O plano de insolvência foi introduzido em substituição ao regime de concordata, não havendo mais a previsão de pagamento mínimo aos credores, como ocorria no regime anterior. A sua elaboração compete à empresa devedora, porém, como visto, o administrador de insolvência, apontado pelo juízo, pode apresentá-lo por iniciativa própria ou a pedido da assembléia de credores.

O plano deve conter duas partes: a primeira, expondo a situação econômica do devedor, e os objetivos, fundamentos e efeitos do plano de insolvência; e a segunda, esclarecendo o plano de pagamento dos credores, com as repactuações de dívidas propostas.

Para a aprovação do plano de recuperação exige-se que, em cada classe de credores, a maioria dos credores autorizados a votar tenha aprovado o plano e que o valor total dos créditos que votaram favoravelmente ao plano represente pelo menos a metade do valor total dos créditos dos credores autorizados a deliberar.

Na hipótese de não vir a ser alcançada a maioria necessária para a aprovação do plano de insolvência em uma classe de credores, o juiz poderá aprová-lo desde que os credores desta classe não fiquem em posição inferior à que estariam sem a aprovação do plano, e que o plano tenha sido aprovado pela maioria dos credores votantes do grupo.

A eficácia do plano de insolvência depende ainda de homologação judicial. O juiz poderá denegar a homologação se:

- a) o devedor deixou de atender medidas a que se obrigara;

- b) não forem observados aspectos essenciais acerca do conteúdo do plano;
- c) o plano tiver sido impugnado por credor.

Uma vez homologado o plano, ele adquire força executiva, de forma que, diante de inadimplência do devedor, cabe aos credores o ajuizamento de ação de execução.

Quanto à ordem de preferência das diferentes classes de credores, a legislação alemã introduziu nova classificação segundo a qual os credores foram divididos em dois grupos: credores da massa (encargos e dívidas da massa, créditos tributários derivados de fato gerador ocorrido após a abertura do processo de insolvência), que devem ser satisfeitos antecipadamente, e credores da insolvência (credores titulares de créditos pessoais, credores titulares de créditos subordinados, créditos tributários derivados de fato gerador anterior à abertura do processo de insolvência).

Por fim, destaca-se na nova legislação alemã a previsão de um procedimento de recuperação mais simples para devedores pessoas naturais não comerciantes ou que exerçam um pequeno comércio.

França:

A legislação francesa de insolvência resulta de reforma ocorrida em 1984 e 1985. O principal propósito da legislação francesa é o estabelecimento de meios para preservar o potencial industrial da empresa e os empregos.

O processo de recuperação de empresa na França é dividido em duas fases. A primeira fase é chamada fase de observação, e normalmente dura seis meses, podendo, contudo, ser estendida a até 20 meses em circunstâncias excepcionais. Durante o período de observação as ações judiciais contra a empresa são suspensas, e o administrador (*administrateur judiciaire*) apontado pelo juiz realiza a avaliação econômica da empresa e prepara um plano de reabilitação. A segunda fase do processo de recuperação da empresa tem início quando o juiz aceita o plano de reabilitação da empresa, que pode consistir na continuação de seus negócios, na mudança de seus administradores, na modificação de sua forma legal, na mudança da estrutura de seu capital, ou ainda na venda total ou parcial do negócio.

A liquidação da empresa ocorre quando sua situação econômica está totalmente comprometida, inviabilizando sua reabilitação. Isto pode se dar imediatamente, sem a incursão na fase de observação, ou a qualquer momento durante a fase de observação.

A legislação francesa prevê ainda um processo simplificado para empresas com um máximo de 50 trabalhadores e cujo faturamento mensal seja inferior a 300.000 euros. Nesta hipótese, a fase de observação é limitada a 30 dias e pode ser renovada somente uma vez, e o presidente da empresa permanece na administração, podendo, no entanto, o juiz determinar que ele seja assistido pelo administrador, ou ainda substituído por este último.

No sistema francês, parte substancial da administração da empresa durante o período de reabilitação fica a cargo do administrador apontado pelo juiz. O administrador é o único que pode requerer o desempenho dos contratos em andamento, determinar a dispensa de empregados e promover medidas judiciais referentes aos bens da empresa, particularmente ações que visam anular atos praticados próximos ao momento de formulação do pedido de reabilitação e ações contra os administradores da empresa.

Na França não há assembleia ou comitê de credores, estando severamente limitada a participação dos credores em todo o processo. O juiz pode obrigar os credores a aceitar o parcelamento dos créditos, mas não a aceitar uma redução no valor de seus créditos.

De uma forma geral, os processos de reabilitação na França são longos ao passo que seu resultado final é insatisfatório, já que 70% dos processos de reabilitação acabam em liquidação da empresa.

Isso se deve possivelmente à falta de proteção adequada aos créditos concedidos à empresa durante o período de reabilitação. Embora a lei preveja que estes créditos terão tratamento privilegiado, os tribunais não controlam eficazmente a exigência de que a dívida decorra de atividade da empresa após o início do período de reabilitação, e conferem o mesmo tratamento privilegiado a dívidas originadas antes do início do processo de reabilitação, mas cobradas posteriormente.

Por fim, a legislação francesa prevê ainda dois mecanismos que visam evitar o processo mais complexo de reabilitação judicial para companhias que ainda não se encontram em estado de insolvência, sob supervisão da Corte Comercial: (i) processo preliminar (*mandar ad hoc*), liderado por um mandatário (*mandataire*) cuja missão é assistir as partes no alcance de uma solução para as dificuldades da empresa; e (ii) processo de acordo amigável (*procédure de règlement amiable*), no qual, com a ajuda de um conciliador, credores e devedores buscam um acordo. Ambos os processos são iniciados somente pela empresa devedora e têm se mostrado eficientes na solução das dificuldades financeiras enfrentadas pelas empresas.

Argentina:

O regime de insolvência corporativa em vigor atualmente na Argentina está previsto na Lei nº 24.522, conhecida como *Ley de Concursos y Quiebras*, que entrou em vigor em agosto de 1995. A legislação Argentina tem como princípios (i) defesa do crédito e tratamento igualitário dos credores; (ii) salvaguarda da integridade patrimonial do devedor, e (iii) preservação da atividade empresarial útil.

Este regime de insolvência corporativa também se aplica a empresas públicas, mas sofre significativas alterações no que tange à sua aplicação a instituições financeiras e clubes esportivos.

O regime argentino prevê a figura da recuperação judicial da empresa (*concurso preventivo*), que pode ser requerida por empresas que se encontrem em situação econômico-financeira crítica (*estado de cesación de pagos*). Encontram-se nesta situação, conforme previsão legal, devedores impossibilitados de cumprir regularmente suas obrigações, independentemente de sua natureza e causa.

O regime argentino foi objeto de debate acerca da conveniência de alterar a exigência para a formulação de pedido de recuperação judicial, permitindo-se que empresas em estado de crise (*estado de crisis*) também pudessem utilizar-se deste instituto.

A noção subjacente a esta proposta era a de que a demora na possibilidade de utilização da recuperação judicial era uma das causas principais de seu resultado ineficaz. No entanto, tal proposta não prosperou.

Durante a fase de recuperação, a empresa devedora mantém controle de seus ativos e continua a operar seu negócio, sob a supervisão de um síndico. Entretanto, durante este período a empresa devedora não pode realizar operações gratuitas, ou seja, aquelas em que há disposição de seus bens ou serviços sem o recebimento de contraprestação, ou fora do curso ordinário de seus negócios sem a devida autorização judicial.

Ao protocolar pedido de recuperação judicial, a empresa devedora deve descrever as razões de sua situação econômica desfavorável, indicar a data em que deixou de adimplir suas obrigações e fornecer um relatório detalhado de seus ativos e obrigações.

O relatório de ativos e obrigações deve ser atestado por um contador e vir acompanhado das demonstrações financeiras da empresa e de uma lista de credores e seus respectivos créditos. A empresa devedora deve ainda indicar todos os processos judiciais e administrativos nos quais é parte.

A empresa devedora goza de um período de 30 a 60 dias durante o qual ela deve formular plano de recuperação e obter sua aprovação. O plano deve contemplar tratamento igualitário para credores da mesma classe. O plano pode conter propostas alternativas, mas cada credor deve fazer a sua escolha no momento em que o aceitar. Para aprovação do plano a legislação exige voto favorável da maioria dos credores em cada classe e de credores que representem dois terços dos créditos em cada classe. Se o plano não for aprovado, o juiz determina a liquidação da empresa. Há, no entanto, possibilidade diversa, segundo a qual credores ou terceiros podem adquirir participação societária na empresa se chegarem a um acordo com os credores.

Pode ainda o juiz suplantar a aprovação de classe de credores quando: (i) o plano receber votos favoráveis de credores que representam 75% do total de créditos; (ii) o plano não discriminar a classe ou as classes que não o aprovaram, e (iii) o pagamento oferecido aos credores afetados pelo plano não for menor que o valor que eles receberiam na hipótese de liquidação da empresa. Se o plano de recuperação não é cumprido o juiz decreta a falência da empresa.

A legislação Argentina prevê também a possibilidade de acordo extrajudicial (*acordo preventivo extrajudicial*), que pode ser utilizado por empresas devedoras em

situação de insolvência, bem como por empresas que se encontram em uma situação de pré-insolvência. O acordo extrajudicial vincula os credores que votaram contrariamente à sua aprovação. No entanto, a ausência de alguns dos efeitos existentes no processo de recuperação judicial (suspensão das ações contra a empresa, suspensão da cobrança de juros, etc) explicam o uso raro deste instituto.

No processo de liquidação, embora a lei determine que a venda dos bens deva ocorrer dentro de quatro meses da abertura do processo, na prática o processo dura entre um e três anos, em razão da ineficiência dos tribunais e dos síndicos.

A ordem de preferência dos créditos no procedimento falimentar argentino é a seguinte:

- a) créditos com privilégio especial;
- b) créditos decorrentes da conservação da massa;
- c) créditos trabalhistas;
- d) créditos com privilégio geral (tributários e outros);
- e) créditos quirografários;
- f) créditos subordinados;
- g) créditos estrangeiros legalmente subordinados;
- h) acionistas ou quotistas da empresa.

Por fim, cabe destacar a possibilidade de um processo de liquidação ser convertido em processo de recuperação. Esta possibilidade dá ensejo a muitos casos de abuso nos quais a conversão se dá única e exclusivamente com o propósito de postergar a venda dos ativos.

México:

A legislação mexicana de insolvência corporativa apresenta características que dificultam a negociação em tempo econômico de um plano de recuperação judicial. O recurso a este instituto causa um estigma dentro da comunidade empresarial mexicana.

O mecanismo de recuperação judicial (*suspensión de pagos*) previsto na legislação mexicana é iniciado pela empresa com o protocolo de pedido acompanhado de plano de recuperação. Após o deferimento da recuperação, a

empresa é proibida de realizar o pagamento de qualquer de suas dívidas, e todas as dívidas em moeda estrangeira são convertidas em peso.

À empresa devedora é permitido continuar na administração de seus ativos após o início da recuperação judicial, sob a supervisão de um síndico apontado pelo juiz da recuperação. É requerida ainda a aprovação do juiz para a venda pela empresa de ativos fora do curso ordinário de seus negócios.

A deliberação acerca do plano de recuperação judicial, que ocorre em assembléia de credores, somente pode ocorrer após a conclusão do processo de reconhecimento dos créditos, podendo os credores propor plano alternativo.

Se o plano de recuperação não for aprovado o juiz decreta a falência da empresa. No processo de falência, assim como ocorre no processo de recuperação judicial, com vistas a preservar os interesses dos credores, há a nomeação por estes últimos de um comitê (*intervenors*). Cabe ao síndico desenvolver a melhor estratégia para a liquidação dos bens da empresa.

Na seqüência apresenta-se, no quadro 1, de forma resumida, as principais características da legislação de falências dos três países desenvolvidos (Estados Unidos, Alemanha e França) e dos dois em desenvolvimento (Argentina e México), bem como algumas características da proposta da nova lei falimentar brasileira.

| País | Comentários |
|-----------|---|
| EUA | A empresa pode requerer recuperação judicial diante da ameaça de crise econômico-financeira. Possibilidade de venda da empresa em recuperação a um novo investidor, sem descontinuidade de sua produção. Juiz não supervisiona o cumprimento do plano de recuperação. Executivo fiscaliza os profissionais e <i>trustees</i> privados que atuam em processos de falência. |
| Alemanha | A empresa pode requerer recuperação judicial diante da ameaça de crise econômico-financeira. Demonstração da tentativa de recuperação extrajudicial é condição necessária à recuperação judicial. |
| França | Dificuldade de acesso ao crédito na fase de recuperação (falta de proteção especial). Juiz nomeia administrador encarregado da gestão da empresa e elaboração do plano de recuperação. Aprovação do plano de recuperação independe dos credores. |
| Argentina | Previsão legal da recuperação extrajudicial, passível de homologação judicial. Lei geral de falências também se aplica a empresas públicas. |
| México | Aprovação do plano de recuperação depende do fim do processo de reconhecimento dos créditos. Deferimento da recuperação judicial converte dívidas pactuadas em moeda estrangeira em peso. |
| Brasil | Preservação da empresa em razão de sua função social. Separação dos conceitos de empresa e de empresário. Recuperação das sociedades e empresários recuperáveis. Retirada do mercado de sociedades ou empresários não recuperáveis. Proteção aos trabalhadores; instrumentos que preservem os empregos. Redução do custo do crédito no Brasil. Celeridade e eficiência dos processos judiciais. Segurança jurídica: deve-se conferir às normas clareza e precisão. Participação ativa dos credores: otimizar resultados obtidos no processo. Maximização do valor dos ativos do falido: evitar a demora processual. Recuperação das micro e empresas de pequeno porte: meios mais simples Rigor na punição de crimes relacionados à falência e recuperação judicial. |

Quadro 1 – Experiência internacional em falências: principais aspectos de casos selecionados e a proposta da nova lei falimentar brasileira.

Fonte: INSTITUTO DE ESTUDOS PARA O DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL (2003, p. 15) Adaptado.

Por fim, a análise da experiência nas legislações de falências dos países desenvolvidos (Estados Unidos, Alemanha e França) bem como dos países em desenvolvimento (Argentina e México) sugere seis pontos de convergência na experiência internacional. O Quadro 2 sumaria os principais itens de convergência e a experiência falimentar brasileira ainda em vigor, assim como da proposta do novo regime falimentar a ser aprovado.

| PONTOS DE CONVERGÊNCIA | PAÍSES | | | | | BRASIL | |
|---|--------|-----|-----|-----|-----|--------|------|
| | EUA | ALE | FRA | ARG | MEX | AT. | FUT. |
| 1. Regimes incentivam recuperação da empresa. | sim | sim | sim | sim | sim | não | sim |
| 2. Suspensão das ações contra a empresa na recuperação judicial (automatic stay). | sim | sim | sim | sim | sim | sim | sim |
| 3. Manutenção do devedor na administração da empresa durante a recuperação (debtor possession). | sim | sim | sim | sim | sim | sim | sim |
| 4. Aprovação pelos credores do plano de recuperação da empresa (exceto na França). | sim | sim | não | sim | sim | não | sim |
| 5. Votação dos credores por classe. | sim | sim | sim | sim | sim | não | sim |
| 6. Regime falimentar geral não abrange determinados segmentos. | sim | sim | sim | sim | sim | sim | sim |

Quadro 2 – Comparação da experiência internacional e o regime falimentar brasileiro atual e futuro: pontos de convergência.

Fonte: INSTITUTO DE ESTUDOS PARA O DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL (2003, p. 11) Adaptado.

Pontos de convergência:

1 – Incentivo à recuperação da empresa em detrimento de sua liquidação: é mais eficiente para a economia nacional que empresas viáveis economicamente sejam recuperadas, mantendo-se seus ativos produtivos em operação. No entanto, percebe-se que a maioria dos regimes não almeja promover a recuperação da empresa a qualquer custo, mas somente naqueles casos em que se justifica a sua preservação do ponto de vista econômico e social. Nas hipóteses em que não se mostra viável a recuperação da empresa, procura-se vender o empreendimento a um novo investidor.

2 – Suspensão das ações judiciais contra a empresa após o início do processo de recuperação judicial: este instituto permite que a empresa ganhe um espaço de tempo para promover sua reorganização, visando criar as condições necessárias para sua recuperação financeira.

3 – Manutenção do devedor na administração da empresa durante a recuperação: esta regra vai ao encontro do entendimento presente no direito moderno, segundo o qual a situação de endividamento de uma empresa não decorre necessariamente de atos culposos ou dolosos praticados por seus administradores.

4 – Aprovação pelos credores do plano de recuperação da empresa (exceto na França): a recuperação da empresa envolve a repactuação de suas dívidas e a

sua reorganização. Estes aspectos são previstos no plano de recuperação da empresa, que, na maioria dos países analisados, exceto a França, deve ser aprovado pelos credores, exigindo-se quorum de tamanho variável conforme o país.

5 – Votação dos credores por classe: a deliberação por classe de credores é justificável na medida em que diferentes tipos de credores são afetados de maneira diversa pelo plano de recuperação da empresa, não cabendo a uma classe de credores determinar o futuro de credores detentores de créditos de diferentes características, especialmente no tangente ao grau de responsabilidade com a condução dos negócios do empreendimento.

6 – Regime falimentar geral não abrange determinados segmentos: o regime falimentar geral não alcança a totalidade das empresas. As exceções mais comuns dizem respeito a empresas de seguro e instituições financeiras.

Na seqüência o Quadro 3 sumaria os principais itens de divergência e a experiência falimentar brasileira atual, assim como da proposta do regime falimentar a ser aprovado.

| PONTOS DE DIVERGÊNCIA | PAÍSES | | | | | BRASIL | |
|---|--------|-----|-----|-----|-----|--------|------|
| | EUA | ALE | FRA | ARG | MEX | AT. | FUT. |
| 1. Requisitos necessários para a formulação de pedido de recuperação da empresa. | sim | sim | sim | sim | sim | - | sim |
| 2. Prerrogativa de elaboração do plano de recuperação da empresa. | sim | sim | sim | sim | sim | - | sim |
| 3. Quorum para a aprovação do plano de recuperação da empresa. | sim | sim | não | sim | sim | - | sim |
| 4. Possibilidade de o juiz suplantar a aprovação de determinada classe de credores ao plano de recuperação. | sim | sim | não | sim | não | - | não |
| 5. Supervisão do Poder Judiciário durante a recuperação da empresa. | sim | sim | sim | sim | sim | sim | sim |
| 6. Ordem de preferência dos créditos tributários. | não | não | não | não | não | sim | não |

Quadro 3 – Comparação da experiência internacional e o regime falimentar brasileiro atual e futuro: pontos de divergência

Fonte: INSTITUTO DE ESTUDOS PARA O DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL (2003, p. 11) Adaptado.

Pontos de divergência:

1 – Requisitos necessários para a formulação de pedido de recuperação da empresa: enquanto a maioria dos países permite o deferimento de pedido de recuperação judicial somente quando a empresa se encontra em situação de insolvência, alguns ordenamentos jurídicos, como o norte-americano e o alemão, admitem que a recuperação judicial ocorra em momento anterior, diante da ameaça de insolvência.

2 – Prerrogativa de elaboração do plano de recuperação da empresa: o plano de recuperação indica as medidas a serem tomadas com vistas a permitir a recuperação da empresa em dificuldade financeira. Ninguém melhor do que a própria empresa devedora para elaborar esse plano, havendo a previsão, em alguns países, de que os credores possam propor plano de recuperação alternativo. Por fim, na França, a prerrogativa de elaborar o plano de recuperação da empresa é conferida ao administrador nomeado pelo juiz da causa.

3 – Quorum para a aprovação do plano de recuperação da empresa: a aprovação de plano de recuperação da empresa depende da obtenção de quorum mínimo estabelecido em lei. O quorum mínimo pode ser estabelecido como uma determinada porcentagem do número de credores ou do valor total dos créditos. Ainda nesse sentido, para o cálculo do quorum, a lei pode considerar o total de credores presentes à assembléia de credores, na qual ocorre a deliberação, ou o total geral de credores existentes.

4 – Possibilidade de o juiz suplantar a aprovação de determinada classe de credores ao plano de recuperação: em alguns países, o juiz pode suplantar a aprovação da classe de credores que votou contra aprovação do plano. Esta previsão tem por objetivo evitar que uma única classe de credores possa bloquear a aprovação de plano viável de recuperação da empresa.

5 – Supervisão do Poder Judiciário durante a recuperação da empresa: após a aprovação de plano de recuperação judicial e seu início, pode a legislação dispensar a empresa em recuperação de formalidades legais adicionais, ficando a cargo dos credores a supervisão da empresa, como ocorre com as empresas que não enfrentaram situação de recuperação. Por outro lado, a legislação, por vezes, prevê que o juiz mantenha supervisão sobre as atividades da empresa durante o período de recuperação, envolvendo funções como a apreciação dos demonstrativos contábeis da empresa.

6 – Ordem de preferência dos créditos tributários: a legislação falimentar prevê a ordem segundo a qual as diferentes classes de credores terão os seus créditos satisfeitos com o produto da venda dos bens da empresa em liquidação. Uma classe de credores somente começa a receber algo quando a classe com ordem de preferência superior recebeu a totalidade de seus créditos. Em uma mesma classe, havendo fundos insuficientes, é feito o rateio entre os credores. Este ponto enseja naturalmente polêmica, especialmente no que tange aos créditos tributários – que geralmente envolvem valores expressivos. Algumas legislações privilegiam o crédito tributário enquanto outras lhe conferem menor prioridade, entendendo que só cabe ao Estado receber seus créditos quando todos os outros credores tiverem sido pagos.

A identificação das principais características da legislação de falências como citadas no quadro 01 e também os pontos de convergência relacionados no quadro 02, são importantes para a atividade pericial contábil conforme as abordagens feitas nas subseções 2.5.1 e 2.5.2 que se seguem.

2.5.1 Identificação de profissionais atuantes em processos de falências e planos de recuperação judicial nos países analisados

Nos Estados Unidos a gestão da massa em processos de falência é exercida por profissionais e *trustees* privados, os quais são fiscalizados pelo *Executive Office of the United States Trustee*. Nos processos de reorganização judicial, onde a gestão dos ativos continua nas mãos da empresa devedora, somente nos casos de negligência ou fraude na administração, um *trustee* (administrador, depositário de bens, síndico, mandatário, curador) é apontado para dirigir a empresa devedora.

Outra situação que também contempla a participação de profissionais é a da divulgação de informações relativas à empresa que deve ser acompanhada do plano de recuperação, permitindo desta forma, aos credores, melhor entendimento sobre a situação da empresa e uma avaliação objetiva do plano de reorganização.

Quanto a legislação de insolvência da Alemanha, na decisão de abertura do processo, o juiz pode nomear um administrador interino da insolvência que, a critério

da primeira assembléia geral de credores, poderá ele ser mantido ou substituído, e ainda receber delegação de poderes para a elaboração de um plano de insolvência.

Vale ressaltar que a elaboração do plano de insolvência compete à empresa devedora, entretanto, o administrador de insolvência, indicado pelo juízo, pode apresentá-lo por iniciativa própria ou a pedido da assembléia de credores. O plano na primeira parte deverá expor a situação econômica do devedor, e os objetivos, fundamentos e efeitos do plano de insolvência, enquanto na segunda parte o plano delinear os pagamentos dos credores, com as repactuações de dívidas propostas.

A legislação francesa de insolvência prevê que o processo de recuperação de empresa ocorra em duas fases; a primeira é a fase de observação, na qual o administrador (*administrateur judiciaire*) indicado pelo juiz realiza a avaliação econômica da empresa e prepara um plano de reabilitação.

A segunda fase inicia-se após o juiz aceitar o plano de reabilitação, podendo resultar na continuação dos negócios da empresa, na troca de seus administradores, na alteração de sua forma legal, estrutura de seu capital, bem como na venda total ou parcial do negócio.

A legislação francesa ainda prevê para empresas que tenham no máximo cinquenta trabalhadores e faturamento mensal inferior a trezentos mil euros, processo simplificado de reabilitação onde o presidente da empresa permanece na administração, porém, o juiz poderá determinar que ele seja assistido pelo administrador judicial e até mesmo ser substituído por este último.

Na Argentina a lei de insolvência que está em vigor, conhecida como Ley de Concursos y Quiebras, determina que a empresa devedora, ao impetrar pedido de recuperação judicial, deverá descrever as razões de sua situação econômica desfavorável, indicar a data em que deixou de pagar suas obrigações e ainda fornecer um relatório detalhado de seus ativos e obrigações, relatório este que deve ser atestado por um contador e estar acompanhado das demonstrações financeiras da empresa e de uma lista de credores e seus respectivos créditos.

No México o mecanismo de recuperação judicial (*suspension de pagos*) tem início pela empresa ao protocolar o pedido acompanhado de plano de recuperação. Após iniciado o processo de recuperação judicial é permitido à empresa devedora continuar na administração de seus ativos, entretanto essa administração é exercida

sob a supervisão de um síndico apontado pelo juiz da recuperação. Na venda de ativos alheios aos seus negócios normais, a empresa requererá aprovação do juiz.

Caso o plano de recuperação não for aprovado o juiz decreta a falência da empresa, e tal como ocorre no processo de recuperação judicial, os credores, com vistas a preservar seus interesses, nomeiam um comitê (*intervenors*), cabendo ao síndico desenvolver a melhor estratégia para a liquidação dos bens da empresa.

2.5.2 Semelhanças entre os profissionais identificados na subseção anterior e os peritos contadores brasileiros

Cumprido ressaltar que as abordagens efetuadas sobre os profissionais que atuam em processos de falência e de recuperação judicial, citadas anteriormente, não fazem menção sobre a expressão “perícia contábil” naquelas situações.

Entretanto, algumas semelhanças existem entre os textos analisados e o texto do projeto da nova lei de falências brasileira, consoante análise relatada na seção 4.2 deste trabalho, quando reportam-se de forma direta ou indireta, sobre a participação de peritos contadores em processos de falência e de recuperação judicial, conforme exemplos que se seguem.

O texto americano cita que a gestão da massa em processos de falência é exercida por profissionais e *trustees* privados, e nos processos de reorganização judicial havendo negligência ou fraude na administração, um *trustee* é indicado para gerir a empresa, e ainda na divulgação de informações relativas à empresa, acompanhada do plano de recuperação.

Já o texto brasileiro cita que o administrador judicial será profissional idôneo, que poderá ser um contador, sendo parte de suas atribuições a contratação de profissionais ou empresas especializadas, para auxiliá-lo em funções diversas, como o exame da escrituração do devedor e também apurar as causas e circunstâncias que levaram a empresa à falência (atribuições de perito contador).

O texto brasileiro relata também que o devedor deverá apresentar plano de recuperação que será acompanhado de laudo econômico-financeiro e de avaliação dos bens e ativos, subscrito por contador ou empresa especializada.

No caso dos regimes falimentares da Alemanha e da França, ambos prevêem a indicação, pelo juiz, do administrador judicial, que por sua vez, apresentará o plano de recuperação no qual constará a situação econômica da empresa. Nota-se a

similaridade dos textos desses dois países e o brasileiro, pertinente a apresentação de plano de recuperação, precedido de levantamento econômico-financeiro da empresa insolvente, fato este que sugere a participação de especialista contábil.

A lei de insolvência argentina estabelece que a empresa devedora ao impetrar pedido de recuperação judicial, juntará relatório detalhado sobre a situação econômica devidamente atestado por um contador e contendo também as demonstrações financeiras da empresa. Vislumbra-se a semelhança deste texto com o texto brasileiro apresentado no artigo 53, incisos I, II e III, do PLC nº 71, (Substitutivo) 2003, especialmente o inciso III ao enfatizar que o laudo econômico-financeiro e de avaliação dos bens e ativos do devedor, será subscrito por contador ou empresa especializada.

O mecanismo de recuperação judicial no sistema mexicano prevê que o plano de recuperação acompanhará o pedido feito em juízo, e sendo aceito, será indicado pelo juiz o síndico que fará a supervisão do processo; caso o pedido seja negado é decretada a falência da empresa, cabendo ao síndico a melhor estratégia para a liquidação dos bens e da empresa. O presente texto assemelha-se ao texto do artigo 53 citado no parágrafo anterior, bem como ao texto do artigo 110 do projeto retro mencionado, que trata do auto de arrecadação, composto pelo inventário e pelo respectivo laudo de avaliação dos bens, assinado pelo administrador judicial.

2.6 A nova lei de falências e a imprensa a partir de 2002

A imprensa de forma geral, principalmente a escrita, e inúmeros órgãos ligados à atividade econômica nacional, manifestaram-se a respeito do novo ordenamento jurídico falimentar, ainda em discussão no Congresso Nacional. Foram consultadas e analisadas matérias publicadas desde 2002, em diversos meios de comunicação, tais como os jornais O Estado de São Paulo (SP), Gazeta Mercantil (SP), Gazeta do Povo (PR), O Estado do Paraná (PR), Folha Online Dinheiro (SP), Folha Online (SP), Diário de Notícias Online (Brasília), Diário de São Paulo Online (SP), Agência Câmara (Brasília), e outras fontes.

Desde o surgimento do Projeto de Lei nº 4.376/93, colocado em análise e discussão para substituir o Decreto-lei nº 7.661/45 - Lei de Falências e Concordatas -, e especialmente após a assunção do novo Governo Central em 2003, inúmeras foram as publicações em matérias jornalísticas, ensaios, artigos, e outros meios de

divulgação de tão relevante assunto aos interesses nacionais. Segue-se exposição, de forma condensada, de algumas dessas matérias veiculadas pela imprensa.

O PL nº 4.376, de 1993, foi apresentado pelo Poder Executivo durante o governo do Presidente Itamar Franco. Depois de 484 emendas e 5 substitutivos, apresentados durante seus dez anos de tramitação, a matéria foi votada e aprovada pelo Plenário da Câmara dos Deputados, na forma da Subemenda Substitutiva de Plenário apresentada pelo relator, Deputado Osvaldo Biolchi, na sessão deliberativa de 15 de outubro de 2003.

Desde 1993, tramitou na Câmara de Deputados o projeto da nova lei de falências, de número 4.376-A, originado de mensagem do Poder Executivo. A Comissão Parlamentar Especial destinada a proferir parecer sobre o referido projeto, opinou pela sua aprovação, porém como substitutivo.

O substitutivo adotado pela Comissão, contudo, alterou tão profundamente o projeto, que praticamente o descaracterizou por completo. Apenas para se ter uma idéia da profundidade das alterações introduzidas pelo substitutivo, tem-se que o Projeto nº 4.376-A regula a falência, a concordata preventiva e um conceito novo no ordenamento jurídico brasileiro, batizado com o nome de “recuperação da empresa”. Já o texto do substitutivo elimina a concordata preventiva, fundindo-a no conceito da recuperação da empresa que, este sim, fica mantido, e substitui a falência por outro conceito no direito brasileiro, denominado de “liquidação judicial”.

No processo legislativo, o substitutivo ao projeto de lei apresentado por Comissão competente da casa legislativa, é apreciado com preferência sobre o texto original pelos parlamentares, daí a opção, de analisar-se ambos os projetos de lei destinados a substituir a atual Lei de Falências em vigor, tecendo comentários de forma condensada, tanto em relação ao Projeto nº 4.376-A, quanto ao Substitutivo adotado pela Comissão Especial.

Tanto o Projeto quanto o Substitutivo foram concebidos por inspiração da teoria da importância social da empresa, e ambos tencionam introduzir um conceito inédito no direito brasileiro, denominado de A Recuperação da Empresa.

A Recuperação da Empresa constitui um processo judicial destinado a solucionar a situação de crise econômico-financeira das empresas devedoras que, considerados o volume do seu passivo, a mão-de-obra e tecnologia empregadas,

bem como sua importância social e econômica no contexto local, regional ou nacional, demonstrem a viabilidade da recuperação.

O Projeto mantém a existência da falência no ordenamento pátrio, extingue a concordata suspensiva, e introduz o benefício da Recuperação da Empresa a ser deferido apenas às empresas com falência já decretada.

Já o Substitutivo elimina da ordem jurídica a falência, a concordata preventiva e a concordata suspensiva. A falência fica substituída pelo novo procedimento batizado de liquidação judicial, e as concordatas cedem lugar ao benefício da Recuperação da Empresa, que pelo texto do Substitutivo pode ser rogado preventivamente ou suspensivamente, conforme a oportunidade em que venha a ser requerido – antes ou após decretada a liquidação judicial do devedor.

O Projeto, bem como o texto do Substitutivo, alargam o âmbito de aplicação dos institutos que disciplinam, em relação a Lei de Falências atualmente em vigor, fazendo incidir suas regras não apenas sobre as empresas devedoras sujeitas à legislação comercial, mas também sobre aquelas de caráter civil que explorem atividade econômica.

O texto do Projeto amesquinha a participação do Ministério Público nos feitos, prevendo sua intervenção basicamente na reabilitação do falido e na verificação da existência de crimes cometidos pelo falido ou por terceiros.

O Substitutivo amplia significativamente, em relação ao Projeto, a participação do Parquet, dispondo que o Ministério Público intervirá obrigatoriamente na recuperação e na liquidação judicial do devedor.

O Projeto e o Substitutivo apresentam falhas quanto à responsabilização e aplicação das sanções aos administradores faltosos da empresa devedora.

Ambos, o Substitutivo e o Projeto contêm imperfeições, outrossim, relativamente às regras procedimentais aplicáveis ao estado de crise econômico-financeira do devedor decorrentes da mera impontualidade no pagamento de obrigação líquida, e da insolvência caracterizada por fatos outros, tipificados em lei, não necessariamente dependentes da situação de mora da empresa devedora no cumprimento de suas obrigações.

O Substitutivo ao PL 4.376-A, após a sua aprovação pela Câmara Federal, foi encaminhado ao Senado, tomando a designação de Projeto de Lei da Câmara nº 71 (PLC nº 71), de 2003, tendo como relator o Senador Ramez Tebet.

Após análise exaustiva pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) do Senado, o PLC nº 71, de 2003, passou por diversas mudanças de forma e de estrutura. Dos 222 artigos originários, restaram tão somente 8 artigos que foram mantidos na íntegra, e os demais recebendo redações mais condizentes para se evitar futuras controvérsias, resultando por fim, em 04/05/2004 na aprovação, pela CAE, do texto do Substitutivo do Senado ao PLC nº 71, de 2003, composto de 200 artigos, e sendo remetido à Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) do Senado para apreciação e posterior aprovação.

Neste capítulo abordou-se a revisão da literatura, tendo por foco inicial as definições e conceituações de perícias e perícias contábeis, passando pela evolução histórica da perícia contábil no Brasil e comparando-a na atualidade com as legislações relacionadas. Citou-se também as referências internacionais sobre legislação de falências de três países desenvolvidos e de dois países em desenvolvimento, identificando-se os profissionais atuantes em processos de falências e planos de recuperação judicial desses países analisados, traçando-se as semelhanças entre esses profissionais e os peritos contadores brasileiros, e finalmente, enfocou-se matérias publicadas por alguns meios de comunicações desde 2002, a respeito da proposta da nova lei de falências.

3 CONCORDATAS, FALÊNCIAS E CRIMES FALIMENTARES

3.1 Concordata - conceituação

A literatura sobre direito comercial apresenta diversas concepções doutrinárias da concordata. Alguns a consideram como um singelo contrato com mediação judiciária; outros afirmam ser ela um direito do comerciante; e há os que tendem a conceituá-la como um favor legal concedido pela via jurisdicional. Contudo, todas estas vertentes têm um fim em comum, ou seja, a recuperação empresarial.

Parece que a Miranda Valverde (1955), deve ser atribuído o primeiro conceito processual da concordata, quando a destacou como “uma demanda tendo por objeto a regularização das relações patrimoniais entre o devedor e seus credores quirografários e, por fim, evitar a declaração da falência, ou fazer cessar os efeitos dela, se já declarada” (FAZZIO JÚNIOR, 2001, p. 252).

Fazzio Júnior (2001, p. 252), ainda relata que:

Entende-se o pedido de concordata como uma ação, na qual o devedor comerciante propõe a dilação do vencimento e/ou remissão para solução do seu passivo quirografário, com o objetivo final de evitar ou suspender a falência. Visa a uma prestação jurisdicional preventiva ou suspensiva da quebra.

Segundo Ferreira (1999, p. 521), “concordata é o benefício concedido por lei ao negociante insolvente e de boa-fé para evitar ou suspender a declaração de sua falência, ficando ele obrigado a liquidar suas dívidas segundo for estipulado pela sentença que concede o benefício”.

Fazzio Júnior (2001, p. 283), complementa dizendo que:

É bom não esquecer que a concordata é uma ação judicial destinada a remover a situação de crise econômico-financeira do devedor, salvaguardando a manutenção da empresa e os interesses dos credores, viabilizando, dessa forma, tanto a realização da função social daquela unidade socioeconômica como a *par conditio creditorum*.

Sá (1996, p. 105), afirma que “concordatas não devem ser oportunidades para que se agravem questões nem que se resolvam débitos com alguns credores”.

A concordata é um privilégio legal concedido às sociedades comerciais em dificuldades financeiras, por meio do qual estas empresas têm uma redução em suas dívidas com credores quirografários (credores sem garantia ou qualquer outro

privilégio), desde que estes aprovelem as propostas de pagamentos ofertadas por aquelas, gozando de prazo de até dois anos para saldarem suas dívidas com estes credores. Ressalte-se que este prazo pode ser prorrogado por decisão do juiz.

3.1.1 Tipos de concordatas

O Decreto-Lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945, dispõe em seu artigo 139: “A concordata é preventiva ou suspensiva, conforme for pedida em juízo antes ou depois da declaração da falência”.

Assim sendo, existem dois tipos de concordatas: a concordata preventiva e a concordata suspensiva. Ambas têm por objetivo evitar a falência da empresa. No entanto, a concordata preventiva é requerida anteriormente à decretação da falência ao passo que a concordata suspensiva é concedida após a decretação da falência se a empresa mostrar condições de reverter o processo de quebra.

Entretanto existem restrições a determinadas atividades econômicas, que ficam impossibilitadas de requererem a concordata, por se submeterem a regimes específicos de liquidação, como as instituições financeiras (Lei nº 6.024/74), empresas de aviação e aquelas ligadas à infraestrutura de transporte aéreo (Lei nº 7.656/86), sociedades seguradoras (DL nº 73/66) e cooperativas (Lei nº 5.764/71).

Observa-se que essas organizações estão sujeitas a legislações próprias de liquidação, fato semelhante que ocorre no processo de reorganização de empresas norte americano, onde companhias de seguro e instituições financeiras estão excluídas da aplicação do *United States Bankruptcy Code*.

3.1.2 Concordata preventiva

Uma empresa que ainda não foi declarada falida pode, voluntariamente, requerer a concordata preventiva e, desse modo, oferecer a seus credores quirografários o pagamento de pelo menos:

- (i) 50% da dívida, se o pagamento for efetuado imediatamente; ou
- (ii) 60%, 75%, 90% ou 100% da dívida, se o pagamento for efetuado

dentro de seis, doze, dezoito ou vinte e quatro meses, respectivamente (nos dois últimos casos, pelo menos dois quintos das dívidas devem ser pagos durante o primeiro ano da concordata).

A lei estabelece como requisitos para a formulação de pedido de concordata preventiva que a empresa devedora e seus administradores:

- (i) mantenham os documentos e livros necessários ao exercício regular de suas atividades averbados ou arquivados na junta comercial competente;
- (ii) não tenham deixado de requerer a falência no prazo prescrito;
- (iii) não tenham sido condenados por crime falimentar, furto, roubo, fraude, contrabando ou outros crimes semelhantes;
- (iv) não tenham requerido concordata nos cinco anos anteriores e não tenham deixado de cumprir os termos de concordata anterior;
- (v) exerçam atividade comercial há mais de dois anos e possuam ativos cujo valor corresponda a mais de cinquenta por cento de suas obrigações quirografárias;
- (vi) não sejam falidos ou, se o foram, estejam declaradas extintas as suas obrigações, e
- (vii) não tenham título protestado por falta de pagamento.

Durante o processo de concordata preventiva, a empresa devedora continua a exercer a administração de seu negócio, sendo nomeado pelo juiz um comissário para exercer a fiscalização de suas atividades. O comissário é escolhido pelo juiz entre os maiores credores da empresa concordatária.

Durante esse período, a empresa devedora não poderá alienar seus bens imóveis ou constituir garantia real, salvo mediante autorização prévia do juiz, após o mesmo haver colhido parecer do representante do Ministério Público sobre a legalidade e conveniência do negócio.

3.1.3 Causas que levam ao pedido concordatário

SÁ (1996, p. 108), num exemplo de parte de um laudo pericial contábil feito sobre empresa concordatária, menciona que:

[...] a empresa foi levada a seu estado de insolvência pelas razões seguintes:

- a) excesso de immobilizações, acima da capacidade de sustentação de seu capital próprio e que gerou;
- b) excesso de endividamento que gerou;

- c) altíssimas despesas financeiras que;
- d) absorveu todo o lucro; e
- e) provocou perdas de montante expressivo.

Vislumbra-se claramente que o desfecho da situação acima colocada, tangese na capacidade de liquidez da empresa.

Fazzio Júnior (2001, p. 69), descreve que “Ao impetrar concordata preventiva, o devedor denuncia sua própria **insuficiência patrimonial**, mas também demonstra a possibilidade e o propósito de solucionar seus débitos em determinado prazo e sob certas condições”. (grifo nosso).

Dentre as causas de pedido concordatário, estão as anomalias econômico-financeiras decorrentes dos planos governamentais que abalam a estrutura econômica das empresas, constituindo-se em exemplos que levam as empresas à insolvência. Outras causas são as de notória incompetência administrativa, ausência de assessoramento competente, e ainda de inequívoca má-fé ou desejo de prejudicar terceiros.

Na seqüência é apresentada a Figura 1, na qual é demonstrado de forma simplificada, o rito processual em concordata preventiva, com a participação do contador na função de perito e sua responsabilidade na elaboração do laudo pericial.

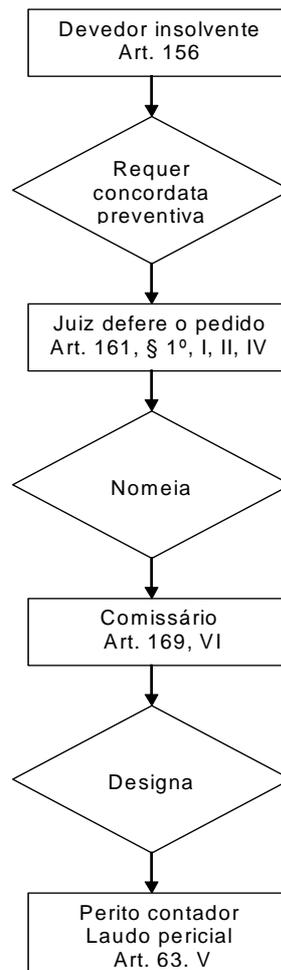


Figura 1 - Perícia contábil em concordata preventiva

Fonte: Elaborada pelo autor

3.1.4 Concordata suspensiva

A concordata suspensiva é outro mecanismo de recuperação de empresa previsto na lei. A empresa que já teve a sua falência decretada pode requerer a suspensão da falência mediante a oferta de pagamento mínimo de:

(i) 35% se o pagamento for efetivado imediatamente, ou

(ii) 50% se o pagamento for efetuado em parcelas, que não poderão exceder dois anos (durante o primeiro ano, pelo menos dois quintos do valor deve ser pago).

Os requisitos necessários para a concordata preventiva, apontados no item 3.3, também se aplicam à concordata suspensiva naquilo que for cabível.

A ação de concordata suspensiva emerge do processo de falência em curso. Visa suspendê-lo, removendo seus efeitos finais, a saber: a liquidação do ativo e a cessação do exercício mercantil.

A natureza da concordata suspensiva é a mesma da concordata preventiva. Trata-se também de um favor legal, na medida em que não depende do assentimento dos credores, mas de provimento judiciário, uma vez atendidos os pressupostos legais.

No caso da ação de concordata suspensiva, o favor legal enseja ao falido a possibilidade de pagar os credores. Suspenso o processo de falência, o falido poderia reunir condições, mediante a exploração do seu estabelecimento, para restaurar a sua empresa.

Dois são os pressupostos do pedido de concordata suspensiva:

- a) que o devedor comerciante esteja em regime falimentar; e
- b) que não tenha sido recebida denúncia ou queixa por crime falimentar.

O processo de concordata suspensiva pode conhecer dois desfechos: ou a concordata é cumprida ou, caso contrário, é rescindida.

O descumprimento da proposta implica a ressurreição da falência. O juiz não precisa da provocação de qualquer credor para restaurar o regime liquidatório; pode fazê-lo de ofício, mas, sempre, ouvindo o concordatário, se presente.

3.2 Falência - conceituação

Ferreira (1999, p. 875), define falência como: “Execução coletiva do devedor comerciante, à qual concorrem todos os credores, e que tem por fim arrecadar o patrimônio disponível, verificar os créditos, solver o passivo e liquidar o ativo, mediante rateio, observadas as preferências legais”.

Pacheco (1960 apud FAZZIO JÚNIOR 2001, p. 23-24), define a falência como “o processo através do qual se apreende o patrimônio do executado para extrair-lhe valor com que atender à execução coletiva universal a que concorrem todos os credores”.

Sá (1996, p. 143), descreve que “A falência é um processo de ‘execução coletiva’, em que todos os credores procuram concorrer para salvarem, da melhor

forma, seus créditos. Segue um ritual que envolve um sem-número de fatos e atos jurídicos, administrativos, contábeis, sociais, etc.”.

Por sua vez Lacerda (1971 apud FAZZIO JÚNIOR, 2001, p. 24), vislumbra a falência como:

Um processo de execução coletiva, decretado judicialmente, dos bens do devedor comerciante ao qual concorrem todos os credores para o fim de arrecadar o patrimônio disponível, verificar os créditos, liquidar o ativo, saldar o passivo em rateio, observadas as preferências legais.

Com base nas conceituações acima relatadas, a falência pode ser entendida como a liquidação judicial da empresa em dificuldade financeira.

3.2.1 Falência - considerações gerais

Enseja a decretação da falência o estado de insolvência presumido, que decorre da prática de atos listados na lei que indicam este estado, ou o estado de insolvência expresso, decorrente da inadimplência no pagamento de obrigação líquida e certa de qualquer valor.

São atos listados na lei que indicam o estado de insolvência, quando a empresa devedora (Art. 2º do DL 7.661/45):

- (i) cobrada em um processo de execução judicial não paga, não deposita a importância, ou não nomeia bens à penhora, dentro do prazo de 24 horas contado de sua intimação para tanto;
- (ii) liquida precipitadamente ou lança mão de meios ruinosos ou fraudulentos para realizar pagamentos;
- (iii) convoca credores e lhes propõe dilação, remissão de créditos ou cessão de bens;
- (iv) realiza ou tenta realizar, com a finalidade de retardar pagamentos ou fraudar credores, negócio simulado ou alienação de parte ou da totalidade do seu ativo a terceiro, seja este credor ou não;
- (v) transfere o seu estabelecimento comercial a terceiro sem o consentimento de todos os credores, desde que não fique com bens suficientes para solver o seu passivo;

- (vi) presta ou tenta prestar, garantia real a algum de seus credores, sem ficar com bens livres e desembaraçados equivalentes às suas dívidas; ou
- (vii) abandona o estabelecimento, oculta o seu domicílio, ou ausenta-se sem deixar representante para administrar o negócio com recursos suficientes para pagar os credores, pode ser requerida a sua falência.

Uma obrigação é considerada líquida quando não existe dúvida acerca do montante devido e certa quando, igualmente, não há dúvida relacionada à sua existência. São exemplos de obrigação líquida e certa, dentre outros, decisão judicial, letras de câmbio, notas promissórias, duplicatas, cheques, documentos públicos ou particulares nos quais conste obrigação de pagar quantia determinada ou entregar coisa fungível, confissões de dívida, contratos de hipoteca, contratos de penhor, contratos de anticrese e de caução, e créditos decorrentes de aluguel ou renda de propriedade imobiliária.

Na hipótese de estado de insolvência expresso - inadimplemento de obrigação líquida e certa - para que um credor requeira a falência de uma empresa, é necessário ainda protesto do título no respectivo cartório e extração de certidão de não pagamento do mesmo.

Uma vez decretada a falência, o juiz nomeia na sentença que declara a falência, entre os credores, síndico, que ficará encarregado de promover a arrecadação, avaliação e alienação dos bens da empresa falida, visando, com o produto da venda dos bens, saldar, no que for possível, os débitos da empresa. Na hipótese de não haver credor interessado em exercer a função de síndico, o juiz indicará síndico dativo, ou seja, pessoa que não é credora da empresa, contudo, deverá ser pessoa que seja detentora de reconhecida idoneidade moral e financeira, conforme o contido no § 2º do Art. 59 do Decreto-Lei nº 7.661/45.

No entanto, a alienação dos ativos da empresa falida, pagamento de credores ou qualquer outro ato que produza efeitos diretos ou indiretos na propriedade, interesses, direitos e obrigações da empresa falida depende de prévia autorização judicial.

A legislação brasileira estabelece a seguinte ordem de preferência no pagamento dos débitos da empresa falida (Art. 102 do DL 7.661/45):

- (i) créditos decorrentes de indenização por acidente de trabalho;
- (ii) créditos oriundos de obrigações trabalhistas;
- (iii) créditos tributários e previdenciários;
- (iv) créditos com garantias reais;
- (v) créditos com privilégio especial;
- (vi) créditos quirografários.

São exemplos de crédito com garantia real a enfiteuse, a servidão, o usufruto, o uso, a habitação, as rendas expressamente constituídas sobre imóveis, o penhor, a anticrese e a hipoteca. São exemplos de crédito com privilégio especial o aluguel do prédio locado pela empresa e os créditos a cujos titulares a lei confere direito de retenção sobre a coisa.

A lei não distingue entre credores estrangeiros e nacionais para efeito de pagamento na falência, estabelecendo que os créditos em moedas estrangeiras sejam convertidas em reais na data da decretação da falência. A legislação permite que credores possam ceder a terceiros os respectivos créditos arrolados pela empresa falida.

A sentença que extingue a falência poderá autorizar os administradores da empresa devedora a exercerem atividades comerciais, salvo se estes estiverem sendo processados pela prática de crime falimentar ou tiverem sido condenados.

3.2.2 Causas que levam à falência

Conforme Sá (1996, p. 142), “O estado falimentar, motivado pela insolvência ou absoluta incapacidade de pagamento de obrigações, pode decorrer de muitos motivos, inclusive o de intuito de fraude contra terceiros”.

O mesmo autor (1996, p. 142), ainda arremata:

Podem ocorrer problemas de desvio e ocultação de bens, simulações de dívidas, administrações ruinosas por incompetência, administrações ruinosas propositadamente feitas para prejudicar sócios ou terceiros, locupletamento ilícito, em suma, causas de força maior, fortuitas, propositadas etc. podem envolver a questão.

O Art. 2º e seus incisos, do DL nº 7.661/45, exhibe claramente os atos reveladores de insolvência, como por exemplo a demonstração de ato ou atos cuja prática revela grave depressão patrimonial.

Não é raro suceder que o comerciante, acossado por insuportáveis pressões obrigacionais, enverede para o cometimento de atos dissipatórios de seu patrimônio, prejudicando os credores pela diminuição e consumição de sua garantia comum.

Outras vezes, convicto de sua insuficiência patrimonial, em relação ao montante do passivo, o comerciante relega ao abandono seu estabelecimento e refugia-se na clandestinidade, no sentido de evitar os credores.

Em outras ocasiões ainda, tentando satisfazer a uma ou algumas dívidas de exigibilidade imediata, vê-se levado a lançar mão de expedientes civilmente ilícitos (às vezes até ilícitos penais), a fim de esquivar-se de um eventual pedido de quebra. É o caso da prática de meios ruinosos ou fraudulentos para realizar pagamentos.

Com ou sem conotação fraudatória, tais atitudes insinuam e, às vezes, denunciam a conjuntura patrimonial deficitária do comerciante ou sociedade mercantil, expondo à realidade da possibilidade de prejuízo aos credores, em virtude do desfalque ou dissipação de sua garantia comum, ou seja, os bens do devedor.

Insta advertir que, ao credor, mesmo que seu crédito não esteja vencido, é suficiente a prova da ocorrência de um daqueles atos ou fatos sintomáticos de insolvência e de sua condição de credor, para legitimar-se à postulação da quebra do devedor.

Em outras palavras, sendo a falência requerida com arrimo no art. 2º da Lei Falimentar vigente, é desnecessária a existência de título vencido ou protestado.

Há que se considerar também que os atos descritos nos incisos II a VII, do art. 2º do DL nº 7.661/45, caracterizam crimes falimentares (arts. 186, inciso III, e 188, inciso II), que serão analisados com mais profundidade em seção posterior.

A seguir, a Figura 2 demonstra, simplificada, o rito processual em falência, atuando o contador na função de perito e elaboração do laudo pericial.

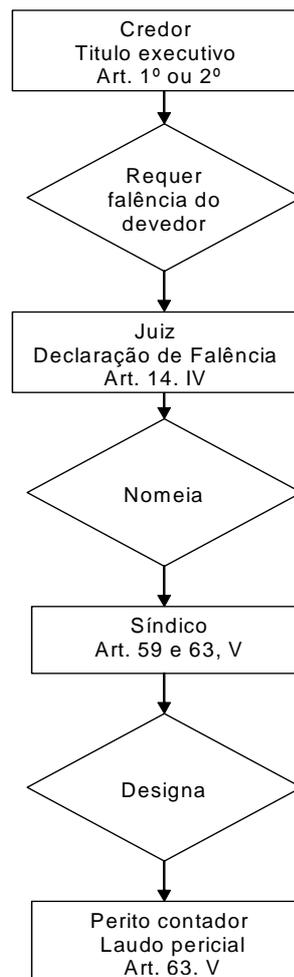


Figura 2 – Perícia contábil em falência

Fonte: Elaborada pelo autor

3.2.3 Confissão de insolvência - autofalência

Entende-se por autofalência a falência requerida pelo próprio devedor.

A confissão da própria insolvência é um ônus imposto pela Lei de Falências e Concordatas (LFC, art. 8º) ao comerciante que, no vencimento, não solve obrigação líquida constante de título executivo. Dela decorre, em tese, o direito de impetrar, se for o caso, posteriormente, a concordata suspensiva da falência, consoante o art. 140, inciso II da LFC.

À primeira vista, pode parecer que a impropriamente chamada autofalência é mera notícia de insolvabilidade, dada pelo comerciante insolvente. Na verdade, sem embargo de conter uma exposição da situação patrimonial isquêmica, trata-se de ato essencialmente postulatório. O comerciante, após ofertar minucioso relatório,

devidamente instruído, das razões determinantes de seu estado patrimonial, pleiteia a instauração do concurso falencial.

Para a confissão da falência, é suficiente o vencimento do título, dispensado o ato de protesto que se torna necessário para o requerimento de falência pelo credor e que venha a comprovar a impontualidade. Em outras palavras, basta que haja obrigação líquida não paga no vencimento, sem relevante razão de direito, para o devedor confessar o fato e requerer a decretação da própria quebra.

É importante a menção sobre a Lei nº 4.983/66, que alterou a redação do artigo 141 da LFC, isentando da obrigatoriedade do pedido de “autofalência” o empresário impontual, desde que seu passivo quirografário não ultrapasse em cem vezes o maior salário mínimo vigente.

Por fim, resta citar que, o empresário que requereu sua própria falência, mas não tendo sido esta ainda decretada, pode obstá-la, retratando-se da confissão de insolvência e desistindo do pedido. Para tanto, deve comprovar o desaparecimento dos fatores que tornavam imperiosa a quebra.

Uma vez decretada a falência, a retratação é inadmissível, posto que, a sentença decretatória de falência instaura situação juridicamente nova que gera efeitos incompatíveis com o pedido retratatório.

Na seqüência é apresentada a Figura 3, a qual demonstra de forma simplificada o rito processual em autofalência, atuando o contador na função de perito e elaboração do laudo pericial.

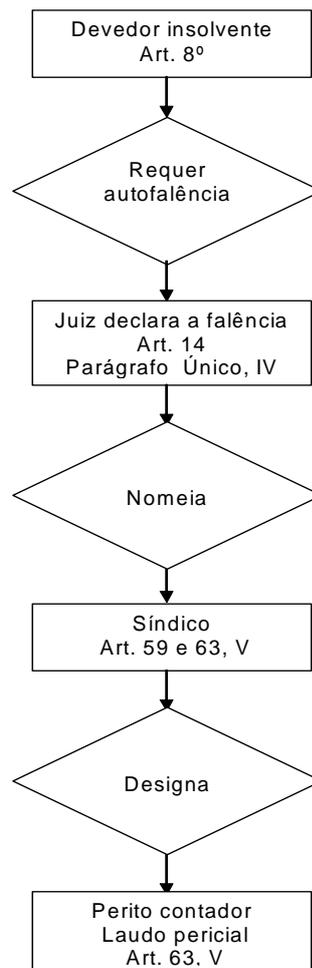


Figura 3: Perícia contábil em autofalência

Fonte: Elaborada pelo autor

3.2.4 Da Impontualidade à decretação de falência

Para a postulação da falência, o primeiro e mais comum critério de aferição da insolvência é o da impontualidade, que sendo esta questionada, encontrar-se-á sua resposta no art. 1º, *caput* da Lei Falimentar, que descreve: “Considera-se falido o comerciante que, sem relevante razão de direito, não paga no vencimento obrigação líquida, constante de título que legitime a ação executiva”.

Nos termos dessa expressão legal, a impontualidade resulta da conjugação das seguintes condições:

- a) falta de pagamento no vencimento;
- b) sem razão juridicamente escusável;

- c) de obrigação líquida;
- d) materializada em título executivo;
- e) devidamente protestado.

Não é demais sublinhar a impropriedade de redação do art. 1º, quando diz que “considera-se falido [...]” . Ora, só se considera falido o comerciante após a sentença decretatória de falência. O estado jurídico de falência é entronizado por um provimento jurisdicional que reconhece o fato da insolvência e produz uma nova situação jurídica (com termo legal, nomeação de síndico, criação da massa falida etc.) e uma nova condição, a de falido. Antes disso, o que se tem é apenas uma presunção de insolvência pela impontualidade.

A impontualidade é considerada a manifestação típica, direta, o sinal flagrante, qualificado, da impossibilidade de pagar e, conseqüentemente, do estado de insolvência. É o caminho mais simples e rápido para a falência. Justifica-se a quebra na suposição de que o devedor comerciante não paga pontualmente porque seu patrimônio é insuficiente, porque não tem condições de pagar.

Em outras palavras, embora nem sempre traduza um estado de efetiva insolvência (incapacidade de adimplemento), a impontualidade serve como fundamento legal para se pedir a falência do devedor comerciante.

A legislação falimentar brasileira reconhece a insolvência por três sinais diferentes. Além da confissão do próprio devedor, presume a insolvência pela impontualidade do comerciante, mas também admite identificá-la pela prática de atos suspeitos, sintomáticos daquela situação deficitária.

Portanto, na Lei de Falências e Concordatas, a insolvência do devedor comerciante é um fato econômico que ingressa no universo jurídico por meio de uma sentença de falência quando:

- a) confessada pelo próprio devedor comerciante (art. 8º); ou
- b) presumida pela impontualidade injustificada do comerciante (art. 1º); ou
- c) presumida por atos suspeitos praticados pelo comerciante, ainda que pontual (art. 2º).

Como discorrido, não é essencial que exista uma situação real de inferioridade do ativo ao passivo; não é reclamado um estado concreto de insolvência. Para a Lei de Falências e Concordatas, o comerciante (empresário ou sociedade empresária) está insolvente quando, injustificadamente, se torna impontual, ou, ainda, quando pratica atos indicativos de isquemia patrimonial. Não há um diagnóstico de insolvência, mas mero prognóstico, que se confirma ou não na dedução do pedido de falência, em juízo.

3.3 Crimes falimentares - conceituação

Conquanto seja matéria pertinente ao Direito Penal Econômico, o estudo dos crimes falimentares tem sido objeto do Direito Comercial, única e exclusivamente porque referidos delitos encontram-se de maneira inadequada elencados na Lei de Falências e Concordatas - DL nº 7.661/45.

Não tem sido tarefa cômoda para a doutrina a conceituação dos crimes falimentares até porque há intensa discordância quanto à objetividade jurídica tutelada. De fato, para alguns, o crime falimentar ofende a fé pública; para outros, é delito contra o patrimônio; ao ver de alguns, é crime contra a administração da justiça; autores há que o conceituam, genericamente, como um crime contra a propriedade; e outros, enfim, vêem no crime falimentar um delito contra o crédito.

Ao longo do catálogo de crimes falimentares, encontram-se lesões a direitos patrimoniais, à administração pública, à administração da justiça e mesmo contra a fé pública. De forma idêntica, no que se refere à distinção entre crimes de danos e crimes de perigo, a lei brasileira contempla infrações de dano e infrações de perigo.

Segundo Führer (1972, p. 49), “crime falimentar é todo ato previsto na lei, praticado antes ou depois da falência, de que resulte ou possa resultar prejuízo aos interesses que se estabelecem em torno da massa falida”.

Gonzaga (1996, p. 14), ao se referir a essa expressão, diz que tal conceito seja correto, e acrescentaria: “Crime falimentar é toda conduta humana voluntária, prevista em lei, praticada antes ou depois da falência, de que resulte ou possa resultar prejuízo aos interesses que se estabelecem em torno da massa falida”.

Gonzaga (1996, p. 14), ainda tece as seguintes considerações:

Parece-nos que não deve ser definido o crime falimentar só como o ato, mas sim como a *conduta humana*, posto que o crime falimentar

pode ter caráter *omissivo*, como, por exemplo, no crime do artigo 188 – inciso VII, primeira parte (=omissão, na escrituração obrigatória ou não, de lançamento que dela devia constar).

Os crimes falimentares, de modo geral, sempre causam perigo ao comércio e à economia pública.

3.3.1 Crimes falimentares - considerações gerais

Os crimes falimentares apresentam as seguintes características:

- a) em regra, só serão punidos se houver sentença decretatória de falência anterior (condição objetiva de punibilidade);
- b) são crimes de perigo (presumido ou concreto, conforme o caso);
- c) apresentam caráter de unidade complexa;
- d) admitem o concurso formal impróprio com crimes comuns;
- e) são punidos com penas insuscetíveis de substituição.

Dentre as diversas classificações com que se apresentam os crimes falimentares, mister se faz destacar três, quais sejam:

- a) quanto ao agente: os delitos falenciais podem ser próprios e impróprios. Os crimes falimentares próprios são os praticados pelo falido ou pessoa a ele equiparada. Os crimes falimentares impróprios são os cometidos por outras pessoas ligadas à falência, tais como o juiz, o representante do Ministério Público, o síndico, o escrivão, o perito, etc.;
- b) quanto ao tempo da ação: há crimes falimentares cometidos antes da decretação judicial da quebra (antefalimentares) e outros praticados no curso do processo falitário (pós-falimentares). Os crimes antefalimentares espelham, invariavelmente, o propósito de evitar ou procrastinar a falência, enquanto os crimes pós-falimentares, regra geral, denotam a intenção de fraudar a massa falida já constituída;
- c) quanto à sanção: não mais havendo a distinção entre falência dolosa e falência culposa, a lei brasileira divide os crimes falimentares conforme a natureza da pena aplicável, ou seja, de reclusão e de detenção.

Os crimes falimentares punidos com pena de detenção são os elencados no artigo 186 e os crimes falimentares impróprios contemplados no artigo 190. Já os

crimes falimentares punidos com reclusão são os previstos nos artigos 187, 188, incisos I a XI, e 189, incisos I a IV, todos do DL nº 7.661/45.

Na seqüência, referidos artigos são apresentados e analisados conforme as suas espécies, e limitados àqueles constantes do quadro 4. A análise é feita com base em pesquisa realizada pelo autor deste trabalho, em uma amostra de vinte processos de crimes falimentares, que foi desenvolvida entre 17 de outubro e 10 de dezembro de 2003, junto à Secretaria de Falências da Cidade de São Paulo. Foram examinados os autos dos vinte processos, cujos antecedentes mostraram diversos segmentos empresariais, tamanho de empresas em processo de falência, bem como as causas que levaram as referidas organizações à insolvência e à descontinuidade.

Naquela oportunidade, foram identificadas as seguintes ocorrências:

- a) número de empresas que requereram a própria falência (auto falência): uma;
- b) número de empresas que tiveram a falência requerida por credores diversos: seis;
- c) número de empresas, que em regime concordatário, não cumpriram os termos propostos e tiveram suas falências decretadas pelos juízes das diversas varas cíveis: treze;
- d) dos vinte processos analisados, dezesseis passaram pelo crivo da perícia contábil, sendo que apenas sete peritos contadores atuaram nesses processos.

A maior incidência de falências ocorreu em treze empresas que em períodos anteriores receberam os benefícios da moratória, na medida em que seus pedidos de concordata preventiva eram deferidos judicialmente; porém, deixaram de honrar os termos propostos, tais como pagamento da primeira parcela de seus débitos perante os credores habilitados, ou deixaram de juntar documentos complementares ao pedido de concordata, e outros motivos, tendo suas falências decretadas.

Foram identificadas seis empresas que, deixando de pagar seus débitos perante credores diversos, estes levaram ao protesto referidos títulos de crédito e, depois de consumados os atos cartorários para os protestos, estes serviram para alinhar os requerimentos de falência das organizações em situação de

insolvência. Uma organização, classificada como microempresa, não conseguiu honrar suas dívidas, e seus sócios optaram pela autofalência.

Quanto às penalidades aplicadas aos proprietários ou dirigentes das empresas falidas incriminados judicialmente, foram identificados os seguintes enquadramentos em artigos de crimes falimentares, apresentados no quadro 4, que também demonstra a realização ou não de perícia contábil.

| Processo nº | Enquadramento em artigos de crimes falimentares Decreto-Lei nº 7.661, de 21 junho de 1945. | | | | Perícia Contábil |
|-------------|--|-----|----------------|--------|------------------|
| | | | | | |
| 01 | 186, VI | 187 | 188, III, VIII | - | Sim |
| 02 | 186, VI | 187 | 188, VIII | 195 | Sim |
| 03 | 186, VI, VII | 187 | 188, III, VIII | 189, I | Sim |
| 04 | 186, VI, VII | - | 188, III, VIII | - | Sim |
| 05 | - | 187 | 188, III, VIII | - | Não |
| 06 | 186, VII | 187 | 188, III, VIII | - | Sim |
| 07 | 186, VI, VII | - | 188, III, VIII | 195 | Sim |
| 08 | - | - | 188, VIII | - | Sim |
| 09 | - | 187 | 188, III, VIII | - | Sim |
| 10 | 186, VI, VII | 187 | 188, VIII | 189, I | Sim |
| 11 | - | 187 | 188, III, VIII | 192 | Não |
| 12 | 186, VI, VII | 187 | 188, III, VIII | - | Sim |
| 13 | 186, VI, VII | - | 188, VIII | - | Sim |
| 14 | 186, VI, VII | - | 188, III, VIII | - | Sim |
| 15 | 186, VI | 187 | - | 195 | Sim |
| 16 | - | 187 | 188, III, VIII | 195 | Sim |
| 17 | 186, VI | - | 188, VIII | 195 | Não |
| 18 | 186, VII | - | 188, III, VIII | 195 | Sim |
| 19 | 186, VII | 187 | 188, III | 195 | Sim |
| 20 | - | - | 188, VIII | 195 | Não |

Quadro 4 - Amostra analisada e enquadramento em artigos da atual Lei de Falências

Fonte: Elaborada pelo autor

A incorrência nos delitos previstos nos artigos da atual Lei de Falências e Concordatas resulta de denúncias oferecidas pelas Promotorias de Falência em relação aos acusados, recebidas e acatadas pelos diversos juízes das varas cíveis em que tramitaram os processos analisados. Para melhor entendimento quanto ao significado dos enquadramentos referidos no quadro 4, os artigos e incisos inerentes

aos crimes falimentares, identificados na amostra pesquisada, são apresentados e analisados conforme segue:

Artigo 186 – inciso VI.

Artigo 186: Será punido o devedor com detenção de 6 (seis) meses a 3 (três) anos, quando concorrer com a falência, algum dos seguintes fatos:

O artigo 186 trata de fatos típicos diversos sendo, portanto, de conteúdo variado, encerrando alguns incisos tipos alternativos mistos, em que pode se dar o crime por uma ou outra forma de conduta, e até por todas, havendo sempre um só crime a ser punido.

Artigo 186 – inciso VI.

“VI – inexistência dos livros obrigatórios ou sua escrituração atrasada, lacunosa, defeituosa ou confusa”;

Este é o primeiro dos chamados crimes de escrituração, que, como todos os outros de sua categoria, são crimes formais, ou de mera conduta, de perigo abstrato e presumido. Observe-se que a ausência de registro dos livros obrigatórios na Junta Comercial equivale à sua inexistência, sendo irrelevante que existam de fato, e até que estejam ordenadamente escriturados, pois, com a falta de registro competente, não terão eles nenhuma autenticidade.

Artigo 186 – inciso VII.

“VII – falta de apresentação do balanço, dentro de 60 (sessenta) dias após a data fixada para o seu encerramento, a rubrica do juiz sob cuja jurisdição estiver o seu estabelecimento principal”.

Só será penalmente relevante se a escrituração daquele livro não estiver correta. Não se caracteriza se o balanço estiver em ordem. A falta de apresentação do balanço à rubrica judicial fica ofuscada ante a prova da lisura dos lançamentos dele constantes.

Na prática, os delitos dos incisos VI e VII quase sempre ocorrem simultaneamente, porque perante a inexistência da escrituração regular, igualmente não haverá balanço regularmente lançado.

Artigo 187 – Fraude falimentar.

“Será punido com reclusão por um a quatro anos, o devedor que, com o fim de criar ou assegurar injusta vantagem para si ou para outrem, praticar, antes ou depois da falência, algum ato fraudulento de que resulte ou possa resultar prejuízo aos credores”.

Neste artigo, tem-se a fraude civil transmudada para penal, e que serve como meio para que o devedor, até mesmo antes da falência, alcance, ou tente alcançar o objetivo de prejudicar seus credores, criando ou assegurando injusta vantagem para si ou para outrem, mediante a prática de algum ato fraudulento.

Tal crime é material, observando-se que se consuma com o resultado de dano concreto ou até mesmo de perigo de dano concreto. Esse crime é sempre doloso, consistindo o dolo na intenção de prejudicar credores, manifestada pela fraude, e com o fim de criar ou assegurar injusta vantagem para o próprio falido, ou para outrem, que, provavelmente, será co-autor.

Artigo 188 – inciso III.

“Artigo 188: Será punido o devedor com a mesma pena do artigo antecedente, quando a falência concorrer com algum dos seguintes fatos”:

Como o artigo 186, o artigo 188 também é de variado conteúdo, bastando a ocorrência de um dos fatos descritos em seus incisos para a caracterização dele.

Artigo 188 – inciso III.

“III – desvio de bens, inclusive em nome de terceira pessoa, ainda que cônjuge ou parente”;

O desvio de bens, móveis ou imóveis, poderá ocorrer antes ou depois da falência. Ocorrendo antes da quebra, ficará caracterizado este crime quando o desvio propriamente dito, a compra simulada, ou a ocultação se der sobre bens comprovadamente pré existentes.

Inserir-se na atuação incriminada como desvio de bens o falido que deixa de recolher aos órgãos competentes as contribuições descontadas dos empregados, agindo de modo fraudulento e acarretando prejuízo a credores privilegiados.

Trata-se de crime formal, doloso (genérico) e de perigo concreto, cuja ação (desvio ou ocultação) deve ser praticada dentro do termo legal da falência, e cujo

resultado ocorrerá com a simples não apresentação do bem especificado para arrecadação, mesmo que ele volte para a massa, através de ação revocatória.

Artigo 188 – inciso VIII.

“VIII – destruição, inutilização, ou supressão, total ou parcial, dos livros obrigatórios”;

Sob pena de incidência neste inciso, de crime falimentar, o comerciante tem o dever de conservar toda a escrituração, correspondência e demais papéis inerentes a seu comércio, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam ser relativas. Só motivo de força maior poderá justificar a destruição ou a perda dos livros obrigatórios.

O crime de supressão de livros comerciais obrigatórios consuma-se com seu não-depósito em cartório no ato da assinatura do termo de comparecimento pelo falido, pois a não-disponibilidade dos livros pelo síndico e pelos credores prejudica toda a fase de sindicância ou investigação do processo falitário. Ocultar os livros e só revelar seu paradeiro ou exibi-los após o encerramento da fase de sindicância é suprimi-los, realizando a conduta perigosa de que trata o inciso ora comentado.

Artigo 189 – inciso I.

“Artigo 189: Será punido com reclusão de um a três anos”:

Aqui trata o legislador de crimes, todos formais e dolosos, contra a massa falida, pelo que, a rigor deveriam ser praticados após a declaração da falência.

“I – qualquer pessoa, inclusive o falido, que ocultar ou desviar bens da massa”;

Ficando apurada a existência de bens, ou diante do inventário, ou diante do auto de arrecadação positivo, qualquer pessoa, mesmo que não seja o falido ou seu equiparado, poderá ser sujeito ativo deste crime, contra a massa ativa.

Artigo 192.

“Se o ato previsto nesta Lei constituir crime por si mesmo, independentemente da declaração da falência, aplica-se a regra do art. 51, § 1º, do Código Penal”.

A Lei de Falências e Concordatas determina a aplicação da regra do concurso formal de crimes, quando a conduta do agente constituir crime independentemente de sua tipificação falimentar. As penas aplicam-se, entretanto, cumulativamente, se a ação ou omissão é dolosa e os crimes concorrentes resultam de desígnios autônomos, consoante o disposto no artigo anterior.

Artigo 195.

“Constitui efeito da condenação por crime falimentar a interdição do exercício do comércio”.

A cominação da interdição para o exercício do comércio, como efeito da condenação por crime falimentar, é objeto de desconfortável dissídio jurisprudencial, porque ao ser considerada como pena acessória, há entendimento no sentido de ter sido abolida pela reforma penal de 1984, mas também há compreensão de que embora vigente, não é automático efeito da sentença condenatória e nem tem ou pode ter prazo indeterminado.

Neste capítulo contemplou-se as concordatas, falências e os crimes falimentares. Inicialmente se fez menção das conceituações e tipos de concordatas, bem como das causas que provocam o pedido concordatário. Na seqüência tratou-se das falências, de suas causas, assim como das autofalências, e ainda abordou-se a questão da impontualidade até a decretação de falência, finalizando com a conceituação e considerações gerais acerca dos crimes falimentares.

4 O PROJETO DA NOVA LEI DE FALÊNCIAS E SEU IMPACTO SOBRE A ATIVIDADE PERICIAL CONTÁBIL

O Projeto de Lei nº 4.376/93 (Projeto Biolchi) aprovado pela Câmara Federal em 15 de outubro de 2003, foi encaminhado ao Senado para análise e discussão, tomando a designação de Projeto de Lei da Câmara (PLC) nº 71, de 2003, sendo aprovado na forma de substitutivo pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) do Senado em 04 de maio de 2004.

Tanto o projeto originário da Câmara Federal, como o substitutivo do Senado já aprovado pela CAE, trazem em seus textos diversos artigos que, direta ou indiretamente, expressam características que ocasionarão impactos na atividade pericial contábil. Num primeiro momento são apresentados e analisados os artigos contidos no PL nº 4.376/93, e posteriormente os artigos constantes do PLC nº 71, de 2003, substitutivo do Senado.

4.1 Projeto de Lei nº 4.376/93

O Capítulo II trata Das Disposições Comuns à Recuperação Judicial e à Falência; os Artigos 13 e § 3º, 17 e Parágrafo Único, mencionam:

Art. 13. A verificação dos créditos será realizada pelo administrador judicial, com base nos livros contábeis e documentos comerciais e fiscais do devedor e nos documentos que lhe forem apresentados pelos credores, contando ainda com o **auxílio de profissionais ou empresas especializadas**, se for o caso.

§ 3º A relação de credores de que trata o § 2º deverá ser **publicada conjuntamente** com o **parecer de profissional ou empresa especializada**, se houver.

Art. 17. Apresentada impugnação contra a relação de credores nos termos do art. 14, o devedor e o Comitê, se existente, serão intimados pelo juiz para se manifestar sobre ela no prazo sucessivo de cinco dias.

Parágrafo único. Transcorrido o prazo a que se refere o *caput* deste artigo, o administrador judicial será intimado pelo juiz para emitir parecer no prazo de cinco dias, devendo juntar à sua manifestação o **laudo elaborado pelo profissional ou empresa especializada**, se for o caso, e todas as informações existentes nos livros fiscais e demais documentos do devedor acerca do crédito, constante ou não da relação de credores, objeto da impugnação (grifo nosso).

Nos artigos e parágrafos retro citados, nota-se que a perícia contábil poderá ser exercida até mesmo por profissionais não habilitados legalmente, porém os textos denotam que referidas incumbências são prerrogativas dos contadores,

conforme os dispositivos legais dos Artigos 25 e 26 do Decreto-lei nº 9.295/46, os quais mencionam:

Art. 25 São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

- a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral;
- b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações;
- c) perícias judiciais ou extra-judiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extra-judiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.

Art. 26 Salvo direitos adquiridos *ex vi* do disposto no art. 2º do Decreto nº 21.033, de 8 de fevereiro de 1932, as atribuições definidas na alínea c do artigo anterior são privativas dos contadores diplomados.

O Capítulo III aborda a Recuperação Judicial; os Artigos 52, incisos I, IV, V; 53, incisos I, II, III, § 2º e § 3º, e 64, inciso I, a seguir relatam:

Art. 52. Estando em termos a documentação exigida no art. 51, dentro de dez dias o pedido deverá ser analisado e determinado o processamento da recuperação judicial, quando o juiz:

I - nomeará o administrador judicial e determinará a convocação de assembléia geral de credores, a se realizar em até trinta dias da publicação do respectivo edital;

IV - determinará, mediante requerimento de credores, a **realização de laudo econômico-financeiro, elaborado por perito;**

V - designará datas, que não poderão exceder a vinte dias, contados da publicação do despacho a que se refere este artigo, para apresentação e abertura de propostas dos **interessados na elaboração de laudo econômico-financeiro**, se for o caso, e do **laudo de avaliação;**

Art. 53. Na data designada pelo juiz, os interessados na **elaboração de laudo de avaliação** dos bens do devedor ou de **laudo econômico-financeiro**, quando for o caso, apresentarão suas propostas contendo:

I - qualificação profissional e experiência anterior;

II - metodologia a ser empregada na elaboração dos laudos;

III - a proposta de honorários e a sua forma de pagamento.

§ 2º Transcorrido o prazo do § 1º, o juiz, mediante despacho, **designará os peritos, que poderão ser pessoas físicas ou jurídicas, escolhidos para a elaboração do laudo de avaliação dos bens do devedor e do laudo econômico-financeiro**, quando for o caso, fixando os respectivos honorários e determinando a data de entrega dos laudos, observado o prazo previsto no art. 54.

§ 3º Os **peritos designados** terão o prazo máximo de quarenta e oito horas, contadas de sua intimação, para assinarem o termo de compromisso nos autos.

Art. 64. O juiz, ao determinar o processamento do pedido de recuperação:

I - nomeará o administrador judicial, cuja nomeação deverá recair sobre profissional idôneo de nível superior, formado preferencialmente nas áreas de **direito, economia, administração de empresas ou contabilidade** (grifo nosso).

Neste capítulo igualmente a atividade pericial contábil se fará presente; as expressões contidas nos incisos IV e V do artigo 52, referindo-se à realização de laudo econômico-financeiro, elaborado por perito, e laudo de avaliação, não deixam dúvidas quanto a participação dos contadores nesses casos. Já no artigo 53, incisos e parágrafos reforçam a necessidade de elaboração de laudos econômico-financeiro e de avaliação, por peritos pessoas físicas ou jurídicas (que podem ser contadores autônomos ou constituídos em sociedade). E o artigo 64 esclarece que o administrador judicial poderá ser profissional de nível superior da área contábil.

O Capítulo IV cuida da Recuperação Extrajudicial, cujos artigos 74 e incisos I,II, III, e 77 e seu § 2º contém relatos sobre o plano de recuperação extrajudicial, que por sua vez, quando do momento de sua elaboração, poderá a empresa ser assessorada por especialistas da área contábil.

O Capítulo VI trata da Falência; o artigo 142, § 1º, inciso IV, alíneas “a”, ”b” e “c”, e § 2º , e também o artigo 155, inciso I, especificam como segue:

Art. 142. Ao administrador judicial compete, sob a fiscalização do juiz e, quando houver, do Comitê, administrar os bens compreendidos na falência e exercer as funções que lhe são atribuídas por esta Lei.

§ 1º Além de outros deveres que esta Lei lhe impõe, compete, ainda, ao administrador judicial:

IV - indicar, ao juiz, **perito avaliador e contador**, que poderão ser pessoa física ou jurídica, para:

- a)** avaliar os bens constantes do acervo da massa falida;
- b)** proceder ao exame da escrituração do devedor;
- c)** fornecer laudos nas ações de restituição, nas habilitações de crédito, nos embargos de terceiro, e em qualquer ação ou execução em que a massa falida tenha interesse;

§ 2º As remunerações do **perito contador e do avaliador** serão fixadas pelo juiz, que considerará a **complexidade dos trabalhos** a serem executados e o porte da massa falida.

Art. 155. Na venda da empresa ou de negócio do devedor, de um ou mais estabelecimentos e dos bens em geral, em qualquer das modalidades de que trata o art. 154, serão tomadas as seguintes providências:

I - avaliação prévia por um perito aprovado pelo juiz, que poderá ser impugnada pelo devedor, administrador judicial, credores ou pelo representante do Ministério Público, no prazo de cinco dias, contados da intimação de sua juntada aos autos (grifo nosso).

Neste capítulo e particularmente os dispositivos retro citados, expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil; é o caso do inciso IV do artigo 142 que menciona da indicação de perito avaliador e contador, e do § 2º que reporta-se a remuneração de referidos profissionais, assim como do artigo 155 e inciso I que esclarecem a exigência de avaliação prévia por um perito, quando da venda da empresa ou negócio do devedor. Outros artigos (107, 112 e 153) também relatam da necessidade de laudo de avaliação dos bens por perito avaliador.

No Capítulo VII o foco é o Procedimento Especial da Recuperação Judicial e Falência de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. Os artigos 180 e 182 contém expressões pertinentes à proposta de recuperação judicial, a qual após ser analisada em juízo, e ainda se constatar fundadas dúvidas, poderá o juiz ser assistido por técnico especializado, para superar eventuais divergências. Evidentemente que o perito contador poderá ou não se fazer presente nessas circunstâncias, tanto atuando na elaboração da proposta de recuperação judicial, como também assistir o juiz para dirimir controvérsias.

O Capítulo VIII cuida do Procedimento Penal; o artigo 191 e parágrafos 1º e 2º trazem os seguintes conteúdos:

Art. 191. Decretada a falência, deve o administrador judicial apresentar em cartório, até quarenta e cinco dias após a entrega do relatório da situação da empresa, em autos apartados, exposição circunstanciada, considerando as causas da falência, o procedimento do devedor, antes e depois da sentença declaratória, e outras informações detalhadas a respeito da conduta do devedor e de outros responsáveis, se houver, por atos que possam constituir crime, relacionado com a recuperação judicial ou com a falência, ou delito comum conexo a estes.

§ 1º Com base nas conclusões decorrentes de sua exposição, o administrador judicial poderá requerer ao juiz a **abertura de inquérito judicial**, quando indicará os responsáveis e, em relação a cada um, descreverá o respectivo tipo legal aplicável.

§ 2º O pedido será instruído com **laudo do perito-contador**, encarregado do exame da escrituração da empresa falida (grifo nosso).

O artigo e parágrafos ora analisados expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil; há que se atentar para o fato de que o administrador judicial poderá requerer ao juiz a abertura de inquérito judicial, e para tanto, deverá o pedido ser instruído com laudo do perito-contador, significando outrossim que, antecedendo o pedido, ocorrerá o levantamento pericial contábil e elaboração do respectivo laudo, pelo perito contador, com a finalidade de trazer à luz os fatos que levaram a empresa à falência.

O Capítulo IX faz abordagem sobre os Crimes; os artigos 201 a 211 trazem em seus textos as situações em que poderão ocorrer crimes, estabelecendo as devidas penalidades. Observa-se que havendo a participação de contadores e de peritos contadores infringindo os ditames contidos nesses artigos, a profissão contábil e a atividade pericial contábil estarão sujeitas a impactos negativos, denegrindo a imagem de referidos profissionais perante a sociedade.

4.2 Projeto de Lei da Câmara nº 71 (Substitutivo), de 2003

O Projeto em questão regula a recuperação judicial, a falência e a recuperação extrajudicial do empresário e da sociedade empresária.

O Capítulo II trata das Disposições Comuns à Recuperação Judicial e à Falência; a Seção II cuida Da Verificação e da Habilitação de Créditos, cujos artigos 7º, 12 e Parágrafo único, mencionam conforme segue:

Art. 7º A verificação dos créditos será realizada pelo administrador judicial, com base nos livros contábeis e documentos comerciais e fiscais do devedor e nos documentos que lhe forem apresentados pelos credores, podendo contar com o **auxílio de profissionais ou empresas especializadas**.

Art. 12. Transcorrido o prazo do art. 11, o devedor e o Comitê, se houver, serão intimados pelo juiz para se manifestar sobre ela no prazo comum de cinco dias.

Parágrafo único. Findo o prazo a que se refere o *caput*, o administrador judicial será intimado pelo juiz para emitir parecer no prazo de cinco dias, devendo juntar à sua manifestação o **laudo elaborado pelo profissional ou empresa especializada**, se for o caso, e todas as informações existentes nos livros fiscais e demais documentos do devedor acerca do crédito, constante ou não da relação de credores, objeto da impugnação (grifo nosso).

Comparando-se os textos dos Artigos 7º, 12 e seu Parágrafo único, acima citados, com os textos dos Artigos 13 e § 3º, 17 e seu Parágrafo único, do PL 4.376/93, mencionados na Seção 4.1, vislumbra-se que são exatamente iguais. Desta maneira, nas situações como expostas, denotam que os serviços profissionais a serem desenvolvidos fazem parte das prerrogativas dos contadores, conforme os textos legais dos Artigos 25 e 26 do Decreto-lei nº 9.295/46. Assim, é possível concluir que a atividade pericial contábil será exercida naquelas circunstâncias, tanto por perito contador em caráter individual, como também por empresas especializadas constituídas em sociedades profissionais de peritos contadores.

A Seção III, desse mesmo Capítulo II, cuida do Administrador Judicial e do Comitê de Credores. Os Artigos 21 e Parágrafo único, 22 e Incisos I e III, citam:

Art. 21. O administrador judicial será profissional idôneo, preferencialmente advogado, economista, administrador de empresas ou **contador**, ou pessoa jurídica especializada.

Parágrafo único. Se o administrador judicial nomeado for pessoa jurídica, declarar-se-á no termo de que trata o art. 33, o nome de **profissional responsável** pela condução do processo de falência ou de recuperação judicial, que não poderá ser substituído sem autorização do juiz.

Art. 22. Ao administrador judicial compete, sob a fiscalização do juiz e do Comitê, além de outros deveres que esta Lei lhe impõe:

I – na recuperação judicial e na falência:

h) contratar, mediante autorização judicial, **profissionais ou empresas especializadas** para, quando necessário, auxiliá-lo no exercício de suas funções;

III – na falência

b) examinar a escrituração do devedor;

e) apresentar, no prazo de quarenta dias contados da assinatura do termo de compromisso, prorrogável por igual período, **relatório sobre as causas e circunstâncias que conduziram à situação de falência**, no qual apontará a responsabilidade civil e penal dos envolvidos, observado o disposto no art. 186;

h) contratar avaliadores, de preferência oficiais, mediante autorização judicial, para a avaliação dos bens caso entenda não ter condições técnicas para a tarefa (grifo nosso).

O artigo 21 acima tem a mesma redação do Artigo 64, Inciso I, Capítulo III do PL 4.376/93, analisado na Seção 4.1; já o Artigo 22, Inciso I, alínea “h”, e Inciso III, alíneas “b” e “h”, mostra que é cópia com alguns ajustes do Artigo 142, § 1º, Inciso IV, alíneas “a”, e “b”, do Capítulo VI, que trata da Falência, do mesmo PL 4.376/93, igualmente analisado na Seção precedente; a respeito do Artigo 22, Inciso

III, alínea “e”, nota-se que é cópia ajustada do Artigo 191, Capítulo VIII, que trata Do Procedimento Penal, do PL 4.376/93, como relatado na Seção anterior.

Analisando-se o artigo 22 e seus incisos e alíneas, como retro citados, há demonstração clara da atividade pericial contábil nessas circunstâncias, não só pelo relato da alínea “h” do inciso I, mas principalmente do contido na alínea “b” do inciso III, cuja incumbência é prerrogativa do perito contador, conforme os preceitos legais estabelecidos nos Artigos 25 e 26 do Decreto-lei nº 9.295/46.

O Capítulo III faz menção sobre a Recuperação Judicial e sua Seção III cuida do Plano de Recuperação Judicial. O artigo 53 e seus incisos, relatam:

Art. 53. O plano de recuperação será apresentado pelo devedor em juízo no prazo improrrogável de sessenta dias da publicação da decisão que deferir o processamento da recuperação judicial, sob pena de convalidação em falência, e deverá conter:

I – discriminação pormenorizada dos meios de recuperação a ser empregados, conforme art. 50, e seu resumo;

II – demonstração de sua viabilidade econômica; e

III – **laudo econômico-financeiro** e de **avaliação dos bens e ativos** do devedor, subscrito por **contador ou empresa especializada** (grifo nosso).

O inciso III do artigo 53 acima citado demonstra, de maneira insofismável, que a atividade pericial contábil será exercida naquelas situações, pois o texto é claro ao mencionar: “subscrito por contador ou empresa especializada”. Referido artigo 53 e seus incisos tem correspondência com o Artigo 46, incisos I a V do Capítulo III, que trata Da Recuperação Judicial, do PL 4.376/93.

O Capítulo III ainda apresenta ao seu final a Seção V, que trata do Plano Especial de Recuperação Judicial para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, cujos artigos 70, 71 e seu inciso IV mencionam:

Art. 70. Sem prejuízo do disposto no art. 50, as microempresas e as empresas de pequeno porte, conforme definidas em lei, poderão apresentar **plano especial de recuperação judicial**, desde que afirmem sua intenção de fazê-lo na petição inicial de que trata o art. 51 (grifo nosso).

Art. 71. O plano especial de recuperação judicial será apresentado no prazo previsto no art. 53 e limitar-se-á às seguintes condições:

IV – estabelecerá a necessidade de autorização do juiz, após ouvido **o administrador judicial** e o Comitê de Credores, para o devedor aumentar despesas ou contratar empregados (grifo nosso).

Observa-se que na elaboração do plano especial de recuperação judicial poderá haver a participação de profissional exercente da perícia contábil, assim como este poderá ser o administrador judicial conforme relatam os artigos 70, 71 e inciso IV. Tais artigos tem correspondência com o Artigo 180, § 1º a 3º, do Capítulo VII que trata Do Procedimento Especial da Recuperação Judicial e Falência de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, do PL 4.376/93.

O Capítulo V trata da Falência e a Seção I, das Disposições Gerais, onde é destacado o Artigo 82, e a Seção VII que cuida da Arrecadação e da Custódia dos Bens, destacam-se os Artigos 108 e 110, apresentados a seguir:

Art. 82. A **responsabilidade pessoal** dos sócios de responsabilidade limitada, dos controladores e dos administradores da sociedade falida, estabelecida nas respectivas leis, será **apurada no próprio juízo da falência**, independentemente da realização do ativo e da prova da sua insuficiência para cobrir o passivo, observado o procedimento ordinário previsto no Código de Processo Civil.

Art. 108. Ato contínuo à assinatura do termo de compromisso, o administrador judicial efetuará a arrecadação dos bens e documentos e a **avaliação dos bens**, separadamente ou em bloco, no local em que se encontrem, requerendo ao juiz, para esses fins, as medidas necessárias.

Art. 110. O auto de arrecadação, composto pelo inventário e pelo respectivo **laudo de avaliação dos bens**, será assinado pelo administrador judicial, pelo falido ou seus representantes e por outras pessoas que auxiliarem ou presenciarem o ato (grifo nosso).

O texto do artigo 82 ao mencionar que a responsabilidade pessoal de sócios e outros, será apurada no próprio juízo da falência, demonstra de forma subjetiva, que para se atingir referido intento, poderá haver a utilização da perícia para esclarecer tais fatos. Já os artigos 108 e 110 enfatizam a necessidade da avaliação dos bens e elaboração do respectivo laudo de avaliação dos bens, incumbências estas que podem ser desenvolvidas por perito contador ou empresa especializada composta de sócios peritos contadores. Esses três artigos tem correspondência com os artigos 98, incisos I a XI e 111, § 1º a 6º do Capítulo VI, que trata Da Falência no PL 4.376/93.

O Capítulo VI cuida da Recuperação Extrajudicial nos artigos 161 a 167; os textos dos artigos 161 a 166 contém relatos sobre o plano de recuperação extrajudicial, que ao ser elaborado, a empresa poderá ser assistida por especialistas, dentre esses contando-se o perito contador. Referidos artigos têm correspondência

com os artigos 74, incisos I a III e 77, § 2º do Capítulo IV que trata Da Recuperação Extrajudicial, no PL 4.376/93.

O Capítulo VII trata das Disposições Penais e sua Seção I cuida Dos Crimes em Espécie, os quais estão dispostos nos artigos 168 a 178, cujos textos demonstram ser cópias ajustadas dos artigos 201 a 211 do Capítulo IX, que trata Dos Crimes, do PL nº 4.376/93. Referidos artigos 168 a 178 estabelecem situações diversas pertinentes aos crimes e as penalidades. Salienta-se que se houver a participação de contadores e peritos contadores infringindo ditos preceitos legais, certamente que tanto a profissão contábil, como também a atividade pericial contábil, concorrerão aos impactos negativos, amesquinhando a imagem desses profissionais junto aos seus pares e também perante a sociedade.

A Seção III, desse mesmo capítulo, cuida do Procedimento Penal, cujo Artigo 186 e Parágrafo único, relatam como segue:

Art. 186. Decretada a falência, o administrador judicial deve apresentar ao juiz da falência exposição circunstanciada, considerando as **causas da falência**, o procedimento do devedor, antes e depois da sentença, e outras informações detalhadas a respeito da conduta do devedor e de outros responsáveis, se houver, por atos que possam constituir crime relacionado com a recuperação judicial ou com a falência, ou outro delito conexo a estes.

Parágrafo único. A **exposição circunstanciada** será instruída com **laudo do contador** encarregado do **exame da escrituração** do devedor (grifo nosso).

Os textos retro mencionados do artigo 186 e seu parágrafo único, revelam de forma cristalina a utilização da atividade pericial contábil, com a finalidade de elaboração de laudo pericial a ser anexado à exposição circunstanciada que será feita pelo administrador judicial ao juízo da falência. Deve-se considerar também que “exame da escrituração” do devedor, trata-se de atividade cuja prerrogativa é do perito contador, consoante Artigos 25 e 26 do DL nº 9.295/46.

As seções 4.1 e 4.2 deste Capítulo 4 mostram as análises efetuadas no PL nº 4.376/93 e no PLC nº 71 (Substitutivo), de 2003. Identificou-se que o projeto da Câmara Federal, como o seu substitutivo do Senado, trazem em seus textos alguns artigos que são exatamente iguais ou artigos copiados do projeto da Câmara e ajustados pelo substitutivo do Senado; ambos os casos, direta ou indiretamente, expressam características que ocasionarão impactos na atividade pericial contábil. Na seqüência o quadro 5 ilustra a situação como exposta.

| PLC Nº 71 (SUBSTITUTIVO), DE 2003 | PL Nº 4.376/93 (PROJETO BIOLCHI) |
|---|---|
| Capítulo II: Disposições Comuns à Recuperação Judicial e à Falência Seção II: Da Verificação e da Habilitação de Créditos Artigos 7º, 12 e parágrafo único | Capítulo II: Disposições comuns à Recuperação Judicial e à Falência Seção III: Da Verificação dos Créditos Artigo 13 e § 3º Artigo 17 e parágrafo único |
| Capítulo II: Disposições Comuns à Recuperação Judicial e à Falência Seção III: Do Administrador Judicial e do Comitê de Credores Artigo 21 e parágrafo único Artigo 22, inciso I, alínea h Artigo 22, inciso III, alíneas b, h Artigo 22, inciso III, alínea e | Capítulo III: Da Recuperação Judicial Seção II: Do Comitê e do Administrador Judicial na Recuperação Judicial Artigo 64, inciso I Capítulo VI: Da Falência Seção VII: Do Comitê e do Administrador judicial na Falência Artigo 142, § 1º, inciso IV, alíneas a, b Capítulo VIII: Do Procedimento Penal Artigo 191, § 1º a 3º |
| Capítulo III: Da Recuperação Judicial Seção III: Do Plano de Recuperação Judicial Artigo 53, incisos I, II e III | Capítulo III: Da Recuperação Judicial Seção I: Disposições Gerais Artigo 46, incisos I a V |
| Capítulo III: Da Recuperação Judicial Seção V: Do Plano Especial de Recuperação Judicial para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte Artigos 70, 71 e inciso IV | Capítulo VII: Do Procedimento Especial da Recuperação Judicial e Falência de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte Artigo 180, § 1º a 3º |
| Capítulo V: Da Falência Seção I: Disposições Gerais - Artigo 82 Seção VII: Da Arrecadação e da Custódia dos Bens - Artigos 108 e 110 | Capítulo VI: Da Falência Seção II: Disposições Gerais Artigo 98, incisos I a XI Seção IV: Da Arrecadação e Custódia dos Bens - Artigo 111, § 1º a 6º |
| Capítulo VI: Da Recuperação Extrajudicial Artigos 161 a 167 | Capítulo IV: Da Recuperação Extrajudicial Artigo 74, incisos I, II e III; Artigo 77, § 2º |
| Capítulo VII: Das Disposições Penais Seção I: Dos Crimes em Espécie Artigos 168 a 178 Seção III: Do Procedimento Penal Artigo 186 e parágrafo único | Capítulo IX: Dos Crimes Seção II: Dos Crimes em Espécie Artigos 201 a 211 Capítulo VIII: Do Procedimento Penal Artigo 191 e § 1º a 3º |

Quadro 5- Comparativo de artigos do PLC nº 71 (Substitutivo), de 2003 e PL nº 4.376/93

Fonte: Elaborado pelo autor

4.3 Resultado das análises

Os relatos contidos na Seção 4.1, em que o foco foi direcionado ao Projeto de Lei nº 4.376/93, diversos capítulos, em suas subdivisões, expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil, conforme segue:

- a) capítulo II que trata Das Disposições Comuns à Recuperação Judicial e à Falência: Art. 13 e § 3º; Art. 17 e Parágrafo único - apresentam características favoráveis e desfavoráveis;
- b) capítulo III que trata Da Recuperação Judicial: Artigos 52, incisos I, IV, V; 53, incisos I, II, III, parágrafos 2º e 3º, e 64, inciso I – também apresentam características favoráveis e desfavoráveis;

- c) capítulo IV que trata da Recuperação Extrajudicial: artigos 74 e incisos I, II, III, e 77 e seu § 2º - poderá a empresa ser assistida por perito contábil, denotando, outrossim, características favoráveis e desfavoráveis;
- d) capítulo VI que trata da Falência: artigos 142, § 1º, inciso IV, alíneas “a”, “b” e “c” e § 2º, e 155, inciso I – esses artigos e suas partes mostram de maneira clara que as características são favoráveis e desfavoráveis;
- e) capítulo VII que cuida do Procedimento Especial da Recuperação Judicial e Falência de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte: artigos 180 e 182 – denotam de forma subjetiva que as características são favoráveis;
- f) capítulo VIII que aborda o Procedimento Penal: artigo 191 e parágrafos 1º e 2º - trazem em seu bojo características favoráveis e desfavoráveis;
- g) capítulo IX que trata Dos Crimes: artigos 201 a 211; os impactos à atividade pericial contábil decorrentes desses artigos, são de ordem desfavoráveis.

Os relatos contidos na Seção 4.2 cujo foco estendeu-se sobre o Projeto de Lei da Câmara (PLC) nº 71, (Substitutivo), de 2003, diversos capítulos em suas partes, de forma idêntica, expressam características favoráveis ou desfavoráveis, que poderão impactar a atividade pericial contábil, abaixo descritos:

- a) capítulo II trata das Disposições Comuns à Recuperação Judicial e à Falência: artigos 7º, 12 e Parágrafo único, 21 e Parágrafo único e 22 e incisos I e III – expressam características favoráveis e desfavoráveis;
- b) capítulo III cuida da Recuperação Judicial: artigo 53 e incisos I, II e III – de modo obscuro, as características são favoráveis e desfavoráveis;
- c) capítulo V aborda a Falência: artigos 82, 108 e 110 – mostram a existência de características favoráveis e desfavoráveis;
- d) capítulo VI trata da Recuperação Extrajudicial: artigos 161 a 166 – de forma subjetiva, mostram características favoráveis e desfavoráveis;
- e) capítulo VII aborda as Disposições Penais: artigos 168 a 178 e 186 e seu parágrafo único; os impactos na atividade pericial contábil provenientes dos artigos 168 a 178, revestem-se de características desfavoráveis, ao passo que os impactos

decorrentes do cumprimento do artigo 186 e seu parágrafo único, espelham características favoráveis à atividade pericial contábil.

Comparando-se as análises das duas seções como citadas anteriormente, e também com o exercício da atividade pericial contábil conforme preconizado no Decreto-lei nº 7.661/45, atual lei falimentar em vigor, onde menciona as exigências de elaboração de perícia contábil em processos de concordata preventiva, falência própria requerida (autofalência) e falência decretada, o projeto da nova lei de falências, ainda em discussão no Congresso Nacional, caso seja aprovado como se apresenta, é possível concluir que haverá decréscimo substancial de serviços pertinentes a atividade pericial contábil, bem como haverá perda de espaço pelos peritos contadores no exercício dessa atividade profissional.

Em concordância com as expectativas futuras inerentes a atividade pericial contábil, como delineadas no parágrafo anterior, ocorreu a assinatura conjunta em 25 de junho de 2003 de um Protocolo de Entendimento, aprovado pelas Plenárias dos Conselhos Regionais de Contabilidade, Economia e Administração do Estado de São Paulo, sobre o desempenho das atividades de perícia judicial e extrajudicial.

Esse documento denominado “Protocolo de Entendimento – Campo de Atuação dos Profissionais Liberais das Áreas de Administração, Contabilidade e Economia, no Desempenho da Atividade de Perícia Judicial e Extrajudicial”, dispunha em seu item II que os profissionais de administração, contabilidade e economia “estão aptos a exercer atividades periciais em toda e qualquer área”, ainda não poderão sofrer “constrangimento ou impedimento por parte dos Órgãos de fiscalização dos conselhos acima mencionados”. Já o item III pretendia fixar prerrogativas privativas de Contadores e Economistas, revogando a alínea “c” do artigo 25 do DL nº 9.295/46, como também cancelando a Resolução CFC nº 560/83, ao reduzir seus mais de 50 itens a apenas 6 (PAULIN et al, 2003, p. 3-4).

Caso referido protocolo de entendimento se efetivasse, para todos os contadores que exercem a atividade pericial haveria um estreitamento da área profissional e perda de indicações ou nomeações para realizações de perícias nas diversas esferas judiciais e extrajudiciais.

Entretanto, em data de 25 de julho de 2003 foi encaminhada Representação ao Conselho Federal de Contabilidade contra tal ato do CRC-SP, visando sua

anulação ou expressa revogação. Referida Representação foi subscrita por renomados peritos judiciais contábeis de São Paulo.

Em 21 de maio de 2004, o Conselho Federal de Contabilidade em resposta à Representação acima referida, emitiu a Deliberação CFC nº 129/04, a qual menciona que o CFC não aprova o convênio assinado pelo CRCSP, CORECON e CRASP, bem como ratifica que os itens 2 e 3 da Premissa Básica são prerrogativas dos contadores. Tal desaprovação, por parte do Conselho Federal de Contabilidade, sugere o fim do Protocolo de Entendimento firmado entre os três Conselhos Regionais retro citados.

Essa decisão do CFC restaura as prerrogativas privativas dos peritos contadores no cenário paulista, pois o dito “Protocolo de Entendimento – Campo de Atuação dos Profissionais Liberais das Áreas de Administração, Contabilidade e Economia, no Desempenho da Atividade de Perícia Judicial e Extrajudicial”, ao ser considerado “letra morta” não mais interferirá na atividade pericial contábil de maneira negativa, como também deixará de concorrer para a perda de espaço aos contadores que exercem esta atividade profissional.

4.4 Rito processual no PLC nº 71 (Substitutivo), de 2003

Cumprido ressaltar que o PLC nº 71 (Substitutivo), de 2003, já aprovado pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) do Senado em 4 de maio de 2004, teve o seu texto básico aprovado em 17 de junho de 2004, e o projeto final aprovado em sessão plenária do Senado em 06 de julho de 2004. Desta maneira o projeto retorna à Câmara Federal para ser novamente discutido e posteriormente aprovado.

Na seqüência é apresentada a Figura 4, onde se demonstra, de forma simplificada, o rito processual de empresa ao requerer recuperação judicial e verificação dos créditos, com a participação de perito contador ou profissional responsável pela sociedade de peritos na elaboração do laudo pericial.

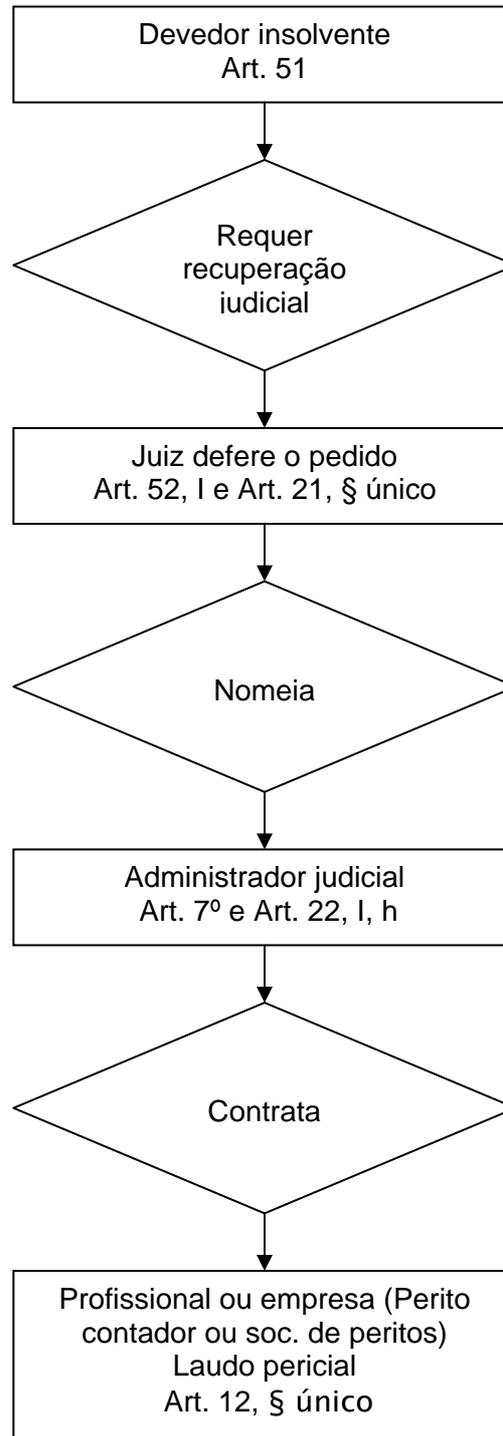


Figura 4 – Perícia contábil em processo de recuperação judicial

Fonte: Elaborada pelo autor

O PLC nº 71, (Substitutivo), de 2003, traz no inciso III do artigo 53: “III – laudo econômico-financeiro e de avaliação dos bens e ativos do devedor, subscrito por contador ou empresa especializada”. Se o plano de recuperação for rejeitado, a

empresa terá sua falência decretada pelo juiz, e o laudo pericial será feito como manda o artigo 186 e seu parágrafo único. Esta situação é retratada na figura 5.

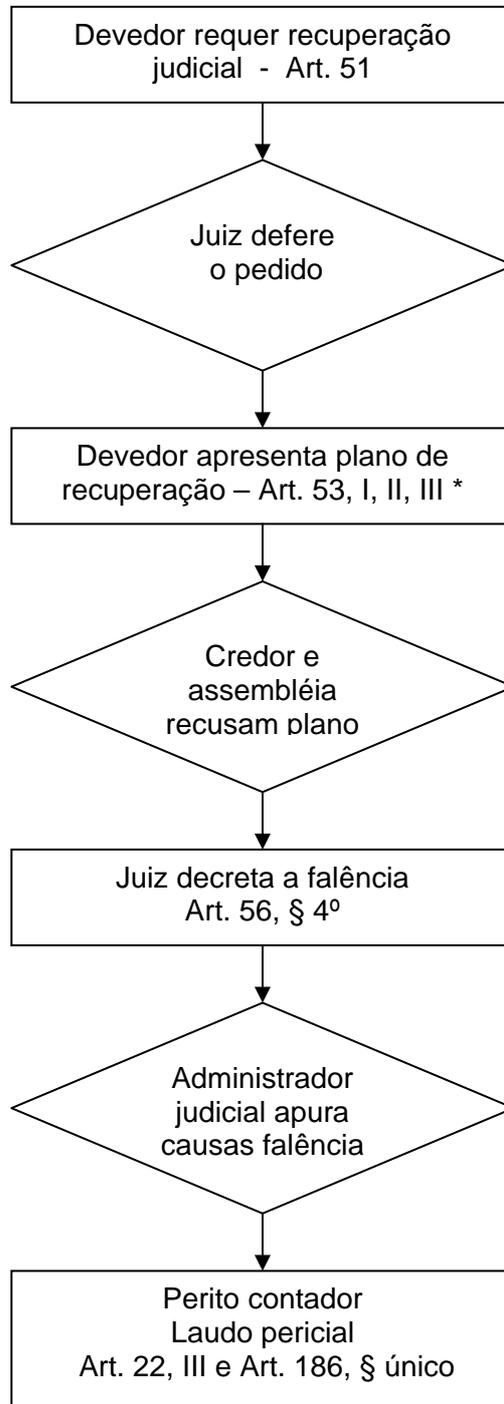


Figura 5 – Perícia contábil em recuperação judicial convolada em falência

Fonte: Elaborada pelo autor

No capítulo em tela, foi focado o projeto da nova lei de falências e seu impacto sobre a atividade pericial contábil, discernindo-se sobre o Projeto de Lei nº 4.376/93 aprovado pela Câmara Federal em 15/10/03 e seu substitutivo aprovado no Senado em 06/07/04 sob o título de Projeto de Lei da Câmara nº 71 (Substitutivo), de 2003, seguindo-se com análise de ambos os projetos, e mencionando-se por fim, o rito processual pertinente ao PLC nº 71 (Substitutivo), de 2003.

5 METODOLOGIA E RESULTADOS DA PESQUISA

Este capítulo trata das seguintes seções: tipologia do estudo, amostra dos sujeitos, instrumento de coleta de dados, plano de análise dos dados, análise descritiva dos dados e considerações finais. Os resultados obtidos, segundo a metodologia exposta, são apresentados a seguir, através de tabelas, em conformidade com os dados coletados e restritos à amostra pesquisada.

5.1 Tipologia do estudo

A abordagem metodológica adotada no presente estudo caracteriza-se, quanto ao tipo, como uma pesquisa descritiva; quanto a estratégia, caracteriza-se como uma pesquisa de campo, documental indireta e bibliográfica em textos que servem de apoio para atingimento do objetivo proposto.

Segundo Martins (2000, p. 28), “a pesquisa descritiva tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno, bem como o estabelecimento de relações entre variáveis e fatos”.

Telles (2001, p. 87), referindo-se ao estudo descritivo, diz que esse “se propõe basicamente ao mapeamento factual e sistemático de uma situação ou de um campo de análise, ou, em outros termos, a uma descrição detalhada e focalizada de um determinado contexto de interesse”.

Castro (1978, p. 66), menciona que: “Quando se diz que uma pesquisa é descritiva, se está querendo dizer que se limita a uma descrição pura e simples de cada uma das variáveis, isoladamente, sem que sua associação ou interação com as demais sejam examinadas”.

Quanto a pesquisa de campo, Martins (2000, p. 28) relata que “corresponde à coleta direta de informação no local em que acontecem os fenômenos”.

Marconi e Lakatos (2002, p. 83), manifestando-se sobre a pesquisa de campo, descrevem que “é aquela utilizada com o objetivo de conseguir informações e/ou conhecimento acerca de um problema para o qual se procura uma resposta, ou de uma hipótese que se queira comprovar, ou, ainda, descobrir novos fenômenos ou as relações entre eles”.

Martins (2000, p. 28), menciona que pesquisa documental é aquela que “tem por finalidade reunir, classificar e distribuir os documentos de todo gênero dos diferentes domínios da atividade humana”.

Pertinente a pesquisa documental, Gil (2002, p. 45), narra conforme segue:

A pesquisa documental assemelha-se muito à pesquisa bibliográfica. A diferença essencial entre ambas está na natureza das fontes. Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.

Ainda para Martins (2000, p. 28), estudo bibliográfico “trata-se de estudo para conhecer as contribuições científicas sobre determinado assunto. Tem como objetivo recolher, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas já existentes sobre determinado assunto”.

Gil (1996, p. 48), reportando-se a pesquisa bibliográfica, menciona que:

A pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho desta natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas.

No presente trabalho a pesquisa descritiva está consubstanciada na opinião de peritos contadores que atuam em processos judiciais de falências e concordatas na cidade de São Paulo, em cidades circunvizinhas, e cidades de outros estados brasileiros, mediante respostas obtidas por questionários.

A pesquisa de campo é caracterizada pelo envio de questionário aos peritos contadores, com a finalidade de coletar suas opiniões sobre as características da nova lei de falências, em tramitação no Congresso Nacional, que poderão impactar a atividade pericial contábil.

E quanto a caracterização da pesquisa documental indireta e pesquisa bibliográfica, ambas estão atreladas à revisão da literatura e ao estudo do projeto da nova lei falimentar.

5.2 Amostra dos sujeitos

A pesquisa recaiu sobre a população de peritos contadores cadastrados, no mês de fevereiro de 2004, no banco de dados do sitio da Associação dos Peritos Judiciais do Estado de São Paulo (APEJESP), dos quais 50% (82 peritos) foram selecionados através de amostragem aleatória.

Vale salientar que, além dos 82 peritos selecionados por amostragem, dos 7 (sete) peritos que atuaram nos processos falimentares, como demonstrado no quadro 4 da subseção 3.3.1 do presente trabalho, 3 (três) deles foram incluídos na amostra, totalizando-a em 85 (oitenta e cinco) sujeitos, e os quatro peritos restantes, não foram incluídos na amostra devido as desatualizações de seus endereços.

Cooper e Schindler (2003, p. 150), mencionam que “Uma população é o conjunto completo de elementos sobre os quais desejamos fazer algumas inferências”, e sobre amostra, os autores (2003, p. 80), citam que “Uma amostra é uma parte da população-alvo, cuidadosamente selecionada para representar aquela população.

Dos 85 sujeitos selecionados para a amostra, dezoito responderam ao questionário, sendo um deles excluído da amostra final por inconsistência nas suas respostas, Portanto, a amostra final foi composta por 17 sujeitos que equivale a 20% do total da amostra inicial.

Com respeito ao percentual de retorno, torna-se difícil afirmar se este é elevado ou baixo quanto ao nível de participação dos respondentes, tendo em vista que as informações sobre os peritos contadores disponíveis no sitio da APEJESP, não fazem nenhuma menção sobre as especialidades daqueles profissionais. Desta forma não se sabia com segurança para qual especialista se estava enviando os questionários, assim aqueles que não responderam podiam ter especialidade distinta daquela sobre a qual se pretendia, na especialidade em falências e concordatas. E essa falta de informação sobre os peritos continua existindo, em dezembro de 2004, conforme pode ser verificado em referido sitio.

Esta conclusão está baseada no fato de que um número expressivo dos pesquisados confirmou o recebimento do questionário, mas que não podiam respondê-lo pelo fato de não exercerem a atividade pericial contábil em processos de falências e concordatas.

5.3 Instrumento de coleta de dados

Para obtenção dos dados e informações junto aos peritos contadores foram utilizados questionários, pois são eles considerados importantes como instrumento de coleta à disposição do pesquisador.

Marconi e Lakatos (2002, p. 98), definem questionário como segue:

Questionário é um instrumento de coleta de dados constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador. Em geral, o pesquisador envia o questionário ao informante, pelo correio ou por um portador; depois de preenchido, o pesquisado devolve-o do mesmo modo.

As autoras ainda mencionam que, como toda técnica de coleta de dados, o questionário também apresenta uma série de vantagens e desvantagens, como a seguir são apresentadas:

Vantagens:

- a. Economiza tempo, viagens e obtém grande número de dados.
- b. Atinge maior número de pessoas simultaneamente.
- c. Abrange uma área geográfica mais ampla.
- d. Economiza pessoal, tanto em adestramento quanto em trabalho de campo.
- e. Obtém respostas mais rápidas e mais precisas.
- f. Há maior liberdade nas respostas, em razão do anonimato.
- g. Há mais segurança, pelo fato de as respostas não serem identificadas.
- h. Há menos risco de distorção, pela não influência do pesquisador.
- i. Há mais tempo para responder e em hora mais favorável.
- j. Há mais uniformidade na avaliação, em virtude da natureza impessoal do instrumento.
- l. Obtém respostas que materialmente seriam inacessíveis.

Desvantagens:

- a. Percentagem pequena dos questionários que voltam.
- b. Grande número de perguntas sem respostas.
- c. Não pode ser aplicado a pessoas analfabetas.
- d. Impossibilidade de ajudar o informante em questões mal compreendidas.
- e. A dificuldade de compreensão, por parte dos informantes, leva a uma uniformidade aparente.
- f. Na leitura de todas as perguntas, antes de respondê-las, pode uma questão influenciar a outra.

- g. A devolução tardia prejudica o calendário ou sua utilização.
- h. O desconhecimento das circunstâncias em que foram preenchidos torna difícil o controle e a verificação.
- i. Nem sempre é o escolhido quem responde ao questionário, invalidando, portanto, as questões.
- j. Exige um universo mais homogêneo.

Consoante às especificidades citadas sobre as vantagens e desvantagens, os questionários foram elaborados e enviados aos peritos contadores, junto a uma carta de apresentação, através de correio eletrônico e somente para um pesquisado a remessa ocorreu por via postal. Salienta-se que para todos os pesquisados houve uma consulta prévia, via contato telefônico, no sentido de obter-se autorização para envio do respectivo questionário, solicitando também breve retorno das respostas. O questionário e a carta de apresentação estão no final do trabalho como apêndices.

Com a finalidade de adequação do instrumento de coleta de dados ao objetivo da pesquisa, realizou-se pré-testes, promovendo-se os ajustes necessários.

O questionário é composto de 17 questões que, excetuando-se as três primeiras por objetivarem a obtenção de dados pessoais dos pesquisados, e as duas últimas por serem questões abertas, as demais apresentam respostas de múltipla escolha que têm relação com o problema proposto nesta pesquisa.

A primeira questão tem por finalidade obter informações pessoais dos pesquisados tais como idade, sexo, tempo de atuação como perito contador e município em que exerce a perícia contábil.

A segunda questão objetiva obter informações sobre a formação acadêmica dos pesquisados, como graduação, pós-graduação em nível de especialização, mestrado e doutorado em ciências contábeis, e ainda graduação e pós-graduação em outros cursos superiores.

A terceira questão tem como alvo a obtenção de dados dos pesquisados sobre o exercício da perícia contábil judicial em falências e concordatas, ações trabalhistas, outras situações judiciais, assim como em processos de ordem policial, parlamentar, fisco-tributárias, e ainda sobre o exercício da perícia contábil em caráter extrajudicial e também arbitral.

As questões 4 a 6 visam obter dos pesquisados informações sobre os seus conhecimentos atualizados concernentes a definições de perícia contábil, acerca

dos objetivos da perícia contábil e também a respeito da atividade pericial contábil. Já as questões 7 e 8 tem por finalidade saber dos pesquisados se eles têm conhecimento do projeto da nova lei de falências e se esta contém características mais ou menos favoráveis ao perito contador no exercício de sua atividade.

As questões 9 a 15 tem por objetivo a obtenção de informações dos pesquisados sobre seus conhecimentos sobre o Projeto de Lei nº 4.376/93 (nova Lei de Falências), especialmente em capítulos e suas partes que expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil.

Finalizando o questionário, as questões 16 e 17, identificadas como abertas, visam comprovar nas respostas dos pesquisados, seus conhecimentos concretos a respeito da nova lei de falências, principalmente em relação às expressões cujas características identificam o ganho ou perda de espaço na atividade pericial contábil.

5.4 Plano de análise dos dados

A análise de dados é efetuada sobre as respostas dadas aos questionários referentes aos 17 (dezesete) respondentes.

Cooper e Schindler (2003, p. 84), relatam que “a análise de dados normalmente envolve a redução dos dados acumulados a um tamanho administrável, desenvolvimento de sumários, busca de padrões e aplicação de técnicas estatísticas”.

Farhat (1998, p. 60), ao se referir às técnicas de levantamento estatístico menciona que:

Por meio de técnicas estatísticas, é possível estudar conjuntos de dados e, a partir de uma amostra, tirar conclusões válidas para conjuntos maiores (população). Entre as várias técnicas adotadas em estatística, abordaremos a de uma *variável*, concentrando-nos na chamada *estatística descritiva*, que consiste em organizar os dados coletados em tabelas de frequência e elaborar os gráficos correspondentes.

Para Stevenson (1981, p. 2), a estatística descritiva “Compreende a organização, o resumo e, em geral, a simplificação de informações que podem ser muito complexas. A finalidade é tornar as coisas mais fáceis de entender, de relatar e de discutir”.

Levine; Berenson e Stephan (2000, p. 5) citam que “a estatística descritiva pode ser definida como os métodos que envolvem a coleta, a apresentação e a caracterização de um conjunto de dados de modo a descrever apropriadamente as várias características deste conjunto”.

Condizente com as conceituações retro citadas, o presente trabalho de pesquisa usou a estatística descritiva para analisar os dados, utilizando-se de tabelas de frequência.

5.5 Análise descritiva dos dados

As respostas às questões 2 e 3 propostas no questionário apresentaram as seguintes características:

a) respeito da titulação acadêmica dos respondentes, na área contábil, identificou-se a seguinte situação conforme mostra a tabela 1:

Tabela 1: Titulação acadêmica dos respondentes

| Titulação | Número | Percentual |
|---------------------------------|---------------|-------------------|
| Graduação em ciências contábeis | 5 | 29,4 |
| Especialização em contabilidade | 6 | 35,3 |
| Mestrado em contabilidade | 5 | 29,4 |
| Doutorado em contabilidade | 1 | 5,9 |
| Total | 17 | 100,0 |

Constata-se na tabela acima que 6 sujeitos, equivalentes a 35,3% do total da amostra analisada, informaram haver concluído o curso de pós-graduação, em nível de especialização, enquanto 5 sujeitos, equivalentes a 29,4% do total dos respondentes, concluíram o mestrado em contabilidade, e tão somente 1 sujeito da amostra informou ser detentor do título de doutor em contabilidade.

Do total da amostra analisada, os números de pós graduados nos três níveis citados, mostram um percentual satisfatório de 70,6% (setenta virgula seis por cento), entretanto, esse percentual poderia ser aumentado à medida que houvesse mais incentivos aos profissionais para angariarem mais conhecimentos no sentido de melhor desempenharem a atividade pericial contábil.

b) pertinente ao exercício da perícia contábil em seus campos de atuação, obteve-se dos pesquisados as seguintes respostas que são demonstradas na tabela 2 abaixo:

Tabela 2: Exercício da perícia contábil em seus campos de atuação

| Perícia judicial | | | | | | Perícia semijudicial | | Perícia extrajudicial | | | | Perícia arbitral | |
|-------------------------|------|-------------|------|------------------|------|-----------------------------|-----|-----------------------|------|---------------|------|---------------------------|-----|
| Falências e concordatas | | Trabalhista | | Outras situações | | Policial, parl. fisco-trib. | | Pessoa jurídica | | Pessoa física | | Pessoas jurídica e física | |
| Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| 13 | 76,5 | 13 | 76,5 | 16 | 94,1 | 1 | 5,9 | 9 | 52,9 | 7 | 41,2 | 1 | 5,9 |

Observa-se que do total da amostra analisada, 13 respondentes, representando 76,5%, informaram que exercem a perícia contábil judicial, atuando em falências e concordatas, enquanto número idêntico atua em perícias judiciais trabalhistas; referente a perícia judicial exercida em outras situações, tais como indenização por danos, dissolução de sociedade, apuração de haveres, ação ordinária de alimentos, etc., 16 respondentes, representando 94,1% do total da amostra, informaram que atuam nessas circunstâncias.

Contudo, a perícia contábil semijudicial, desenvolvida em processos policial, parlamentar, fisco-tributárias, e outras, somente um respondente afirmou exercê-la, fato que se repetiu na análise pertinente à perícia arbitral, denotando desta forma, o baixo número de respondentes que atuam nessas especialidades.

No tocante a perícia contábil extrajudicial, como por exemplo incorporação, cisão e fusão de empresas, avaliação de patrimônio tangível e intangível, e outras mais, nove e sete respondentes, equivalentes a 52,9% e 41,2%, respectivamente, do total da amostra analisada, informaram exercer a perícia nessas situações.

As questões 4 a 6 procuraram obter dos respondentes evidências de suas atualizações inerentes a conceito e objetivo da perícia contábil, como também da atividade pericial contábil. Vale ressaltar que todas as alternativas de respostas propostas nas três questões são consideradas corretas, de acordo com as conceituações emanadas dos diversos autores nacionais sobre a matéria. Os resultados alcançados estão demonstrados nas tabelas de números 3, 4 e 5, respectivamente, conforme seguem abaixo:

- a) referente a questão 4 (O que você considera como perícia contábil?);

Tabela 3: Conhecimentos atualizados sobre conceito de perícia contábil

| Exame de documentação | | Verificação de fatos | | Resposta de quesitos | | Método de constatação de eventos | | Análise efeitos do patrimônio de PJ e PF | |
|-----------------------|------|----------------------|------|----------------------|------|----------------------------------|------|--|------|
| Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| 13 | 76,5 | 11 | 64,7 | 8 | 47,1 | 16 | 94,1 | 8 | 47,1 |

As respostas informadas nesta questão indicam que os respondentes, no tocante as alternativas “a” (exame de documentação), “b” (verificação de fatos) e “d” (método de constatação de eventos), detém conhecimentos satisfatórios sobre a conceituação de perícia contábil, representados por 76,5%, 64,7% e 94,1%, respectivamente, do total da amostra analisada. Por outro lado, as respostas das alternativas “c” (resposta de quesitos) e “e” (análise de efeitos do patrimônio de pessoa jurídica e física), representadas por 47,1% cada uma, indicam dos respondentes conhecimentos insatisfatórios sobre referida conceituação.

b) referente a questão 5 (O objetivo da perícia é?);

Tabela 4: Conhecimentos atualizados sobre o objetivo da perícia contábil

| Fornecer informações às partes | | Dirimir dúvidas sobre o objeto | | Obtenção de informação fidedigna | | Mostrar fatos ocultados por erro, má-fé | | Formulação de uma opinião ou juízo técnico | |
|--------------------------------|------|--------------------------------|------|----------------------------------|------|---|------|--|------|
| Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| 13 | 76,5 | 11 | 64,7 | 12 | 70,6 | 14 | 82,4 | 15 | 88,2 |

Nesta questão, os números e percentuais das respostas nas alternativas propostas, mostrados na tabela acima, concernente a conceituação do objetivo da perícia contábil, indicam que os respondentes possuem conhecimentos satisfatórios.

c) quanto a questão 6 (O que você considera como atividade pericial contábil?).

Tabela 5: Conhecimentos atualizados sobre conceito de atividade pericial contábil

| Desenvolvimento de técnicas p/ deslindar questões | | Ocupação altamente profissional | | Ocupação que exige conhec. de outras ciências | | Trabalho espec. que exige treinamento contínuo | | Trabalho espec. que envolve muita ética profissional | |
|---|------|---------------------------------|------|---|------|--|------|--|------|
| Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| 15 | 88,2 | 11 | 64,7 | 8 | 47,1 | 15 | 88,2 | 14 | 82,4 |

Excetuando-se a alternativa “c” (ocupação que exige conhecimento de outras ciências) desta questão, as respostas dadas às demais alternativas, no que tange a conceituação de atividade pericial contábil, os números e percentuais constantes da tabela 5 acima, indicam que os respondentes possuem conhecimentos satisfatórios, entretanto o baixo número de respondentes da questão “c”, nesta situação, indica a forma tímida de alguns respondentes terem que assimilar conhecimentos de outras ciências, para o desempenho satisfatório da atividade pericial contábil.

As respostas da questão 7 (Você está a par do Projeto de Lei nº 4.376/93 - nova Lei de Falências?) são apresentadas na tabela número 6, como segue:

Tabela 6: Conhecimento sobre o projeto da nova lei de falências

| Sim, tenho conhecimento integral | | Sim, tenho conhecimento parcial | | Sim, tenho conhecimento superficial | | Já ouvi comentários sobre o projeto através da mídia | |
|----------------------------------|------|---------------------------------|------|-------------------------------------|------|--|-----|
| Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| 8 | 47,1 | 4 | 23,5 | 4 | 23,5 | 1 | 5,9 |

Os números e percentuais referentes as respostas das alternativas propostas nesta questão, mostram que somente oito respondentes tinham conhecimento na íntegra do projeto da nova lei de falências; outros quatro respondentes informaram que tinham conhecimento parcial, e ainda outros quatro disseram ter conhecimento superficial do projeto de lei, e apenas um respondente informou ter ouvido comentários sobre o projeto através da mídia.

Desta forma, os baixos números e percentuais referentes às respostas desses últimos nove respondentes, sugerem o pouco interesse desses profissionais em relação ao projeto da nova lei falimentar, talvez pelo fato do mesmo estar ainda

em discussão no Congresso Nacional, e possivelmente também por outros motivos diversos que não serão abordados neste trabalho.

A questão nº 8 (O Projeto de Lei nº 4.376/93, como aprovado na Câmara Federal demonstra que) objetivava saber dos pesquisados, em decorrência de seus conhecimentos sobre o projeto da nova lei de falências, suas opiniões a respeito das perspectivas favoráveis ou desfavoráveis ao perito contador. Os resultados obtidos estão expressados na tabela 7, como segue:

Tabela 7: Conhecimento do projeto e as perspectivas ao perito contador

| Perito contador ganha espaço na atividade | | Perito contador perde espaço na atividade | | Exigirá do perito contador conhecimentos de outras áreas | | Influenciará de modo relevante a atividade pericial contábil | | Não trará influência sobre a atividade pericial contábil | |
|---|------|---|------|--|------|--|------|--|-----|
| Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| 13 | 76,5 | 2 | 11,8 | 9 | 52,9 | 12 | 70,6 | 1 | 5,9 |

Observa-se na tabela acima que dos 17 respondentes da pesquisa, 13 sujeitos, correspondentes a 76,5% da amostra, assinalaram a alternativa “a” proposta na questão, afirmando que, pelo projeto da nova lei de falências, o perito contador ganha espaço na atividade. Na alternativa “d”, 12 respondentes, equivalentes a 70,6% da amostra, informaram que o projeto influenciará de modo relevante a atividade pericial contábil, ao passo que 9 respondentes, equivalentes a 52,9% da amostra, afirmaram que se exigirá do perito contador mais conhecimentos de outras áreas, no desempenho de sua atividade.

Por outro lado, somente 2 respondentes, equivalentes a 11,8% da amostra analisada, informaram que pelo projeto da nova lei falimentar, o perito contador perde espaço na atividade, enquanto 1 só respondente, igual a 5,9% da amostra, assinalou que o projeto não trará influência sobre a atividade pericial contábil.

As questões de números 9 a 15, contemplando os capítulos II a IV e VI a IX, respectivamente, do Projeto de Lei nº 4.376/93 (nova Lei de Falências), solicitavam dos pesquisados seus conhecimentos a respeito desse projeto, e especialmente as características contidas em alguns artigos e suas partes daqueles capítulos, que poderiam impactar a atividade pericial contábil. Os resultados obtidos dos respondentes estão demonstrados na tabela 8, conforme segue:

Tabela 8: Conhecimento do projeto e características que poderão impactar a atividade pericial contábil

| | Capítulo II | | Capítulo III | | Capítulo IV | | Capítulo VI | | Capítulo VII | | Capítulo VIII | | Capítulo IX | |
|-----------------|-------------|------|--------------|------|-------------|------|-------------|------|--------------|------|---------------|------|-------------|------|
| | Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % | Nº | % |
| Sim | 15 | 88,2 | 14 | 82,4 | 13 | 76,5 | 16 | 94,1 | 12 | 70,6 | 14 | 82,4 | 10 | 58,8 |
| Não | 1 | 5,9 | 1 | 5,9 | 2 | 11,8 | 0 | 0 | 4 | 23,5 | 2 | 11,8 | 6 | 35,3 |
| Não tem opinião | 1 | 5,9 | 2 | 11,8 | 2 | 11,8 | 1 | 5,9 | 1 | 5,9 | 1 | 5,9 | 1 | 5,9 |

Identifica-se na tabela acima que, nas sete questões propostas, a maioria dos respondentes informou que aqueles capítulos e suas partes expressam características que poderiam impactar a atividade pericial contábil. Observa-se que as respostas afirmativas se mostram elevadas, sem identificação se aquelas características apresentam-se como favoráveis ou não à atividade pericial contábil.

As questões de números 16 e 17 procuravam obter dos pesquisados evidências acerca de seus conhecimentos sobre os artigos citados nas questões 9 a 15 do questionário. Neste sentido eles deveriam relacionar cinco expressões cujas características identificavam o ganho ou perda de espaço na atividade pericial contábil. As expressões mais comuns relacionadas pelos respondentes foram:

- a) identificando ganho de espaço: auxílio de profissionais, parecer de profissional, realização de laudo econômico-financeiro elaborado por perito, laudo de avaliação e administrador judicial.
- b) identificando perda de espaço: empresa especializada, técnico especializado, elaboração de laudos por peritos - pessoas jurídicas, propostas dos interessados na elaboração de laudo econômico-financeiro e direito, economia, administração de empresas.

5.6 Considerações finais

Vale salientar que os resultados da pesquisa descritos na seção 5.5 anterior, especificamente aqueles obtidos das respostas informadas nas questões 9 a 15, pautavam-se em artigos e suas partes dos capítulos constantes do Projeto de Lei nº 4.376/93 (nova Lei de Falências).

Entretanto, referido projeto de lei ao ser analisado pelo Senado sofreu modificações, tomando a designação de Projeto de Lei da Câmara (PLC) nº 71 (Substitutivo), de 2003, sendo inicialmente aprovado pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) em 4 de maio de 2004, seu texto básico aprovado em 17 de junho de 2004, e o projeto final da nova Lei de Falências aprovado em sessão plenária do Senado em 06 de julho de 2004.

Em decorrência da análise descrita na seção 4.2, identificou-se que os artigos e suas partes dos capítulos focados, apresentam correspondência com aqueles analisados do PL nº 4.376/93 vistos na seção 4.1. Desta maneira, os artigos e suas partes dos capítulos apresentados e analisados de ambos os projetos, expressam características que poderão impactar de maneira favorável ou desfavorável a atividade pericial contábil.

Os resultados da pesquisa obtidos pelas respostas das questões 7 e 8 mostram que a maioria dos respondentes tinha conhecimento integral ou parcial do projeto, levando-os a afirmar que o perito contador ganha espaço na atividade. Já os resultados obtidos pelas respostas das questões 9 a 15, permite concluir que os artigos e suas partes dos capítulos analisados, expressam características que poderão impactar de modo favorável a atividade pericial contábil.

Por fim, são apresentados alguns impactos positivos e negativos à atividade pericial contábil, consoante expressões contidas nos capítulos do Projeto de Lei da Câmara nº 71 (Substitutivo), de 2003.

Capítulo II – Disposições Comuns à Recuperação Judicial e à Falência:

- a) impactos positivos: exercício da atividade pericial contábil na verificação dos créditos; na atuação da administração judicial; auxiliar o administrador judicial na falência e na avaliação de bens;
- b) impactos negativos: verificação dos créditos ser efetuada por profissionais ou empresas especializadas (sem alusão clara de quais profissionais ou empresas); na administração judicial, indicação de outros profissionais, como advogado, economista, administrador de empresas ou pessoa jurídica especializada; outorga de competência ao administrador judicial para contratar profissionais ou empresas especializadas para auxiliá-lo no exercício de suas funções, não havendo

especificações claras sobre quais profissionais ou empresas, assim como contratar avaliadores, inexistindo indicação precisa de quais avaliadores.

Capítulo III – Da Recuperação Judicial; Seção III: do Plano de Recuperação:

- a) impactos positivos: laudo econômico-financeiro e de avaliação dos bens e ativos do devedor ser subscrito por contador;
- b) impactos negativos: não delineamento preciso de qual profissional caberá a elaboração do laudo econômico-financeiro, como também não especifica de maneira clara a avaliação dos bens e ativos do devedor ser realizada por empresa especializada.

Capítulo V – trata da Falência e a Seção VII da Arrecadação e da Custódia dos Bens:

- a) impactos positivos: auto de arrecadação, composto pelo inventário e respectivo laudo de avaliação dos bens, havendo a possibilidade deste ser elaborado por perito contador;
- b) impactos negativos: exclusão do perito contador da elaboração do laudo de avaliação dos bens, sendo preterido por profissionais de outras áreas ou por empresa especializada (igualmente de área diferente da contábil).

Capítulo VI – aborda a Recuperação Extrajudicial:

- a) impactos positivos: participação do perito contador para assistir a empresa quando da elaboração do plano de recuperação extrajudicial;
- b) impactos negativos: substituição do perito contador, por profissionais de outras áreas, para assistir a empresa quando da elaboração do plano de recuperação extrajudicial.

Capítulo VII – das Disposições Penais; Seção III do Procedimento Penal:

- a) impactos positivos: a exposição circunstanciada (a ser apresentada pelo administrador judicial após decretada a falência) será instruída com laudo do contador (perito contábil) encarregado do exame da escrituração do devedor;
- b) impactos negativos: neste capítulo não há sinais de impactos negativos, salvo de houver a infringência dos artigos pelos peritos contadores.

6 CONCLUSÕES

Como toda obra humana, a Lei de Falências em vigor é histórica, tem lugar em um tempo específico e deve ter sua funcionalidade constantemente avaliada à luz da realidade presente. Tomar outra posição é enveredar pelo caminho do dogmatismo. A modernização das práticas empresariais e as alterações institucionais que moldaram essa nova concepção de economia fizeram necessário adequar o regime falimentar brasileiro à nova realidade.

Neste sentido, o projeto da nova lei falimentar ensejou a elaboração do presente trabalho, analisando e respondendo o seguinte problema: quais características contidas na proposta da nova Lei de Falências que poderão produzir efeitos significativos na atividade pericial contábil?

Com o propósito de responder o problema, o trabalho de pesquisa orientou-se pelo seguinte objetivo: identificar e analisar as características contidas na proposta da nova Lei de Falências que poderão produzir efeitos significativos na atividade pericial contábil. E para alcance desse objetivo, além das análises efetuadas sobre o Projeto de Lei nº 4.376/93 e Projeto de Lei da Câmara nº 71 (Substitutivo do Senado), de 2003, buscou-se também a opinião de peritos contadores exercentes da perícia contábil em falências e concordatas.

Os resultados alcançados pela análise do PL nº 4.376/93 e também do PLC nº 71 (Substitutivo do Senado), de 2003, conforme relatados na seção 4.3, demonstram que diversos capítulos em suas partes, expressam características favoráveis e desfavoráveis que poderão impactar a atividade pericial contábil.

Entretanto, em análise mais acurada da seção 5.6 (Considerações finais) onde são abordados os impactos positivos e negativos na atividade pericial contábil, decorrentes de expressões contidas na proposta da nova lei falimentar (PLC nº 71), constata-se que os impactos negativos suplantam os impactos positivos.

Comparando-se os resultados dessas análises com o exercício da atividade pericial contábil contido no Decreto-lei nº 7.661/45, lei falimentar em vigência, onde menciona as exigências de elaboração de perícia contábil em processos de concordata preventiva, falência própria requerida (autofalência) e falência decretada, vislumbra-se que a proposta da nova lei de falências contém diversos mecanismos que sugerem um menor volume de serviços relativos a atividade pericial contábil.

Os resultados da pesquisa obtidos mediante análise das respostas atinentes questões 7 a 17 propostas nos questionários recebidos dos respondentes, como delineados na seção 5.5 (Análise descritiva dos dados), mostram que percentual considerável dos peritos contadores pesquisados tinham conhecimento integral ou parcial do projeto da nova lei de falências, instigando-os à afirmação de que o projeto em tela contempla diversos capítulos em suas partes que expressam características favoráveis que poderão impactar a atividade pericial contábil.

Diante dos resultados obtidos através da pesquisa desenvolvida junto aos peritos contadores, bem como dos resultados obtidos pela análise do projeto da nova lei de falências, e ainda considerando-se que o projeto em seus dispositivos legais contém textos não muito claros e tecnicamente precisos quando reportam-se à realização de perícia contábil, então é possível concluir que esses dispositivos contidos na proposta da nova Lei de Falências, traduzem-se em características que poderão produzir efeitos significativos na atividade pericial contábil, como decréscimo substancial de serviços profissionais pertinentes a perícia, como também haverá perda de espaço pelos peritos contadores no exercício dessa atividade profissional.

6.1 Sugestões para futuras pesquisas

- a) os peritos contadores e também futuros pesquisadores podem elaborar estudos a partir do momento em que a nova lei de falências estiver em vigor, efetuando-se as comparações que se fizerem necessárias e úteis ao desenvolvimento da perícia contábil;
- b) os profissionais e estudiosos da perícia contábil podem elaborar pesquisa sobre a qualidade e critérios metodológicos para a realização de perícia contábil.
- c) o conteúdo programático da disciplina Perícia Contábil, ministrada nos cursos de Ciências Contábeis, poderia contemplar a preparação do aluno ao exercício da perícia contábil em processos falimentares;
- d) os aficcionados da perícia contábil podem desenvolver estudos de como elaborar e acompanhar o laudo econômico-financeiro previsto na proposta da nova lei falimentar ou a liquidação judicial de empresa irrecuperável.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALBERTO, Valder Luiz Palombo. **Perícia contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ASSOCIAÇÃO DOS PERITOS JUDICIAIS DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Banco de dados de peritos contadores**. São Paulo, 2004. Disponível em: <<http://www.apejesp.com.br>>. Acesso em: 20 fev. 2004.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 1.608 de 18 set. 1939**. Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: < <https://www.planalto.gov.br/> >. Acesso em 15 fev 2004.

BRASIL. Decreto-Lei nº 7.661 de 21 jun. 1945. **Lei de Falências e Concordatas**. Disponível em: < <https://www.planalto.gov.br/> >. Acesso em: 15 fev 2004.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 9.295, de 27 maio 1946**. Cria o Conselho Federal de Contabilidade – CFC, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros e dá outras providências. Disponível em: < <https://www.planalto.gov.br/> >. Acesso em: 15 fev 2004.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 jan 2002**. Novo código civil brasileiro. São Paulo: Escala, 2002.

BRASIL. **Lei nº 5.869, de 11 jan. 1973**. Código de Processo Civil. Organização dos textos, notas remissivas e índices por Juarez de Oliveira. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 1992.

BRASIL. **Lei nº 556, de 25 jun. 1850**. Código Comercial Brasileiro. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1983.

BRASIL. **Lei nº 8.455, de 24 ago. 1992**. Introduce alterações na Lei nº 5.869/73. Disponível em: < <https://www.planalto.gov.br/> >. Acesso em 15 fev 2004.

BRASIL. **Projeto de Lei da Câmara nº 71 (Substitutivo do Senado), de 2003**. Trata da reforma da Lei de Falências. Disponível em: < <https://www.senado.gov.br> >. Acesso em: 31 out 2003.

BRASIL. **Projeto de Lei nº 4.376/93**. Trata da reforma da Lei de Falências. Disponível em: < <https://www.camara.gov.br> >. Acesso em: 20 out 2003.

CASTRO, Claudio de Moura. **A prática da pesquisa**. São Paulo: Mcgraw–Hill do Brasil, 1978.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 4. ed. São Paulo: Prentice Hall, 1996.

_____. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 1., 1924, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1924.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Legislação da profissão contábil**. Brasília, 2003.

_____. **Resolução nº 858/99**, de 21 out 1999. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 5 fev. 2004.

_____. **Resolução nº 857/99**, de 21 out 1999. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso em: 5 fev. 2004.

_____. **Resolução nº 985/03**, de 21 nov. 2003. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 5 fev. 2004.

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de pesquisa em administração**. Tradução Luciana de Oliveira da Rocha. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

D'ÁURIA, Francisco. **Revisão e perícia contábil**. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1950.

FARHAT, Cecília Aparecida Vaiano. **Introdução à estatística aplicada**. São Paulo: Editora FTD, 1998.

FAZZIO JÚNIOR, Waldo. **Lei de falências e concordatas comentada**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo Aurélio Século XXI**: o dicionário da língua portuguesa. 3. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

FÜHER, Maximilianus Cláudio Américo. **Do crime falimentar**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1972.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

_____. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GONZAGA, Arthur Pagliusi. **Crimes falimentares**: teoria e prática. São Paulo: Associação Paulista do Ministério Público, 1996.

HOOG, Wilson Alberto Zappa; PETRENCO, Solange Aparecida. **Prova pericial contábil**: aspectos práticos & fundamentais. Curitiba, Juruá, 2002.

INSTITUTO DE ESTUDOS PARA O DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL-IEDI. **A reforma da lei de falências**. São Paulo, 2003. v. 1.

KERLINGER, Fred Nichols. **Metodologia da pesquisa em ciências sociais**. São Paulo: EPU, 1980.

LEVINE, David M.; BERENSON, Mark L.; STEPHAN, David. **Estatística**: teoria e aplicações. Tradução Teresa Cristina Padilha de Souza. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

MAGALHÃES, Antonio de Deus Farias et al. **Perícia contábil**: uma abordagem teórica, ética, legal, processual e operacional. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MONTEIRO, Samuel. **Da prova pericial**. São Paulo: Edições Aduaneiras, 1985. v. 1-2.

_____. **Perícia contábil e fiscal**. São Paulo: Juriscredi, 1972.

ORNELAS, Martinho Mauricio Gomes de. **Perícia contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PAULIN, Emir et al. **Representação ao Conselho Federal de Contabilidade**. São Paulo, p. 1 a 7, 25 jul. 2003.

PELEIAS, Ivam Ricardo. **Contribuição à formulação de um sistema de padrões e análise de sua aderência ao processo de gestão, sob a ótica do modelo Gecon**. 1999. 253f. Tese (Doutorado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

A PERÍCIA Forense. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 3., 1934, São Paulo. **Anais...** São Paulo: Imprensa Oficial do Estado, 1935, p. 395-401.

RODRIGUES FILHO, Antonio Peres. **A evolução do ensino comercial no Brasil e a formação do contador (auditor, controlador e perito-contábil) na Universidade de São Paulo**. 1980. Estudo sobre trabalho de conclusão de curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1980.

SÁ, Antonio Lopes de. **Perícia contábil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

SAES, Flávio Azevedo Marques de; CYTRYNOWICZ, Roney. O ensino comercial na origem dos cursos superiores de economia, contabilidade e administração. **Revista Álvares Penteado**, São Paulo, v. 3, n. 6, p. 37-59, jun. 2001.

SANTANA, Creusa Maria Santos de. **A perícia contábil e sua contribuição na sentença judicial**. 1999. 215f. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

STEVENSON, William J. **Estatística aplicada à administração**. Tradução Alfredo Alves de Farias. São Paulo: Editora Harper & Row do Brasil, 1981.

TELLES, Renato. Considerações sobre tipificação da investigação científica e pesquisa qualitativa. **Revista Álvares Penteado**, São Paulo, v. 3, n. 6, p. 83-93, jun. 2001.

OBRAS CONSULTADAS

ACORDO sobre Lei de Falências pode estar próximo. **Boletim legislativo**. Assessoria Parlamentar do CFC nº 14 - 19 a 23/5/2003. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 26 fev. 2004.

ALLEN, James. Senado aprova texto da Lei de Falências. **O Estado de S. Paulo**. São Paulo, 18 jun. 2004. Caderno Economia, p. B4.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 10520**: Informação e documentação – Citações em documentos – Apresentação. Rio de Janeiro, 2002.

_____. **NBR 14724**: Informação e documentação – Trabalhos acadêmicos – Apresentação. Rio de Janeiro, 2002.

_____. **NBR 6023**: Informação e documentação – Referências – Elaboração. Rio de Janeiro, 2002.

BANCOS devem ser favorecidos com nova Lei de Falências. **Folha Online Dinheiro**. São Paulo, 27 jan 2003. Disponível em: <<http://www.folha.uol.com.br/folha/dinheiro/ult91u62563.shtml>>. Acesso em: 15 fev 2004.

BANCOS, indústrias e BNDES criticam nova Lei de Falências. **Folha Online**. São Paulo, 11 set 2003. Disponível em: <[://empresas.globo.com/empresasnegocios/0%2c19125%2CERA600381-2920%2coo.html](http://empresas.globo.com/empresasnegocios/0%2c19125%2CERA600381-2920%2coo.html)>. Acesso em: 15 fev. 2004.

BASTOS, Lília da Rocha et al. **Manual para a elaboração de projetos e relatórios de pesquisas, teses, dissertações e monografias**: anexos ilustrativos e glossário de termos técnicos. 4. ed. Rio de Janeiro: Guanabara Koogan, 1993.

BRANDÃO, Clarice. Executivo fará esforço para aprovar a lei ainda este ano. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 17 out. 2003. Caderno Legislação, p. A-10.

BRASIL. **Lei nº 9.457, de 5 maio 1997**. Introduz alterações na Lei nº 6.404/76. Disponível em: < <https://www.planalto.gov.br/> >. Acesso em 15 fev 2004.

CAE vota na terça nova lei de falências. **Gazeta do Povo**, Curitiba, 26 abr. 2004. Caderno Brasil, p. 15.

CAMPOS, Luiz Fernando de Lara. **Métodos e técnicas de pesquisa em psicologia**. 2. ed. Campinas: Alínea, 2001.

CHAGAS, Anivaldo Tadeu Roston. O questionário na pesquisa científica. **Revista Administração On Line – Fecap**, São Paulo, v. 1, n. 1, p. 1-13, jan./mar. 2000. Disponível em: <http://www.fecap.br/adm_online/art11/anival.htm>. Acesso em: 15 fev. 2004.

CLARO, Carlos Roberto. A recuperação extrajudicial no Projeto de Lei nº 4.376/93. **O Estado do Paraná**, Curitiba, 25 abr. 2004. Caderno Direito e Justiça, p. 5.

_____. A revocatória falimentar no Projeto de Lei nº 4.376/93. **O Estado do Paraná**, Curitiba, 21 mar. 2004. Caderno Direito e Justiça, p. 8.

_____. O pedido de falência por iniciativa do credor no Projeto de Lei nº 4.376/93. **O Estado do Paraná**, Curitiba, 11 abr. 2004. Caderno Direito e Justiça, p. 5.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE GOIAS. **Perícia contábil**. Goiânia, 1996.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SANTA CATARINA. **Perícia contábil**. Florianópolis, 1997.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Normas de perícias contábeis**. São Paulo, 1993.

CONSELHOS de Contabilidade, Administração e Economia assinam protocolo de entendimento sobre perícia. **Boletim CRCSP**, São Paulo, n. 147, p. 23, jul./ago. 2003.

COSTA, Aldo de Campos. Inquérito judicial e a nova Lei de Falências. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 15 out. 2003. Caderno Legal & Jurisprudência, p. 1.

FAUST, Gilson Teodoro. A nova lei de falências e o crescimento econômico. **O Estado do Paraná**, Curitiba, 18 abr. 2004. Caderno Direito e Justiça, p. 9.

GIL, Antonio de Loureiro. **Como evitar fraudes, pirataria e conivência**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUIMARÃES, Solange. Indefinições e muita discórdia. **Revista Razão Contábil**, São Paulo, n. 2, p. 1-2, jun. 2004.

IMPASSE marca a nova Lei de Falências. **Diário de Notícias**. Brasília, out 2003. Disponível em: < <http://www.Dnonline.com.br/materia.php?idmat=85183&idsec=4> >. Acesso em: 15 fev 2004.

KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica**. 19. ed. Petrópolis, Rio de Janeiro: Editora Vozes, 2001.

LEI de Falências é a nova prioridade na Câmara. **Diário de São Paulo**. São Paulo, set 2003. Disponível em: < www.diariodesaopaulo.com.br/brasil?Editoria=438id=276691 >. Acesso em: 15 fev 2004.

LIARD, Louis. **Lógica**. Tradução Godofredo Rangel. 9. ed. São Paulo: Nacional, 1979.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Epistemologia da pesquisa em administração**. 1994. 110f. Tese (Livre Docência) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1994.

MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de marketing**. Edição compacta. São Paulo: Atlas, 1996.

MAZZA, Mariana et al. Nova lei pode estimular a redução de “spreads”. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 17 out. 2003. Caderno de Finanças, p. B-2.

MELLO, Sergio Prado de. Prestando contas: fiscalização. **Boletim CRCSP**. São Paulo, n. 147, p. 6, jul./ago. 2003.

NOVA Lei de Falências é apresentada na Câmara. **Agência Câmara**, Brasília, 23 mai 2003. Disponível em: <www.reconconsultoria.com.br/mostra_noticia.php?Codigo=127>. Acesso em: 15 fev 2004.

NUNES, Wallace. Avanço é inegável, afirma advogado. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 17 out. 2003. Caderno Legislação, p. A-10.

ORNELAS, Martinho Mauricio Gomes de. **Perícia contábil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

_____. Perícia contábil em falências e concordatas. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 14., 1992, Salvador. **Anais...** Bahia: CFC, 1992. Vol. 2, p. 6-14.

PEREIRA, Daniel; PAZ, Alessandra. O caminho da recuperação. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, p. A-1, 17 out. 2003.

PEREIRA, Daniel; SANTOS, Gilmara; DALLA DEA, Renata. Lei de Falências: novas regras favorecem empresas. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 17 out. 2003. Caderno Legislação, p. A-10.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica**: guia para eficiência nos estudos. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SÁ, Antonio Lopes de. **Perícia Contábil**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SELLTIZ, Claire; WRIGHTSMAN, Lawrence Samuel; COOK, Stuart Wellford. **Métodos de pesquisa nas relações sociais**. 2. ed. São Paulo: E.P.U., 1987.

SEVERINO, Antonio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 21. ed. São Paulo: Cortez, 2000.

TRINDADE, Riomar; ANDRADE, Gláucia Abreu. A possibilidade de recuperação é ponto positivo do projeto. **Gazeta Mercantil**, São Paulo, 17 out. 2003. Caderno Legislação, p. A-10.

VALENTE, Luiz Fernando. A nova lei de recuperação de empresas e falências no Senado. **O Estado do Paraná**, Curitiba, 18 abr 2004. Caderno Direito e Justiça, p.13.

GLOSSÁRIO

ABARCA: palavra utilizada para dizer-se que alguma coisa tem abrangência, que compreende algo, conter em si.

ACOSSADO: palavra usada para referir-se a alguém que está sendo perseguido.

AÇÃO REVOCATÓRIA: expressão jurídica que consiste em fazer voltar, devolver, restituir alguma coisa a seu lugar anterior.

ADIMPLIR: cumprir, executar, completar (uma obrigação, um contrato, etc).

AGASALHA: palavra utilizada no sentido de acolher, conter, guardar.

ALVISSAREIRA: palavra utilizada para desejar uma situação auspiciosa, de futuro que promete boas coisas.

ANTICRESE: contrato pelo qual o devedor entrega ao credor um imóvel, dando-lhe o direito de receber os frutos e rendimentos como compensação da dívida; palavra que designa também consignação de rendimento.

ASSUNÇÃO: ato ou efeito de assumir algo; elevação a um cargo ou dignidade.

ATOS DISSIPATÓRIOS: expressão usada para referir-se ao desaparecimento de alguma coisa, de bens de uma entidade, por exemplo.

CONVOLAÇÃO: mudança de estado, de idéia, de foro, de uma situação para outra situação.

CRÉDITOS HIPOTECÁRIOS: expressão utilizada para referir-se naqueles créditos que tem por base uma garantia constituída sobre propriedade de imóvel.

CRÉDITOS PIGNORATÍCIOS: expressão utilizada para referir-se naqueles créditos que estão garantidos por um título de venda no qual se estipula que pode retirar os bens vendidos e deles gozar, mediante um aluguel.

CREDORES QUIROGRAFÁRIOS: credores sem garantia ou qualquer outro privilégio.

DIRIMIR CONTROVÉRSIAS: expressão usada no sentido de resolver uma questão;

ENFITEUSE: direito real alienável e transmissível aos herdeiros, e que confere a alguém o pleno gozo do imóvel mediante a obrigação de não deteriorá-lo e de pagar um foro anual, em numerário ou em frutos.

ENTRONIZADO: palavra que se utiliza para dizer que alguém está posto como que em um trono; enlevado, exaltado, sublimado.

FACTUAL: relativo a fato(s) ou que se baseia em fato (s).

INFERÊNCIAS: deduções pelo raciocínio.

INSOFISMÁVEL: palavra usada para se dizer que algo não é sofismável, que é inquestionável, que não é questionável.

ISQUEMIA PATRIMONIAL: expressão utilizada para fazer menção da insuficiência patrimonial de uma empresa.

LOUVADO: profissional nomeado ou escolhido para avaliar alguma demanda e/ou sobre ela apresentar laudo; avaliador, árbitro, perito judicial.

PAR CONDITIO CREDITORUM: expressão latina para referir-se à situação e/ou condição dos credores de uma entidade requerente de concordata preventiva.

PARQUET: palavra usada nos meios jurídicos para referir-se ao Ministério Público.

PEREMPTÓRIA: palavra utilizada para dizer que alguém faz comentários ou críticas sobre alguma coisa de maneira terminante, decisiva.

PERÍCIA CONTÁBIL EXTRAJUDICIAL: perícia contábil elaborada fora do ambiente judicial, por necessidade e escolha de entes físicos e jurídicos particulares – privados, como por exemplo incorporação, cisão e fusão de empresas, avaliação de patrimônio tangível e intangível.

PERÍCIA CONTÁBIL SEMIJUDICIAL: perícia contábil desenvolvida dentro do aparato institucional do Estado, porém fora do Poder Judiciário; é o caso de processos policial, parlamentar, fisco-tributárias, e outras.

PROCRASTINAR: transferir para outro dia, adiar, demorar, espaçar.

PROVIMENTO JUDICIÁRIO: decisão dada por um juiz; expressão que também identifica a manifestação dos tribunais superiores ao receberem e julgarem favoravelmente o recurso interposto contra decisões dos juízes inferiores.

REMISSÃO: palavra que usada no meio jurídico refere-se ao perdão de ônus ou dívida anteriormente contraídos.

ROGADO: palavra usada no meio judiciário quando se requer alguma coisa ao juiz.

SERVIDÃO: espécie de crédito com garantia real que recai sobre encargo imposto num prédio, em proveito de outro, de proprietário diferente.

SUPRESSÃO: ato ou efeito de suprimir, não apresentar alguma coisa.

TRUSTEE: expressão usada no regime falimentar norte americano para designar a pessoa apontada para dirigir a empresa devedora em casos de negligência ou fraude na administração; espécie de administrador, depositário de bens, síndico, mandatário ou curador.

APÊNDICE A - Carta Apresentação para Peritos

Ilmo (a). Sr (a).

Sou professor da Universidade Estadual do Oeste do Paraná-Unioeste- Campus de Foz do Iguaçu-PR e também perito contábil; atualmente estou cursando o mestrado (fase final) em controladoria e contabilidade estratégica no Centro Universitário Álvares Penteado-Unifecap- em São Paulo. A dissertação que estou desenvolvendo, sob a orientação do Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias, versa sobre a nova Lei de Falências (Projeto Biolchi) e a atividade pericial contábil. Em anexo estou enviando um questionário contendo dezessete perguntas, e os artigos da nova lei falimentar, úteis às respostas das questões 8 a 17. As suas respostas serão importantes, pois irão subsidiar um estudo sobre a atividade pericial contábil no novo contexto que se nos apresentará com a nova lei falimentar. Após a tabulação e análise de todos os dados obtidos dos respondentes, cópia dos resultados alcançados lhe será enviada. O questionário preenchido e com suas preciosas observações deverá ser enviado para o endereço eletrônico abaixo citado.

Antecipadamente agradeço por sua valiosa colaboração e aguardo breve retorno.

Waldemar Fernandes - E-mail : walfemar@uol.com.br

APÊNDICE B - Questionário aplicado aos Peritos Contadores
PESQUISA ACADÊMICA - PERÍCIA CONTÁBIL

Atenção:

- As respostas devem considerar a realidade atual;
- As informações prestadas são confidenciais. Serão trabalhadas estatisticamente de forma coletiva;
- Os dados coletados, em nenhuma hipótese, serão utilizados para julgamentos ou críticas de situações individuais.

1. Dados pessoais:

Idade: _____ anos

Sexo: () Masculino () Feminino

Tempo de atuação como perito (a) contador (a): _____ anos

Município (s) em que exerce a perícia contábil : _____

2. Assinale com "X" a (s) alternativa (s) conforme sua formação acadêmica:

- | | | |
|--|---|-------------------|
| a. () graduação em ciências contábeis | - | ano de conclusão: |
| b. () graduação em outro curso superior | - | ano de conclusão: |
| c. () especialização em contabilidade | - | ano de conclusão: |
| d. () especialização em outra área | - | ano de conclusão: |
| e. () técnico em contabilidade | - | ano de conclusão: |
| f. () mestrado em contabilidade | - | ano de conclusão: |
| g. () doutorado em contabilidade | - | ano de conclusão: |

3. Assinale com "X" a (s) alternativa (s) conforme o seu caso:

- | | | |
|--|---|--|
| a. () exerce a perícia contábil judicial | - | falências e concordatas |
| b. () exerce a perícia contábil judicial | - | trabalhistas |
| c. () exerce a perícia contábil judicial | - | outras situações |
| d. () exerce a perícia contábil semijudicial | - | policial, parlamentar, fisco-tributárias, outras |
| e. () exerce a perícia contábil extrajudicial | - | envolvimento somente de pessoas jurídicas |
| f. () exerce a perícia contábil extrajudicial | - | envolvimento somente de pessoas físicas |
| g. () exerce a perícia contábil arbitral | - | envolvimento de pessoas jurídicas e físicas |

Nas questões números 4 a 8 assinale a (s) alternativa (s) conforme seu entendimento, e escreva sua justificativa, se for o caso.

4. O que você considera como perícia contábil?
- a. exame de documentação
 - b. verificação de fatos
 - c. respostas de quesitos formulados pelas partes envolvidas ou juízes
 - d. método técnico-científico de constatação de eventos
 - e. análise de efeitos oriundos do patrimônio de pessoa jurídica ou física
 - f. outros. Justificar :
5. O objetivo da perícia contábil é?
- a. fornecer informações para esclarecimento das partes envolvidas
 - b. o esclarecimento e a eliminação das dúvidas suscitadas sobre o objeto
 - c. obtenção de informação fidedigna
 - d. mostrar clareza de fatos ocultos por inexatidão, erro, inverdade, má-fé, astúcia ou fraude
 - e. a formulação de uma opinião ou juízo (laudo) técnico-científico
 - f. outros. Justificar :
6. O que você considera como atividade pericial contábil?
- a. desenvolvimento de técnicas para deslinde de questões
 - b. ocupação altamente profissional
 - c. ocupação que exige conhecimentos de outras ciências
 - d. trabalho especializado que exige treinamento contínuo
 - e. trabalho especializado que envolve muita ética profissional
 - f. outros. Justificar :
7. Você está a par do Projeto de Lei nº 4.376/93 (nova Lei de Falências)?
- a. sim, tenho conhecimento na íntegra do projeto
 - b. sim, tenho conhecimento parcial do projeto
 - c. sim, tenho conhecimento superficial do projeto
 - d. não tenho nenhum conhecimento sobre o projeto
 - e. Já ouvi comentários sobre o projeto através da mídia escrita e televisiva
 - f. outros. Justificar :
8. O Projeto de Lei nº 4.376/93 (nova Lei de Falências), como aprovado na Câmara Federal (e se assim permanecer em votação no Senado) demonstra que:
- a. o perito contador ganha espaço na atividade
 - b. o perito contador perde espaço na atividade
 - c. exigirá do perito contador mais conhecimentos específicos de outras atividades
 - d. a nova Lei de Falências poderá influenciar de modo relevante a atividade pericial contábil
 - e. a nova Lei de Falências não trará nenhuma influência sobre a atividade pericial contábil
 - f. outros. Especificar :

As perguntas de números 9 a 15 reportam-se ao Projeto de Lei nº 4.376/93 (nova Lei de Falências). Assinale a alternativa segundo o seu entendimento.

9. **O CAPÍTULO II** trata **Das Disposições Comuns à Recuperação Judicial e à Falência**; os Artigos 13 e § 3º, 17 e Parágrafo Único expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil?
a. sim b. não c. não tenho opinião formada
10. **O CAPÍTULO III** trata **Da Recuperação Judicial**; os artigos 52, I, IV, V; 53, I, II, III, § 2º e § 3º, e 64 expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil?
a. sim b. não c. não tenho opinião formada
11. **O CAPÍTULO IV** trata **Da Recuperação Extrajudicial**; os Artigos 74, I, II, 77 e § 2º, expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil?
a. sim b. não c. não tenho opinião formada
12. **O CAPÍTULO VI** trata **Da Falência**; os artigos 107, II, III, § 1º, 112, 114, 142, § 1º, IV, a,b,c, 153 e 155 expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil?
a. sim b. não c. não tenho opinião formada
13. **O CAPÍTULO VII** trata **Do Procedimento Especial da Recuperação Judicial e Falência de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte**; os Artigos 180, § 1º, 182, § 1º e § 2º expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil?
a. sim b. não c. não tenho opinião formada
14. **O CAPÍTULO VIII** trata **Do Procedimento Penal**; o Artigo 191, § 1º, § 2º e § 3º expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil?
a. sim b. não c. não tenho opinião formada
15. **O CAPÍTULO IX** trata **Dos Crimes**; os artigos integrantes desse capítulo expressam características que poderão impactar a atividade pericial contábil?
a. sim b. não c. não tenho opinião formada

As questões de números 16 e 17 igualmente reportam-se ao Projeto de Lei nº 4.376/93 (nova Lei de Falências); você deverá relacionar as informações conforme solicitadas :

16. Consoante artigos citados nas questões números 9 a 15, relacione 5 (cinco) expressões cujas características identificam o “**ganho de espaço**” na atividade pericial contábil:

- a.
- b.
- c.
- d.
- e.

17. Consoante artigos citados nas questões números 9 a 15, relacione 5 (cinco) expressões cujas características identificam a “**perda de espaço**” na atividade pericial contábil:

- a.
- b.
- c.
- d.
- e.

ANEXO A – NBC T 13 – Da Perícia Contábil
RESOLUÇÃO CFC N.º 858/99

Reformula a NBC T 13 – Da Perícia Contábil

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais;

CONSIDERANDO a necessidade de reformulação da NBC T 13 – Da Perícia Contábil, frente aos aspectos técnicos da norma aprovada pela Resolução CFC n.º 731, de 22 de outubro de 1992;

CONSIDERANDO que o Grupo de Estudo de Perícia Contábil recebeu inúmeras colaborações coletadas dos Contabilistas que participaram das Audiências Públicas realizadas em diversos Estados e Capital do País;

CONSIDERANDO que o Grupo de Estudo de Perícia Contábil obteve do Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade a aprovação de sua proposta de reformulação da NBC T 13 – Da Perícia Contábil;

CONSIDERANDO a decisão da Câmara Técnica no Relatório n.º 062/99, de 20 de outubro de 1999, aprovada pelo Plenário deste Conselho Federal de Contabilidade.

RESOLVE:

Art. 1º Reformular o teor da NBC T 13 – Da Perícia Contábil, conforme anexo a esta Resolução.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua assinatura.

Brasília, 21 de outubro de 1999.

Contador **JOSÉ SERAFIM ABRANTES**
Presidente

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE
NBC T 13 – DA PERÍCIA CONTÁBIL

13.1 – CONCEITUAÇÃO E OBJETIVOS

13.1.1 – 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.

13.1.1.1 – O laudo pericial contábil e ou parecer pericial contábil têm por limite os próprios objetivos da perícia deferida ou contratada.

13.1.2 – A perícia contábil, tanto a judicial, como a extrajudicial e a arbitral, é de competência exclusiva de Contador registrado em Conselho Regional de Contabilidade.

13.1.3 – Nos casos em que a legislação admite a perícia interprofissional, aplica-se o item anterior exclusivamente às questões contábeis, segundo as definições contidas na Resolução CFC n.º 560/83.

13.1.4 – A presente Norma aplica-se ao perito-contador nomeado em Juízo, ao contratado pelas partes para a perícia extrajudicial ou ao escolhido na arbitragem; e, ainda, ao perito-contador assistente indicado ou contratado pelas partes.

13.2 – PLANEJAMENTO

13.2.1 Disposições Gerais

13.2.1.1 – O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento específico do objeto da perícia contábil deferida ou contratada.

13.2.1.2 – A perícia deve ser planejada cuidadosamente, com vista ao cumprimento do prazo, inclusive o da legislação relativa ao laudo ou parecer.

13.2.1.2.1 – Na impossibilidade do cumprimento do prazo, deve o Contador, antes de vencido aquele, requerer prazo suplementar, sempre por escrito.

13.2.1.3 – O planejamento deve considerar, ainda, os seguintes fatores relevantes na execução dos trabalhos:

- a) o conhecimento detalhado dos fatos concernentes à demanda;
- b) as diligências a serem realizadas;
- c) os livros e documentos a serem compulsados;
- d) a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de perícia a serem aplicados;
- e) a equipe técnica necessária para a execução do trabalho;
- f) os serviços especializados, necessários para a execução do trabalho;
- g) os quesitos, quando formulados; e
- h) o tempo necessário para elaboração do trabalho.

13.2.1.4 – O planejamento deve ser revisado e atualizado sempre que novos fatos o exigirem ou recomendarem.

13.2.1.5 – Quando do planejamento dos trabalhos deve ser realizada a estimativa dos honorários de forma fundamentada, considerando os custos e a justa remuneração do contador.

13.2.2 – Na Perícia Judicial.

13.2.2.1 – Nos casos em que não houver publicação oficial da concessão do prazo suplementar, deve o perito-contador comunicá-la aos peritos-contadores assistentes.

13.2.3 – Na Perícia Extrajudicial e na Perícia Arbitral.

13.2.3.1 – O contrato de honorários deve ser elaborado com base no planejamento realizado.

13.3 – A EXECUÇÃO

13.3.1 – O perito-contador assistente pode, tão logo tenha conhecimento da perícia, manter contato com o perito-contador, pondo-se à disposição para o planejamento e a execução conjunta da perícia. Uma vez aceita a participação, o perito-contador deve permitir o seu acesso aos trabalhos.

13.3.2 – O perito-contador e o perito-contador assistente, enquanto estiverem de posse do processo ou de documentos, devem zelar pela sua guarda e segurança.

13.3.3 – Para a execução da perícia contábil, o perito-contador e o perito-contador assistente devem ater-se ao objeto do trabalho a ser realizado.

13.3.4 – Nas diligências, o perito-contador e o perito-contador assistente devem relacionar os livros, os documentos e os dados de que necessitem, solicitando-os, por escrito, em termo de diligência.

13.3.5 – A eventual recusa no atendimento de diligências solicitadas, ou qualquer dificuldade na execução do trabalho pericial devem ser comunicadas, com a devida comprovação ou justificativa, ao Juízo, em se tratando de perícia judicial ou à parte contratante, no caso de perícia extrajudicial ou arbitral.

13.3.6 – O perito-contador e o perito-contador assistente utilizar-se-ão dos meios que lhes são facultados pela legislação e das normas concernentes ao exercício de sua função, com vista a instruírem o laudo pericial contábil ou parecer pericial contábil com as peças que julgarem necessárias.

13.3.7 – O perito-contador e o perito-contador assistente manterão registros dos locais e datas das diligências, nomes das pessoas que os atenderem, livros e documentos examinados ou arrecadados, dados e particularidades de interesse da perícia, rubricando a documentação examinada, quando julgarem necessário.

13.3.8 – A execução da perícia quando incluir a utilização de equipe técnica, deve ser realizada sob a orientação e supervisão do perito-contador e ou do perito contador assistente que assumiram a responsabilidade pelos trabalhos, devendo

assegurar-se que as pessoas contratadas estejam profissionalmente capacitadas à execução.

13.3.9 – O perito-contador e o perito-contador assistente devem documentar, mediante papéis de trabalho, os elementos relevantes que serviram de suporte à conclusão formalizada no laudo pericial contábil e no parecer pericial contábil.

13.3.10 – O perito-contador assistente que assessorar o contratante na elaboração das estratégias a serem adotadas na proposição de solução por acordo ou demanda cumprirá, no que couber, os requisitos desta Norma.

13.4 – PROCEDIMENTOS

13.4.1 – Os procedimentos de perícia contábil visam fundamentar as conclusões que serão levadas ao laudo pericial contábil ou parecer pericial contábil, e abrangem, total ou parcialmente, segundo a natureza e a complexidade da matéria, exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, mensuração, avaliação e certificação.

13.4.1.1 – O exame é a análise de livros, registros das transações e documentos.

13.4.1.2 – A vistoria é a diligência que objetiva a verificação e a constatação de situação, coisa ou fato, de forma circunstancial.

13.4.1.3 – A indagação é a busca de informações mediante entrevista com conhecedores do objeto da perícia.

13.4.1.4 – A investigação é a pesquisa que busca trazer ao laudo pericial contábil ou parecer pericial contábil o que está oculto por quaisquer circunstâncias.

13.4.1.5 – O arbitramento é a determinação de valores ou a solução de controvérsia por critério técnico.

13.4.1.6 – A mensuração é o ato de quantificação física de coisas, bens, direitos e obrigações.

13.4.1.7 – A avaliação é o ato de estabelecer o valor de coisas, bens, direitos, obrigações, despesas e receitas.

13.4.1.8 – A certificação é o ato de atestar a informação trazida ao laudo pericial contábil pelo perito-contador conferindo-lhe caráter de autenticidade pela fé pública atribuída a este profissional.

13.4.2 – Concluídas as diligências, o perito-contador apresentará laudo pericial contábil, e os peritos-contadores assistentes, seus pareceres periciais contábeis, obedecendo aos respectivos prazos.

13.4.2.1 – Ocorrendo diligências em conjunto com o perito-contador assistente, o perito-contador o informará por escrito quando do término do laudo pericial contábil, comunicando-lhe a data da entrega do documento.

13.4.2.2 – O perito-contador assistente não pode firmar em laudo ou emitir parecer sobre este, quando o documento tiver sido elaborado por leigo ou profissional de outra área, devendo, nesse caso, apresentar um parecer contábil da perícia.

13.4.2.3 – O perito-contador assistente, ao apor a assinatura, em conjunto com o perito-contador, em laudo pericial contábil, não deve emitir parecer pericial contábil contrário a esse laudo.

13.5 – LAUDO PERICIAL CONTÁBIL

13.5.1 – O laudo pericial contábil é a peça escrita na qual o perito-contador expressa, de forma circunstanciada, clara e objetiva, as sínteses do objeto da perícia, os estudos e as observações que realizou, as diligências realizadas, os critérios adotados e os resultados fundamentados, e as suas conclusões.

13.5.1.1 – Havendo quesitos, estes são transcritos e respondidos, primeiro os oficiais e na seqüência os das partes, na ordem em que forem juntados aos autos.

13.5.1.2 – As respostas aos quesitos serão circunstanciadas, não sendo aceitas aquelas como “sim” ou “não”, ressalvando-se os que contemplam especificamente este tipo de resposta.

13.5.1.3 – Não havendo quesitos, a perícia será orientada pelo objeto da matéria, se assim decidir quem a determinou.

13.5.1.4 – Sendo necessária a juntada de documentos, quadros demonstrativos e outros anexos, estes devem ser identificados e numerados, bem como mencionada a sua existência no corpo do laudo pericial contábil.

13.5.2 – A preparação e a redação do laudo pericial contábil são de exclusiva responsabilidade do perito-contador.

13.5.3 – O laudo pericial contábil será datado, rubricado e assinado pelo perito-contador, que nele fará constar a sua categoria profissional de Contador e o seu número de registro em Conselho Regional de Contabilidade.

13.5.4 – O laudo pericial contábil deve sempre ser encaminhado por petição protocolada, quando judicial ou arbitral. Quando extrajudicial, por qualquer meio que comprove sua entrega.

13.6 – PARECER PERICIAL CONTÁBIL

O item 13.6 e seus subitens foram excluídos pela Resolução CFC nº 985, de 21 de novembro de 2003.

ANEXO B – NBC T 13 – Da Perícia Contábil – Texto do Substitutivo proposto pela APEJESP

13.1 CONCEITUAÇÃO E OBJETIVOS

13.1.1 A perícia contábil é meio de prova capaz de transmitir ou trazer atestados de materialidade de fatos que requerem conhecimento científico e habilidade técnica no campo da ciência contábil.

13.1.1.1 Tem por missão a produção de provas sobre questões contábeis, mediante a emissão de laudo ou parecer, consoante as normas jurídicas, profissionais e legislação específica.

13.1.1.2 No âmbito da atividade judicial aplica-se o disposto no Código de Processo Civil, Consolidação das Leis do Trabalho e demais legislação reguladora da função pericial e as normas profissionais.

13.1.1.3 No âmbito da atividade extrajudicial e arbitral aplica-se, no que couber, o disposto no item anterior e no Código de Processo Penal, e, na ausência de disposições específicas, prevalecem as práticas já consagradas pela Profissão Contábil, formalizadas ou não pelos seus organismos próprios.

13.1.2 Os relatórios periciais têm por limite o objeto da lide.

13.1.3 Os relatórios periciais são de exclusiva responsabilidade de contador registrado no Conselho Regional de Contabilidade, nestas normas denominado perito.

13.1.4 Para efeito destas normas, perito nomeado é aquele designado pelo Magistrado ou Tribunal Arbitral; perito indicado é aquele designado pela parte; e, perito escolhido é aquele contratado por entidade ou pessoa natural.

13.2 PROCEDIMENTOS DE PERÍCIA

13.2.1 Os procedimentos de perícia contábil são o conjunto de técnicas que permitem ao perito obter elementos fáticos suficientes e adequados para possibilitar respostas ou raciocínios técnicos fundamentados e circunstanciados.

13.2.2 Os procedimentos de perícia contábil abrangem, segundo a natureza e complexidade da matéria, o exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, avaliação e certificação.

13.2.2.1 O exame é a análise de livros e documentos.

13.2.2.2 A vistoria é a diligência que objetiva a verificação e a constatação de situação, coisa ou fato, de forma circunstancial.

13.2.2.3 A indagação é a obtenção de testemunho de conhecedores do objeto da perícia.

13.2.2.4 A investigação é a pesquisa que busca trazer ao laudo o que está oculto por quaisquer circunstâncias.

13.2.2.5 O arbitramento é a determinação de valores ou solução de controvérsia por critério técnico.

13.2.2.6 A avaliação é o ato de determinar valor de coisas, bens, direitos, obrigações, despesas e receitas.

13.2.2.7 A certificação é a informação trazida ao laudo ou parecer pelo perito, conferindo-lhe caráter de autenticidade pela fé pública atribuída ao profissional.

13.3 PAPÉIS DE TRABALHO

13.3.1 Os papéis de trabalho são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo perito, que constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião.

13.3.2 O perito deve documentar, através de papéis de trabalho, todos os elementos significativos dos exames realizados e que evidenciem ter sido a perícia executada de acordo com as normas e procedimentos aplicáveis à espécie.

13.3.3 Os papéis de trabalho devem ter abrangência e grau de detalhes suficientes para propiciar o entendimento e o suporte da perícia executada, compreendendo a documentação do planejamento, a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de perícia.

13.3.4 Os papéis de trabalho devem ser elaborados, organizados e arquivados de forma sistemática e racional.

13.3.5 Quando o perito se utiliza de análises, demonstrações ou quaisquer outros documentos fornecidos pela parte, deve certificar-se da sua exatidão, sempre que integrá-los ao laudo ou parecer.

13.4 EXECUÇÃO DO TRABALHO PERICIAL

13.4.1 Planejamento da Perícia

13.4.1.1 O perito deve planejar seu trabalho consoante a matéria contábil em debate e, no caso judicial e arbitral, acrescido das diretrizes fixadas no despacho saneador e considerando os prazos fixados ou ajustados.

13.4.1.1.1 Na impossibilidade de cumprimento do prazo fixado ou ajustado, o perito deve, antes de vencido aquele, quando em atividade judicial ou arbitral, requerer prazo suplementar mediante petição justificada, e, quando em função extrajudicial, comunicar, por escrito, à parte que o escolheu.

13.4.1.1.2 O perito indicado deve planejar cuidadosamente seu trabalho para cumprir o prazo, inclusive o da legislação relativa ao parecer.

13.4.1.2 O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento específico sobre o objeto da perícia contábil determinada, requerida ou contratada.

13.4.1.3 O planejamento deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:

- a) o conhecimento detalhado dos fatos alegados e contestados;
- b) as diligências a serem realizadas;
- c) os livros e documentos a serem compulsados; e
- d) a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de perícia a serem aplicados.

13.4.1.4 O perito deve documentar seu planejamento e preparar programa de trabalho por escrito, detalhando o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão.

13.4.1.5 O planejamento da perícia, quando incluir a utilização de outros profissionais, deve prever a orientação e supervisão do perito, que assumirá total responsabilidade pelos trabalhos executados.

13.4.1.6 O planejamento e o programa de trabalho devem ser revisados e atualizados sempre que novos fatos o recomendarem.

13.4.2 Relevância

13.4.2.1 Os procedimentos de perícia devem ser planejados e executados na expectativa de que a matéria fática relacionada com as questões contábeis objeto da perícia seja identificada.

13.4.3 Risco de Perícia

13.4.3.1 Risco de perícia é a possibilidade de o perito vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre questões contábeis submetidas à sua apreciação.

13.4.3.2 A análise dos riscos de perícia deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos, considerando a relevância da matéria sob análise pericial.

13.4.4 Estudo e Avaliação do Sistema Contábil

13.4.4.1 O sistema contábil, sob a ótica pericial, compreende os livros e documentos contábeis, fiscais, trabalhistas, comerciais, societários e pessoais adotados e escriturados pela entidade ou pela pessoa física, da época dos fatos objeto da perícia.

13.4.4.2 O perito deve efetuar, quando das diligências, o exame e avaliação dos livros e documentos exibidos, como base para determinar o grau de confiabilidade dos mesmos.

13.4.5 Diligências

13.4.5.1 Quando do início dos trabalhos ou antes da realização das diligências, o perito nomeado deve manter-se em contato com o perito indicado pela parte, facultando-lhe o acesso aos autos do processo.

13.4.5.1.1 Compete, também, ao perito indicado, desde que cientificado de sua indicação, manter-se em contato com o perito nomeado.

13.4.5.1.2 Fica o perito nomeado dispensado do contido no item 13.4.5.1, caso o perito indicado não possua competência legal e profissional para o exercício da função pericial, ou se caracterize os casos de impedimento e suspeição previstos na NBC P 2 – Normas Profissionais de Perito Contábil.

13.4.5.2 Compete ao perito nomeado a fixação do dia, hora e local para o início das diligências, comunicando ao perito indicado estes dados por escrito e com antecedência.

13.4.5.3 No início das diligências, o perito nomeado deve relacionar os livros, documentos e dados de que necessite, solicitando, por escrito, sua exibição, através de termo de diligência, retendo cópia assinada pelo representante legal da parte que o recebeu, oferecendo cópia do termo ao perito indicado.

13.4.5.3.1 É dever do perito indicado, desde que cientificado por quem o indicou ou pelo perito nomeado, acompanhar e participar das diligências realizadas e desenvolver procedimentos específicos de seu interesse, se necessários.

13.4.5.4 Eventual recusa ou qualquer dificuldade ou obstáculo à execução do trabalho pericial deve ser comunicada, mediante petição fundamentada, em se tratando de atividade judicial ou arbitral, a quem o nomeou, e, no caso de atividade extrajudicial, à parte contratante.

13.4.5.5 O perito nomeado, indicado ou escolhido, utilizar-se-á dos meios que lhe são facultados pela legislação e normas inerentes ao exercício de sua função.

13.4.5.6 Concluídas as diligências e demais levantamentos periciais, o perito nomeado elaborará laudo, enquanto que o perito indicado, elaborará seu parecer, obedecidos os respectivos prazos.

13.4.5.6.1 Havendo prazo comum, o desenvolvimento do trabalho pericial, respeitada a independência de cada um, será realizado em perfeita harmonia entre perito nomeado e aquele indicado.

13.5 RELATÓRIOS PERICIAIS

13.5.1 São considerados relatórios periciais o laudo e o parecer.

13.5.1.1 O laudo é o documento escrito no qual o perito nomeado expõe, de forma clara, objetiva e circunstanciada, os estudos, as observações e as diligências que fez e registra as conclusões e os resultados fundamentados da perícia.

13.5.1.2 O parecer é o documento escrito mediante o qual o perito indicado ou contratado expressa sua opinião, de forma clara, objetiva e circunstanciada, sobre determinada matéria técnica submetida à sua apreciação, bem como sobre determinada perícia realizada, judicial, extrajudicial ou arbitral.

13.5.1.3 As várias espécies de laudo e parecer serão objeto das Interpretações Técnicas.

13.5.2 Havendo quesitos, estes serão transcritos e respondidos, respeitada a ordem de juntada e a seqüência em que foram formulados, mencionando, quando houver, a juntada de quadros demonstrativos, anexos e documentos, identificados e numerados.

13.5.2.1 As respostas aos quesitos serão circunstanciadas, sendo vedado as do tipo “sim” ou “não”.

13.5.2.2 Não havendo quesitos, a perícia será orientada pelas questões objeto da lide.

13.5.3 A preparação e a redação do relatório pericial é de exclusiva responsabilidade do perito.

13.5.4 Como o perito assume, através do relatório pericial, responsabilidade técnico-profissional definida, é indispensável que tal documento obedeça às características intrínsecas estabelecidas nas presentes normas.

13.5.5 O relatório pericial será datado e assinado pelo perito, sendo obrigatória a menção ao seu número de registro no Conselho Regional de Contabilidade.

13.5.6 O relatório pericial deve ser encaminhado por petição protocolada, quando judicial ou arbitral; quando extrajudicial, por qualquer meio que comprove sua entrega.

13.5.7 Deve o perito nomeado colocar à disposição do perito indicado cópia do seu relatório pericial, mediante qualquer meio comprobatório.

13.5.7.1 Havendo prazo comum, é vedado ao perito nomeado, desde que o perito indicado tenha participado do desenvolvimento do trabalho pericial, entregar, isoladamente, o seu relatório pericial. Nesse sentido, é dever do perito nomeado colocar à disposição do perito indicado cópia do seu laudo, ajustando com o mesmo prazo compatível para a elaboração do parecer e a data comum para a entrega dos trabalhos.

13.5.8 Fica vedado ao perito assinar laudo ou emitir parecer sobre o mesmo, desde que elaborado por leigo ou profissional de outra área, devendo apresentar, em separado, seu trabalho, como definido nesta norma.

13.5.9 O perito nomeado, quando instado a responder críticas ou pedido de esclarecimentos originários de manifestação de leigo ou profissional de outra área, deve, preliminarmente, mediante petição, requerer orientação de como proceder.

13.5.10 Admite-se a assinatura do perito indicado em conjunto com o perito nomeado no laudo deste, quando manifesta for a expressa concordância com o inteiro teor do trabalho daquele.

ANEXO C – NBC P 2 – Normas Profissionais do Perito

RESOLUÇÃO CFC N.º 857/99

Reformula a NBC P 2, denominando-a Normas Profissionais do Perito

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO a necessidade de reformulação da NBC P 2 – Normas Profissionais de Perito Contábil, frente aos aspectos técnicos da norma aprovada pela Resolução CFC n.º 733, de 22 de outubro de 1992;

CONSIDERANDO que o Grupo de Estudo de Perícia Contábil recebeu inúmeras colaborações coletadas dos Contabilistas que participaram das Audiências Públicas realizadas em diversos Estados e Capital do País;

CONSIDERANDO que o Grupo de Estudo de Perícia Contábil obteve do Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade a aprovação de sua proposta de reformulação da NBC P 2 – Normas Profissionais de Perito Contábil;

CONSIDERANDO a decisão da Câmara Técnica no Relatório n.º 061/99, de 20 de outubro de 1999, aprovado pelo Plenário deste Conselho Federal de Contabilidade,

RESOLVE:

Art. 1º Reformular o teor da NBC P 2 – Normas Profissionais de Perito Contábil, conforme anexo a esta Resolução.

Art. 2º Denominar a referida norma de NBC P 2 – Normas Profissionais do Perito.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor na data de sua assinatura.

Brasília, 21 de outubro de 1999.

Contador **JOSÉ SERAFIM ABRANTES**
Presidente

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE NBC P 2 – NORMAS PROFISSIONAIS DO PERITO

2.1 – CONCEITO

2.1.1 – 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 experiência, da matéria periciada.

2.2 – COMPETÊNCIA TÉCNICO-PROFISSIONAL

2.2.1 – O Contador, na função de perito-contador ou perito-contador assistente, deve manter adequado nível de competência profissional, pelo conhecimento atualizado de Contabilidade, das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente as aplicáveis à perícia, da legislação relativa à profissão contábil e das normas jurídicas, atualizando-se permanentemente, mediante programas de capacitação, treinamento, educação continuada e especialização, realizando seus trabalhos com a observância da equidade.

2.2.1.1 – O espírito de solidariedade do perito-contador e do perito-contador assistente não induz nem justifica a participação ou a conivência com erros ou atos infringentes das normas profissionais e éticas que regem o exercício da profissão.

2.2.2 – O perito-contador e o perito-contador assistente devem comprovar sua habilitação mediante apresentação de certidão específica, emitida pelo Conselho Regional de Contabilidade, na forma a ser regulamentada pelo Conselho Federal de Contabilidade.

2.2.3 – A nomeação, a escolha ou a contratação para o exercício do encargo de perito-contador deve ser considerada como distinção e reconhecimento da capacidade e honorabilidade do Contador, devendo este escusar-se dos serviços, por motivo legítimo ou foro íntimo, ou sempre que reconhecer não estar capacitado a desenvolvê-los, contemplada a utilização do serviço de especialistas de outras áreas, quando parte do objeto da perícia assim o requerer.

2.2.4 – A indicação ou a contratação para o exercício da atribuição de perito-contador assistente deve ser considerada como distinção e reconhecimento da capacidade e honorabilidade do Contador, devendo este recusar os serviços sempre que reconhecer não estar capacitado a desenvolvê-los, contemplada a utilização de serviços de especialistas de outras áreas, quando parte do objeto do seu trabalho assim o requerer.

2.3 – INDEPENDÊNCIA

2.3.1 – O perito-contador e o perito-contador assistente devem evitar e denunciar qualquer interferência que possam constrangê-los em seu trabalho, não admitindo, em nenhuma hipótese, subordinar sua apreciação a qualquer fato, pessoa, situação ou efeito que possam comprometer sua independência.

2.4 – IMPEDIMENTO

2.4.1 – O perito-contador está impedido de executar perícia contábil, devendo assim declarar-se, ao ser nomeado, escolhido ou contratado para o encargo, quando:

- a) for parte do processo;
- b) houver atuado como perito-contador assistente ou prestado depoimento como testemunha no processo;

- c) o seu cônjuge ou qualquer parente seu, consangüíneo ou afim, em linha reta, ou em linha colateral até o segundo grau, estiver postulado no processo;
- d) tiver interesse, direto ou indireto, imediato ou mediato, por si ou qualquer de seus parentes, consangüíneos ou afins, em linha reta ou em linha colateral até o segundo grau, no resultado do trabalho pericial;
- e) exercer função ou cargo incompatíveis com a atividade de perito-contador; e
- f) a matéria em litígio não for de sua especialidade;

2.4.2 – Quando nomeado em Juízo o perito-contador dever dirigir-lhe petição, no prazo legal, justificando a escusa.

2.4.3 – Quando indicado pela parte, não aceitando o encargo, o perito-contador assistente deve comunicar ao Juízo, a recusa, devidamente justificada.

2.4.4 – O perito-contador e o perito-contador assistente não devem aceitar o encargo quando:

2.4.4.1 – Constatarem que os recursos humanos e materiais de sua estrutura profissional não permitem assumir o encargo, sem prejuízo do cumprimento dos prazos de trabalhos nomeados, indicados, escolhidos ou contratados; e

2.4.4.2 – Ocorrer motivo de força maior.

2.5 – HONORÁRIOS

2.5.1 – O perito-contador e o perito-contador assistente devem estabelecer previamente seus honorários, mediante avaliação dos serviços; considerando-se entre outros os seguintes fatores;

- a) a relevância, o vulto, o risco e a complexidade dos serviços a executar;
- b) as horas estimadas para realização de cada fase do trabalho;
- c) a qualificação do pessoal técnico que irá participar da execução dos serviços;
- d) o prazo fixado, quando indicado ou escolhido, e o prazo médio habitual de liquidação, se nomeado pelo juiz;
- e) a forma de reajuste e de parcelamento, se houver;
- f) os laudos interprofissionais e outros inerentes ao trabalho; e
- g) no caso do perito-contador assistente, o resultado que, para o contratante, advirá com o serviço prestado, se houver.

2.5.2 – Quando se tratar de nomeação, deve o perito-contador:

2.5.2.1 – Elaborar orçamento fundamentado nos fatores constantes do item 2.5.1 desta Norma;

2.5.2.2 – Requerer por escrito o depósito de honorários, conforme o orçamento ou pedido de arbitramento;

2.5.2.3 – Requerer a complementação dos honorários, se a importância previamente depositada for insuficiente para garanti-los; e

2.5.2.4 – Requerer, após a entrega do laudo, que o depósito seja liberado com os acréscimos legais.

2.5.3 – O perito-contador requererá a liberação parcial dos honorários, depositados em Juízo, sempre que houver a necessidade, devidamente justificada.

2.5.4 - O perito-contador pode requerer o custeio das despesas referentes ao deslocamento para a realização do trabalho fora da comarca em que foi nomeado.

2.5.5 – Quando se tratar de indicação pelas partes, escolha arbitral ou contratação extrajudicial, devem o perito-contador e o perito-contador assistente formular carta-proposta ou contrato, antes do início da execução do trabalho, considerados os fatores constantes no item 2.5.1 desta Norma e o prazo para a realização dos serviços.

2.6 – SIGILO

2.6.1 – O perito-contador e o perito-contador assistente, em obediência ao Código de Ética Profissional do Contabilista, devem respeitar e assegurar o sigilo do que apurarem durante a execução de seu trabalho, proibida a sua divulgação, salvo quando houver obrigação legal de fazê-lo. Este dever perdura depois de entregue o laudo pericial contábil ou o parecer pericial contábil.

2.6.1.1 – O dever de sigilo subsiste mesmo na hipótese de o profissional se desligar do trabalho antes de concluído.

2.6.1.2 – É permitido ao perito-contador e ao perito-contador assistente esclarecer o conteúdo do laudo pericial contábil e do parecer pericial contábil somente em defesa da sua conduta técnica profissional, podendo, para esse fim, requerer autorização a quem de direito.

2.7 – RESPONSABILIDADE E ZELO

2.7.1 – O perito-contador e o perito-contador assistente devem cumprir os prazos estabelecidos no processo ou contrato e zelar por suas prerrogativas profissionais, nos limites de suas funções, fazendo-se respeitar e agindo sempre com seriedade e discrição.

2.7.2 – O perito-contador e o perito-contador assistente, no exercício de suas atribuições, respeitar-se-ão mutuamente, vedados elogios e críticas de cunho pessoal ou profissional, atendo-se somente aos aspectos técnicos do trabalho executado.

2.8 – UTILIZAÇÃO DE TRABALHO DE ESPECIALISTA

2.8.1 – O perito-contador e o perito-contador assistente podem valer-se de especialistas de outras áreas na realização do trabalho, desde que parte da matéria objeto da perícia assim o requeira.

2.8.2 – O perito-contador pode requerer ao juiz a indicação de especialistas de outras áreas que se fizerem necessários para a execução de trabalhos específicos.

2.9 – EDUCAÇÃO CONTINUADA

2.9.1 – O perito-contador e o perito-contador assistente, no exercício de suas atribuições, devem comprovar a participação em programa de educação continuada, na forma a ser regulamentada pelo Conselho Federal de Contabilidade.

ANEXO D - NBC P 2 – Normas Profissionais de Perito - Texto do Substitutivo proposto pela APEJESP

2.1 COMPETÊNCIA TÉCNICO-PROFISSIONAL

2.1.1 O contador, na função de perito, deve manter adequado nível de competência profissional, pelo conhecimento atualizado das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente as aplicáveis à perícia, da legislação inerente à função pericial, atualizando-se permanentemente através de programas de capacitação, treinamento, educação continuada e outros meios disponíveis, realizando seus trabalhos com observância da equidade.

2.1.2 O perito, sempre que requerido ou determinado, comprovará sua habilitação, mediante a apresentação de certidão específica emitida pelo Conselho Regional de Contabilidade.

2.1.3 O perito em atividade judicial, extrajudicial e arbitral, deve cumprir e fazer cumprir a presente norma, honrando o encargo que lhe foi confiado.

2.1.4 O perito deve recusar os serviços sempre que reconhecer não estar adequadamente capacitado a desenvolvê-los.

2.2 INDEPENDÊNCIA

2.2.1 O perito deve evitar e denunciar qualquer interferência que possa constrangê-lo em seu trabalho, não admitindo, em nenhuma hipótese, subordinar sua opinião a qualquer fato, pessoa, situação, preconceito, ou outros elementos materiais ou afetivos que possam comprometer sua independência.

2.3 IMPEDIMENTO E SUSPEIÇÃO

2.3.1 Está impedido de realizar perícia contábil, devendo abster-se de assumir a função, o contador que:

- a) tenha, com alguma das partes ou seus procuradores, vínculos conjugais ou de parentesco consanguíneo em linha reta, sem limites de grau, em linha colateral até o terceiro grau, ou por afinidade até o segundo grau;
- b) tenha mantido, nos últimos cinco anos, ou mantenha com alguma das partes ou seus procuradores, relação de trabalho como empregado, administrador ou colaborador assalariado;
- c) tenha mantido ou mantenha, com quaisquer das partes ou seus procuradores, relação de negócio constituída de participação direta ou indireta como acionista ou sócio.
- d) exerça função ou cargo incompatíveis com a atividade de perito.

2.3.2 Ao contador é defeso executar perícia contábil, devendo declarar-se suspeito quando:

- a) seja amigo íntimo ou inimigo capital de quaisquer das partes;
- b) tiver interesse, direto ou indireto, imediato ou mediato, no resultado do trabalho pericial;
- c) tiver interesse direto, por si ou qualquer de seus parentes, consangüíneos ou afins, em transação em que haja intervindo, ou esteja para intervir, alguma das partes.

2.3.3 Deve o contador se declarar impedido ou suspeito em qualquer outra situação de conflito de interesses no exercício da atividade pericial, na forma que vier a ser definida pelo Poder Judiciário, Tribunais Arbitrais e pelos Órgãos de Fiscalização Profissional.

2.4 ESCUSA, RECUSA E RENÚNCIA

2.4.1 A nomeação, indicação ou escolha de perito deve ser considerada pelo mesmo como distinção e reconhecimento da capacidade e honorabilidade do profissional, devendo escusar-se ou recusar o trabalho, renunciando à função, quando:

- a) ocorrer qualquer das hipóteses de impedimento e suspeição previstas nos itens 2.3.1 e 2.3.2;
- b) ocorrer suspeição de natureza íntima;
- c) a matéria objeto da perícia não for de sua especialidade;
- d) constatar que os recursos humanos e materiais de sua estrutura profissional não permitem assumir o encargo sem que venha a prejudicar o cumprimento dos prazos dos trabalhos já contratados ou compromissados;
- e) houver motivo de força maior.

2.4.2 Na hipótese de escusa, antes ou depois de assumir o compromisso, se houver, deve o perito:

- a) quando nomeado em Juízo, dirigir-lhe petição, no prazo legal, justificando a escusa;
- b) quando indicado pela parte, comunicar-lhe a escusa, por escrito e no prazo legal, sem prejuízo de posterior petição ao Juízo neste sentido;
- c) quando escolhido, comunicar a escusa à parte que o contratou, justificando-a por escrito.

2.5 HONORÁRIOS

2.5.1 O perito deve estabelecer, previamente, seus honorários mediante avaliação dos serviços, considerando, entre outros aspectos, os seguintes fatores:

- a) a relevância, vulto e complexidade dos serviços a executar;

- b) as horas que serão aplicadas em cada fase da realização do trabalho;
- c) a qualificação do pessoal técnico que irá participar da execução dos serviços;
- d) o prazo fixado, quando indicado ou escolhido, ou o prazo médio habitual de liquidação, se nomeação judicial;
- e) a forma de reajuste, se houver;
- f) o lugar em que os serviços serão prestados e conseqüentes custos de viagens, estadas e locomoções, se for o caso.

2.5.2 Quando tratar-se de nomeação judicial ou arbitral, deve o perito:

- a) oferecer orçamento ou estimativa, junto com pedido de arbitramento, por escrito, descrevendo os aspectos relevantes do trabalho a ser executado, demonstrando e avaliando os honorários requeridos segundo os fatores constantes do item 2.5.1 desta norma;
- b) requerer o depósito correspondente à estimativa ou complementar, se a importância previamente depositada for insuficiente para a garantia dos honorários, antes de iniciados os trabalhos; e
- c) requerer, após a entrega do laudo, a liberação dos honorários depositados com os acréscimos legais, podendo, eventualmente, requerer sua liberação parcial, sempre que houver necessidade, devidamente justificada.

2.5.3 Quando tratar-se de indicação pela parte ou escolha extrajudicial, deve o perito formular proposta ou contrato, antes do início da execução do trabalho, considerando os fatores constantes do item 2.5.1 desta norma, ajustando os honorários e a forma de pagamento com a parte contratante.

2.6 SIGILO

2.6.1 O perito, cumprindo o código de ética, deve respeitar e assegurar o sigilo do que apurar durante a execução de seu trabalho, não o divulgando em nenhuma circunstância, salvo quando houver obrigação legal de fazê-lo.

2.6.2 Os funcionários designados pelo Conselho Federal de Contabilidade e Conselhos Regionais de Contabilidade, para efetuarem a fiscalização do exercício profissional deverão ter competência técnico-profissional e legal similar à requerida do perito para o trabalho por ele realizado e assumirão compromisso de sigilo profissional semelhante.

2.6.3 Os organismos profissionais assumirão a responsabilidade civil por perdas e danos que vierem a ser causados em decorrência da quebra de sigilo pelos profissionais por eles designados para o exame dos trabalhos desenvolvidos pelos peritos.

2.6.4 O dever de manter o sigilo prevalece:

- a) para o perito, mesmo após entregue o laudo ou parecer, ou ainda na hipótese de se desvincular do trabalho antes da sua conclusão;
- b) para os funcionários designados pelos organismos referidos no item 2.6.2, mesmo após o término do vínculo empregatício ou funcional; e
- c) para os Conselheiros do Conselho Federal de Contabilidade e dos Conselhos Regionais de Contabilidade, mesmo após o término dos respectivos mandatos.

2.7 GUARDA DA DOCUMENTAÇÃO

2.7.1 O perito, para fins de fiscalização do exercício profissional, sem prejuízo de prazos processuais específicos, deve conservar a boa guarda, pelo prazo de 5 (cinco) anos, a partir da data da entrega dos relatórios periciais, de cópia protocolada dos mesmos e toda a documentação e papéis de trabalho relacionados com o trabalho pericial executado.

2.8 RESPONSABILIDADE E ZELO

2.8.1 O perito deve cumprir os prazos estabelecidos no processo ou contrato e zelar por suas prerrogativas profissionais, nos limites de sua função, fazendo-se respeitar e agindo sempre com seriedade e discrição.

2.8.2 Os peritos, no exercício de suas atribuições, respeitar-se-ão mutuamente, defesos elogios e críticas de cunho pessoal.

2.9 UTILIZAÇÃO DO TRABALHO DE ESPECIALISTA

2.9.1 O perito pode utilizar-se de especialistas de outras áreas como forma de propiciar a realização de seu trabalho, desde que parte da matéria objeto da perícia assim o requeira.

2.9.2 No caso previsto no item anterior, o perito, em atividade judicial, deverá requerer ao magistrado a nomeação dos especialistas que se fizerem necessários para a execução de trabalhos específicos; do mesmo modo, em atividade extrajudicial, requererá ao contratante a contratação de especialistas.

2.9.3 Na perícia judicial, extrajudicial e arbitral, a responsabilidade do perito fica restrita à sua área de competência profissional quando faz uso do trabalho de especialista, com efeito determinante no laudo contábil, fato que deve constar no mesmo.

2.10 INFORMAÇÕES AOS CONSELHOS REGIONAIS DE CONTABILIDADE

2.10.1 Quando solicitado pelo Conselho Regional de Contabilidade onde esteja inscrito, o perito deverá colocar à disposição e fornecer, no prazo de trinta dias, a

relação dos trabalhos realizados e outras informações necessárias à fiscalização da atividade pericial.

2.10.2 As informações prestadas aos Conselhos Regionais de Contabilidade serão resguardadas pelo sigilo, nos termos previstos nestas normas.

2.11 EDUCAÇÃO CONTINUADA

2.11.1 O perito deverá comprovar sua participação em programa de educação continuada específico, na forma a ser regulamentada pelo Conselho Federal de Contabilidade.