



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

GILENILDA PEREIRA DE FREITAS

**UMA ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DOS DISCENTES EGRESSOS DE
CIÊNCIAS CONTÁBEIS COM RELAÇÃO ÀS PRINCIPAIS
DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL**

**SOUSA - PB
2010**

GILENILDA PEREIRA DE FREITAS

**UMA ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DOS DISCENTES EGRESSOS DE
CIÊNCIAS CONTÁBEIS COM RELAÇÃO ÀS PRINCIPAIS
DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL**

**Monografia apresentada ao Curso de
Ciências Contábeis do CCJS da
Universidade Federal de Campina
Grande, como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharela em
Ciências Contábeis.**

Orientador: Professor Me. Gustavo de Sena Brandão Pessoa.

**SOUSA - PB
2010**

GILENILDA PEREIRA DE FREITAS

**UMA ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DOS DISCENTES EGRESSOS DE CIÊNCIAS
CONTÁBEIS COM RELAÇÃO ÀS PRINCIPAIS DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA
E PERÍCIA CONTÁBIL.**

Esta monografia foi apresentada em ____ de _____ de 2010, para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e sociais da Universidade Federal de Campina Grande /PB.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Luiz Gustavo de Sena Brandão Pessoa
Orientador

Prof. Examinador 1

Prof. Examinador 2

SOUSA/PB

2010

A Deus

Por ter me concedido o dom da vida, por me conduzir para as escolhas corretas, pela proteção e benção que me faz superar os mais difíceis obstáculos e por proporcionar a oportunidade de concluir este trabalho de tão importância para mim.

A minha família

Minha mãe Marluce pelos ensinamentos e dedicação. Meu pai Geraldo (in memoriam) que mesmo distante, tenho convicção que sempre esteve ajudando a conduzir meus objetivos e me ensinando o caminho do bem. E meus irmãos por estarem sempre presentes dando força e motivação para a realização desse trabalho.

AGRADECIMENTOS

No decorrer dessa graduação, muitos acontecimentos mudaram minha vida, minha forma de pensar, de agir, e várias pessoas marcaram esse processo, dessa forma, nada mais justo do que lembrá-las nesse momento tão marcante, uma vez que, foram elas que contribuíram de forma relevante para a conclusão desse trabalho.

Agradeço primeiramente à única razão do meu existir, "**Deus**", que por sua infinita bondade, me apóia através da fé me fazendo superar momentos de dificuldades na minha vida, e me proporciona tanta alegria manifestada de diversas formas.

Ao meu orientador, professor **Luiz Gustavo de Sena Brandão**, por ter depositado em mim confiança, por me fazer acreditar que seria possível apesar das dificuldades, e ter contribuído de forma relevante não medindo esforços para a realização desse trabalho.

A todos os professores pela contribuição para a formação da minha vida acadêmica e de forma direta e indireta me ajudaram na realização desse trabalho, em especial ao professor **Thiago das Neves Almeida** pelo apoio e interesse em me ajudar em momentos de desânimo e pelas palavras motivacionais, a professora **Thaiseany Freitas** pela significativa contribuição ao ministrar a disciplina Elaboração de Trabalhos Monográficos e ao professor **João Marcelo** pela atenção dada sempre que precisei.

A professora **Rozilene** por sua relevante contribuição e por se dispor a ajudar no que for preciso para a conclusão desse trabalho.

Aos meus familiares, **mãe e irmãos**, em especial minhas irmãs **Ciana** e **Gerluce** que acompanham minha vida sempre me orientando e impulsionando-me para as melhores escolhas, pelo apoio e motivação que nunca faltou e sempre foi auxílio para meu empenho.

Aos meus queridos e importantes amigos, **Valderan** e sua esposa **Cassinha**, **João Paulo**, **Tiago**, **Aparecida**, **Adriano**, **Givanaldo**, **Fabinho** e **Adriélio** que ao longo desses anos estiveram sempre presente nas horas mais difíceis, me dando força e contribuindo de forma significativa para a realização desse trabalho.

A todos os colegas de classe que estiveram presentes nessa caminhada, pelo companheirismo no decorrer da graduação, onde todos buscavam o mesmo objetivo, alcançar a conclusão do curso.

As pessoas especiais que se fazem presentes na minha vida, **Aluízio, Tamires e Edileuza**, com as quais eu posso sempre contar, e sempre me apoiaram em todos os sentidos, inclusive para a realização da presente pesquisa.

Meus sobrinhos **Anny Gabrielly e Gabriel Lucas**, porque me inspiram a ser uma pessoa melhor a cada dia, e meu cunhado **Aldo** por sempre ter me ajudado quando precisei.

Aos meus **avós e tios paternos** que sempre me deram apoio e acreditaram no meu sucesso.

A todos da Universidade, inclusive as meninas da coordenação **Remédios e Eliane** pela atenção sempre que precisei dos seus serviços.

Todos aqueles que de forma direta e indireta contribuíram para a realização dessa conquista, obrigada a todos.

RESUMO

Este trabalho enfoca as principais diferenças existentes em auditoria e perícia contábil, onde a primeira objetiva a continuidade de uma gestão enquanto a segunda tem a finalidade de esclarecer controvérsia através de prova, mas apesar de possuírem objetivos distintos, muitos ainda possuem uma idéia distorcida, confundindo-as entre si. O objetivo da presente pesquisa consiste em adquirir informações sobre a percepção dos alunos que estão concluindo o curso de Ciências Contábeis e matriculados na disciplina de perícia contábil da Universidade Federal de Campina Grande – Campus Sousa/PB no período de 2010.2, acerca das principais diferenças existentes entre auditoria e perícia contábil, já que estão prestes a entrar no mercado de trabalho. Desenvolveu-se através de pesquisa bibliográfica e de campo, sendo o instrumento de coleta de dados em forma de questionário, onde dos 66 alunos matriculados, 40 estavam presentes no momento da pesquisa, obtendo uma taxa de resposta de 100%, representando 40 questionários devidamente respondidos. Os resultados apurados mostram que a maioria dos respondentes possui conhecimentos sobre as distinções entre auditoria e perícia contábil com relação à execução dos trabalhos, aspecto temporal, objetivos, limitações, universo de abordagem, resoluções que regulamentam a classe, usuários, quanto à prevenção de erros ou fraudes, procedimentos em relação a as informações obtidas e quanto à manifestação de opinião. Diante do exposto apesar da maioria dos participantes possuírem conhecimentos acerca da distinção entre auditoria e perícia contábil, ainda assim existe a preocupação pela minoria dos entrevistados que irão adentrar no mercado de trabalho sem o conhecimento básico necessário com relação ao tema em estudo.

Palavras – chave: Auditoria. Perícia. Conhecimento. Diferenças. Mercado.

ABSTRACT

This work focuses on key differences in auditing and accounting expertise, where the first objective continuity of management while the second aims to clarify the controversy over race, but although they have different objectives, many still have a distorted idea, mistaking them together. The objective of this research is to acquire information about the perceptions of students who are completing the course in Accounting and enrolled in the course of an accounting expert at the Federal University of Campina Grande - Campus Sousa/PB in the period 2010.2, *on the main differences between auditing and accounting expertise*, as they are about to enter the job market. Developed through literature research and field, and the data collection instrument in a questionnaire, where the 66 students enrolled, 40 were present for the search, obtaining a response rate of 100%, as 40 questionnaires properly answered. The results show that most respondents have knowledge about the distinctions between audit and accounting expertise with respect to the execution of the work, time aspect, objectives, limitations, universe approach, resolutions regulating class, users, and the prevention of errors or fraud procedures in relation to information obtained and the manifestation of beliefs. Given the above though most participants have knowledge about the distinction between auditing and forensic accounting, there is still a concern by a minority of respondents who will step into the job market without the necessary basic knowledge concerning the topic under study.

Key - Words: Audit. Expertise. Knowledge. Differences. Market.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Principais Diferenças entre Auditor Interno e Auditor Externo.....	27
Quadro 2 - Procedimentos Gerais de Auditoria e Perícia Contábil.....	40
Quadro 3 - Principais Diferenças entre Erro e Fraude.....	48

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Diferenças Quanto à Execução dos Trabalhos.....	53
Tabela 2 – Diferenças Quanto ao Aspecto Temporal.....	54
Tabela 3 – Diferenças Quanto aos Objetivos.....	54
Tabela 4 – Diferenças Quanto às Limitações.....	55
Tabela 5 – Diferenças Quanto ao Universo de Abordagem.....	55
Tabela 6 – Resoluções do CFC que Regulam Auditoria e Perícia.....	56
Tabela 7 – Diferenças com Relação aos Usuários dos Serviços.....	57
Tabela 8 – Diferenças com Relação à Prevenção de Fraudes e Erros.....	57
Tabela 9 – Diferenças Quanto aos Procedimentos em Relação às Informações Obtidas....	58
Tabela 10 – Diferenças Quanto à Forma de Opinião.....	58

LISTA DE ABREVIATURAS

AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CPC – Código do Processo Civil

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil

NBC – Normas Brasileiras de Contabilidade

NBC TA – Normas Brasileiras de contabilidade Técnicas de Auditoria Contábil

NBC TP – Normas Brasileiras de contabilidade Técnicas de Perícia Contábil

RES – Resolução

UFCG – Universidade Federal de Campina Grande

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	14
1.1 Delimitação do tema e problemática.....	15
1.2 Objetivos	16
1.2.1 <i>Objetivo Geral.....</i>	16
1.2.2 <i>Objetivos Específicos.....</i>	16
1.3 Justificativa.....	16
1.4 Procedimentos metodológicos.....	18
1.4.1 Pesquisa quanto aos objetivos.....	18
1.4.1.1 <i>Estudo de campo.....</i>	18
1.4.1.2 <i>Pesquisa exploratória.....</i>	19
1.4.2 Pesquisa quanto aos procedimentos.....	19
1.4.2.1 <i>Pesquisa bibliográfica.....</i>	20
1.4.3 Pesquisa quanto à abordagem do problema.....	20
1.4.3.1 <i>Pesquisa qualitativa.....</i>	20
1.4.4 Universo da pesquisa e procedimentos de coleta de dados.....	21
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	22
2.1 Breve histórico.....	22
2.1.1 <i>Auditoria contábil.....</i>	22
2.1.2 <i>Perícia contábil.....</i>	24
2.2 Fundamentos de auditoria e perícia contábil.....	25
2.2.1 <i>Aspectos conceituais de auditoria.....</i>	25
2.2.2 <i>Aspectos conceituais de perícia.....</i>	27
2.2.3 <i>Tipos de perícia.....</i>	29
2.2.3.1 <i>Perícia judicial.....</i>	30
2.2.3.2 <i>Perícia extrajudicial.....</i>	31
2.2.3.3 <i>Perícia arbitral.....</i>	31
2.2.3.4 <i>Perícia semijudicial.....</i>	32
2.2.4 <i>Objetivos e finalidades da auditoria e da perícia.....</i>	32
2.3 Principais diferenças entre auditoria e perícia contábil.....	34
2.4 A Profissão do auditor e do perito.....	42
2.4.1 <i>Ética na profissão de auditor e perito.....</i>	44

2.5 Fraude e erro.....	46
2.6 Órgãos legisladores da auditoria e perícia contábil.....	49
2.6.1 <i>Comissão de Valores Mobiliários.....</i>	49
2.6.2 <i>Instituto dos Auditores Independentes do Brasil.....</i>	50
2.6.3 <i>Conselho Federal de Contabilidade e Conselho Regional de Contabilidade.....</i>	51
2.6.4 <i>Instituto dos Auditores Internos do Brasil.....</i>	51
3 ANÁLISE DE RESULTADOS.....	52
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	58
REFERÊNCIAS.....	60
APÊNDICE.....	63

1 INTRODUÇÃO

A sociedade atual encontra-se cada vez mais exigente, as pessoas cobram seus direitos de forma mais precisa, isso pode ser atribuído a globalização da economia resultando em grande demanda do conhecimento por parte dos profissionais, para tanto, se faz necessário que estes busquem adquirir informações no que concerne a sua profissão, a fim de atender aqueles que confiam em seus serviços. Com isso, esses profissionais precisam buscar auxílio nas ciências e diversificar seu conhecimento, pois esta é a ferramenta crucial para se sobressair em um mercado altamente competitivo que vivemos ultimamente.

Nesse sentido, "a contabilidade é a ciência que tem por finalidade fornecer informações úteis aos gestores, sobre os aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio, bem como controlá-lo do ponto de vista financeiro e econômico, observando suas variações. (FRANCO e MARRA, 2001).

Com esse entendimento, percebe-se a importância da contabilidade em uma entidade, uma vez que esta gere as informações financeiras e econômicas da mesma.

Surgiram portanto, algumas especializações da contabilidade, destacando-se a auditoria e a perícia contábil.

A auditoria contábil tem como objetivo o "exame de livros e documentos, inspeção e obtenção de informações e confirmações internas e externas, de acordo com os procedimentos estabelecidos pelas normas, com o intuito de verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nela demonstrada, conforme os princípios fundamentais de contabilidade e normas de contabilidade". (FRANCO e MARRA, 2001).

Dessa forma, a auditoria contribui para proporcionar razoável segurança para os usuários com relação às informações apresentadas nas demonstrações contábeis, possibilitando na redução de fraudes.

Já a perícia contábil, que se determina através do magistrado ou a pedido de alguém, "objetiva o esclarecimento dos pontos controvertidos do feito, bem como fornecer provas materiais obtidas por meio de procedimentos estabelecidos nas Normas Brasileiras de Contabilidade da Perícia Contábil". (ZANNA, 2007).

Percebe-se que diferentemente da auditoria, a perícia está destinada ao esclarecimento de controvérsia, onde a maioria das vezes origina-se no tribunal.

Apesar de serem especialidades da contabilidade e o fato de existir algumas semelhanças quanto aos procedimentos e a forma de execução que regem as atividades da perícia e da auditoria contábil, seus objetivos são completamente distintos, porém mesmo assim, existem muitos que ainda confundem tais disciplinas entre si.

Diante disso, entendendo que a sociedade atualmente exige muito mais conhecimento por parte dos profissionais, surge a preocupação em saber se estes vão para o mercado de trabalho ciente das diferenças existentes entre auditoria e perícia contábil.

Pretende-se com esse trabalho, analisar a percepção dos discentes egressos do curso de Ciências Contábeis com relação às principais diferenças existentes entre auditoria e perícia contábil, considerando que estes estão prestes a adentrar no mercado de trabalho e precisam estar munidos de informações.

1.1 Delimitação do tema e problemática

O presente trabalho será conduzido no sentido de identificar a percepção dos discentes egressos do curso de Ciências Contábeis acerca das principais diferenças existentes entre auditoria e perícia contábil, mostrando assim, se os profissionais que estão prestes a adentrar no mercado de trabalho estão munidos de informações básicas necessárias.

Nesse sentido, Crepaldi (2004, p.23) explica que a auditoria “consiste em controlar as áreas-chaves nas empresas a fim de evitar situações que propiciem fraudes, desfalques, e subornos, através de testes regulares nos controles internos específicos de cada organização”.

Já o Conselho Federal de Contabilidade - CFC através da NBC TP 01 RES. Nº. 1.243/09 estabelece o conceito de perícia contábil como sendo “um conjunto de métodos técnico-científicos designados a levar à instância decisória meios de provas suficientes para subsidiar na justa solução de um fato, mediante laudo pericial contábil e/ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente”.

Diante dessas considerações, percebe-se que existe uma grande distinção entre os objetivos da auditoria e perícia contábil, onde a primeira está designada a execução de trabalhos que garantam a veracidade dos demonstrativos de uma entidade, enquanto a segunda estabelece caráter científico de uma prova a fim de esclarecer controvérsia, porém ainda há muitos que confundem o conceito de tais disciplinas entre si.

Emerge, portanto, o seguinte questionamento: **Qual a percepção dos discentes egressos do curso de Ciências Contábeis com relação às principais diferenças entre auditoria e perícia contábil?**

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral:

Analisar a percepção dos discentes egressos do curso de ciências contábeis com relação às principais diferenças entre auditoria e perícia contábil.

1.2.2 Objetivos Específicos:

- Definir aspectos relevantes da literatura existente entre auditoria e perícia contábil;
- Apontar as principais diferenças entre auditoria e perícia contábil de acordo com a literatura;
- Descrever o perfil dos alunos egressos de Ciências Contábeis;
- Identificar a percepção dos discentes egressos do curso de ciências contábeis com relação às principais diferenças entre auditoria e perícia contábil.

1.3 Justificativa

Desde a antiguidade, a contabilidade desempenha uma importante função que serve como base para sustentação das organizações, sendo esta, o fornecimento de informações úteis que contribuem para o processo de tomada de decisão, advindas da elaboração de demonstrações contábeis contendo todos os bens, direitos e obrigações, lucro líquido da entidade e demais informações relevantes que auxiliam os usuários no momento de decidir em determinado investimento.

Neste sentido, "a contabilidade é a ciência (...) destinada a estudar e controlar o patrimônio das entidades, do ponto de vista econômico e financeiro (...) com o objetivo de fornecer informações sobre o estado patrimonial e suas variações em determinado período". (FRANCO E MARRA 2001, p. 25).

Surge como ramificação da contabilidade, a auditoria, para análise das demonstrações contábeis, com o intuito de verificar se estas condizem ou não com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e com as Normas de auditoria das Demonstrações contábeis, resultando em um parecer contendo a opinião do auditor acerca da análise.

Com isso, Crepaldi (2004, p. 21) explica que "a administração de uma sociedade tem o dever de apresentar demonstrações contábeis e divulgações adequadas e esclarecedoras à opinião pública".

O autor também afirma que "o parecer dos auditores sobre esses demonstrativos é elemento fundamental na extensão que se traduz em sinônimo de confiabilidade às informações prestadas."

Já a perícia, também considerada uma especialidade contábil, tem como objetivo o esclarecimento de determinadas circunstâncias, sobre informações contábeis, originada de algum fato duvidoso ou contestado, geralmente é determinada através da justiça (perícia judicial) ou de forma amigável (perícia extrajudicial ou arbitral).

Conforme trata Pires (1999, p.18) "a perícia é a manifestação técnico-científica de qualquer dos ramos do conhecimento humano".

O autor destaca ainda que "seu objetivo é o estudo do fato, característico e peculiar, que esta sendo objeto de litígio extrajudicial ou judicial e que ocorre dentro do âmbito de qualquer uma das ciências definidas pelo homem".

Zanna (2007 p.442) explica que "ainda é muito comum a confusão existente entre os conceitos de perícia e auditoria contábil. A autora reforça comentando que vários alunos que

atuam na área se queixam da baixa remuneração atribuída aos trabalhos de perícia contábil comparada com a remuneração dos serviços de auditoria contábil”.

Dessa forma, considerando que auditoria e perícia possuem objetivos distintos, porém ainda existe o fato de muitos confundirem-nas em diversos aspectos. Assim como, a sociedade encontra-se cada vez mais exigente com relação ao profissional que sai da Universidade para o mercado de trabalho, uma vez que parte da premissa que estes estejam totalmente atualizados e comprometidos com as mais modernas e estratégicas formas de desempenho dos serviços prestados.

Diante dessas considerações, além da preocupação por parte da sociedade como um todo, ao saber se os alunos que concluem uma graduação vão para o mercado como profissionais comprometidos e atualizados com todos os conhecimentos necessários para o exercício de sua profissão, surge, portanto, a necessidade de saber a percepção dos alunos egressos do curso de Ciências Contábeis, sobre as principais diferenças existentes entre auditoria e perícia contábil, além de propor para a contribuição do desenvolvimento acadêmico acerca do tema em estudo, justifica-se a realização desse trabalho.

1.4 Procedimentos metodológicos

1.4.1 Pesquisa quanto aos objetivos

1.4.1.1 Estudo de campo

Gil (2009, p.53) “o estudo de campo procura muito mais o aprofundamento das questões propostas do que a distribuição das características da população segundo determinadas variáveis”.

O citado autor ainda afirma que nesse tipo de pesquisa “estuda-se um único grupo ou sociedade em termos de sua estrutura social, ou seja, notando a interação entre seus componentes. Observa-se as atividades do grupo estudado e de entrevistas com

informantes para capturar suas explicações e interpretações do que ocorre no grupo". GIL (2009, p.53).

"No estudo de campo, o pesquisador realiza a maior parte do trabalho pessoalmente, pois é enfatizada importância de o pesquisador ter tido ele mesmo uma experiência direta com a situação de estudo". GIL (2009, p.53).

Sendo assim, entende-se que este trabalho pode ser caracterizado como em estudo de campo, pois o pesquisador busca informações aprofundadas de um único grupo, além de haver uma experiência direta do mesmo com o objeto estudado.

1.4.1.2 Pesquisa exploratória

O presente estudo condiz com o conceito da pesquisa exploratória, já que este busca adquirir informações sobre determinado assunto, com intuito de torná-lo mais explícito e evidente para a sociedade.

De acordo com Beuren (2006, p.80) "por meio do estudo exploratório, busca se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou constituir questões importantes para a condução da pesquisa".

Nesse contexto, Gil (2009 apud Sellitz et al 1967) afirma que "a pesquisa exploratória tem como objetivo proporcionar familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses".

Andrade (2002, apud Beuren, 2006) ressalta algumas finalidades primordiais da pesquisa exploratória, como: "proporcionar maiores informações sobre o assunto que se vai pesquisar; facilitar a delimitação do tema de pesquisa; nortear a fixação dos objetivos e a formulação das hipóteses; ou encontrar um novo tipo de enfoque sobre o assunto".

Sendo assim, percebe que este estudo adentra na pesquisa exploratória ao proporcionar informações detalhadas acerca da distinção dos conceitos entre auditoria e perícia contábil na percepção dos alunos participantes.

1.4.2 Pesquisa quanto aos procedimentos

1.4.2.1 Pesquisa bibliográfica

A presente pesquisa buscou um embasamento acerca do tema em diversas fontes como: livros, dissertações, artigos científicos, periódicos, internet, com o intuito de fornecer um conhecimento prévio sobre o tema em estudo.

De acordo com Gil (2009, p.44) "a pesquisa bibliográfica é desenvolvida mediante material já elaborado, formado principalmente por livros e artigos científicos. Apesar de que em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisas desenvolvidas unicamente a partir de fontes bibliográficas".

Beuren (2006, p.86) enfoca que "por ser de natureza teórica, a pesquisa bibliográfica é parte obrigatória, da mesma forma como em outros tipos de pesquisa, haja vista que é por meio dela que tomamos conhecimento sobre a produção científica existente".

Logo, o presente estudo valeu-se de dados bibliográficos uma vez que, utilizou-se de materiais com o intuito de proporcionar um embasamento teórico adequado no fornecimento de informações referente às principais diferenças existentes entre auditoria e perícia contábil.

1.4.3 Pesquisa quanto à abordagem do problema

1.4.3.1 Pesquisa qualitativa

O presente estudo predomina a pesquisa qualitativa, pois de acordo com Beuren (2006, p. 92) nessa pesquisa "concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado".

Conforme trata Richardson (1999, apud Beuren, 2006) esses são "estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos".

Face ao exposto, pode-se afirmar que este trabalho trata-se de pesquisa qualitativa ao proporcionar maior nível de conhecimento através de análises com relação ao fenômeno em estudo.

1.4.4 Universo da pesquisa e procedimentos de coleta de dados

O presente estudo utilizou-se da pesquisa de campo para adquirir informações acerca das principais diferenças existentes entre auditoria e perícia contábil na percepção dos alunos que estão concluindo a graduação em Ciências contábeis, cursando o 9º período e matriculados na disciplina de perícia contábil da Universidade Federal de Campina Grande – Campus – Sousa/PB no período 2010.2.

Conforme dados da coordenação de Ciências Contábeis Campus Sousa/PB encontra-se matriculados 66 alunos na disciplina mencionada, sendo que no momento da pesquisa encontravam-se presente 40 alunos do total, formando uma amostra com 66,66% do universo, caracterizando uma pesquisa por amostragem do tipo por conveniência ou acessibilidade.

O instrumento de coleta de dados, em forma de questionário, foi distribuído a esta população no mês de Novembro de 2010, obtendo uma taxa de resposta de 100%, totalizando 40 questionários devidamente respondidos. Prosseguindo-se as etapas de análise dos resultados obtidos, conforme descritos no 3º capítulo deste trabalho.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Breve histórico

2.1.1 Auditoria contábil

Em virtude do aparecimento das grandes corporações, que ocorreu paralelamente ao desenvolvimento econômico, surge a necessidade de informações confiáveis por parte dos usuários, acerca da situação econômico-financeira da entidade, uma vez que grandes investimentos seriam realizados.

Com isso, foram surgindo novas ciências que proporcionassem subsídio de informações úteis àqueles envolvidos com o mercado econômico. Sendo assim, Attie (1998, p. 27) explica que “a contabilidade foi a primeira disciplina desenvolvida para auxiliar e informar ao administrador, sendo ela a formadora de uma especialização denominada auditoria, destinada a ser usada como uma ferramenta de confirmação da própria contabilidade”.

Conforme trata Franco e Marra (2001, p.39) “a auditoria surgiu como consequência da necessidade de confirmação dos registros contábeis, em virtude do aparecimento das grandes empresas e da taxaçoão do imposto de renda, baseado nos resultados apurados em balanço.”

O citado autor ainda afirma que a “auditoria surgiu primeiramente na Inglaterra, que, como dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi a primeira a possuir as grandes companhias de comércio”.

Neste sentido, entende-se que o surgimento das grandes companhias na Inglaterra, contribuiu de forma relevante para o nascimento da auditoria, tendo em vista que resultou na expansão do mercado econômico, bem como no aumento na complexidade dos processos da organização, emergindo assim, a necessidade de um controle maior dos registros contábeis, como também da taxaçoão do imposto de renda, baseado no lucro.

No que concerne à evolução Attie (1998, p.27) afirma que os “os motivos para a evolução da auditoria são os mesmos que da contabilidade, que se deu pelo desenvolvimento da

economia, resultando em crescente complexidade na administração dos negócios e de práticas financeiras como uma força motriz para o acréscimo da economia de mercado”.

Corroborando com este pensamento Franco e Marra (2001, p.39) explicam que “as mesmas causas responsáveis pelo surgimento da auditoria são hoje determinantes de sua evolução”.

Com esse entendimento, infere-se que a auditoria está em constante evolução, considerando que o desenvolvimento econômico se expande cada vez mais. Com a crescente complexidade dos negócios administrativos, os usuários exigem à opinião sobre a confiabilidade dos demonstrativos, através de alguém que não esteja ligado a empresa, sendo este, a pessoa do auditor.

“No Brasil o movimento de arregimentação dos auditores iniciou-se em São Paulo, há cerca de 30 anos, através do Instituto de Contadores Públicos do Brasil; mais tarde surgiram outras instituições”. (SÁ 2007, p.22).

Dessa forma, com o surgimento do Instituto de Contadores do Brasil, a auditoria começou a se fortalecer, dando origem a outros órgãos relacionados que regem as normas pertinentes as atividades da classe.

Conforme exposto a seguir, percebe-se que a evolução da auditoria no Brasil, além de outros fatores, está também relacionada com a instalação de empresas internacionais de auditoria independente, tendo em vista que as empresas estrangeiras que se estabeleceram aqui deveriam ter suas demonstrações auditadas.

De acordo com Attie (1998, p.29) as “filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras; financiamentos de empresas brasileiras através de entidades internacionais; crescimento das empresas brasileiras e necessidade de descentralização e diversificação de suas atividades econômicas; evolução do mercado de capitais; criação de normas de auditoria promulgadas pelo Banco Central do Brasil em 1972; e a criação da Comissão de Valores Mobiliários e da lei das sociedades anônimas em 1976, são consideradas as principais influências que possibilitaram o desenvolvimento da auditoria no Brasil”.

“A auditoria passou a ser obrigatória para todas as empresas que, em nosso país, achavam-se com as suas ações colocadas no mercado de capitais e, por conseguinte, com registro de emissão no Banco Central do Brasil”. (SÁ 2007, p.22).

Portanto, com a criação de normas advindas das instituições que regulam a classe de auditores, bem como da obrigatoriedade imposta pelos mesmos, para as empresas que lançam suas ações no mercado de capitais em serem auditadas, a criação da Lei das

Sociedades anônimas e o marcante crescimento econômico, dão impulso ao contínuo desenvolvimento da auditoria.

2.1.2 Perícia contábil

Desde a antiguidade a figura do perito se fez necessária, especialmente no âmbito jurídico, onde se recorria a profissionais com conhecimentos particularizados em busca de provas concretas para a justa solução dos processos judiciais.

Nesse sentido, Ancieto, Costa e Gomes (2009, p.10) afirmam que "(...) há vestígios de perícia nos antigos registros da Grécia e do Egito, com o surgimento das instituições jurídicas, área em que já naquela época, se recorria aos conhecimentos de pessoas especializadas".

"Antigamente o líder dos grupos já trabalhava como perito, legislador e executor de assuntos que precisassem de sua aceitação ou subsídio. Logo que a humanidade foi se desenvolvendo, ela foi destituindo o poder centralizador de seus antigos líderes, e foi nesse ponto que a perícia tomou um pouco de independência até chegar a época contemporânea". (Disponível em: www.auditoriaindependente.hpg.ig.com.br).

"A perícia contábil origina-se primeiramente no âmbito jurídico, sendo determinada pelo juiz dirigente do processo ou a pedido das partes interessadas. Na perícia judicial, na maioria das vezes os exames são específicos e incidem sobre os fatos que já se encontram em discussão no processo. (SANTOS 2004 apud HOEPERS e NEVES JUNIOR (S.D)).

"O Código do Processo Civil - CPC regulou em 1939 não só a perícia contábil, mas também outros tipos de perícia. Em 1946 foi instituído através de um decreto lei o Conselho Federal de Contabilidade, as atribuições do contador, e a perícia contábil. Sendo que no mesmo ano criou-se o curso superior em contabilidade, dentre as disposições para ser perito contábil um dos requisitos principais é ter o curso superior de contabilidade e ter registro no CRC". (Disponível em: www.auditoriaindependente.hpg.ig.com.br).

Mediante o que foi exposto pelos autores, entende-se que a perícia contábil existe desde tempos antigos para fornecer subsídios a justa solução do litígio através de pessoas especializadas. Encontra-se em constante evolução, sendo regulada pelo Código do Processo Civil e assistida pelo Conselho Federal de contabilidade e demais órgãos

legisladores pertinentes as atividades da classe que impulsionam os serviços de perícia contábil para o desenvolvimento.

2.2 Fundamentos de auditoria e perícia contábil

2.2.1 Aspectos conceituais de auditoria

Com o crescimento das organizações e a conseqüente complexidade de seus processos, torna-se relevante que as empresas despertem para prevenção de qualquer tipo de ameaça à sua continuidade, a auditoria fornece tal subsídio uma vez que lida com o fornecimento de informações de registros contábeis a respeito de sua adequação com as normas e legislação específica.

Nesse sentido, é importante ressaltar que nem sempre a auditoria era complexa, pois, "inicialmente a auditoria limitou-se à verificação dos registros contábeis, visando observar se eles eram exatos. A forma primária, portanto, confrontava a escrita com as provas do fato e as correspondentes relações de registros". (SÁ 2007, p.23).

Conforme exposto infere-se que, a auditoria era realizada de forma bem limitada, se restringindo apenas a averiguação dos registros contábeis para comprovar se condiziam com as normas, porém com o tempo ampliou-se o campo da auditoria, apesar de que muitos não vejam de tal forma.

Na opinião de Attie (1998, p.25) "a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado".

Nesse sentido, "de forma bastante simples, pode-se definir auditoria como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade". (CREPALDI 2004, p.23).

Dessa forma, conforme a opinião dos autores entende-se que a auditoria externa constitui um conjunto de procedimentos de análise das demonstrações contábeis com o intuito de emitir um parecer informando se estas condizem com as normas e legislação específica.

Diferentemente da auditoria externa a auditoria interna tem como objetivos verificar, e avaliar os registros e procedimentos ocorridos em uma entidade com o intuito de confirmar se as normas estão sendo devidamente seguidas, como também contribuir diretamente para o desenvolvimento da organização através de informações fornecidas aos administradores sobre os controles empresariais e colaborando para os cumprimentos das metas da empresa.

De acordo com o Instituto dos Auditores Internos do Brasil – AUDIBRA (2004) “a auditoria interna é uma atividade autônoma e objetiva que presta serviços de avaliação e de consultoria com a finalidade de adicionar valor e aperfeiçoar as operações de uma organização. A auditoria auxilia a organização a alcançar seus objetivos por meio de uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e progresso da eficácia dos processos de gerenciamento de risco, controle e governança corporativa”.

Conforme pode ser observado no Quadro 1 apontado por Almeida (2007, p.30) há uma disparidade entre auditoria interna e externa, sendo que a primeira está relacionada às atividades voltadas para o controle de eficiência e eficácia da organização, ou seja, o auditor interno conduz seu trabalho com o intuito de fornecer subsídios à gerência em termos de informações através de relatórios apontando quais os pontos que a empresa necessita aperfeiçoar ou até mesmo modificar, já a segunda também conhecida como auditoria independente, está voltada para a análise das demonstrações contábeis com o objetivo de formar um parecer contendo sua opinião sobre a veracidade e procedimentos dos registros contábeis aplicados, se tais registros condizem ou não com as normas e com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Quadro 1 - Principais Diferenças entre Auditor Interno e Auditor Externo

Auditor interno	Auditor externo
É empregado da empresa;	Ao tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
Menor grau de independência;	Maior grau de independência;
Executada auditoria contábil e operacional;	Executa apenas auditoria contábil;
Os principais objetivos são: Verificar se as normas internas estão sendo seguidas; Verificar a necessidade de aprimorar as	O principal objetivo é emitir um parecer sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações,

<p>normas internas vigentes;</p> <p>Verificar a necessidade de novas normas internas;</p> <p>Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais;</p>	<p>as mutações do patrimônio líquido e aplicações de recursos da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior;</p>
<p>Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).</p>	<p>Menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.</p>

Fonte: Adaptado de Almeida (2007, p.30).

Do exposto, observa-se que o profissional da auditoria interna é um funcionário da empresa, onde a atenção está voltada para verificar se as normas estão sendo seguidas, gerando relatórios informando quais os pontos que precisam melhorar dentro da entidade, de forma que auxilie no processo de gestão, já o auditor externo analisa as demonstrações contábeis com o maior grau de independência com o intuito de gerar um parecer informando se estas estão condizentes ou não com as normas.

2.2.2 Aspectos conceituais de perícia

O atual cenário econômico cada vez mais exige conhecimentos avançados e específicos por parte dos profissionais, isso decorre dos efeitos da globalização da economia, bem como do grau de exigibilidade que os usuários estabelecem, conforme explicam os autores a seguir, sendo assim é de extrema importância que estes estejam totalmente atualizados com as legislações que norteiam suas atividades.

“Seja pela globalização da economia, seja dos mercados, a necessidade do conhecimento do profissional para o século XXI, ajustou a visão distorcida do especialista puro, exigindo que o homem tenha conhecimentos sobre todas as áreas que afetam sua especialidade”. (ANCIOTO COSTA e GOMES 2009, p.9).

Nesse sentido, diante da demanda de informações e conhecimentos por parte da sociedade em geral com relação aos profissionais, a perícia pode ser entendida como uma ramificação da contabilidade onde fornece subsídio de conhecimento e provas em diversas áreas, atendendo especialmente no âmbito jurídico.

Com isso, Ancioto Costa e Gomes (2009, p.9) explicam que "a contabilidade, como uma ciência social, demanda do profissional de contabilidade conhecimentos gerais – diferente da expressão *conhecimento profundo* [grifo do autor] – de todas as ciências que se inter-relacionam, traduzindo-se em necessário domínio da matemática, notadamente a financeira, de noções de economia, direito, lógica e outras".

Baseado no entendimento dos autores, a contabilidade como uma ciência social exige conhecimentos gerais dos profissionais atuantes, especialmente das ciências que se inter-relacionam.

Segundo Figueiredo (2003 apud Hoepers e Neves Júnior (S.D)) "a perícia contábil é o conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinados a levar informações de prova necessárias para auxiliar a decisão do juiz no processo, de acordo com as normas jurídicas e profissionais".

Do exposto, infere-se que a perícia contábil consiste em um conjunto de procedimentos técnicos, que tem como objetivo fornecer subsídios para a justa solução dos processos judiciais.

Diante disso, ainda citando Ancioto, Costa e Gomes (2009, p.12) explicam que a perícia contábil judicial "é um importante ramo da Contabilidade, e, para sua realização, faz-se necessário profissional especializado que esclareça questões sobre o patrimônio das pessoas físicas e jurídicas".

Os citados autores ainda explicam que a perícia como uma importante ramificação da contabilidade, demanda profissionais que possuam amplo conhecimento acerca do patrimônio das entidades.

"A expressão Perícia advém do Latim: peritia, que em seu sentido próprio significa Conhecimento (adquirido pela experiência), bem como Experiência. Aplica-se a perícia, por incumbência direta ou indireta dos interessados, para que este examine, refira e opine com relação à matéria". (ANCIOTO COSTA e GOMES 2009, p.11).

Conforme o exposto, de maneira simplificada a perícia pode ser entendida como um conjunto de procedimentos que visam adquirir provas concretas para subsidiar na justa

solução de um processo litigioso, pois esta possui conhecimentos de forma específica agindo por meio de provas.

Conforme explica Zanluca (S.D) "a perícia é solicitada quando o juiz precisa de um laudo profissional autorizado, com o intuito de atender uma das partes envolvidas no processo. A maioria das perícias na área contábil é direcionada principalmente para revisão de encargos financeiros contra bancos, também referentes ao Sistema Financeiro Habitacional, e demais questões como leasing, condomínios, entre outros. A perícia é um meio de prova previsto no Direito, assim como a documental, a testemunhal e a do depoimento pessoal".

Com isso, o profissional que realiza a perícia, necessita ter conhecimento específico na área que foi solicitada, uma vez que é responsável pelas informações contidas no laudo pericial, como também se trata de interesses relacionados à sociedade.

Os citados autores ainda afirmam que "são elas às vezes decisivas nos Julgamentos. Onde se envolvem fatos patrimoniais de pessoas, empresas, instituições, portanto, onde esteja à dúvida, aparece à perícia como auxiliar. Logo, grande é o campo de ação do Perito Contábil". (ANCIOTO, COSTA e GOMES 2009, p.12).

Zanluca (S.D) explica que "quando se refere à perícia judicial, o prazo estabelecido para a conclusão dos trabalhos, determinados pelo juiz, deve ser exercido pelo perito-contador como forma de não atrapalhar a agilidade processual. O perito-contador assistente deve cumprir o prazo fixado em lei, para suas manifestações sobre o laudo pericial, de forma a não prejudicar a parte que o indicou".

De forma conclusiva, ao entender a opinião dos autores, percebe-se que a perícia contábil desenvolve um trabalho de subsidio de informações específicas de determinado fato, adquirindo provas concretas, que possam auxiliar na justa solução de litígios, agindo a pedido do juiz ou das partes e exige do profissional amplo conhecimento na área em que se foi determinada perícia.

2.2.3 Tipos de perícia

As Normas Brasileiras de Contabilidade definem os diferentes tipos de Perícia existentes, que ocorre no âmbito judicial e a perícia extrajudicial que é praticada no âmbito arbitral, estatal ou voluntária.

Nesse sentido, o Conselho Federal de Contabilidade NBC TP 01 RES. Nº. 1.243/09 define que “a perícia contábil, tanto a judicial como a extrajudicial, compete exclusivamente ao contador registrado em Conselho Regional de Contabilidade. A perícia judicial é aquela exercida sob a tutela da justiça. A perícia extrajudicial é aquela exercida no âmbito arbitral, estatal ou voluntária”.

“Muitos são os casos de ações judiciais para os quais se requer a Perícia Contábil. Como força de prova, alicerçada em outros elementos que provam como a escrita contábil, os documentos, entre outros, a perícia é específica”. (ANCIOTO, COSTA e GOMES 2009, p.11).

“Cada tipo de perícia demanda maneiras caracterizadas de atuação do profissional em perícia. As Normas Brasileiras de Contabilidade mencionam o fluxo dos serviços de perícia, a estrutura do trabalho, o planejamento, sua execução e conclusão do trabalho pericial nos distintos ambientes de trabalho do perito, corroboradas com os artigos relacionados à Prova Pericial e do perito (dos auxiliares da justiça), de acordo com o Código de Processo Civil”. (NEVES JUNIOR, COSTA e PEREIRA (S.D)).

Dessa forma, conforme exposto entende-se que há diferentes tipos de perícia que agem como auxiliar da justiça como força de prova, atuando de forma específica, sendo que cada uma atendem as características de cada processo, além disso, todo decorrer da perícia o profissional é direcionado pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, bem como o Código do Processo Civil.

2.2.3.1 Perícia judicial

A perícia judicial é específica e é definida pela legislação, decorre da necessidade do juiz depender de profissional com habilidades técnicas e que forneçam provas suficientes para a justa solução de um litígio.

“Perícia Judicial é a análise ágil de documentos e fatos com a finalidade de resolver as demandas judiciais em contradição, e a confiança do juiz no perito contador é absoluta, devendo este acatar aos quesitos fundados de forma clara e objetiva, pois se vier a descumprir as normas, provocará ao perito responsabilidade civil e criminal, pois em perícia

todos os elementos terão força de prova, tudo deve ser provado, documentado e arquivado". (CANDIDO 2006 p.17).

"Para a execução da Perícia Contábil judicial, o profissional utiliza um conjunto de procedimentos técnicos, como: pesquisa, diligências, levantamento de dados, análise, cálculos, por meio de exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, mensuração, avaliação e certificação". (ANCIOTO, COSTA e GOMES 2009, p.13).

A manifestação dos dados da perícia se realiza através do laudo pericial, onde estão incluso todas as informações consideradas relevantes, onde servirá para suprir as necessidades dos magistrados no que se refere a conhecimentos técnicos.

2.2.3.2 Perícia extrajudicial

A perícia extrajudicial ocorre fora do âmbito judiciário, por vontade das partes quando precisam de um profissional com conhecimento técnico específico para trazer provas verídicas para a resolução de determinado caso, conforme explicam os autores a seguir.

De acordo com Neves Júnior e Moreira (S.D) a perícia extrajudicial "é aquela realizada fora do judiciário, por vontade das partes. Seu objetivo poderá ser: demonstrar a veracidade ou não do fato em questão, discriminar interesses de cada pessoa envolvida em matéria conflituosa; comprovar fraude, desvios, simulação etc".

"Na esfera extrajudicial, a perícia contábil é observada quando há necessidade do parecer de um profissional profundo conhecedor da matéria, por exemplo, nos casos de cisão, fusão, incorporação e em questões administrativas". (NEVES JUNIOR, COSTA e PEREIRA (S.D)).

Portanto, entende-se que a perícia extrajudicial realiza-se fora da esfera judicial, solicitada por iniciativas das partes, para demonstrar a situação verídica de uma matéria em questão, onde seja necessário o profissional com conhecimento técnico.

2.2.3.3 Perícia arbitral

A perícia arbitral ocorre fora do âmbito judicial, sendo exercida pelo controle da lei de arbitragem, porém possui natureza judicial.

Entende-se como perícia arbitral “aquela exercida sob o controle da lei de arbitragem”. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE RESOLUÇÃO NBC TP 01 Nº. 1.243/09).

“É realizada por um perito, e, embora não seja judicialmente determinada, tem valor de perícia judicial, mas sua natureza é extrajudicial, pois as partes litigantes escolhem as regras que serão aplicadas na arbitragem”. (NEVES JÚNIOR e SOUSA MOREIRA (S.D)).

2.2.3.4 Perícia semijudicial

A perícia semijudicial é realizada no âmbito estatal por autoridades policiais, parlamentares e administrativa que possuem poder jurisdicional, que estão sujeitas as regras legais e regimentais ainda que sejam semelhantes.

“É uma espécie de perícia que de acordo com o aparato estatal atuante, divide-se em policial, parlamentar, e administrativo-tributária, sendo classificada como semijudiciais porque as atividades policiais, parlamentares ou administrativa possuem algum poder jurisdicional, ainda que relativo e não com a expressão e extensão do poder jurisdicional classicamente enquadrável como pertencente ao poder judiciário, bem como, estarem sujeitas a regras legais e regimentais que são semelhantes às judiciais”. (ALBERTO 2000 apud NEVES JUNIOR e MOREIRA (S.D)).

O Conselho Federal de Contabilidade NBC TP 01 RES. Nº. 1.243/09 explica que a “perícia no âmbito estatal é executada sob o controle de órgão do estado, tais como perícia administrativa das Comissões Parlamentares de Inquérito, de perícia criminal e do Ministério Público. Já a perícia voluntária é aquela contratada espontaneamente pelo interessado ou de comum acordo entre as partes”

2.2.4 Objetivos e finalidades da auditoria e da perícia

Em linhas gerais pode-se entender o objetivo principal da auditoria como um conjunto de procedimentos que o auditor realiza para verificar a veracidade das demonstrações financeiras da empresa auditada através de técnicas que assegurem a confiabilidade da execução de suas atividades, bem como provas que subsidiem a opinião acerca da análise.

Com esse entendimento, Attie (2001, p.31) afirma que “o objetivo principal da auditoria consiste em emitir uma opinião sobre a qualidade das demonstrações financeiras, assegurando que elas representem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações e as origens aplicações de recursos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade aplicados com uniformidade durante os períodos”.

Corroborando com esse pensamento, de forma simplificada Crepaldi (2004, p.24) assegura que “(...) o objetivo principal da auditoria pode ser descrito, em linhas gerais, como o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações financeiras preparadas pela companhia auditada”.

Dessa forma, pode a auditoria recorrer a diversas fontes de informações que forneçam suporte ao seu trabalho, tais fontes podem ser tanto no âmbito interno da empresa quanto no externo, inclusive o último pode ser entendido como uma opção que ofereça maior credibilidade nas características, tendo em vista que não possui tanta influência ou até mesmo nenhuma da organização.

“O exame de auditoria deve ser efetuado de acordo com as normas de auditoria, inclusive quanto às provas nos registros contábeis e aos procedimentos de auditoria julgados necessários nas circunstâncias”. (ATTIE 2001, p.31).

Os variadíssimos fins de auditoria atestam por si só, a grande utilidade desta técnica. A sua profundidade, pelo contato direto com os elementos, atribui a ela um caráter de grande auxiliar da análise dos balanços e das situações, requerendo cuidados especiais. (SÁ 2007, p.31).

Para Franco e Marra (2001, p.31) “(...) o fim principal da auditoria é a confirmação dos registros contábeis e conseqüentes demonstrações contábeis (...) ela contribui para confirmar os próprios fins da contabilidade”.

Sendo assim, entende-se que a auditoria fornece a credibilidade das informações contida nas demonstrações contábeis, ao informar se estas representam ou não, a situação patrimonial da entidade em determinado período.

Conforme ressaltam Magalhães, Lunkes e Muller (2001) "as finalidades básicas de auditoria consistem em atender aos usuários externos: interesse dos acionistas preferenciais (minoritários); interesse dos financiadores (emprestadores, debenturistas); interesse do Estado, bem como o atendimento ao usuário interno: interesse dos acionistas ordinários (majoritários); atendimento a estratégias de investimentos de relevância, em determinados projetos".

"O objeto da auditoria é o conjunto de todos os subsídios de controle do patrimônio administrado, onde estes envolvem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a veracidade dos registros e a legitimidade dos atos da administração, bem como sua sinceridade na defesa dos interesses patrimoniais". (FRANCO e MARRA, 2001).

Diferentemente da auditoria "a Perícia tem como objetivo fundamentar as informações demandadas, mostrando a veracidade dos fatos de forma imparcial e merecedora de fé, tornando-se meios de prova para o juiz de direito resolver as questões propostas". (ANCIOTO, COSTA e GOMES 2009, p.14).

Conforme menciona Anciotto, Costa e Gomes (2009, p.15) "são objetivos específicos da Perícia Contábil a objetividade, onde identifica que o perito não desviou-se da matéria que foi motivada a questão; precisão no fornecimento de respostas pertinentes e adequadas às questões formuladas ou finalidades propostas; clareza ao usar de uma linguagem acessível a quem vai utilizar-se de seu trabalho, conservando a terminologia tecnológica e científica em seus relatos; fidelidade, caracteriza-se por não deixar-se influenciar por terceiros, nem por informes que não tenham materialidade e consistência competentes; concisão, compreende evitar o prolixo e emitir uma opinião que possa de maneira fácil facilitar as decisões; confiabilidade, consiste em estar à perícia apoiada em elementos inequívocos e válidos legal e tecnologicamente; e plena satisfação da finalidade é, exatamente, o resultado de o trabalho estar coerente com os motivos que o ensejaram".

Hoepers e Neves Junior (S.D) explicam que "na atuação da perícia, o perito deverá procurar conhecer as necessidades do juiz, com o intuito de eliminar quaisquer dúvidas existentes sobre o questionamento. Vale salientar que o cumprimento dos prazos determinado para entrega do laudo pericial, e a agilidade no atendimento da solicitação do juiz como cortesia e prontidão são atributos que devem ser considerados pelos peritos."

Portanto, infere-se que a auditoria e a perícia contábil possuem objetivos completamente distintos, tornando-se semelhantes apenas na execução dos trabalhos.

2.3 Principais diferenças entre auditoria e perícia contábil

Conforme os autores citados abaixo explicam, existem algumas semelhanças entre a execução dos trabalhos de auditoria e perícia contábil, porém existem algumas diferenças, considerando que seus objetivos são distintos.

"Perícia e auditoria são especialidades da área contábil que há algum tempo confundem-se, em virtude da forma de efetivação de suas atividades. Que ainda sem fundamento, esse equívoco explica-se pelo fato de a perícia, não somente a contábil, ter sido durante muito tempo um conhecimento privilegiado". (SANTANA 1999).

"A principal diferença entre auditoria e perícia é que a auditoria opera através de um processo de amostragem, e a perícia sobre um determinado ato, ligado ao patrimônio das entidades físicas ou jurídicas, buscando a apresentação de uma opinião através do laudo pericial". (ZANLUCA (S.D)).

"O fato de a ausência de conhecimento do que seja efetivamente auditoria e perícia contábil ser algo muito prolixo, fez com que surgisse junto aos contadores melhor preparados forte desinteresse pelos serviços de perícia judicial contábil, e isso fez com que os senhores magistrados tivessem que requerer os serviços de profissionais que não poderiam, do ponto de vista técnico, intitular-se "peritos", [grifo do autor], pois em face do seu despreparo, sobre as matérias para as quais deveriam manifestar uma opinião fidedigna e correta, apresentam laudos ininteligíveis". (ZANNA 2007, p.442).

Ainda conforme Zanna (2007, p.442) "existem dois conceitos equivocados para explicar os baixos honorários com que são remunerados os trabalhos periciais de natureza contábil. O primeiro seria a idéia equivocada de que o trabalho de auditoria contábil seria mais importante e mais difícil que o trabalho de perícia contábil, e o segundo que o trabalho de perícia contábil, por ser mais simples, pode ser feito por qualquer profissional contador, administrador, economista ou advogado".

"O perito contador atua sobre um caso litigioso, envolvendo duas partes, enquanto que o auditor desenvolve seu trabalho para uma entidade privada ou pública que o contrata para apreciar e emitir parecer sobre controles internos ou demonstrações financeiras". (ZANLUCA (S.D)).

"Embora a auditoria não se destine especificamente à descoberta de fraudes, erros ou irregularidades praticadas por administradores ou funcionários, ela frequentemente apura tais fatos, através dos procedimentos que lhes são próprios". (FRANCO e MARRA 2001, p.31).

Zanna (2007 p.443) simplifica tais diferenças afirmando que "a perícia contábil consiste em exame de um fato ou conjunto de casos mencionados nos autos de um processo (caso de perícia judicial) ou citados no acordo ou carta-proposta para a prestação de serviços profissionais (caso de perícia extrajudicial) e atenta apenas para esses fatos; enquanto que a auditoria externa tem por finalidade toda a escrituração de um determinado período, geralmente um ano".

Outra forma bem simples de entender a diferença entre perícia e auditoria "consiste na questão que o trabalho pericial examina de forma aprofundada a questão debatida nos autos de um processo, ou como alternativa, objeto de proposta para perícias extrajudiciais; já a auditoria externa pode valer-se das técnicas estatísticas como a amostragem". (ZANNA 2007, p.443).

"O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades, os fatores econômicos, legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade, e o nível geral de competência de administração". (CREPALDI 2004, p.137).

O Conselho Federal de Contabilidade NBC TA 300 RESOLUÇÃO Nº. 1.211/09 explica que o "o planejamento da auditoria abrange a definição de estratégia global para o trabalho e o desenvolvimento de plano de auditoria. Um planejamento apropriado beneficia a auditoria das demonstrações contábeis de várias maneiras, inclusive para:

- auxiliar o auditor a direcionar atenção adequada para áreas importantes dentro da empresa;
- auxiliar o auditor a identificar e resolver em tempo hábil problemas potenciais;
- auxiliar o auditor a organizar adequadamente o trabalho de auditoria para que seja realizado de forma eficaz e eficiente;
- auxiliar na escolha dos membros da equipe de trabalho com níveis apropriados de habilidade e competência para responderem aos riscos esperados e na alocação apropriada de trabalhos;

- facilitar a direção e a administração dos membros da equipe de trabalho e a revisão do seu trabalho;
- auxiliar, se for o caso, na coordenação do trabalho realizado por outros auditores e especialistas.

Attie (1998, p.59) explica que "diversos fatores são considerados relevantes no planejamento para a execução do trabalho de auditoria, principalmente o conhecimento detalhado do sistema contábil e de controles internos da entidade e seu grau de confiabilidade; os riscos de auditoria; a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria; existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas; e o uso dos trabalhos de outros auditores independentes, especialistas e auditores internos".

"O sócio do trabalho e outros membros-chave da equipe de trabalho devem ser envolvidos no planejamento da auditoria, incluindo o planejamento e a participação na discussão entre os membros da equipe de trabalho". (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TA 300 RESOLUÇÃO Nº. 1.211/09).

Conforme menciona Attie (1998 p.59) "o auditor deve planejar seu trabalho consoante as *Normas Brasileiras de Contabilidade* e de acordo com os prazos e demais compromissos assumidos com a entidade".

O Conselho Federal de Contabilidade NBC TA 300 RESOLUÇÃO Nº. 1.211/09 determinam que "o auditor deve desenvolver o plano de auditoria baseado nos seguintes elementos:

- a natureza, a época e a extensão dos procedimentos planejados de avaliação de risco, conforme estabelecido na NBC TA 315 – Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do Entendimento da Entidade e de seu Ambiente;
- a natureza, a época e a extensão dos procedimentos adicionais de auditoria planejados no nível de afirmação, conforme previsto na NBC TA 330 – Resposta do Auditor aos Riscos Avaliados;
- outros procedimentos de auditoria planejados e necessários para que o trabalho esteja em conformidade com as normas de auditoria".

"O planejamento da perícia é a etapa do trabalho pericial, que precede as diligências, pesquisas, cálculos e respostas aos quesitos, na qual o perito institui os procedimentos

gerais dos exames a serem executados no âmbito judicial, extrajudicial para o qual foi nomeado, apontado ou contratado, elaborando-o a partir do exame do objeto da perícia". (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TP 01 RES. 1.243/09).

"Enquanto o planejamento da perícia é um procedimento prévio abrangente que se propõe a estabelecer todas as etapas da perícia, o programa de trabalho é a especificação de cada etapa a ser realizada que deve ser elaborada com base nos quesitos e/ou no objeto da perícia". (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TP 01 RES. 1.243/09).

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade NBC TP 01 RES. 1.243/09, os objetivos do planejamento da perícia são: "conhecer o objeto da perícia, a fim de permitir a adoção de procedimentos que conduzam à revelação da verdade; determinar a natureza, a oportunidade e a extensão dos exames a serem realizados, em consonância com o objeto da perícia, os termos constantes da nomeação, dos quesitos ou da proposta de honorários oferecida pelo perito; estabelecer condições para que o trabalho seja cumprido no prazo estabelecido; identificar possíveis problemas e riscos que possam vir a ocorrer no andamento da perícia; identificar fatos que possam vir a ser importantes para a solução da demanda de forma que não passem despercebidos ou não recebam a atenção necessária; identificar a legislação aplicável ao objeto da perícia; estabelecer como ocorrerá a divisão das tarefas entre os membros da equipe de trabalho, sempre que o perito necessitar de auxiliares; e facilitar a execução e a revisão dos trabalhos".

Conforme explica Attie (1998, p.130) (...) "os procedimentos de auditoria são as ferramentas técnicas, das quais o auditor se utiliza para a realização de seu trabalho, consistindo na reunião das informações possíveis e necessárias e avaliação das informações obtidas, para a formação de sua opinião imparcial".

Com esse entendimento Araújo, Arruda e Barreto (2008, p.210) afirmam que os procedimentos de auditoria "são instrumentos utilizados para verificar se determinada condição está em conformidade com dado critério".

"A complexidade e o volume das operações fazem com que os procedimentos de auditoria sejam realizados por meio de provas seletivas, testes e amostragem. A natureza, extensão e a profundidade dos procedimentos de auditoria a serem aplicados dependem da verificação e da qualidade da prova a ser obtida". (CREPALDI 2004, p. 177).

"A oportunidade com que se aplicam os procedimentos de auditoria implica a fixação da época apropriada a sua realização. Um procedimento de auditoria proporciona maior ou

menor benefício em decorrência de ser aplicado no momento oportuno". (ATTIE 1998, p.132).

Crepaldi (2004, p.191) explica que os testes de observância "tem como finalidade a obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno, estabelecidos pelo sistema da empresa estão em efetivo funcionamento e cumprimento, já os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados das demonstrações contábeis produzidos pelo sistema contábil da empresa".

"Os testes substantivos envolvem teste de transações e saldos e procedimentos de revisão analítica, onde estes abrangem o objetivo dos procedimentos e o grau de confiabilidade dos resultados atingíveis, a natureza da entidade e o conhecimento adquirido nas auditorias anteriores e a disponibilidade de informações, sua relevância, confiabilidade e comparabilidade". (CREPALDI 2004, p. 195).

"Os principais procedimentos de auditoria são: exame de registros; exame documental; conferência de cálculos; entrevistas; inspeção física; circularização; observação e correlação". (ARAÚJO, ARRUDA e BARRETO 2008, p.211).

Quadro 2 - Procedimentos Gerais de Auditoria e Perícia Contábil

Procedimentos Gerais de Perícia Contábil para a Realização do trabalho Pericial	Procedimentos Gerais de Auditoria Contábil para a Realização dar o parecer
Exame de análise de livros e documentos.	Exame de análise de livros e documentos.
Conferência de cálculos.	Conferencia de cálculos.
Exame da qualidade e confiabilidade da escrituração.	Exame da qualidade e confiabilidade da escrituração.
Exame de livros auxiliares.	Exame de livros auxiliares.
Vistoria (situação atual das coisas).	Exame físico (levantamento dos bens materiais, bens físicos e seu estado de conservação e ou preparação).
Indagação (a respeito do <i>modus operandi</i> da empresa, ligados aos fatos objeto de prova pericial.	Observação (do <i>modus operandi</i> da empresa para aferir a eficácia dos controles internos).

A aplicação de questionário previamente elaborado pode ajudar o trabalho pericial.	Inquérito (aplicação de questionário previamente elaborado).
Investigação (revelar o que está oculto).	Investigação minuciosa.
Arbitramento (dar valor por critério técnico de natureza econômica e contábil)	Não há necessidade de procedimento semelhante ao da perícia. A auditoria contábil não cabe arbitrar valores. Estes devem estar fundamentados em coisas físicas, ou direitos constituídos, e sua avaliação deve ser feita em conformidade com as NBC.
Mensuração (dar valor por critério técnico-contábil fundado em provas documentais ou na avaliação de bens físicos).	A auditoria usa intensamente este procedimento para validar o saldo das contas contábeis das quais se originam as demonstrações contábeis. Ex.: inventário dos estoques, reconciliação bancária, etc.
Avaliação (dar valor por critérios técnicos não contábeis, tais como: valor de novo, valor no estado, valor de reposição, valor de uso, etc.).	Não há procedimento equivalente ao da perícia
Certificar (dar ou negar autenticidade às informações contidas no processo ou de documentos e livros examinados).	Estabelecer correlação de informações obtidas.
Conferência reservada entre o perito oficial e os assistentes técnicos.	Reunião com os envolvidos: auditor(es), gerentes e diretores da empresa auditada.

Adaptado de ZANNA (2007 p. 455).

Para Ancioto, Costa e Gomes (2009, p.12) "os procedimentos de Perícia Contábil tendem a dar fundamento as conclusões que serão levadas ao laudo pericial contábil ou parecer contábil, e compreendem total ou parcialmente, segundo a sua natureza e complexidade da matéria, exame, vistoria, indagação, investigação arbitramento, mensuração, avaliação e certificação".

Ainda conforme Ancioto, Costa e Gomes (2009, p.12) detalhando os procedimentos de perícia, explicam que: "o exame é a análise de livros, registros das transações e documentos; A vistoria é a diligência que objetiva a verificação e a constatação de situação, coisa ou fato, de forma circunstancial; a indagação é a busca de informações mediante entrevista com conhecedores do objeto ou de fato relacionado à perícia; a investigação é a

pesquisa que busca trazer ao laudo pericial contábil o que está oculto por quaisquer circunstâncias; o arbitramento é a determinação de valores ou a solução de controvérsia; a mensuração é o ato de qualificação e quantificação física de coisas, bens, direitos e obrigações; a avaliação é o ato de estabelecer o valor de coisas, bens, direitos, obrigações, despesas e receitas; 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”.

“O perito deve utilizar os meios que lhe são facultados pela legislação e normas concernentes ao exercício de sua função, com vistas a instruir o laudo pericial contábil ou parecer pericial contábil com as peças que julgarem necessárias”. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TP 01 RES. Nº. 1.243/09).

“Para a execução da Perícia Contábil, o profissional utiliza um conjunto de procedimentos técnicos, como: pesquisa, diligências, levantamento de dados, análise, cálculos, por meio de exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, mensuração, avaliação e certificação”. (ANCIOTO, COSTA e GOMES 2009, p.12).

“O perito-contador assistente, ao obter conhecimento da perícia, deve manter contato com o perito contador, se disponibilizando para o planejamento, pra o fornecimento de documentos em poder da parte que o contratou e ainda para a execução em conjunto da perícia. Ao recusar a participação, o perito-contador pode permitir ao assistente técnico acesso aos autos e aos elementos de prova arrecadados no decorrer da execução pericial, indicando local e hora para exame pelo assistente técnico”. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TP 01 RES. Nº. 1.243/09).

“O perito-contador assistente não pode firmar o laudo pericial quando o documento tiver sido elaborado por leigo ou profissional de outra área, devendo, neste caso, apresentar um parecer pericial contábil sobre a matéria investigada”. (ANCIOTO, COSTA e GOMES 2009, p.12).

“O perito-contador assistente, ao apor a assinatura, em conjunto com o perito-contador, em laudo pericial contábil, não pode emitir parecer pericial contábil contrário ao laudo”. (ANCIOTO, COSTA e GOMES 2009, p.12).

“O profissional da perícia terá que conservar os registros dos locais e datas das diligências, nomes das pessoas, livros e documentos ou coisas examinadas ou recolhidas, dados e peculiaridades do interesse da perícia, rubricando os documentos examinados, quando

julgarem necessário e possível, juntando o elemento de prova original, cópia ou certidão". (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TP 01 RES. Nº. 1.243/09).

"A execução da perícia, quando incluir a utilização de equipe técnica, deve ser realizada sob a orientação e supervisão do perito, que assume a responsabilidade pelos trabalhos, devendo assegurar-se que as pessoas contratadas estejam profissionalmente capacitadas à execução". (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TP 01 RES. Nº. 1.243/09).

Nesse sentido, conforme a exposição dos autores percebe-se que auditoria e perícia são distintas em diversos aspectos quanto as suas características, porém ainda existem vários casos de confundirem-na entre si.

2.4 A Profissão do auditor e do perito

O profissional de auditoria e perícia contábil necessita esta atualizado com todas as informações que concerne em seus trabalhos, principalmente nas Normas Brasileiras de Contabilidade e Princípios Fundamentais de Contabilidade.

"As atuais normas de auditoria deram abrangência maior, principalmente, à execução dos trabalhos e embora, objetivamente não atribuam normas relativas à pessoa do auditor, intrínseco afirmar das qualificações e competência necessárias para o adequado desempenho de sua função". (ATTIE 1998, p.56).

"O exercício profissional dos trabalhos de auditoria é executado pelo *auditor*, profissional contador [grifo do autor]. Auditor é o que se dedica aos trabalhos de auditoria, habitualmente, como livre exercício de um mister técnico, como especialização contábil". (SÁ 2007, p.56).

Dessa forma, Attie (1998) ressalta que "o profissional de auditoria necessita de conhecimentos específicos direcionados às técnicas, aos procedimentos de auditoria e a metodologia de trabalho para aplicação dos testes amostrais e discernimento quantitativo e qualitativo que comprovem julgamento do trabalho realizado. O profissional de auditoria deve ter conhecimentos ligados a capacidade de aplicação das normas, procedimentos, princípios e técnicas contábeis na execução das auditorias, bem como conhecimentos dos princípios de administração, especificamente quando se refere às boas práticas

empresariais, conhecer também outras áreas como economia, comercial, impostos, finanças, métodos quantitativos e sistemas de processamento eletrônico de dados”.

“O auditor tem função social de relevância, em face de sua atuação na defesa de interesses coletivos e como defensor de equidade e justiça, na apuração de corretas prestações de contas”. (FRANCO E MARRA 2001, p.105).

Nesse sentido, Franco e Marra (2001) afirmam que “o profissional de auditoria possui uma grande responsabilidade, uma vez que seu trabalho depende a defesa do interesse de milhares de pessoas, onde muitos são pequenos e modestos investidores, e não possuem meios para investigar a atuação dos administradores da entidade, a não ser através do trabalho do auditor”.

(...) “A Perícia Contábil vem atraindo cada vez mais a atenção dos profissionais de Contabilidade. O perito contador, contratado pelas partes ou indicado pelo juiz para fazer laudos sobre um determinado caso, é essencial para a solução de litígios na Justiça”. (ZANLUCA (S.D)).

“Competência profissional pressupõe ao perito-contador e ao perito-contador-assistente demonstrar capacidade para pesquisar, examinar, analisar, sintetizar e fundamentar a prova no laudo pericial e no parecer pericial contábil”. (ZANLUCA (S.D)).

“O perito é um profissional habilitado e capacitado que realiza um trabalho técnico, auxiliando o juiz na solução dos conflitos onde exista a contradição, assim o perito quando aceita o trabalho pericial deve pedir seus honorários”. (CANDIDO 2006, p. 25).

“O contador, na função de perito, deve manter adequado nível de competência profissional, atualizado sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC, além das técnicas contábeis, especialmente as aplicáveis à perícia”. (ZANLUCA (S.D)).

(...) “O profissional de perícia tem o direito de recusar o encargo, quando alegar não estar capacitado e habilitado para tal, devendo ser comunicado ao juiz, por escrito, com justificativa. A abdicação do perito deve ser apresentada dentro de cinco dias após ser intimado ao cargo, para que o juiz possa nomear outro perito, e se o perito não manifestar os motivos da recusa, dentro do prazo, o perito tem de cumprir a tarefa designada”. (CANDIDO 2006, p. 23).

Portanto, “o perito tem o dever de cumprir com seus compromissos e ter a conduta ética de não aceitar o cargo desde que não tenha capacidade para assumi-lo”. (CANDIDO 2006, p. 23).

“O perito contábil, além da condição legal, da capacidade técnica e da idoneidade moral, tem uma responsabilidade enorme, já que suas afirmações envolvem interesses e valores consideráveis”. (ZANLUCA (S.D)).

“No decorrer da ação, podem três profissionais atuar concomitantemente, sendo estes o assistente técnico das partes – do autor e do réu - para acompanharem o perito indicado pelo juiz. O perito do juiz faz o laudo e submete aos assistentes. Caso um deles discorde, faz um laudo em separado”. (ZANLUCA (S.D)).

“No caso de contratação de especialista para a realização de parte da perícia quando exigir um conhecimento específico em outras áreas, o perito-contador e o perito-contador assistente, são responsáveis também pelos trabalhos realizados pelo profissional contratado. Tal obrigação assumida pelo perito perante o julgador ou contratante não exime o especialista contratado da responsabilidade pelo trabalho executado”. (ZANLUCA (S.D)).

“Quando o perito estiver envolvido com o processo, seja por motivo de parentesco, ou qualquer outro motivo, como também se o assunto tratado no processo não for sua especialidade, este será impedido de realizar perícia. Dessa forma, o perito será impedido da tarefa, seja por motivos que envolvam as questões judiciais, seja por questões pessoais. Pois a perícia deve ser bem produzida e o perito tem que ter muita responsabilidade profissional em seus trabalhos; no âmbito Judicial, a sua opinião vai propiciar o futuro de pessoas, auxiliando o juiz a tomar decisão correta”. (CANDIDO 2006).

“O perito após aceitar o cargo, deverá iniciar os trabalhos periciais usando de todos os meios disponíveis a seu alcance devendo para isso procurar conhecer os autos do processo. Caso necessite, o perito poderá solicitar documentos e informações que estejam relacionados com o processo”. (CANDIDO 2006).

Dessa forma, o perito e contador devem conhecer totalmente para efeito de execução dos trabalhos, as Normas Brasileiras de Contabilidade e aos Princípios Fundamentais de contabilidade, a fim seguir adequadamente o desenvolvimento de suas atividades.

2.4.1 Ética na profissão de auditor e perito

Pode-se considerar a ética como uma base para a integridade do profissional, os auditores e peritos devem executar seus trabalhos dentro dos padrões éticos, já que trata-se de

serviços que estão direcionados à sociedade, e portanto é preciso que o profissional seja responsável pelas suas atitudes.

"A ética profissional é de grande valor em todas as profissões, de maneira especial na de auditor, que tem em suas mãos grande responsabilidade, pois mediante seu serviço é possível conhecer todas as irregularidade, erros, falhas dentro do grupo de empresas, tendo em vista que se conhece o responsável hierárquico e executores das rotinas, que originam estas informações". (CREPALDI 2004).

"Da mesma forma, quando o indivíduo não tem boa formação ética, também não sabe se está ou não cometendo ato aético. Quando incompetente e mal formado, seu erro pode abranger os dois aspectos, ou seja, ele erra no julgamento de seus próprios atos e na aplicação da ética contábil". (ANCIOTO, COSTA e GOMES 2009, p.30).

"O exercício da profissão de auditoria requer a observância de padrões morais dado o caráter do serviço e as partes interessadas na condução da auditoria com idoneidade, integridade, respeito, imparcialidade e sobretudo independência". (ATTIE 1998 p.56).

"Um bom auditor sempre se comporta dentro de um código de ética dos mais rígidos, pois somente assim conseguirá os resultados que dele se esperam e que exige a administração da empresa à qual presta sua colaboração". (CREPALDI 2004, p.71).

"A ética, como princípio contábil, envolve aspectos objetivos em que sua aplicação não depende de opção ou escolha do profissional, mas é consequência da própria natureza da Contabilidade, contida no princípio contábil, a qual precisa ser respeitada" (ANCIOTO, COSTA e GOMES 2009, p.29).

"A função da auditoria deve ser exercida em caráter de entendimento e que o trabalho executado tenha e mereça toda credibilidade possível, não sendo permissível existir qualquer sombra de dúvida quanto à honestidade e aos padrões morais do auditor". (ATTIE, 1998 p. 32).

"Quanto maior a falta de conhecimento, menos condições têm o profissional de conscientizar-se de que está errado. Essa ignorância caracteriza também falta de ética, embora o indivíduo, por carência de conhecimento possa aceitar como certo aquilo que está errado". (ANCIOTO, COSTA e GOMES 2009, p.29).

De acordo com Crepaldi (2004) "se torna imprescindível que o auditor adote padrões de conduta ética no decorrer de suas funções, tais padrões constituem a ética do exercício profissional, como: bom-senso no procedimento de sugestão e revisão; autoconfiança; sigilo

profissional; discrição profissional; capacidade prática; sentido objetivo; liberdade de pensamento e ação; meticulosidade e correção; perspicácia nos exames; pertinácia nas ações; pesquisa permanente; e finura de trato e humanidade”.

“Muitas são as definições de Ética, todas relacionando-a com a Moral e o comportamento irrepreensível do ser humano, na busca de qualquer de seus objetivos, que podem ser apenas de felicidade pessoal, ou êxito intelectual, profissional ou econômico”. (ANCIOTO, COSTA e GOMES 2009, p.29).

“O perito-contador e o perito-contador assistente devem conhecer as responsabilidades sociais, éticas, profissionais e legais, às quais estão sujeitos no momento em que aceitam o encargo para a execução de perícias contábeis judiciais, extrajudiciais e arbitrais”. (ZANLUCA (S.D).

Com isso, percebe-se que a ética se torna imprescindível ao profissional de auditoria e perícia, pois estes têm acesso a todas as informações da empresa ou do fato, onde se relaciona com o valor e a moral. No decorrer de suas funções, tais profissionais devem preservar sua integridade.

2.5 Fraude e erro

A fraude e o erro podem ser considerados fatos que levam a descontinuidade de uma organização, portanto deve-se utilizar de diversos meios para que sejam evitadas, dessa forma, quando da ocorrência, a contabilidade pode fornecer subsídio no que concerne a tal, através de suas especialidades, auditoria e perícia.

“As distorções nas demonstrações contábeis podem originar-se de fraude ou erro. O fato distintivo entre fraude e erro está no fato de ser intencional ou não intencional a ação subjacente que resulta em distorção nas demonstrações contábeis”. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TA 240 RES. Nº. 1.207/09).

“O profissional contábil deve agregar uma gama de conhecimentos das Leis e Códigos Processuais, de Criminologia, de Sociologia, de Psicologia e, principalmente, de Auditoria e de Perícia Contábil. O estudo em tais áreas irá ajudar o contador aumentando sua aptidão em identificar padrões de conduta distorcida e indícios de distúrbios. Esses conhecimentos

darão ao Contador Investigador de Fraudes condições de propor alternativas e penalidades para se prevenir a ação dos fraudadores”. (MEDEIROS, SERGIO e BOTELHO (S.D)).

Fraude é o ato intencional de um ou mais indivíduos da administração, dos responsáveis pela governança, empregados ou terceiros, que envolva dolo para obtenção de vantagem injusta ou ilegal. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TA 240 RES. Nº. 1.207/09).

O citado conselho afirma que “ao detectar erros relevantes ou fraudes no decorrer dos seus trabalhos, o auditor tem a obrigação de comunicá-los à administração da entidade e sugerir medidas corretivas, informando sobre os possíveis efeitos no seu parecer, caso elas não sejam adotadas”.

“A existência de um controle interno inadequado torna a empresa mais propícia a ocorrência de erros e fraudes. Se um sistema não permitir erro para o cálculo do Imposto de Renda, evitará futuros problemas. Mas, se o gerente puder “maquiar” as demonstrações para que não fosse percebida sua queda de desempenho, ou para não demonstrar o alto grau de endividamento da empresa, tornando-a melhor vista por investidores, credores etc”. (MEDEIROS, SERGIO e BOTELHO (S.D)).

“Ao identificar uma distorção, deve-se avaliá-la se é indicadora de fraude. Caso seja, o auditor deve avaliar as implicações da distorção relativamente a outros aspectos da auditoria, em especial a credibilidade das representações da administração, reconhecendo que dificilmente um caso de fraude será um fato isolado”. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TA 240 RES. Nº. 1.207/09).

“Na atuação da auditoria não se tem intenção de descobrir a fraude, sendo esta mais difícil de ser descoberta, uma vez que é bem elaborada, não havendo uma investigação profunda, a tendência é de que nunca seja descoberta, ou demore bastante para que isso ocorra. A auditoria não se prende a detalhes, pois esta preocupada em dar uma certificação com relação às demonstrações como um todo, tomando-se imperceptível os erros que foram involuntariamente ocorridos”. (MEDEIROS, SERGIO e BOTELHO (S.D)).

Quadro – 3 Principais Diferenças entre Erro e Fraude

ERRO	FRAUDE
Ação involuntária	Ação premeditada
Esquecimento, desatenção, imperícia	Dolo com intenção

Forma estranha à vontade da empresa	Com o intuito de "lavagem de dinheiro"
Ato não-intencional	Ato intencional de omissão ou manipulação
Omissão	Falsificação ou alteração de registros e documentos
Má interpretação de fatos nas Demonstrações Contábeis	Omissão de transações nos registros contábeis
Erros aritméticos	Aplicação de práticas contábeis indevidas
Incorreta classificação das contas	Desvios de dinheiro, despesas fictícias
Podem levar à falência da empresa	Responsabilidade penal e civil
Ocorrem também por falta de conhecimento	Para ocultar desvios ou transações ilegais

Fonte: Adaptado de MENEGUSSI E IANESKO (2008, p. 7).

"No caso se auditoria fosse realizada com o intuito de detectar erros e fraudes, o trabalho deveria ser mais aprofundado, e não por amostragem como acontece normalmente, que poderia ser impraticável em empresas de grande porte". (MEDEIROS, SERGIO e BOTELHO (S.D)).

"O auditor deverá avaliar criticamente o sistema contábil, inclusive o controle interno, tanto em termos de concepção como de funcionamento efetivo, fornecendo atenção privilegiada às condições ou eventos que representem aumento de risco de fraude ou erro, que incluem: estrutura ou atuação inadequada da administração da entidade auditada ou de algum de seus membros; pressões internas e externas; transações que pareçam anormais; problemas internos no cumprimento dos trabalhos de auditoria; e fatores específicos no ambiente de sistemas de informação computadorizados". (CREPALDI 1998).

"Quando houver suspeita de fraude em determinada área da empresa, se torna viável o serviço de um perito, pois este estabelecerá uma investigação aprofundada somente em determinada parte das informações contábeis, e não em todas as contas e em todas as demonstrações como na auditoria, permitindo os fundamentos necessários para que se chegue a uma conclusão quanto à procedência ou não da suspeita". (MEDEIROS, SERGIO e BOTELHO (S.D)).

O autor ainda afirma que "é verificável a importância da opinião do perito contábil, pois este possui um conhecimento especializado sobre a realidade patrimonial tanto nos aspectos físicos, qualitativos e quantitativos, como nas causas e efeitos". (MEDEIROS, SERGIO e BOTELHO (S.D))

Para Medeiros, Sergio e Botelho (S.D) a perícia contábil consiste em um instrumento necessário na verificação da existência de fraudes ou erros contábeis, tendo em vista que, realiza procedimentos concordando com as normas técnicas, afim de fundamentar o laudo pericial, por exemplo: o exame, que constitui a análise de livros e documentos; a vistoria, consiste na verificação e constatação de situação, coisa ou fato, de forma circunstancial; a indagação, que trata-se de entrevistas aos testemunhos dos que possuem conhecimento do processo; a investigação, onde se pesquisa visando trazer algo que está oculto; o arbitramento, que determina valores ou solução de controvérsias por critérios técnicos; a avaliação, que consiste no ato de determinar valor de coisas, bens, direitos e obrigações, despesas e receitas; e a certificação, que é a informação de caráter afirmativo, cuja autenticidade é reconhecida pela fé pública atribuída ao profissional.

De acordo com a opinião dos autores, infere-se que a fraude difere do erro, considerando que ocorre de forma intencional, esta pode ser detectada através da auditoria, porém não é seu objetivo, no caso de suspeita, pode-se contratar os serviços de um perito que atua de forma específica.

2.6 Órgãos legisladores da auditoria e perícia contábil

2.6.1 Comissão de Valores Mobiliários

Conforme explica Almeida a seguir, a Comissão de valores Mobiliários está vinculada ao profissional de auditoria, uma vez que este necessita estar registrado na CVM para que possa exercer suas atividades no mercado de valores mobiliários.

De acordo com Almeida (2007, p.31) a Comissão de Valores Mobiliários – CVM, criada pela Lei nº 6.385/76 consiste em "uma autarquia vinculada ao Ministério da Fazenda. Atua como um órgão que fiscaliza o mercado de capitais no Brasil. Para que o auditor externo ou independente possa exercer suas atividades no mercado de valores mobiliários (companhias abertas e instituições, sociedades ou empresas que integram o sistema de distribuição e intermediação de valores mobiliários), se faz necessário que este seja registrado previamente na CVM".

As funções específicas da CVM compreendem entre outras, conforme elencadas por Magalhães, Lunkes e Muller (2001, p.44) em: “estimular o investimento em valores mobiliários, por meio do incentivo à formação de poupança; resguardar os titulares de valores mobiliários, bem como os investimentos do mercado; garantir o funcionamento eficiente e regular dos mercados de bolsa e de balcão; estimular os aplicadores constantes em ações de empresas privadas nacionais; e promover a ampliação e o mercado econômico por meio de ações”.

Almeida (2007, p.31) explica que segundo a Instrução nº 04/78 da CVM, o auditor externo, para obter o registro nesta, “deve comprovar cumulativamente que está registrado no CRC, bem como ter exercido atividade de auditoria por um período superior a cinco anos, contados a partir da data no CRC, além de estar exercendo atividade de auditoria, com escritório profissional legalizado, em nome próprio, com instalações compatíveis com o exercício da auditoria independente”.

Portanto, conforme a exposição dos autores percebe-se que a CVM regula o mercado de valores mobiliários estimulando os investimentos em diversos aspectos, dessa forma o auditor precisa estar previamente registrado nesta para que possa atuar no ramo.

2.6.2 Instituto dos Auditores Independentes do Brasil

A auditoria independente ou auditoria externa é controlada pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, emitindo normas e procedimentos de execução dos trabalhos de auditoria e perícia contábil, assim afirma Almeida.

“O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON, (...) é uma pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos. Os principais objetivos desse Instituto são: fixar princípios de contabilidade; elaborar normas e procedimentos relacionados com auditoria e perícias contábeis”. ALMEIDA (2007, p.31).

O IBRACON, a exemplo da CVM, também emite normas de contabilidade, (...) vale destacar que a CVM, sempre que julga necessário aos interesses do mercado, referenda um ato próprio as normas emitidas pelo IBRACON (ALMEIDA 2007, p.31).

2.6.3 Conselho Federal de Contabilidade e Conselho Regional de Contabilidade

O Conselho Federal de Contabilidade representa o órgão máximo que representa a classe dos contadores, controlando também o desenvolvimento profissional da auditoria e perícia contábil.

“O Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade – CFC e CRC (...) representam entidades de classe dos contadores, ou seja, é o local onde os concluintes do curso de ciências contábeis devem registrar-se na categoria de contador após ser aprovado no exame de suficiência. A principal finalidade desses conselhos é o registro e a fiscalização do exercício da profissão de contabilista”. (ALMEIDA 2007).

“O CFC também tem desenvolvido estudos buscando o controle do exercício profissional dos auditores e das normas de auditoria contábil”. (ALMEIDA 2007, p.45).

2.6.4 Instituto dos Auditores Internos do Brasil

A auditoria interna, também conhecida como operacional, é desenvolvida, entre outros pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil - AUDIBRA, conforme explica Almeida.

“O Instituto dos Auditores Internos do Brasil - AUDIBRA tem como principal objetivo, promover o desenvolvimento da auditoria interna, através da interação de idéias, reuniões, conferências, intercâmbio com outras instituições, congressos, publicações de livros e revistas e divulgação da auditoria interna junto a terceiros”. (ALMEIDA 2007).

3 ANÁLISE DE RESULTADOS

Este capítulo tem como objetivo reunir informações para atender aos objetivos determinados na presente pesquisa através da análise de resultados de uma pesquisa de campo, realizada por meio de um questionário, aplicado aos egressos de ciências contábeis matriculados na disciplina de perícia contábil da Universidade Federal de Campina Grande – UFCG Campus Sousa/PB no período 2010.2 que trata-se da análise da percepção destes quanto às principais diferenças existentes entre auditoria e perícia contábil em diversos aspectos.

De acordo com a coordenação de Ciências contábeis da UFCG Campus Sousa/PB, o público respondente ao qual se destinou a pesquisa são 66 alunos matriculados na disciplina de perícia contábil, dos quais 40 estavam presentes no momento da pesquisa, totalizando uma amostra com 66,66% da população.

Dessa forma, pode-se considerar o processo amostral dado por conveniência, a taxa de resposta obtida de 100% do total da amostra, considera-se válida, formando assim 40 questionários respondidos, onde os resultados atingidos são discutidos a seguir.

O questionário foi estruturado enfatizando os aspectos considerados mais relevantes do objeto de estudo: execução dos trabalhos; aspecto temporal; objetivos; limitações; universo de abordagem; resoluções; usuários; erro e fraude; procedimentos em relação às informações obtidas e forma de opinião.

Primeiramente destacou-se informações acerca da execução dos trabalhos realizados pelos profissionais de auditoria e perícia contábil, conforme tabela a seguir.

Tabela 1 – Diferenças Quanto à Execução dos Trabalhos

	Perícia %	Qtde alunos	Auditoria %	Qtde alunos	Total de alunos
executado somente por pessoa física, profissional de nível universitário	80%	32	20%	8	40
executado tanto por pessoa física quanto por jurídica	20%	8	80%	32	40

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

A tabela 1 evidencia que dos 40 alunos respondentes, 32 entendem que a execução de trabalhos periciais só pode ser realizada por pessoa física, profissional de nível universitário, considerando então que acertaram, uma vez que o conselho Federal de Contabilidade por meio da NBC PP 01 Res. 1244/ 2009 define que o “perito é o contador regularmente registrado em Conselho Regional de Contabilidade, que exerce a atividade pericial de forma pessoal, devendo ser profundo conhecedor, por suas qualidades e experiências, da matéria periciada”, de forma que, ao mesmo tempo estão corretos quando acreditam que a auditoria pode ser executada tanto por pessoa física quanto por jurídica, entretanto, os demais alunos que participaram da pesquisa compreendem de forma inversa.

Foram realizadas questões quanto ao aspecto temporal da realização dos trabalhos de auditoria e perícia contábil, demonstradas a seguir.

Tabela 2 – Diferenças Quanto ao Aspecto Temporal

	Perícia %	Qtde alunos	Auditoria %	Qtde alunos	Total de alunos
Tende à necessidade constante	12,5%	5	87,5%	35	40
Serve a uma época, questionamento específico	87,5%	35	12,5%	5	40

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Para leitura da tabela 2, observa-se que 35 participantes da pesquisa acreditam que em relação ao aspecto temporal a auditoria tende à necessidade constante, considerando-se uma resposta correta, uma vez que no decorrer do embasamento teórico do presente trabalho, alguns autores afirmam que a auditoria destina-se a verificar se as demonstrações contábeis estão de acordo com as normas, onde as empresas, especialmente as sociedades anônimas necessitam de auditoria regularmente, já a perícia serve para uma época ou questionamento específico, podendo ser contratada para a resolução de um litígio, contudo os demais 5 respondentes opinaram de forma oposta, demonstrando assim que possuem insuficiência de conhecimentos acerca do assunto.

Ressaltou-se ainda questionamentos com relação aos objetivos dos trabalhos de auditoria e perícia, conforme tabela a seguir.

Tabela 3 – Diferenças Quanto aos Objetivos

	Perícia %	Qtde alunos	Auditoria %	Qtde alunos	Total de alunos
Objetiva caráter científico de uma prova com o objetivo de esclarecer controvérsia	95%	38	5%	2	40
Objetiva à continuidade de uma gestão	5%	2	95%	38	40

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Através da tabela 3, é possível constatar que do total de 40 entrevistados, 38 estão corretos ao acreditarem que a perícia objetiva caráter científico de uma prova com o a finalidade de esclarecer controvérsia, considerando que Neves Junior, Costa e Pereira ((S.D) p.3) explicam “que a perícia contábil é a forma de solucionar questões e dirimir dúvidas quando envolvem o campo das ciências contábeis”, uma vez que a auditoria objetiva à continuidade de uma gestão, sendo que apenas 2 dos participantes não conseguem diferenciar tais objetivos.

Yamaguchi (2001 apud Hoepers e Neves Junior (S.D)) explica que “a perícia pode ser entendida como qualquer trabalho de natureza específica”.

A tabela seguinte destina-se a mostrar informações quanto às limitações da realização dos trabalhos.

Tabela 4 – Diferenças Quanto às Limitações

	Perícia %	Qtde alunos	Auditoria %	Qtde alunos	Total de alunos
Pode ser específica ou não	22,5%	9	77,5%	31	40
É específica, restrita aos quesitos e pontos controvertidos	77,5%	31	22,5%	9	40

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Pela análise da tabela 4, percebe-se que 31 dos respondentes entendem, quanto às limitações da realização dos trabalhos, que a auditoria pode ser específica ou não e para a perícia os mesmos afirmam que é específica restrita aos quesitos e pontos controvertidos, compreendendo assim, conforme a literatura que boa parte deles possui conhecimento do assunto, enquanto 9 do total não acertaram, necessitando assim de mais informações acerca do tema.

O Conselho Federal de Contabilidade NBC TA 530 Res. n° 1.222/2009 afirma que “amostragem de auditoria permite que o auditor obtenha e avalie a evidência de auditoria em relação a algumas características dos itens selecionados de modo a concluir, ou ajudar a concluir sobre a população da qual a amostra é retirada”.

Tabela 5 – Diferenças Quanto ao Universo de Abordagem

	Perícia %	Qtde alunos	Auditoria %	Qtde alunos	Total de alunos
Análise universal, irrestrita e abrangente	80%	32	20%	8	40
Feita por amostragem	20%	8	80%	32	40

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Ao analisar a tabela 5 é possível entender que em relação ao universo de abordagem, do total de 40 alunos participantes da pesquisa, 32 estão de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade ao afirmar que a auditoria é realizada através de amostragem conforme explicado pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, já a perícia se faz necessário uma análise universal, irrestrita e abrangente, enquanto 8 deles desconhecem tal informação.

Considerando que recentemente houve alterações nas normas de auditoria e perícia contábil, onde se encontram divulgadas pelo conselho Federal de contabilidade, entende-se que seja relevante adentrar nesse assunto.

O conselho Federal de Contabilidade "aprovou em 10 de dezembro de 2009, a NBC TP 01 – Perícia Contábil através da Res. 1243/2009, ficando revogadas a partir de 1º de janeiro de 2010 as Resoluções CFC nº. 858/99, 938/02, 939/02, 940/02, 985/03, 1.021/05 e 1.041/05, publicadas no D.O.U., Seção I, de 29/10/99, 11/06/02, 11/06/02, 11/06/02, 28/11/03, 22/04/05 e 22/09/05, respectivamente, bem como a Res. 1244/2009 onde aprova a NBC PP – 01 Perito Contábil, revogando as Resoluções CFC nº. 857/99, 1.050/05, 1.051/05, 1.056/05 e 1.057/05, publicadas no D.O.U., Seção I, de 29/10/99, 08/11/05, 08/11/05, 23/12/05 e 23/12/05, respectivamente". (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TP 01 RES.Nº 1243/2009 e NBC PP 01 RES. Nº 1244/2009).

Já a "Resolução CFC Nº. 1.203/09 Aprova a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Aplicam-se as normas atualmente vigentes para os trabalhos de auditoria de exercícios iniciados antes de 1º. de janeiro de 2010, portanto ficam revogadas, a partir desta data as Resoluções CFC nºs. 820/97, 830/98, 836/99, 953/03, 981/03, 1.012/05, 1.022/05, 1.024/05, 1.029/05, 1.035/05, 1.036/05, 1.037/05, 1.038/05, 1.039/05, 1.040/05 e 1.054/05, publicadas no D.O.U., Seção I, de 21/1/98, 21/12/98, 2/3/99, 3/2/03, 11/11/03, 25/1/05, 22/4/05, 9/5/05, 6/7/05, 22/9/05, 22/9/05, 22/9/05, 22/9/05, 22/9/05, 22/9/05 e 8/11/05, respectivamente". (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NBC TA 200 RES. 1203/2009).

Tabela 6 – Resoluções do CFC que Regulam Auditoria e Perícia

	Perícia %	Qtde alunos	Auditoria %	Qtde alunos	Total de alunos
Resolução 1.203/2009	25%	10	75%	30	40
Resolução 1.243/2009; 1.244/2009	75%	30	25%	10	40

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

A partir dos dados demonstrados na tabela 6, percebe-se que 30 dos alunos participantes, estão atualizados com relação às resoluções que regulam as atividades de auditoria e

perícia contábil, onde estão corretos ao afirmar que a auditoria é regida pela Resolução 1.203/2009, enquanto a perícia pela Res.1.243/2009 e 1.244/2009, porém 10 dos respondentes, não concordam com tal fato, demonstrando assim, que não conhecem o assunto.

Quando se trata dos principais interessados aos serviços prestados, Santana (1999) explica que os usuários da perícia são o Juiz, (poder judiciário), litigantes e árbitros, pessoa física ou jurídica, já a perícia é destinada primariamente aos acionistas, administradores e credores.

Tabela 7 – Diferenças com Relação aos Usuários dos Serviços

	Perícia %	Qtde alunos	Auditoria %	Qtde alunos	Total de alunos
As partes, principalmente a justiça	92,5%	37	7,5%	3	40
Sócios, investidores, administradores	7,5%	3	92,5%	37	40

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

A leitura da tabela 7 permite visualizar que do total de 40 alunos, 37 afirmam que os usuários da perícia são as partes e principalmente a justiça e os da auditoria são os sócios, investidores e administradores, sendo assim entende-se que acertaram de acordo com a declaração da citada autora, já os demais não concordam com esta afirmativa.

Conforme explica Santana (1999) “quando o auditor detectar erros ou fraudes no decorrer dos seus trabalhos deve comunicar imediatamente a administração da empresa, informando sobre possíveis efeitos no parecer. Com relação a perícia, não há disposição regulatória específica, no entanto, muitas vezes a suspeita da ocorrência de fraude, provoca a solicitação do perito.

Tabela 8 – Diferenças com Relação à Prevenção de Fraudes e Erros

	Perícia %	Qtde alunos	Auditoria %	Qtde alunos	Total de alunos
Não é realizada com objetivo final de identificar fraudes, porém pode detectá-las	37,5%	15	62,5%	25	40
Pode ser contratada com o objetivo de identificar fraudes e erros	62,5%	25	37,5%	15	40

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Dessa forma, ao analisar a tabela 8, entende-se que apenas 62,5% dos respondentes, concordam com o pensamento da citada autora, onde acreditam que a auditoria não é realizada com o objetivo de identificar fraudes, porém pode detectá-las já a perícia pode ser contratada com o intuito de investigar ocorrência de erros ou fraudes, entretanto 15 do total de 40 egressos ainda entendem de forma contrária, sendo considerado um dado

preocupante, pois 37,5% dos egressos que participaram da pesquisa não conseguem diferenciar o direcionamento da perícia e auditoria quanto à detecção de erros e fraudes.

Tabela 9 – Diferenças Quanto aos Procedimentos em Relação às Informações Obtidas

	Perícia %	Qtde alunos	Auditoria %	Qtde alunos	Total de alunos
Estabelece correlação entre as informações obtidas	52,5%	21	47,5%	19	40
Certifica as informações obtidas	47,5%	19	52,5%	21	40

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

A pesquisa mostra através da tabela 9 que 21 do total de 40 entrevistados entendem de forma correta que nos procedimentos em relação às informações a auditoria certifica as informações obtidas, uma vez que verifica a adequação dos demonstrativos e a perícia estabelece correlação entre as informações, já que trata-se de uma resolução de uma controvérsia, porém de forma preocupante 19 dos egressos entendem de forma contrária, mostrando assim que 47,5% ainda estão desatualizados nesse aspecto.

Depreende-se, então, ser o parecer contábil à formalização escrita da opinião do profissional atuante na área de auditoria sobre a adequação das Demonstrações Financeiras por ele examinadas, segundo procedimentos constantes nas normas (...) já o produto resultante do serviço da perícia denomina-se laudo pericial contábil. (SANTANA 1999).

Tabela 10 – Diferenças Quanto à Forma de Opinião

	Perícia %	Qtde alunos	Auditoria %	Qtde alunos	Total de alunos
Emite parecer	10%	4	90%	36	40
Emite Laudo	90%	36	10%	4	40

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Ao analisar as respostas dos respondentes com relação à forma de opinião da auditoria e perícia, conforme a afirmação de Santana anteriormente percebe-se que a maioria estão atualizados, uma vez que 36 egressos acertaram ao responder que o auditor expressa sua opinião através de parecer enquanto o Perito se expressa através de laudo e apenas 4 dos deles discordam, ou não possuem tal conhecimento.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desenvolvimento desse trabalho proporcionou algumas conclusões acerca da percepção dos alunos egressos do curso de Ciências Contábeis na Universidade Federal de Campina Grande – Campus Sousa/PB no período 2010.2 sobre as principais diferenças existentes entre auditoria e perícia contábil.

Ao ser realizado um levantamento bibliográfico sobre perícia e auditoria, denota-se a importância destas ramificações da contabilidade para as organizações, contribuindo de forma relevante em vários fatores.

A pesquisa mostrou que apesar de serem advindas da contabilidade, estas disciplinas possuem objetivos totalmente distintos, ainda assim a teoria mostra que existe várias semelhanças a respeito, onde muitos confundem a auditoria e perícia contábil em diversos aspectos.

Dessa forma, buscou-se nesse trabalho ao fazer um paralelo entre a teoria e a prática, saber se os alunos do 9º período de Ciências Contábeis da UFCG – Campus Sousa/PB, matriculados na disciplina de perícia contábil estão cientes de tais distinções existentes.

Através da pesquisa de campo realizada foi possível identificar que 80% dos alunos participantes possuem conhecimentos sobre as diferenças entre auditoria e perícia quanto à execução dos trabalhos, 87,5% quanto ao aspecto temporal, 95% com relação aos objetivos do trabalho, 77,5% quanto às limitações, 80% sobre o universo de abordagem, 75% com relação às resoluções atualizadas que regulam as disciplinas, 92,5% sobre os usuários dos serviços, apenas 62,5% quanto à prevenção de erro ou fraude, somente 52,5% quanto aos procedimentos em relação às informações obtidas e quanto à forma de opinião 90% dos respondentes acertaram.

Do exposto, infere-se que dos alunos participantes da pesquisa os quais estão concluindo a graduação em Ciências Contábeis e estão prestes a adentrar no mercado de trabalho altamente competitivo, em sua maioria possuem conhecimentos sobre as principais diferenças existentes entre auditoria e perícia contábil, no entanto quanto aos procedimentos em relação às informações obtidas e quanto à prevenção de fraude ou erro que representaram 62,5% e 52,5% de acertos respectivamente, sendo considerado um número preocupante, já que se trata de pessoas que estão prestes a tornarem-se profissionais.

Existe portanto, uma grande preocupação com a minoria dos respondentes que irão sair da Universidade sem o conhecimento básico necessário acerca das diferenças entre auditoria e perícia, uma vez que podem exercer a profissão tanto de auditor quanto de perito, não possuem qualificação suficiente demandada pelo mercado.

Dessa forma, o desenvolvimento desse trabalho comprovou uma realidade conhecida até então teoricamente, sendo esta as diversas semelhanças existentes entre auditoria e perícia contábil, que conseqüentemente os egressos de ciências contábeis ainda confundem-nas entre si.

Portanto, considerando que ainda existe alunos que estão concluindo a graduação em ciências contábeis e ainda não possuem conhecimentos básicos acerca das distinções tratadas nesta pesquisa, para que se possa chegar a uma possível solução acerca do problema existente, sugere-se uma atenção maior não só por parte dos professores mas principalmente dos alunos, do tema em estudo, através da conscientização ao mostrar de forma enfática a realidade do mercado de onde demanda profissionais altamente qualificados.

REFERÊNCIAS

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ANCIOTO, Alcides Gouveia; COSTA, Aline Aragão da; GOMES, Ana Maria. **Perícia contábil**. 2009. Monografia (Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria Empresarial) – INESUL - Instituto de Ensino Superior de Londrina, Londrina.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes; BARRETO, Pedro Humberto Teixeira. **Auditoria contábil: enfoque teórico, normativo e prático**. São Paulo: Saraiva, 2008.

BEUREN, Ilse Maria. (Org.) et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CÂNDIDO, Maria José Morais Martins. **A qualidade do laudo na perícia judicial contábil**. 2006. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Instituto de Ciências Administrativas e de Informática, Faculdades Integradas de Mineiros, Mineiros.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Amostragem em Auditoria - NBC TA 530, CFC Nº. 1.222/09**, de 27 de Novembro de 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Planejamento da Auditoria de Demonstrações Contábeis - NBC TA 300, CFC nº 1.211**, de 27 de novembro de 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Perícia Contábil - NBC TP 01, CFC nº 1.243**, de 10 de Dezembro de 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Perito Contábil - NBC PP 01, CFC nº 1.244**, de 10 de Dezembro de 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Responsabilidade do Auditor em Relação à Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis - NBC TA 240, CFC nº 1.207, de 27 de dezembro de 2009.**

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

HISTÓRIA da perícia contábil. Disponível em:
http://www.auditoriaindependente.hpg.ig.com.br/ciencia_e_educacao/6/historiapericia.htm.
Acesso em: 03/11/2010.

HOEPERS, Tânia Maria; NEVES JÚNIOR, Idalberto José das. **Perícia contábil judicial: um levantamento empírico de perícias realizadas no Distrito Federal sob o enfoque do planejamento e laudos periciais.** Disponível em:
<http://www.contabeis.ucb.br/sites/000/96/00000141.pdf>. Acesso em: 02/11/2010.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. Traduzido pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil – AUDIBRA, 2004, da 1ª Edição no idioma inglês de The Professional Practices – Framework, publicada por The Institute of Internal Auditors – IIA, atualizada com normas aprovadas posteriormente e publicadas no Site <http://www.theiia.org>.

MAGALHÃES, Antonio de Deus F.; LUNKES, Irtes Cristina; MULLER, Aderbal Nicolas. **Auditoria das organizações: metodologias alternativas ao planejamento e à operacionalização dos métodos e das técnicas.** São Paulo: Atlas, 2001.

MEDEIROS, Andressa Kely de; SERGIO, Lucicléia de Moura; BOTELHO, Ducinéli Régis. **A importância da auditoria e perícia para o combate a fraudes e erros na contabilidade das empresas.** Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos12004/380.pdf>. Acesso em: 02/11/2010.

MENEGUSSI, Elires Marinho de Melo; IANESKO, José Augusto. **A importância da auditoria contábil na prevenção e combate aos erros e às fraudes nas organizações.** *Revista Eletrônica Lato Sensu – UNICENTRO.* Chopinzinho/PR, 2008.

NEVES JUNIOR, Idalberto José das; MOREIRA, Evandro Marques de Sousa. **Perícia Federal criminal contábil: uma ferramenta ao combate do crime organizado**. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos72007/56.pdf>. Acesso em: 02/11/2010.

NEVES JUNIOR, Idalberto José das; COSTA, Viviane Alves; PEREIRA, Carlos Daniel Schneider. **Perícia contábil e o trabalho desenvolvido pelo analista do departamento de cálculos e perícias da advocacia geral da União**. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos82008/472.pdf>. Acesso em: 02/11/2010.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PIRES, Marco Antonio Amaral. A perícia contábil: reflexões sobre seu verdadeiro significado e importância. **Revista Contabilidade Vista & Revista**. Belo Horizonte, v.10, n. 1, p. 18-27, mar. 1999.

SANTANA, Creusa Maria dos Santos de. **A perícia contábil e sua contribuição na sentença judicial: um estudo exploratório**. 1999. Dissertação (Dissertação em Ciências Contábeis). Universidade de São Paulo – Faculdade de Economia, administração e Contabilidade, São Paulo.

ZANLUCA, Júlio César. **Perito contábil: desafios e oportunidades**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/trabalhopericial.htm>. Acesso em: 03/11/2010.

ZANNA, Remo Dalla. **Prática de perícia contábil**. 2. ed. São Paulo: IOB Thomson, 2007.

APÊNDICE

Questionário de Trabalho de Curso a ser respondido por alunos do 9º período de Ciências Contábeis – UFCG CAMPUS SOUSA / 2010

1. Quanto à execução do trabalho, marque A para auditor e P para perito:
 Executado somente por pessoa física, profissional de nível universitário
 Executado tanto por pessoa física quanto por jurídica
2. Quanto ao aspecto temporal, marque A para auditor e P para perito:
 Tende à necessidade constante
 Serve a uma época, questionamento específico
3. Quanto aos objetivos, marque A para auditor e P para perito:
 Objetiva caráter científico de uma prova com o objetivo de esclarecer controvérsia
 Objetiva à continuidade de uma gestão
4. Quanto as limitações, marque A para auditoria e P para pericia:
 Pode ser específica ou não
 É específica, restrita aos quesitos e pontos controvertidos
5. Quanto ao universo de abordagem, marque A para auditoria e P para pericia:
 Análise universal, irrestrita e abrangente
 Feita por amostragem
6. São regulamentadas, entre outras, pelas seguintes Resoluções do CFC, marque a A para auditoria e P para pericia:
 Resolução 1.203/2009
 Resolução 1.243/2009; 1.244/2009
7. São usuários dos serviços, marque A para auditoria e P para pericia:
 As partes, principalmente a justiça
 Sócios, investidores, administradores
8. Com relação à prevenção de fraudes e erros, marque A para auditoria e P para pericia:
 Não é realizada com objetivo final de identificar fraudes, porém pode detectá-las
 Pode ser contratada com o objetivo de identificar fraudes e erros
9. Quanto aos procedimentos em relação às informações obtidas marque A para auditoria e P para pericia:
 Estabelece correlação entre as informações obtidas
 Certifica as informações obtidas
10. Quanto à forma de opinião, marque A para auditoria e P para pericia:
 Emite parecer
 Emite Laudo