

AUDITORIA E PERÍCIA: SEMELHANÇAS, DIFERENÇAS E A IMPORTÂNCIA DE PARA VALIDAR OS INSTRUMENTOS DA CONTABILIDADE.

Carolina Borges da Costa¹

Vidigal Fernandes Martins²

Edilberto Batista Mendes Neto³

Resumo

Hoje o mercado de trabalho de um profissional da área contábil é bastante amplo, podendo este atuar em diversas áreas. Auditoria e perícia são duas especializações importantes que se assemelham nos procedimentos, mas diferenciam-se quanto aos objetivos e finalidades. Mesmo assim essas duas técnicas são confundidas, principalmente pelos leigos no assunto. O objetivo deste estudo é identificar as semelhanças e as diferenças existentes entre a auditoria contábil e a perícia contábil e evidenciar a importância de ambas para Contabilidade e também para seus usuários. Trata-se de uma pesquisa exploratória, onde se buscou um embasamento teórico através de uma pesquisa bibliográfica por meio de artigos e livros publicados sobre o tema. Constatou-se que não existe qualquer semelhança entre os objetivos da auditoria e da perícia, visto que a perícia está para auxiliar o Juiz na tomada de decisões e a auditoria, para cumprimento de legislação comercial, e ainda, que ambas são igualmente importantes para a sociedade, cada uma com seu papel e propósito.

Palavras-chave: Contabilidade. Auditoria. Perícia. Comparação.

¹ Especialista em Auditoria e Perícia pela Universidade Federal de Uberlândia

² Doutorando em Administração- EAESP-FGV – Mestre em Engenharia da Produção UFSC- Especialista em Contabilidade e Controladoria UFU – Contador – Professor e Coordenador do Curso de Ciências Contábeis da UFU – Membro do Grupo de trabalhos da Implantação de Normas Internacionais IFRS nas Instituições Financeiras do Sistema CFC/CRC- Membro e Parecerista de Revista e Periódicos. Pesquisador e Consultor. Email: vidigalfgv@gmail.com

³ Bacharel em Ciências Contábeis, Especialista em Auditoria e Perícia (2006), e Controladoria e Finanças (2007) pela Universidade Federal de Uberlândia. Atua como Contador na Fundação de Assistência Estudo e Pesquisa de Uberlândia (FAEPU) e professor de graduação na Universidade Federal de Uberlândia(UFU) e no Centro de Ensino Superior de Catalão(CESUC). Email: edilneto@gmail.com

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade surgiu da necessidade de controlar o patrimônio das entidades. Durante o 1º congresso brasileiro de contabilidade ocorrido no Rio de Janeiro, em 1924, foi formulado o seguinte conceito para contabilidade: “A Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, de controle e de registro relativos à administração econômica”.

Hoje o mercado de trabalho de um profissional da área contábil é bastante amplo, podendo este atuar em diversas áreas. Auditoria e perícia são duas especializações importantes que se assemelham nos procedimentos, mas diferenciam-se quanto aos objetivos e finalidades. Mesmo assim essas duas técnicas contábeis são confundidas, principalmente pelos leigos no assunto. Para estes, a primeira idéia que se tem de auditoria e de perícia é que os dois ramos estão voltados para descoberta de fraudes e ao combate ao crime na área econômica. Também costumam confundir a aplicabilidade destas: é comum ouvir ou ler declarações referindo à necessidade de se realizar uma ampla auditoria em determinado órgão, setor de empresas públicas e privadas, onde na maioria das vezes o que se requer não é uma auditoria e sim uma perícia. Justificamos então que este trabalho poderá auxiliar de uma forma mais simplificada e sucinta, a compreender estas duas especializações da área contábil.

Sendo assim, o objetivo geral desta pesquisa é identificar as semelhanças e as diferenças existentes entre a auditoria contábil e a perícia contábil e evidenciar a importância de ambas para Contabilidade e também para seus usuários.

Este trabalho compreende uma pesquisa exploratória onde se buscou um embasamento teórico através de uma pesquisa bibliográfica, uma vez que foi desenvolvido através de documentos e materiais já produzidos, principalmente artigos e livros.

2. DESENVOLVIMENTO

2.2. Auditoria

A contabilidade é uma ciência e tem por objetivo o registro dos fatos contábeis, o controle do patrimônio e gerar informações úteis aos seus usuários. Para que possa

alcançar esses objetivos são utilizadas algumas técnicas, entre elas está a auditoria. Franco e Marra (2001, p.28) comprovam tal informação: “Ela se distingue da Contabilidade, portanto, embora constitua uma das partes desta, pois constitui a técnica por ela utilizada para confirmar a veracidade dos registros contábeis, que é o principal meio de que se vale a Contabilidade para alcançar seu fim.”.

O Conselho Federal de Contabilidade pronuncia na NBC T 11 a seguinte definição de auditoria:

A auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer sobre a sua adequação, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e, no que for pertinente, a legislação específica.

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

Franco e Marra (2001, p.28) definem auditoria como:

A técnica contábil que – através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionados com o controle do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com princípios fundamentais e normas de Contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômica-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas.

Attie (1998, p.27) explica a origem do termo auditor e que ele não é exclusivo do ramo contábil:

A origem do termo auditor em português, muito embora perfeitamente representado pela origem latina (aquele que ouve, o ouvinte), na realidade provém da palavra inglesa to audit (examinar, ajustar, corrigir, certificar). Segundo se tem notícias, a atividade de auditoria é originária da Inglaterra que, como dominadora dos mares e do comércio em épocas passadas, teria iniciado a disseminação de investimentos em diversos locais e países e, por consequência, o exame dos investimentos mantidos naqueles locais. O termo auditor não é exclusivo do ramo contábil, existindo a mesma nomenclatura em outras diferentes atividades, porém exercidas com objetivos similares.

2.3. Auditoria Independente (Externa) X Auditoria Interna

Almeida (2003, p.25) atribui a evolução do sistema capitalista ao surgimento da auditoria externa ou auditoria independente. Antes as empresas eram fechadas e pertenciam a grupos familiares, mas com a expansão do mercado e o acirramento da

concorrência eles tiveram que se desenvolver tecnologicamente, ampliar suas instalações, aprimorar os sistemas de controle. Para isso, passaram a captar recursos junto a terceiros:

No entanto, esses futuros investidores precisam conhecer a posição patrimonial e financeira, a capacidade de gerar lucros e como estava sendo efetuada a administração financeira dos recursos na empresa (natureza das fontes de recursos e aplicação destes). Essa necessidade de informação era pra que o investidor pudesse avaliar a segurança, a liquidez e a rentabilidade de seu futuro investimento. [...]. Como consequência, as demonstrações contábeis passaram a ter importância muito grande para os futuros aplicadores de recursos. Como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação de informações, os futuros investidores passaram a exigir que essas demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida técnica. Esse profissional, que examina as demonstrações contábeis da empresa e emite sua opinião sobre estas, é o auditor externo ou auditor independente.

Attie (1992, p.28) discorre sobre auditoria interna:

A auditoria interna é uma função independente de avaliação, criada dentro da empresa para examinar e avaliar suas atividades, como um serviço a essa mesma organização. A proposta da auditoria interna é auxiliar os membros da administração a desincumbirem-se eficazmente de suas responsabilidades. Para tanto, a auditoria interna lhes fornece análise, avaliações, recomendações, assessoria e informações relativas às atividades examinadas. [...]. A auditoria interna, através de suas atividades de trabalho, serve à administração como meio de identificação de que todos os procedimentos internos e políticas definidos pela companhia, assim como os sistemas contábeis e de controle interno, estão sendo efetivamente seguidos e que as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos.

Attie (1992, p.29) ainda sintetiza os objetivos da auditoria interna:

- examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar essas informações;
- examinar os sistemas estabelecidos, para certificar a observância às políticas, planos, leis e regulamentos que tenham, ou possam ter, impacto sobre operações e relatórios, e determinar se a organização está em conformidade com as diretrizes;
- examinar os meios usados para a proteção dos ativos e, se necessário, comprovar sua existência real;
- verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e econômica;
- examinar operações e programas e verificar se os resultados são compatíveis com os planos e se essas operações e esses programas são executados de acordo com o que foi planejado; e
- comunicar o resultado do trabalho de auditoria e certificar que foram tomadas as providências necessárias a respeito de suas descobertas.

Almeida (2003, p.30) demonstra as principais diferenças entre auditor interno e o auditor externo:

Auditor Interno	Auditor Externo
- É empregado da empresa auditada;	- Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
- Menor grau de independência.	- Maior grau de independência;
- Executa 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 normas internas vigentes; Verificar a necessidade de novas normas internas; Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais.	- O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens 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;
- Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).	- 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.

Quadro 1: Abordagem comparativa das diferenças entre auditor interno e auditor externo.

Fonte: ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti, 2003, p. 30.

* A Lei 11.638/07 alterou alguns dispositivos da Lei nº 6.404/76, com isso a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR) foi substituída pela Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC). Tornou-se obrigatório também a Demonstração do Valor Adicionado (DVA) para as companhias abertas.

2.4. Perícia

Morais e França (2000, p.29) definem perícia como sendo: “do latim *perita* (habilidade, saber), que na linguagem jurídica, designa, no seu sentido lato, diligência, realizada por peritos, a fim de se evidenciar determinados fatos. Significa, portanto, pesquisa, exame acerca da verdade dos fatos, efetuada por pessoa de reconhecida habilidade ou experiência na matéria investigada”.

Pela definição D’ Áurea (1962, p.134), a perícia é o testemunho de uma ou mais pessoas técnicas, no sentido de fazer conhecer um fato cuja existência não pode ser

acertada ou juridicamente apreciada, senão apoiada em especiais conhecimentos científicos ou técnicos.

O Conselho Federal de Contabilidade referindo-se à perícia contábil pronuncia na NBC T 13 a seguinte definição:

A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinado a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar à justa solução do litígio, mediante laudo pericial contábil, e/ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente.

“Perícia Contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta. Para tal opinião realizam-se exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações, arbitramentos, em suma todo e qualquer procedimento necessário à opinião”. (SÁ, 1994, p.15)

“A perícia contábil inscreve-se num gênero de prova pericial, ou seja, é uma das provas técnicas à disposição das pessoas naturais ou jurídicas, e serve como meio de prova de determinados fatos contábeis ou de questões contábeis controvertidas”. (ORNELAS, 2000, p.330).

Para Magalhães (2001, p.12) perícia é um trabalho de notória especialização feito com o objetivo de obter prova ou opinião para orientar uma autoridade foral no julgamento de um fato, ou desfazer conflito em interesses de pessoas.

2.5. Classificação das perícias quanto ao uso

As espécies de perícia contábil são definidas de acordo com o ambiente que irão atuar. Podem ser classificadas como: perícia judicial, perícia extrajudicial, e perícia arbitral.

A Perícia Judicial é realizada dentro dos procedimentos processuais do poder judiciário. Nascida da necessidade do órgão julgador em possuir instrumentos confiáveis para decidir sobre certa matéria em que não foram tecnicamente preparados, valendo-se da análise e constatações de outros profissionais. É a mais abrangente de todas, podendo atuar em diversas áreas como por exemplo: cíveis, criminais, fazenda pública, justiça federal, justiça do trabalho, entre outras.

A perícia extrajudicial é aquela realizada fora do judiciário e por vontade das partes, ou seja, sem a ingerência da tutela do Estado. É requerida para solucionar

problemas administrativos tanto de pessoas físicas quanto jurídicas. 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.

A arbitragem surgiu com edição da Lei 9.307/96, que veio com o objetivo de desafogar o poder judiciário. Mas ela é utilizada para resolver apenas litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis. É a realizada por um perito, e, embora não seja judicialmente determinada, tem valor de perícia judicial, mas natureza extrajudicial, pois as partes litigantes escolhem as regras que serão aplicadas na arbitragem. A arbitragem é, portanto, um método extrajudicial para solução de conflitos, cujo árbitro desempenha função semelhante à do juiz estatal.

2.6. Auditoria X Perícia

“Muitas vezes a técnica de auditoria é confundida com os procedimentos da perícia contábil, todavia, elas possuem características diferenciadas, conforme mostradas no quadro”. (MORAIS, 2005, p.74)

Item de Comparação	Perícia	Auditoria
Planejamento	Prevê o tempo a ser alocado, a quantidade de horas a serem utilizadas, o valor financeiro, o local de desenvolvimento da perícia, viagens, forma de pagamento, a metodologia a ser utilizada, laudos interprofissionais necessários.	Prevê o tempo e equipe a serem alocados, qualificação da equipe, incluindo auditores, gerentes e sócios, a metodologia de trabalho, extensão e profundidade, produto final, valor financeiro e forma de pagamento.
Escopo do trabalho	A totalidade dos fatos, dos documentos, das informações, todo e qualquer meio de prova que possa ser utilizado.	Os registros contábeis, financeiros e patrimoniais. Normas de controle interno, documentos e controles operacionalizados e demonstrações contábeis normalmente adotadas na amostragem.
Objetivo do trabalho	Emissão de laudo pericial.	Emissão de parecer de

		auditoria, relatório de auditoria.
Usuários da informação	As partes, a justiça e o Estado (sociedade).	Sócios, acionistas, administradores, credores, funcionários, investidores, órgãos fiscalizadores e publico em geral.
Equipe de trabalho	Somente o perito, podendo utilizar auxiliares sem responsabilidade no processo.	Audidores, gerentes, sócios e consultores, sendo a responsabilidade de gerentes e sócios.

Quadro 2: Abordagem comparativa das semelhanças entre perícia e auditoria.

Fonte: MORAIS, Antonio Carlos; e FRANÇA, José Antonio, 2000, p. 61,63

Morais (2005, p.75) continua: “Neste item, apresentam-se algumas das diferenças entre perícia e auditoria, também pelo ponto de vista de uma abordagem comparativa externa. Optou-se pela apresentação dos pontos mais importantes, não tendo sido esgotadas todas as possibilidades”.

Item de comparação	Perícia	Auditoria
Escopo do trabalho	Deve acompanhar o laudo pericial com os anexos, para confirmar as conclusões do perito.	São provas do auditor, não necessitando de confirmação no relatório ou no parecer.
Opinião profissional	É absoluta, necessária, detalhista, precisa, direta.	É relativa, observa os aspectos mais relevantes e materiais.
Duração do trabalho	É efêmero. Tem data prevista para iniciar, e para terminar. Nunca se repete. Não há perícias iguais	É continuada. A programação é previamente definida em períodos convenientes. É trabalho repetitivo, tende a diminuir pelo conhecimento e pela rotina.
Relacionamento do trabalho	Com o juiz, as partes e os peritos assistentes.	Com toda a equipe do auditado onde o trabalho for desenvolvido e os contratantes.

Divulgação externa do resultado do trabalho.	È proibida a divulgação.	Na imprensa escrita, normalmente em jornal de grande circulação. Muitas vezes é obrigatória.
Local de realização do trabalho	Normalmente no escritório do perito.	No escritório do auditado ou do auditor.
Divulgação interna do trabalho	Não é divulgado. Fica à disposição das partes na justiça. A critério do perito pode haver reunião com os peritos assistentes.	Normalmente o auditor faz reunião com a equipe do auditado ao final do trabalho para colocá-la a par do resultado da auditoria, antes da entrega do relatório e do parecer.
Autoridade	Tem a autoridade concedida por lei ou pelo juiz, no curso do processo da perícia judicial.	Não tem autoridade concedida pela entidade auditada.
Método da pesquisa	Universalidade dos fatos	Amostragem, confiabilidade nos controles internos, podendo ter a universalidade dos fatos.
Objeto da pesquisa	Emite por meio da produção de prova pericial (laudo pericial), conforme sua convicção nas provas encontradas.	Emite opinião conforme provas produzidas pelos exames de auditoria.
Período da realização do trabalho	A oportunidade é determinada pelo magistrado ou requerida pelas partes para a produção de provas em período certo do processo, com prazo determinado por uma única vez.	Normalmente é realizado em períodos regulares, para atendimento estatutário ou legal, e se repete na mesma periodicidade.

Quadro 3: Diferenças entre a perícia e a auditoria

Fonte: MORAIS, Antonio Carlos; e FRANÇA, José Antonio, 2000, p. 61,63

Hoog e Petrenco (2001, p.85) destacam: “a perícia é a prova elucidativa dos fatos, já a auditoria é mais revisão, verificação, tende a ser necessidade constante

repetindo-se de tempo em tempo, com menos rigores metodológicos, pois se utiliza a amostragem. Já a perícia repudia a amostragem como critério e tem caráter de eventualidade e só trabalha com o universo completo, onde a opinião é expressa com rigores de cem por cento de análise”.

Na verdade as técnicas têm muitos aspectos comuns, mas possuem diferenças relevantes, como acentua Sá (1997, p.28):

Variam quanto à natureza das causas e efeitos, de espaço e de tempo. A perícia serve a uma época, a um questionamento, a uma necessidade; a auditoria tende a ser necessidade constante, atingindo um número muito maior de interessados, sem necessidade de rigores metodológicos tão severos; basta dizer que a auditoria consagra a amostragem e a perícia a repele, como critério habitual. A auditoria tem como objetivos normais a maior abrangência, a gestão como algo em continuidade, enquanto a perícia se prende à especificidade, tem caráter de eventualidade, só aceita o universo completo para produzir opinião como prova e não como conceito.

“As semelhanças e diferenças existentes entre perícia e auditoria proporcionam uma visão da distinção e utilidade de ambas. Auditoria não deve ser utilizada como se fosse perícia e perícia não deve ser utilizada como se fosse auditoria”. (MORAIS, 2005, p.76)

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A auditoria e perícia são importantes para a sociedade, cada uma com seu papel e propósito. A auditoria auxilia as empresas ao indicar diretrizes para cumprimento de normas, legislação e controles internos através da análise dos documentos fornecidos e avaliação da empresa. Além disso, pode sugerir melhorias diante das evidências, experiências e conhecimento da empresa analisada, ocasionando até mesmo redução de custos e melhoria de processos.

Já a perícia auxilia o juiz na busca da verdade sem interferência da vontade das partes, ou seja, ajuda a fazer justiça. O perito deve buscar elementos de prova que garantam 100% a efetividade da decisão relatada no laudo, não trabalha com probabilidades ou amostragens. Além disso, o laudo pericial não é divulgado e interessa somente as partes envolvidas e ao juiz.

Portanto, podemos concluir que não existe qualquer semelhança entre os objetivos da auditoria e da perícia, visto que a perícia está para auxiliar o Juiz na tomada de decisões e a auditoria, para cumprimento de legislação comercial.

4. REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria:** um curso moderno e completo. 6ª Edição. São Paulo. Atlas, 2003.

ATTIE, William. **Auditoria:** Conceitos e aplicações. 3ª Edição. São Paulo. Atlas, 1998.

ATTIE, William. **Auditoria interna.** São Paulo. Atlas, 1992.

CFC – **Conselho Federal De Contabilidade.** Resoluções CFC n.858/99 e n. 820/97.

D' ÁUREA, Francisco. **Revisão e perícia contábil.** 3ª edição. São Paulo. Nacional, 1962.

FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil.** 4ª Edição. São Paulo. Atlas, 2001.

HOOG, Wilson Alberto Zappa e PETRENCO, Solange Aparecida. **Prova pericial contábil:** aspectos práticos & fundamentais. Curitiba. Juruá, 2001

MAGALHÃES, Antonio de Deus Farias. **Perícia contábil.** São Paulo. Atlas, 2001.

MORAIS, Antônio Carlos e FRANÇA, José Antônio de. **Perícia judicial e extrajudicial:** uma abordagem conceitual e prática. 2ª Edição. Brasília, 2004.

MORAIS, Antônio Carlos. **A busca da prova pericial contábil.** Brasília, 2005.

ORNELAS, Martinho Maurício Gomes de. **Perícia contábil.** 3ª edição. São Paulo. Atlas, 2000.

SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia contábil.** São Paulo: Atlas, 1994.