

Percepção Sobre o Trabalho de Peritos Contábeis no Ministério Público

Perception on the Work of Accounting Experts in the Public Prosecution Office

Artigo recebido em: 28/09/2018, aceito em: 15/05/2019

Ariel Prates

Porto Alegre – RS

Mestre em Controladoria e Contabilidade pelo PPGCONT/UFRGS¹

ariel_prates@hotmail.com

Jonatas Dutra Sallaberry

Florianópolis – SC

Doutorando em Contabilidade pela UFSC²

jonatas.sallaberry@hotmail.com

Romina Batista de Lucena de Souza

Porto Alegre – RS

Doutora em Economia do Desenvolvimento pela UFRGS¹

Professora Associada da UFRGS¹

rominabls@gmail.com

subject since these fields allow for seeking evidence of criminal practices typically performed by accounting experts. As such, this paper analyzes the perception of public prosecutors assigned to Operation Car Wash, Curitiba nucleus, regarding the quality of products prepared by the accounting experts of the Federal Public Prosecutor's Office (MPF). The methodology used was an eight-question survey by MPF members using descriptive statistics for analysis and comparison with other results. The results indicated superior quality of the produced reports, corroborating previous studies and stressed the need for training and purchase of intelligence software to assist experts and other researchers. The study highlights the possibilities of improving the work of experts and describes limitations and suggestions for future research.

Keywords: Expertise, Forensic Accounting, Perception.

RESUMO

No contexto atual de intenso combate à corrupção, tendo o Ministério Público desempenhado papel central na persecução penal, torna-se importante conhecer as atividades desenvolvidas pela instituição. O conhecimento dos negócios, finanças e patrimônio torna-se relevante pois é nesse campo que se buscam as provas de práticas delituosas, tipicamente por peritos contábeis. Diante disso, a presente pesquisa tem como objetivo analisar a percepção de Procuradores da República lotados na Operação Lava Jato, núcleo Curitiba, quanto à qualidade dos produtos (relatórios e laudos) elaborados pelos analistas periciais contábeis do Ministério Público Federal (MPF). Os procedimentos caracterizam o estudo como levantamento por *survey* com os membros do MPF, estruturado com oito questões, empregando estatística descritiva para análise e comparação com outros resultados. Os resultados destacaram a qualidade superior dos relatórios elaborados, corroborando estudos anteriores, e ressaltando a necessidade de treinamento e compra de *softwares* de inteligência para auxiliar os peritos e demais investigadores. Destacam-se no estudo as possibilidades de tornar o trabalho dos peritos ainda melhor, bem como limitações e sugestões de pesquisas futuras.

Palavras-chave: Perícia, Contabilidade Forense, Percepção.

ABSTRACT

In the current context of intense fight against corruption, with the Public Ministry playing a central role in criminal prosecution, it is important to know the activities developed by the institution. Knowledge of business, finance and equity is relevant for this

1 INTRODUÇÃO

Nos últimos anos, inúmeras revelações sobre desvios de recursos públicos e condutas ilícitas de agentes políticos têm tomado conta do noticiário. As diversas etapas da Operação denominada Lava Jato têm revelado a corrupção em diversas formas, níveis sociais, profissões, ideologias, segmentos e tamanhos de empresas. Os tipos de crimes financeiros praticados revelados são vários, mas o *modus operandi* tem se mostrado bastante semelhante em diversos casos (DALLAGNOL, 2017).

A Operação Lava Jato é a maior investigação de corrupção e lavagem de dinheiro que o Brasil já teve. Estima-se que o volume de recursos desviados dos cofres da Petrobras, maior estatal do país, esteja na casa de bilhões de reais. Soma-se a isso a expressão econômica e política dos suspeitos de participar do esquema de corrupção que envolve a companhia. Posteriormente à Operação Lava Jato, várias grandes operações policiais foram deflagradas mantendo o esforço no combate ao crime.

A existência de grandes delitos se dá pela não coibição de pequenos, como uma espécie de escala evolutiva (WILSON; KELLING, 1982). Nesse sentido, a ocorrência desses delitos não apenas reflete o grau de idoneidade da sociedade de maneira geral, mas vem se tornando práticas cada vez mais complexas, despertando também a atenção nas ciências sociais (CEPIK; BORBA, 2011). Nessa perspectiva, o Ministério Público Federal (MPF), a fim de defender a ordem jurídica e os interesses sociais (BRASIL, 1988), atua na área criminal, na tutela coletiva e como fiscal da lei (BRASIL, 2010), promovendo investigações e denúncias de crimes.

No âmbito do Ministério Público Federal, o Procurador, no exercício da sua atividade jurisdicional, pode recorrer ao auxílio técnico em outras áreas de conhecimento, podendo solicitar apoio de unidades periciais de outros órgãos, como o Instituto Nacional de Criminalística (INC) da Polícia Federal (PF), e os peritos do quadro interno ao órgão, intitulados analistas periciais contábeis.

¹ PPGCONT/UFRGS – Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – Porto Alegre – RS – CEP 90040-000

² UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina – Florianópolis – SC – CEP 88040-900

Para o desenrolar de investigações e ações judiciais, o MPF emprega relatórios técnicos para embasar sua atuação jurídica. No que tange a crimes financeiros, a participação dos peritos contábeis torna-se importante para demonstrar cientificamente fatos relacionados ao patrimônio e seu fluxo. A contabilidade enquanto ferramenta de análise de fatos permite a percepção do rastro do fluxo de recursos em crimes financeiros, pois a movimentação de recursos pela economia formal deixa rastros na contabilidade dos agentes econômicos.

A especialização que se dedica ao estudo da aplicação da contabilidade no processo de investigação de ações ilícitas é a contabilidade forense. Caberia aos contadores forenses, profissionais da contabilidade forense, muitas vezes confundidos com peritos contábeis, reunir e apresentar informação contábil, financeira, legal e administrativa, que prescinde de uma análise contábil. O resultado da análise contábil é apresentado por meio de relatórios, pareceres e laudos periciais como provas para auxiliar na denúncia, no julgamento e na sentença. Essa prova é o meio destinado a demonstrar ao juiz a respeito de uma situação ou fato (GRECO FILHO, 1997).

A prova contábil é um dos elementos da atividade forense/pericial representada pela pesquisa sobre a realidade de fatos contábeis (WAKIM; WAKIM, 2012), devendo ser exercida exclusivamente por perito contábil (CFC, 2015a, 2015b) no caso de laudos e pareceres contábeis.

Diante da importância, tanto do analista pericial contábil quanto do produto do seu trabalho, esta pesquisa busca responder a seguinte questão: *Qual a percepção de Procuradores da República acerca da qualidade dos laudos e relatórios elaborados pelos analistas periciais contábeis do Ministério Público Federal?* Assim, a presente

pesquisa tem como objetivo analisar a percepção de Procuradores da República lotados na Operação Lava Jato, núcleo Curitiba, quanto à qualidade dos produtos (relatórios e laudos) elaborados pelos analistas periciais contábeis do Ministério Público Federal.

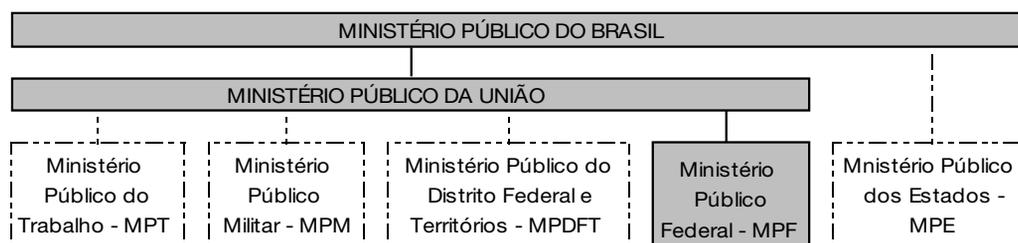
Justifica-se esse estudo pela necessidade apontada no referencial de se mapear, tanto as qualidades quanto os pontos de oportunidade de melhoria que precisam ser tratados a fim de otimizar o trabalho pericial como meio de prova. A partir desta pesquisa, espera-se contribuir para a área de estudo pericial, já consolidada mas pouco aprofundada, a partir da reflexão sobre a caracterização da eventual utilidade e importância da contabilidade para a investigação criminal, e combate à criminalidade.

2 CONTEXTO TEÓRICO

2.1 Ministério Público Federal

O Ministério Público é uma instituição essencial à função jurisdicional do Estado, sendo a ele incumbida a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis, sendo-lhe assegurada a independência funcional (BRASIL, 1988). O Ministério Público Federal (MPF) é um dos segmentos do Ministério Público, conforme Figura 1, intervindo em causas nas quais a Constituição considera haver interesse federal, podendo atuar judicialmente como fiscal da lei, cível e criminal; e extrajudicialmente, quando em recomendações e promovendo acordos por meio dos termos de ajuste de conduta (BRASIL, 2017a).

Figura 1: Segmentos do Ministério Público do Brasil, com ênfase ao MPF



Fonte: adaptado de Oliveira (2010).

No âmbito judicial, o MPF atua sob três enfoques. O primeiro, como fiscal da lei (do latim, *custos legis*), especialmente como interveniente nos processos cíveis, em mandados de segurança, ações ordinárias e precatórios (BRASIL, 2010). O segundo escopo de atuação do MPF, na área cível, corresponde à defesa dos interesses: difusos; coletivos; e individuais homogêneos, agindo por meio da ação civil pública ou coletiva ou da ação de improbidade administrativa (BRASIL, 2017a). O terceiro segmento de atuação do MPF é a área criminal, cabendo à instituição promover ação penal pública. A atuação é considerada extrajudicial quando os membros do MPF agem independentemente da vinculação a um juízo (BRASIL, 2010). Fora da esfera judicial e antes da proposição de ação à Justiça, o MPF pode realizar medidas administrativas, tal qual inquéritos civis públicos, recomendações, termos de ajustamento de conduta e audiências públicas (BRASIL, 2017a).

Os Procuradores da República atuam em primeira instância perante o Juízo das Varas de Justiça Federal; quando promovidos

a Procuradores Regionais da República, atuam em segunda instância, ante o Tribunal Regional Federal; e, quando nos mais altos cargos dessa carreira, os Subprocuradores-Gerais da República e o Procurador-Geral da República (cargo transitório nomeado pelo presidente da República), atuam perante o Superior Tribunal de Justiça (STJ) e o Supremo Tribunal Federal (STF) (BRASIL, 2017c).

No quadro de servidores, o MPF conta com um quadro de analistas periciais de diversas áreas, denominados “Peritos”. Os Peritos do MPF prestam serviços técnicos sob demanda dos Procuradores da República, cujos produtos podem receber denominação de Laudos, Pareceres, Relatórios, Informações Técnicas, entre outros documentos administrativos de acordo com o tipo de demanda.

2.2 Contabilidade Forense e Pericial

Conforme destaque de Singleton e Singleton (2006), a contabilidade forense tem uma visão abrangente da investigação da fraude,

utilizando métodos e procedimentos de auditoria aplicados a questões contábeis em ambiente judicial. Complementarmente, Silva (2012, p. 24) aduz que a técnica forense “tem como objetivo trazer ao conhecimento público (para o lado de fora) ou à praça pública, a revelação de dados ou fatos ocorridos que de alguma forma ocasionaram prejuízo a terceiros em favor de outros”.

Para Huber e DiGabriele (2014), a contabilidade forense é um campo multidisciplinar. Ela utiliza várias áreas do conhecimento para o combate à fraude, tal qual a psicologia, a criminologia e a investigação criminal (MOREIRA, 2009), direito, auditoria, contabilidade, finanças, economia e sociologia (HUBER; DIGABRIELE, 2014). A estatística, a psicologia, as técnicas de investigação e entrevistas, a contabilidade fiscal e tributária e, mais incisivamente, a tecnologia da informação (informática) devido aos avanços tecnológicos que aprimoraram os processos internos que alimentam os registros contábeis (SILVA, 2012).

A Contabilidade Forense é uma ferramenta de apoio nos processos civis e criminais, no fornecimento de suporte técnico para as autoridades judiciais, advogados e policiais e na interpretação dos fatos por meio da varredura de provas e evidências de crimes. A prática forense pode incluir a reconstrução de dados, mineração de dados, análise horizontal/vertical, análise de variância/razão, análise de fluxo de caixa e comparação com outras informações operacionais (HEGAZY; SANGSTER; KOTB, 2017; LATSHAW, 2003).

A Perícia, advinda do latim *peritia*, costuma ser empregada como sinônimo de conhecimento (HOOG, 2017), saber e talento (SÁ, 2011). É, na prática, um “instrumento especial de constatação, prova ou demonstração, científica ou técnica, da veracidade de situações, coisas ou fatos” (ALBERTO, 2012, p. 3), pelo conjunto de procedimentos técnicos e científicos: exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, mensuração, avaliação e certificação (CFC, 2015b).

Para Fagundes et al. (2008), a perícia tem como objetivo principal esclarecer a verdade e, para isso, tem que ser confiável, imparcial e merecedora de fé, sem subjetividade. Sendo o patrimônio o objeto da Contabilidade, a perícia será de natureza contábil sempre que recair sobre elementos referentes ao patrimônio das entidades, sejam elas físicas ou jurídicas, estatais ou privadas (ALBERTO, 2012), sendo um instrumento de apoio à instância decisória quando se constata a necessidade de conhecimento contábil específico para desencadear matéria que está sendo objeto de conflito (GONÇALVES et al., 2014). Segundo Silva (2012) uma ferramenta de apoio nos processos civis e criminais, no fornecimento de suporte técnico para as autoridades judiciais, advogados e policiais e na interpretação dos fatos por meio da varredura de provas e evidências de crimes.

2.2.1 Perito Contábil

O termo perito também possui origem no latim, *peritus*, sendo sinônimo de experto, louvado e hábil (MOSSIN, 2013). Na linguagem jurídica, perícia designa a diligência realizada ou executada por peritos, com o objetivo de que se esclareçam ou evidenciem certos fatos (SILVA, 2012). Para Fagundes et al. (2008), os trabalhos efetuados por esse profissional têm que ser o mais real e eficaz, pois atendem a vários usuários, como magistrados, litigantes em processos judiciais; e empresários, sócios e administradores, no caso de perícia extrajudicial.

Para que esse profissional desempenhe bem a função pericial, ele deve ser portador de diversas competências.

Sá (2011) as classifica sob quatro grupos: legal, profissional, ética e moral. Das qualidades profissionais inerentes ao referido perito, pode-se listar o conhecimento teórico-prático da ciência contábil, experiência em perícias, perspicácia, sagacidade e conhecimento interdisciplinar de ciências afins à Contabilidade (e.g. Direito) (GONÇALVES et al., 2014; SÁ, 2011) e atenção (FERREIRA et al., 2012). Seu trabalho deve ser claro e usar uma linguagem acessível, observando quem será o leitor do seu trabalho; objetivo, não desviando do assunto em questão; ter rigor tecnológico, limitando-se ao que é reconhecido como científico no campo da subjetividade; e conciso, atendo-se ao assunto, respondendo satisfatoriamente à questão e evitando a prolixidade (SÁ, 2011), devendo demonstrar um trabalho com boa apresentação (MAGALHÃES et al., 2009).

O redator deve possuir eficiência em comunicação escrita, saber identificar questões, apresentar capacidade investigativa, responder a questões e ter perfil de pesquisador (GONÇALVES et al., 2014). Silva (2014) verificou que aspectos atitudinais são de elevada importância para a atuação de peritos.

Quanto ao aspecto ético, o perito deve tê-lo como paradigma orientador de sua função, pois propicia vantagens não só às partes envolvidas no litígio, mas para toda a sociedade (ALBERTO, 2012). Conforme Pires (2015), tal profissional deve se ater e respeitar os limites da sua função no processo/procedimento em que atua, pois embora sua incumbência seja esclarecer a verdade contábil e explicar a realidade, não é seu dever fazer julgamento. Para o exercício pleno da ética, requer-se idoneidade, imparcialidade, honestidade, zelo e responsabilidade (ALBERTO, 2012). No que se refere às qualidades morais, são as relacionadas com as atitudes pessoais que o profissional assume, incluindo a personalidade e o equilíbrio emocional (SÁ, 2011).

2.3 Estudos Relacionados

Nos últimos anos, diversas pesquisas no Brasil analisaram as percepções de magistrados sobre a qualidade do trabalho do perito contábil, especialmente nas esferas cível e trabalhista.

Partindo de uma população de treze juízes, Anjos et al. (2010) analisaram a percepção de juízes titulares de treze Varas Cíveis na Comarca de Maceió sobre a qualidade do trabalho desenvolvido por peritos contábeis quanto laudos periciais contábeis, em função de possuírem linguagem simples, clara, concisa e objetiva. Partindo de uma amostra final de nove questionários respondidos, os autores verificaram que 33% dos juízes estão parcialmente satisfeitos e 67% totalmente satisfeitos quando perguntados se os laudos elaborados pelos peritos contábeis conseguem esclarecer os fatos controvertidos.

Especificamente quanto ao uso de termos técnicos, apenas 11% da amostra concordam que os laudos estão sendo redigidos em uma linguagem clara e simples; enquanto 78% consideram que os laudos têm sido apresentados com boa estética. Quando questionados sobre a utilização excessiva de termos técnicos no laudo pericial contábil, 44% da amostra têm, em alguma medida, certa dificuldade em entender algumas informações do laudo elaborado pelo perito contábil.

Ferreira et al. (2012) analisaram a percepção de vinte juízes trabalhistas das varas trabalhistas de Recife pelo uso de um questionário estruturado. Quanto aos resultados, especificamente no tocante à clareza, objetividade e precisão, para 55% da amostra os laudos elaborados pelos peritos são claros, objetivos e precisos, enquanto que para 45% os laudos periciais nem sempre são apresentados

de forma clara; com um vocabulário muito técnico, dificultando a compreensão; e com informações desnecessárias, que dão apenas volume ao laudo pericial.

Quando questionados sobre a relevância do laudo para o processo judicial, 75% dos respondentes consideram tal peça como instrumento-chave para a elaboração da sentença judicial. Contudo, para 40% dos respondentes, os laudos periciais contábeis entregues pelos peritos são de baixa qualidade, sem clareza, objetividade e precisão, enquanto que para 30% da amostra, os peritos não atendem o prazo designado pelo juiz.

Neves Júnior et al. (2013) analisaram a percepção de 135 juízes de primeira instância da Justiça do Trabalho de todo o Brasil, acerca da qualidade do trabalho do perito contábil, conforme Tabela 1.

Tabela 1: Satisfação da amostra acerca da qualidade do trabalho do perito contábil

Quesito	% de satisfação (concordam ou concordam totalmente)
Objetividade	84,40%
Concisão	75,20%
Clareza	68,90%
Conhecimento técnico e domínio sobre a matéria	75,00%
Apresentação	65,90%

Fonte: Elaborada a partir de Neves Junior et al. (2013).

Os pesquisadores ainda trouxeram, pela percepção de sua amostra, pontos de melhoria no trabalho do perito contábil, como a realização de cursos de aprimoramento, de forma a melhorar a formação desses profissionais (NEVES JUNIOR et al., 2013). Ao estudar os peritos criminais federais da Polícia Federal, Silva (2014) verificou que a capacidade de agir com persistência, demonstrando interesse e comprometimento com o trabalho é considerada de alta importância.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nessa etapa, o pesquisador, buscando entender a realidade, promove pesquisa – processo de estudo, construção, investigação e busca – que relaciona e confronta informações, fatos, dados e evidências visando à solução de um problema sobre a realidade social (THEÓPHILO; MARTINS, 2009). No ambiente contábil pode-se observar, identificar, definir e solucionar problemas práticos do negócio; isso tudo requer a especificação da questão de pesquisa, o desenvolvimento de hipóteses e estratégias alternativas de implementação, ainda que implícitas (SMITH, 2003).

Quando aos fins, classifica-se esta pesquisa como descritiva. Segundo Gil (2010), as pesquisas descritivas têm como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou amostra. Complementam Cervo, Bervian e Silva (2007), que tal tipo de pesquisa analisa e correlaciona fatos ou fenômenos sem manipulá-los, buscando descobrir a frequência em que um fenômeno ocorre. Dessa forma, busca-se de descrever os diferentes aspectos da produção científica na área de Perícia contábil.

No tocante à abordagem do problema, o presente artigo apresenta características quantitativas. Para Malhotra (2008), pesquisas

assim classificadas proporcionam uma melhor visão e compreensão do contexto do problema. Complementa Richardson (1999) que a pesquisa quantitativa é caracterizada pelo emprego de quantificação, tanto na coleta de informações quanto no tratamento delas, utilizando-se de técnicas estatísticas. No que tange aos procedimentos, classifica-se a pesquisa como levantamento (*survey*) ao proceder com uma quantificação das respostas coletadas a partir de questionário eletrônico, empregando o sistema Google Formulários. O instrumento adotado foi um formulário estruturado com sete questões fechadas e uma aberta. Para as questões fechadas, optou-se pela escala *Likert* de 5 pontos, conforme Quadro 1.

Quadro 1: Escala *Likert* utilizada na pesquisa

1	2	3	4	5
Insatisfatório (inaproveitável)	Insatisfatório (pouco aproveitável)	Mediano	Satisfatório	Muito satisfatório

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

As perguntas do questionário que obedecem à escala *Likert* são as seguintes:

- (1) Quanto à objetividade e precisão, como você classifica os relatórios entregues pelos peritos contábeis do MPF? (FERREIRA et al., 2012; NEVES JÚNIOR et al., 2013; SÁ, 2011)
- (2) Quanto à clareza, como você classifica os relatórios entregues pelos peritos contábeis do MPF? (FERREIRA et al., 2012; NEVES JÚNIOR et al., 2013; SÁ, 2011)
- (3) Quanto à apresentação (utilização de quadros, planilhas, imagens, de forma a facilitar o entendimento), como você classifica os relatórios entregues pelos peritos contábeis do MPF? (ANJOS et al., 2010; NEVES JUNIOR et al., 2013)
- (4) Quanto ao prazo, como você classifica o retorno dado pelo perito à sua solicitação? (FERREIRA et al., 2012)
- (5) Quanto ao domínio sobre a matéria periciada (expressando ideias com base nos conhecimentos técnicos), como você classifica o desempenho do perito? (NEVES JÚNIOR et al., 2013; SÁ, 2011)
- (6) Como você classifica a capacidade do perito de agir de maneira persistente e comprometida com o trabalho e com a investigação? (SILVA, 2014)
- (7) Diante dos relatórios entregues pelo perito em resposta às suas solicitações, como você os classifica quanto ao cumprimento do objetivo esperado? (ANJOS et al., 2010)
- (8) Por último, uma questão aberta acerca de pontos que podem ser mais bem desenvolvidos, a fim de otimizar o trabalho pericial, tanto no que se refere à solicitação do Procurador quanto aos propósitos do MPF de maneira geral.
- (9) Qual(is) o(s) ponto(s) de melhoria que você encontra nos relatórios dos peritos? (NEVES JÚNIOR et al., 2013).

Em virtude da relevância e da exposição que a operação Lava Jato tem obtido, enviou-se o questionário aos procuradores da República lotados na força-tarefa em Curitiba, cuja população da pesquisa contempla treze membros do MPF. Obteve-se um retorno de sete questionários, o que representa 53,85% da população. Quanto à análise dos dados, utilizou-se estatística simples com o auxílio do *software* Microsoft Excel 2016 para todas as perguntas do questionário.

Como a atuação do MPF é muito ampla (BRASIL, 2017b), consequentemente os trabalhos desenvolvidos pelos analistas são diversos. Diante disso, a população escolhida para este estudo contempla os procuradores da República e procuradores regionais da República que atuam na Operação Lava Jato, no núcleo Curitiba, por se tratarem de membros do Ministério Público Federal de atuação na esfera criminal e notória especialização no combate a crimes financeiros, além de atuação específica na referida operação há mais de 3 anos, e por contar com núcleo pericial dedicado para a operação.

Quanto à análise dos dados, utilizou-se estatística descritiva com o auxílio do *software* Microsoft Excel 2016 para todas as perguntas do questionário por atender ao objetivo e por conta do tamanho nominal reduzido da amostra, que limita a aplicação de testes estatísticos.

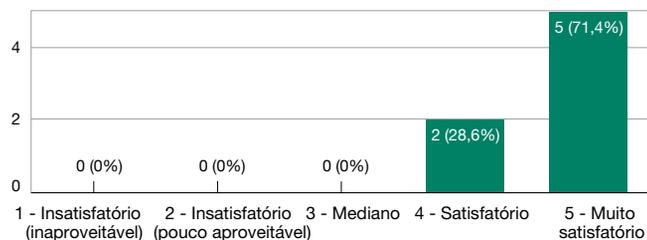
4 ANÁLISE DE DADOS

Os resultados obtidos a partir da percepção dos respondentes quanto à qualidade dos serviços periciais contábeis, para sua tomada de decisão, estão demonstrados nos gráficos de 1 a 10. Os gráficos foram elaborados de acordo com as análises estatísticas desta pesquisa.

4.1 Objetividade, Precisão e Clareza

Tendo em base a importância da objetividade e precisão para o perito (SÁ, 2011), questionou-se a satisfação dos procuradores da República no que se refere a esses quesitos nos relatórios elaborados pelos analistas periciais contábeis do Ministério Público Federal. As respostas estão expostas no Gráfico 1.

Gráfico 1: Objetividade e precisão dos relatórios elaborados pelos peritos contábeis do MPF



Fonte: Dados da pesquisa (2018).

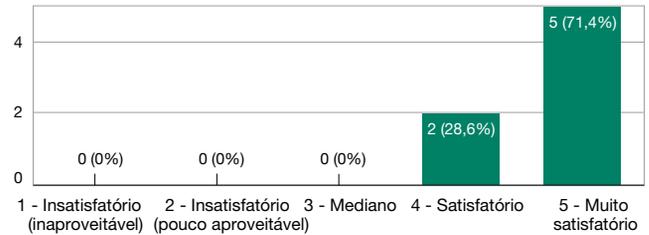
Como pode-se depreender, todos os procuradores da República que responderam o questionário consideram o trabalho dos analistas periciais contábeis do MPF como satisfatoriamente objetivos e precisos, em que 71,4% os avaliam como muito satisfatório e 28,6% como satisfatório, não havendo respostas negativas nesses quesitos.

A clareza, importante para o trabalho do perito, assim como a objetividade e a precisão (SÁ, 2011) tiveram a satisfação dos procuradores da República expressa no Gráfico 2.

Quanto à clareza, também se obteve somente percepções positivas por parte dos procuradores da República (71,4% atribuíram nota máxima e 28,6% atribuíram nota satisfatória). Em ambos os questionamentos, não houve resultados não satisfatórios, o que

expressa a qualidade do trabalho dos analistas periciais contábeis do MPF em atender as expectativas dos procuradores da República.

Gráfico 2: Clareza dos relatórios elaborados pelos peritos contábeis do MPF



Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Quando Ferreira et al. (2012) questionaram magistrados em Recife quanto à clareza, objetividade e precisão dos laudos periciais, obtiveram resposta positiva em 55% dos casos, sendo que nos demais 45% houve resposta negativa. Neves Junior et al. (2013) encontraram resultados mais positivos quando analisaram a percepção de magistrados de todo o país, com 84,4% de satisfação quanto à objetividade, 75,2% no que tange à concisão e 68,90% no que se refere à clareza. Assim, resta claro que, para o propósito a que se destinam, os relatórios dos analistas do MPF atendem às necessidades dos procuradores.

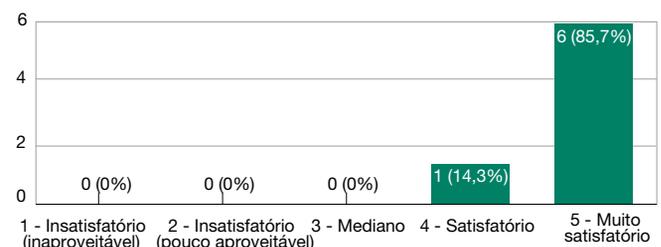
4.2 Apresentação dos Relatórios

Dado que apresentação dos laudos foi elaborada por peritos de grande importância (MAGALHÃES et al., 2009), questionou-se a amostra sobre seu nível de satisfação quanto à utilização de quadros, planilhas, imagens, de forma a facilitar o entendimento do resultado. As respostas estão expressas no Gráfico 3.

Como pode-se depreender, 71,4% atribuíram nota máxima e 28,6% atribuíram nota satisfatória, novamente não há resultados insatisfatórios ou medianos, o que reforça a qualidade dos relatórios elaborados pelos peritos contábeis do MPF entregues aos procuradores envolvidos na Operação Lava Jato.

Já os resultados de Anjos et al. (2010) encontraram evidências de insatisfações, por parte de magistrados, quanto à apresentação dos laudos periciais entregues pelos peritos contábeis, em que 22% da amostra os classificam como medianos ou ruins. No estudo de Neves Junior et al. (2013), o índice de aprovação é de 65,9%, com rejeição de 20,4%, enquanto que para 13,6% o quesito é indiferente.

Gráfico 3: Apresentação dos relatórios elaborados pelos analistas contábeis do MPF



Fonte: Dados da pesquisa (2018).

4.3 Prazo

Devido ao vínculo com a Justiça e com os prazos estipulados na legislação brasileira, questionou-se a amostra sobre o grau de satisfação com o tempo de entrega dos relatórios elaborados pelos analistas periciais contábeis do MPF. A distribuição das respostas está expressa no Gráfico 4.

Ferreira et al. (2012) evidenciaram que, para os magistrados das varas trabalhistas de Recife, apenas 70% dos peritos cumprem o prazo estipulado, sendo que, quando necessário, é solicitado pelos peritos contábeis uma dilatação de prazo. Ocorre que, ainda assim, na percepção desses magistrados, 30% dos peritos não cumprem o prazo.

Gráfico 4: Prazo de entrega dos relatórios elaborados pelos analistas contábeis do MPF.



Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Já na presente pesquisa, 85,7% dos procuradores estão muito satisfeitos com o prazo de entrega dos relatórios elaborados pelos analistas periciais contábeis. Os outros 14,3% atribuíram conceito 4, ou seja, estão satisfeitos. Novamente não há índices de insatisfação. Como os peritos contábeis do MPF não podem requerer dilatação de prazo, o cumprimento dos prazos estipulados pelos procuradores da República enfatiza a eficiência de seu trabalho.

4.4 Domínio Sobre a Matéria

O perito contábil deve ser profundo conhecedor da matéria periciada (SÁ, 2011). Diante disso, indagou-se os procuradores da República atuantes na Operação Lava Jato sobre o domínio daqueles profissionais sobre a matéria que lhes é designada pela perícia. As respostas estão expressas no Gráfico 5.

Apenas 39,4% dos respondentes do estudo de Neves Júnior et al. (2013) avaliam positivamente o domínio dos peritos contábeis sobre a matéria periciada nas varas trabalhistas. Já no presente estudo, em questões criminais, obteve-se 100% de aprovação, por parte da amostra, sobre o domínio da matéria analisada pelos peritos contábeis do MPF, destes, 85,7% demonstraram estar muito satisfeitos.

Não se encontrou justificativa para a discrepância das respostas deste estudo com as de Neves Júnior et al. (2013), haja vista que o perito contábil deve ser profundo conhecedor de todas as ciências, não só contábil, mas também de todas aquelas que tangenciam o trabalho pericial contábil; além da esfera criminal ser bem mais ampla do que a esfera trabalhista.

Gráfico 5: Domínio dos analistas contábeis do MPF sobre a matéria periciada

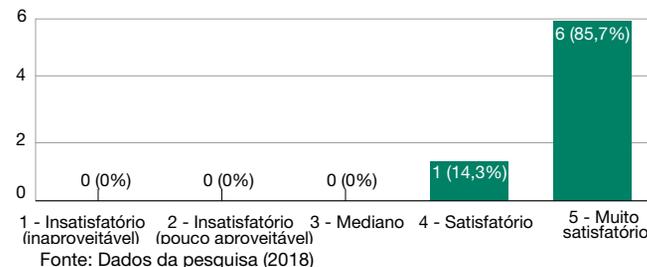


Fonte: Dados da pesquisa (2018).

4.5 Persistência

O estudo de Silva (2014) determinou que, para os peritos criminais federais da Polícia Federal, a capacidade de agir com persistência, demonstrando interesse e comprometimento com o trabalho é considerado de máxima importância para 43% dos peritos respondentes. Diante de tal relevância, indagou-se a satisfação da amostra quanto ao domínio dessa competência pelos analistas periciais contábeis do MPF. A dispersão das respostas está expressa no Gráfico 6.

Gráfico 6: Capacidade do perito de agir de maneira persistente



Fonte: Dados da pesquisa (2018)

O estudo de Silva (2014) analisou a percepção dos próprios peritos sobre a importância de agir com persistência, e a média encontrada nesse quesito foi muito alta (média 6). Ressalta-se que na presente pesquisa não se questionou a importância da competência, e sim a satisfação da amostra com o domínio apresentado pelos analistas periciais contábeis do MPF. Com 85,7% de satisfação máxima e o restante, 14,3%, também satisfeito, percebe-se que tais analistas atendem à demanda dos procuradores.

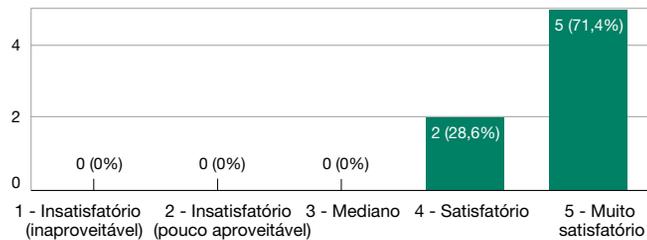
4.6 Quanto ao Atendimento das Demandas

Quando questionados se os relatórios elaborados pelos peritos contábeis do MPF atendem ao que foi solicitado, ou seja, atingem os objetivos esperados, os procuradores da amostra expressaram as respostas sintetizadas no Gráfico 7.

No estudo de Anjos et al. (2013), restou claro que os magistrados de varas cíveis de Maceió consideram os laudos periciais contábeis 100% esclarecedores sobre a matéria periciada, cujo domínio foge dos conhecimentos dos magistrados. Desse percentual, 33% concordam totalmente que tais laudos conseguem esclarecer os fatos controvertidos; e 67% concordam parcialmente. Resultados semelhantes foram encontrados na presente pesquisa, não havendo respostas negativas

ou medianas, cuja satisfação geral também é de 100%, com 28,6% atribuindo satisfação 4, e 71,4% atribuindo muita satisfação (5), em seu grau máximo.

Gráfico 7: Cumprimento dos relatórios aos objetivos esperados pelos procuradores



Fonte: Dados da pesquisa (2018).

4.7 Sugestões de Melhoria

Reservou-se na última questão do questionário um espaço aberto para que os procuradores da República indicassem sugestões de melhoria. Neves Junior et al. (2013), ao deixar semelhante espaço para sugestões de melhoria no questionário aplicado por eles, verificaram que, para os juízes trabalhistas, a realização de cursos de aprimoramento beneficiariam a prática pericial contábil.

Apenas dois procuradores da República responderam à questão. O primeiro ressaltou que o treinamento dos analistas seria benéfico, além da compra de *softwares* de inteligência, haja vista o escopo investigativo da área criminal do Ministério Público Federal. Para o segundo respondente, o fornecimento de melhores meios aos peritos, como equipamentos e programas de inteligência são fundamentais.

Silva (2014) verificou que os domínios apresentados pelos peritos criminais federais da Polícia Federal quanto às competências de se manter atualizado mediante ações que visem o aprendizado contínuo e de buscar, constantemente, preparo profissional, a fim de maximizar seu desempenho foram, comparativamente às demais, baixas (abaixo do índice 5 em uma escala *Likert* de 7 pontos). As percepções dos próprios peritos da Polícia Federal sobre seus domínios nessas competências convergem com as respostas da presente pesquisa, haja vista que, para um dos procuradores, é importante para os peritos a participação de treinamentos.

Já o segundo procurador, que sugeriu melhores instrumentos periciais, verifica que tal constatação está lastreada nos diversos conhecimentos inerentes a um perito contábil que trabalha com investigações criminais (MOREIRA, 2009), como a tecnologia da

informação (SILVA, 2012), visando auxiliar na reconstrução e mineração de dados, por exemplo (HEGAZY; SANGSTER; KOTB, 2017).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pode-se concluir que os objetivos teóricos e empíricos desta pesquisa foram alcançados, uma vez que foram evidenciados, conforme a literatura, diferentes aspectos sobre a qualidade dos relatórios elaborados pelos analistas periciais contábeis do Ministério Público Federal relacionando tais aspectos com a satisfação dos demandantes de seu trabalho, os Procuradores da República da Operação Lava Jato.

Por resultados, restou evidente a qualidade dos relatórios elaborados pelos peritos contábeis do MPF, corroborando os estudos anteriores. A eficiência e eficácia do trabalho de peritos dessa instituição merece ainda mais destaque, primeiro porque em nenhum dos pontos questionados aos Procuradores da República houve retorno com insatisfações; segundo porque na percepção de magistrados quanto à qualidade e à relevância de peritos de outras esferas (cíveis e trabalhistas), não há o mesmo índice de satisfação.

Adicionalmente, pela última questão do questionário, que teve duas respostas, também foi possível elencar algumas sugestões de melhoria, a fim de aprimorar a eficácia e a eficiência dos relatórios apresentados pelos peritos contábeis do MPF. Conforme uma das respostas, a realização de treinamentos e a compra de *softwares* de inteligência são possibilidades de tornar o trabalho dos peritos ainda melhor.

Como limitação da pesquisa, teve-se um baixo retorno de resposta à última questão do questionário, o que inviabiliza o mapeamento de pontos de melhoria. Paradoxalmente, o ineditismo e a relevância da pesquisa contrastam com uma das limitações do estudo, ou seja, ao passo que não há pesquisas científicas sobre a percepção de Procuradores sobre a satisfação do trabalho dos peritos contábeis.

A operação Lava Jato tem grande repercussão na mídia principalmente quanto a seus resultados, no entanto pouco se conhece das atividades desenvolvidas, às quais este estudo se propõe contribuir com uma pequena parcela da percepção sobre os trabalhos técnicos.

Os integrantes da instituição, alvos da pesquisa, atuam exclusivamente no âmbito criminal, bem como são, numericamente, uma população bastante reduzida. Assim, sugere-se para pesquisas futuras buscar a percepção de procuradores da República de diferentes procuradorias, com escopos de atuação variados, a fim de também mapear as áreas de atuação em que os peritos contábeis do MPF se especializam.

REFERÊNCIAS

- ALBERTO, V. L. P. *Perícia contábil*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- ANJOS, L. C. M.; FREIRE, R. S.; SALES, J. D. A.; FREITAS, A. R. F.; SILVA, D. J. C. A utilização do laudo pericial elaborado pelo perito contador: um estudo descritivo nas varas cíveis estaduais da cidade de Maceió – Alagoas. *Revista de Contabilidade da UFBA*, Salvador, v. 4, n. 1, p. 23-35, 2010.
- BRASIL. *Constituição Federal*. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 1988. Disponível em: <https://bit.ly/1bJYIGL>. Acesso em: 7 mar. 2017.
- BRASIL. Ministério Público Federal. Escola Superior do Ministério Público da União. *Por dentro do MPF*. 6. ed. Brasília, DF: PGR/SECOM, 2010. Disponível em: <https://bit.ly/2BPpDzO>. Acesso em: 31 jan. 2017.
- BRASIL. Ministério Público Federal. *Fiscal da lei, cível e criminal*. 2017a. Disponível em: <https://bit.ly/2KgBVVK>. Acesso em: 13 jul. 2017.

- BRASIL. Ministério Público Federal. *Mapa da atuação do MPF*. 2017b. Disponível em: <https://bit.ly/2N4zDH1>. Acesso em: 7 mar. 2017.
- BRASIL. Ministério Público Federal. *Procuradores da República, Procuradores Regionais da República e Subprocuradores-Gerais da República*. 2017c. Disponível em: <https://bit.ly/2lXrRle>. Acesso em: 6 mar. 2017.
- CEPIK, M.; BORBA, P. Crime organizado, estado e segurança internacional. *Contexto Internacional*, Rio de Janeiro, v. 33, n. 2, p. 375-405, 2011.
- CERVO, A. L.; BERVIAN, A.; SILVA, R. *Metodologia científica*. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007. E-Book.
- CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Normas Brasileiras de Contabilidade*: NBC PP 01 – Norma Profissional do Perito Contábil. Brasília, DF: Conselho Federal de Contabilidade, 2015a. Disponível em: <https://bit.ly/2JfEeUq>. Acesso em: 15 jul. 2017.
- CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Normas Brasileiras de Contabilidade*: NBC TP 01 – Norma Técnica de Perícia Contábil. Brasília, DF: Conselho Federal de Contabilidade, 2015b. Disponível em: <https://bit.ly/2tzmLjR>. Acesso em: 12 jul. 2017.
- DALLAGNOL, D. A luta contra a corrupção. Rio de Janeiro: Primeira Pessoa, 2017.
- FAGUNDES, J. A.; POSSAMAI, A. K.; CIUPAK, C.; LAVARDA, C. E. F. Perícia Contábil Trabalhista: um estudo multi-caso em processos lotados no Tribunal de Justiça do Trabalho da Comarca de Sorriso (MT). *Revista Contexto*, Porto Alegre, v. 8, n. 14, p. 1-23, 2008.
- FERREIRA, T. B.; MIRANDA, L. C.; MEIRA, J.; SANTOS, A. A. Qualidade do laudo pericial contábil trabalhista: percepção dos magistrados das varas trabalhistas do Recife. *Registro Contábil – RECONT*, [S. l.], v. 3, n. 3, p. 54-70, 2012.
- GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. E-Book.
- GONCALVES, P. C.; MACHADO, M. R.; MACHADO, L. S.; ZANOLLA, E. Características do perito-contador: perspectiva segundo juizes da Justiça Federal, advogados da União e peritos-contadores no contexto goiano. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, Florianópolis, v. 11, n. 22, p. 119-140, 2014.
- GRECO FILHO, V. *Manual de Processo Penal*. 4. ed. ampliada e atualizada. São Paulo: Saraiva, 1997.
- HEGAZY, S.; SANGSTER, A.; KOTB, A. Mapping forensic accounting in the UK. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Amsterdam, v. 28, p. 43-56, 2017.
- HOOG, W. A. Z. *Prova Pericial Contábil: teoria e prática*. 14. ed. Curitiba: Juruá, 2017. E-Book.
- HUBER, W. D.; DIGABRIELE, J. A. Research in forensic accounting – what matters? *Journal of Theoretical Accounting Research*, New Rochelle, v. 10, n. 1, p. 40-70, 2014.
- LATSHAW, C. A. Fraudulent financial reporting: The government and accounting profession react. *Review of Business*, New York, v. 24, n. 2, p. 13-15, 2003.
- MAGALHÃES, A. D. F. et al. *Perícia contábil: uma abordagem teórica, ética, legal, processual e operacional – casos praticados*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MALHOTRA, N. K. *Marketing research: an applied orientation*. 5. ed. New Jersey: Prentice Hall, 2008.
- MOREIRA, N. R. O. *A forensic accounting em Portugal: evidências empíricas*. 2009. 191 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação da Escola de Economia e Gestão, Universidade do Minho, Braga, 2009.
- MOSSIN, H. A. *Comentários ao Código de Processo Penal: à luz da doutrina e da jurisprudência, doutrina comparada* 3. ed. Barueri: Manole, 2013.
- NEVES JÚNIOR, I. J. et al. Perícia contábil: estudo da percepção de juizes de Primeira Instância na Justiça do Trabalho sobre a qualidade e a relevância do trabalho do perito. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, São Paulo, v. 15, n. 47, p. 300-320, 2013.
- PIRES, M. A. A. et al. *Laudo pericial contábil: com estudos de laudos periciais judiciais e modelos de petições*. 5. ed. Paraná: Juruá, 2015. E-Book.
- RICHARDSON, R. J. *Pesquisa Social: métodos e técnicas*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- SÁ, A. L. *Perícia contábil*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- SILVA, J. S. *A percepção dos peritos criminais federais que atuam em crimes financeiros sobre as competências necessárias para o exercício de suas atividades*. 2014. 107 f. Dissertação (Mestrado em Gestão Empresarial) – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa, Rio de Janeiro, 2014.
- SILVA, R. M. *Contabilidade forense no Brasil: uma proposição de metodologia*. 2012. 106 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria Empresarial) – Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2012.
- SINGLETON, T. W.; SINGLETON, A. J. *Fraud auditing and forensic accounting*. New Jersey: John Wiley & Sons, 2006.
- SMITH, M. *Research methods in accounting*. London: Sage, 2003.
- THEÓPHILO, C. R.; MARTINS, G. D. A. *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- WAKIM, V. R.; WAKIM, E. A. M. *Perícia Contábil e Ambiental: fundamentação e prática*. São Paulo: Atlas, 2012.
- WILSON, J. Q.; KELLING, G. L. Broken windows: the police and neighborhood safety. *Criminological perspectives essential readings*, [S. l.], v. 249, n. 3, p. 29-38, 1982.