

# UMA CONTRIBUIÇÃO A IDENTIFICAÇÃO DOS CUSTOS DA QUALIDADE NA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA CONTÁBIL JUDICIAL

**Karina Zucolotto** (MZM Contabilidade) - karina@mzmcontabilidade.com.br

**Franklin dos Santos Moura** (MZM Sist Trein Cons) - franklin@br.com.br

## **Resumo:**

*Este trabalho apresenta de uma forma geral conceitos e características sobre custos de qualidade, e a importância do gerenciamento desses custos na gestão empresarial. Em seguida são apresentados os conceitos e características do processo de perícia contábil judicial. A metodologia consistiu numa abordagem teórica sobre a identificação das etapas no processo onde ocorrem os custos da qualidade e da não qualidade destacando resultados, benefícios e sugestões.*

**Palavras-chave:** *Perícia contábil, Processo pericial, Custos da qualidade.*

**Área temática:** *Custos da Qualidade*

# **UMA CONTRIBUIÇÃO A IDENTIFICAÇÃO DOS CUSTOS DA QUALIDADE NA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA CONTÁBIL JUDICIAL**

## **Resumo**

Este trabalho apresenta de uma forma geral conceitos e características sobre custos de qualidade, e a importância do gerenciamento desses custos na gestão empresarial. Em seguida são apresentados os conceitos e características do processo de perícia contábil judicial. A metodologia consistiu numa abordagem teórica sobre a identificação das etapas no processo onde ocorrem os custos da qualidade e da não qualidade destacando resultados, benefícios e sugestões.

Palavras-Chave: Perícia contábil, Processo pericial, Custos da qualidade.

Área Temática: Custos da Qualidade

## **1. Introdução**

As empresas prestadoras de serviços contábeis, bem como seus profissionais vêm-se cada vez mais pressionados pelos clientes e pelo mercado a oferecer qualidade em seus resultados. Um segmento de atuação reservado ao profissional de contabilidade é a atuação na realização de perícias contábeis, sejam essas judiciais ou extra-judiciais. Tratam-se de trabalhos onde o contador, denominado “Perito” ou “Assistente Técnico” tem por finalidade responder quesitos, estes geralmente elaborados pelos advogados das partes. Essas respostas são consolidadas na forma de Laudo Pericial, este por sua vez passa a integrar as demais peças processuais que versam sobre a avença (judicial ou extra-judicial). O Laudo Pericial pode ser de extrema relevância na determinação da sentença pelo MM. Juiz no caso da perícia judicial, onde a ausência de qualidade nas respostas e evidências possa invalidá-lo e/ou prejudicar uma das partes. O presente trabalho visa contribuir com identificação dos custos de qualidade na realização de um trabalho de perícia contábil judicial. O objetivo é identificar as etapas do processo pericial onde são identificados os custos da qualidade e da não qualidade, fornecendo com isso uma ferramenta útil aos advogados, peritos, assistentes técnicos e demais interessados, possibilitando, com a eficiente implantação, a mitigação de erros e prejuízos.

## **2. Custo da Qualidade, conceito e características.**

Os Custos da Qualidade, de acordo com Feigenbaum, citado por Robles Jr. (2003:58), atualmente poderiam ser equiparados em importância a outras categorias de custos, como por exemplo, custos com mão-de-obra, custos de engenharia e custos das vendas.

Na visão de Robles Jr.(2003), quanto a aplicação dos Custos da Qualidade, estes podem ser controlados por departamentos, serem levados em consideração nas decisões de investimento de capital ou serem avaliados em termos globais sem a preocupação de se imputarem responsabilidades.

Na opinião de Moura (2008), acredita-se que a “qualidade” deve estar intrínseca em todo o processo organizacional para proporcionar o alcance pleno dos objetivos propostos (organização) e a sustentação mercadológica (mercado).

Para tanto, é necessário que as organizações envidem esforços para a projeção, implantação, e manutenção do sistema de qualidade. Essas ações resultam em custos, que às vezes, impactam diretamente o planejamento estratégico, podendo resultar no lançamento ou não de um produto, na expansão ou não da fábrica, e no oferecimento ou não de um serviço.

Quanto à definição, Prazeres (1997: 53) afirma que Custo de Qualidade é a quantia de dinheiro despendida para a obtenção de produtos e/ou serviços com um determinado nível de qualidade. O próprio ilustra ainda que Custo de Qualidade são os incidentes em decorrência de atingimento da qualidade, de sua garantia e os incorridos quando a qualidade satisfatória não é obtida.

O entendimento de Miguel (2001:231) sobre a importância de identificar o custo da qualidade vem enriquecer a presente discussão:

*“Em termos simples, custa menos fazer alguma coisa de maneira certa pela primeira vez do que corrigi-la depois. Se o problema já atingiu o cliente final, o erro não somente causa um prejuízo financeiro mas também pode ameaçar vendas futuras.”*

Os Custos da Qualidade estão divididos principalmente em 4 categorias. Para Robles Jr. (2003), a aplicação de recursos em uma categoria acarreta variações no montante de custos em outra. Ou seja, conforme a opinião do autor, um investimento ou uma determinada ação numa categoria impactará direta ou indiretamente a outra.

As categorias estão assim divididas:

- **Custos de Prevenção:** são gastos com atividades no intuito de se assegurar que produtos, componentes ou serviços insatisfatórios ou defeituosos não sejam produzidos. Os gastos com prevenção compreendem tanto investimentos quanto demais dispêndios (custeio), que objetivam evitar a geração de unidades e componentes defeituosos bem como a prestação de serviços insatisfatórios. Na tabela 1 abaixo, é possível conhecer alguns exemplos de custos e atividades relacionadas com os Custos de Prevenção.

Tabela 1 – Os principais custos e atividades com prevenção.

<b>Custos</b>	<b>Atividades</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Equipamentos;</li> <li>• tecnologia;</li> <li>• engenharia de qualidade;</li> <li>• projeto e planejamento das avaliações da qualidade;</li> <li>• círculos da qualidade;</li> <li>• relações com fornecedores;</li> <li>• validação e planejamento da qualidade nas operações;</li> <li>• planejamento da inspeção e dos testes dos componentes comprados;</li> <li>• inspeção e controle dos moldes e ferramentas;</li> <li>• auditoria da eficácia do sistema de qualidade;</li> <li>• relações com a inspeção de clientes.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• treinamento para qualidade;</li> <li>• administração da qualidade;</li> <li>• manutenção preventiva dos equipamentos;</li> <li>• revisão e atualização das instruções, especificações e procedimentos;</li> <li>• pesquisas relacionadas com a garantia dos produtos;</li> <li>• treinamento de pessoal;</li> <li>• desenvolvimento de sistemas de qualidade; suporte técnico para vendedores;</li> <li>• identificação das necessidades de marketing e exigências dos clientes;</li> <li>• desenvolvimento de projetos de produtos;</li> </ul>

- **Custos de Avaliação:** são os gastos com atividades desenvolvidas na identificação de unidades ou componentes defeituosos antes da remessa para os clientes. Clientes esses que podem ser tanto internos quanto externos. Na tabela 2 a seguir, é possível conhecer alguns exemplos de custos e atividades relacionadas com os Custos de Avaliação.

Tabela 2- Os principais custos e atividades com a avaliação

<b>Custos</b>	<b>Atividades</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Equipamentos e suprimentos utilizados nos testes e inspeções;</li> <li>• Avaliação de protótipos;</li> <li>• Novos materiais;</li> <li>• Testes e inspeções nos materiais comprados;</li> <li>• Testes e inspeções nos componentes fabricados;</li> <li>• Métodos e processos;</li> <li>• Inspeções e auditoria das operações de manufatura;</li> <li>• Planejamento das inspeções;</li> <li>• Testes e inspeções nos produtos fabricados;</li> <li>• Verificações efetuadas por laboratórios e organizações externas;</li> <li>• Auto-inspeção pelos operadores;</li> <li>• Depreciação dos equipamentos de testes;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Avaliação dos produtos dos concorrentes;</li> <li>• Inspeção do desempenho do produto nas condições e ambientes do cliente;</li> <li>• Mensurações visando ao controle de qualidade do processo;</li> <li>• Auditoria no estoque de produtos acabados;</li> <li>• Avaliação da deteriorização das matérias-primas e componentes em estoque;</li> <li>• Regulagem e manutenção dos equipamentos de inspeção da qualidade;</li> <li>• Testes dos ambientes de produção;</li> <li>• Supervisão das áreas de inspeção;</li> <li>• Custo da área de inspeção;</li> <li>• Testes de confiança.</li> </ul>

- Custos das Falhas Internas: são aqueles associados às atividades decorrentes de falhas internas, como; falha de projetos, compras, suprimentos, programação e controle da produção e falhas na própria produção. As falhas internas são constatadas antes do despacho dos produtos aos clientes. Na tabela 3 abaixo, seguem alguns exemplos de custos e atividades relacionadas com os Custos das Falhas Internas.

Tabela 3- Os principais custos e atividades com falhas internas

<b>Custos</b>	<b>Atividades</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Retrabalho;</li> <li>• Redesenhos;</li> <li>• Refugos e sucatas;</li> <li>• Tempo perdido devido à deficiência do projeto;</li> <li>• Tempo perdido devido à compra de materiais defeituosos;</li> <li>• Compras não planejadas;</li> <li>• Descontos nos preços de vendas de produtos com pequenos defeitos;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Atrasos na produção e entrega gerando multas e penalidades;</li> <li>• Não-aplicação de reajustes de preço de novas tabelas;</li> <li>• Inspeção de lotes retrabalhados;</li> <li>• Manutenção corretiva;</li> <li>• Horas extras para recuperar atrasos;</li> <li>• Tempo de análise das causas das falhas;</li> <li>• Custo financeiro do estoque adicional para suprir eventuais falhas.</li> </ul>

- Custos das Falhas Externas: são aqueles associados às atividades decorrentes de falhas externas. Como falhas externas são classificados os custos gerados por problemas ocorridos após a entrega do produto ao cliente, ou seja, os associados às devoluções, queixas e reclamações dos clientes. Na tabela 4 abaixo, seguem alguns exemplos de custos e atividades relacionadas com os Custos das Falhas Externas.

Tabela 4- Os principais custos e atividades com as falhas externas

<b>Custos</b>	<b>Atividades</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Administrativos;</li> <li>• Expedição e recepção;</li> <li>• Multas;</li> <li>• Refaturamento;</li> <li>• Garantias;</li> <li>• Retrabalho;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Vendas perdidas;</li> <li>• Assistência técnica fora da garantia;</li> <li>• Reposição para manter a imagem;</li> <li>• Custos do departamento de assistência técnica;</li> <li>• Bem-estar do cliente.</li> </ul>

### 3- A contribuição informacional dos Custos da Qualidade e sua mensuração

Segundo Robles Jr. (2003:76), as informações dos Custos da Qualidade têm sua maior relevância e utilidade quando são avaliadas e divulgadas em termos financeiros. Os termos financeiros podem ser variar muito, sendo, desde simples demonstrativos, até demonstrações contábeis, inclusive abrangendo seus indicadores.

Quando a empresa decide implantar um Sistema de Qualidade, esta deve estar ciente de que o alcance dos lucros almejados, dentre outros objetivos, dependerá de como esse sistema será conduzido. A utilização de indicadores, gráficos, relatórios periódicos, auditorias, e toda forma de acompanhamento são indispensáveis para a eficácia da implantação do referido sistema.

Wernke (2000) menciona que para o gerente fundamentar decisões nos relatórios de Custo da Qualidade, somente valores monetários não irão suprir suas necessidades de informação. Ao comparar tais valores com outras bases de informações, proporcionará resultados e/ou decisões mais corretas.

Juran & Gryna (1991) citado por Wernke (2000) recomendam que é melhor começar com várias bases e depois, à medida que os gerentes se familiarizam com os relatórios, manter somente as mais significativas. Entretanto, o conservadorismo diante de tantas “dinâmicas” mudanças, coloca o empresário diante do desafio de somente gerar as informações que precisa, sem esquecer da constante busca pela atualização da sua necessidade de informações, o que pode muitas vezes trazê-lo a refazer ou rearranjar bancos de dados e relatórios que no passado eram feitos.

O quadro abaixo é uma adaptação de modelo de Prazeres (1997: 55), que vem apresentar uma sugestão de Relatório de Custos da Qualidade, onde de forma sucinta e segregada, o empresário pode acompanhar periodicamente os custos de manter a qualidade (custos de controle), e os custos de não ter qualidade ou eficácia (custos das falhas dos controles).

Ano: mil.	Relatório de Custos da Qualidade				Valores em R\$	
	Trimestre				Total do ano	% do Total
Elemento de Custo Por Categoria	1°	2°	3°	4°		
Custos e atividades						
Custos e atividades						
<b>Total de Prevenção</b>						
Custos e atividades						
Custos e atividades						
<b>Total Avaliação</b>						
Custos e atividades						
Custos e atividades						
<b>Total Falhas Internas</b>						
Custos e atividades						
Custos e atividades						
<b>Total Falhas Externas</b>						

Quadro 1 – Relatório de Custos da Qualidade  
Fonte: Adaptação de Prazeres (1997: 55)

Na visão de Moura (2008), o empresário, neste único documento, pode controlar se seus custos com a qualidade estão concentrados na implantação dos controles ou nas falhas dos controles já existentes. Também é possível analisar o relacionamento ou a proporcionalidade de ocorrências entre as categorias, e a partir daí ter uma base consistente para a apuração de indicadores que servirão para outras análises.

Cabe destacar que antes de qualquer análise, é necessário ter segurança nas informações obtidas para mensuração dos custos por categorias e também verificar outros

modelos existentes para gerenciamento de tais custos. Qualquer erro ao classificar atividades e valores, pode ocasionar uma conclusão distorcida e até uma decisão inadequada.

#### **4- Conceitos e características da perícia contábil e do perito**

Ao ocorrer no âmbito processual alguma divergência a respeito de determinado fato, é necessário subsidiar à justa solução do litígio, mediante laudo pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente.

A decisão judicial será tomada através da verdade processual. Logo, a contribuição pericial é exatamente trazer à existência dos autos matéria ou fatos insuficientemente conhecidos pelo Juiz, que necessitam, muitas vezes, de diligências, avaliações e vistorias externas, para serem apurados.

O exercício da perícia contábil no Brasil, como prerrogativa exclusiva do contador, deu-se através do art. 25, letra “c” do Decreto-Lei n.º 9,295 de 27 de maio de 1946 que diz:

*“Art.25 – São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:*

*a) (...)*

*b) (...)*

*c) perícias judiciais e extrajudiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade”.*

Para exercer a função pericial o profissional deve possuir o título de bacharel, e o registro no Conselho Regional de Contabilidade. O Código de Processo Civil aponta em seu art. 145 §1º, “Os peritos serão escolhidos entre profissionais de nível universitário, devidamente inscritos no órgão de classe competente”.

O perito deve respeitar o caráter de pessoalidade do exercício da especialização pericial, ou seja, seu exercício, na forma judicial, somente como pessoa física (também dita civil ou natural). Preceitua o Código de Processo Civil no art. 139 “que são auxiliares da justiça o serventuário, o oficial de justiça, o perito, o depositário, o administrador e o intérprete, pessoas físicas”.

O perito é profissional auxiliar do Juízo, dotado de conhecimentos técnicos específicos, fornecendo ao MM. Juiz informações sobre o objeto do litígio, ajudando-o na busca da verdade dos fatos, para a solução da controvérsia existente nos autos, sempre direcionando o magistrado à justa sentença.

Nesse sentido, acrescenta Zucolotto e Barbosa (2004) que o perito deve trabalhar com muita cautela, observando os ditames da lei, pois poderá ser responsabilizado pelo prejuízo causado na ação se deixar de cumprir o encargo no prazo que lhe foi assinalado, ou pela inveracidade de seu laudo se comprovado dolo ou má fé, quer em juízo, quer perante o Conselho Regional de Contabilidade.

Sobre a perícia contábil, Gonçalves citado por Ornelas (2000) afirma que se trata do exame hábil [...] com o objetivo de resolver questões contábeis, ordinariamente originárias de controvérsias, dúvidas e de casos específicos determinados ou previstos em lei.

Já D’Áuria, citado por Pires (2001) conceitua a perícia contábil como: “incumbência atribuída a contador, para examinar determinada matéria patrimonial, administrativa e de técnica contábil, e asseverar seu estado circunstancial.”

Nesse sentido acrescenta Rosa (1999) que a perícia é o: “meio pelo qual, no processo, pessoas entendidas e sob compromisso verificam fatos interessantes à causa, transmitindo ao juiz, o respectivo parecer”.

Resumidamente, Sá (2002; 14) contribui que perícia contábil “é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta”.

De uma forma geral, com base nas opiniões apresentadas, entende-se que a perícia contábil consiste na elaboração consistente de respostas frente a quesitos apresentados correspondendo a entrega do laudo pericial.

A perícia será judicial quando sua execução for originada por processo (avença) discutido na esfera judicial, e nesse caso a indicação do perito é feita pelo MM. Juiz. Quando a avença encontra-se na discussão administrativa, trata-se de perícia extra-judicial e as partes discordantes deverão nomear um perito para realizar os exames necessários na matéria discutida.

## 5- O ciclo pericial judicial

Na visão de Sá (2002:64), o ciclo pericial compreende as seguintes fases, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 5- Fases do ciclo pericial

Fases	Descrição
Preliminar	1 A perícia é requerida ao juiz, pela parte interessada na mesma.
	2 O juiz defere a perícia e escolhe seu perito.
	3 As partes formulam quesitos e indicam seus assistentes.
	4 Os peritos são cientificados da indicação.
	5 Os peritos propõem honorários e requerem depósito.
	6 O juiz estabelece prazo, local e hora para início.
Operacional	7 Início da perícia e diligências
	8 Curso do trabalho.
	9 Elaboração do laudo.
Final	10 Assinatura do laudo.
	11 Entrega do laudo ou laudos.
	12 Levantamento dos honorários.
	13 Esclarecimentos (se requeridos)

### 5.1- Fase Preliminar

O pedido de prova ou requerimento de perícia (item 1) normalmente é feito por uma das partes, entretanto não havendo o pedido, esse pode partir do julgador se o mesmo necessitar de informações para chegar na verdade dos fatos.

Mediante a análise do requerimento de perícia, se o julgador achar que não há necessidade poderá dispensar de provas. Esta decisão depende única e exclusivamente do magistrado, conforme artigo 427 do Código de Processo Civil (CPC).

Art. 427. O juiz poderá dispensar prova pericial quando as partes, na inicial e na contestação, apresentarem sobre as questões de fato pareceres técnicos ou documentos elucidativos que considerar suficientes. (Redação dada pela Lei nº 8.455, de 24.8.1992)

Outra possibilidade sobre o pedido de perícia é o seu indeferimento, pois o magistrado poderá indeferir o pedido quando a prova não depender de conhecimento técnico; quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas; ou quando a verificação for impraticável, conforme artigos 130 e 420 do CPC apresentados a seguir:

Art. 130. Caberá ao juiz, de ofício ou a requerimento da parte, determinar as provas necessárias à instrução do processo, indeferindo as diligências inúteis ou meramente protelatórias.

Art. 420. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

Parágrafo único. O juiz indeferirá a perícia quando:

I - a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico;

II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

III - a verificação for impraticável.

Analisado o requerimento da perícia, o MM. Juiz nomeia o perito que lhe auxiliará na produção de prova (item 2). Essa nomeação ocorre em conformidade com os artigos 145 e 421 do CPC, apresentados a seguir:

Art. 145. Quando a prova do fato depender de conhecimento técnico ou científico, o juiz será assistido por perito, segundo o disposto no art. 421.

§ 1º Os peritos serão escolhidos entre profissionais de nível universitário, devidamente inscritos no órgão de classe competente, respeitado o disposto no Capítulo VI, seção VII, deste Código. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 7.270, de 10.12.1984)

§ 2º Os peritos comprovarão sua especialidade na matéria sobre que deverão opinar, mediante certidão do órgão profissional em que estiverem inscritos. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 7.270, de 10.12.1984)

§ 3º Nas localidades onde não houver profissionais qualificados que preencham os requisitos dos parágrafos anteriores, a indicação dos peritos será de livre escolha do juiz. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 7.270, de 10.12.1984)

Art. 421. O juiz nomeará o perito, fixando de imediato o prazo para a entrega do laudo. (Redação dada pela Lei nº 8.455, de 24.8.1992)

§ 1º Incumbe às partes, dentro em 5 (cinco) dias, contados da intimação do despacho de nomeação do perito:

I - indicar o assistente técnico;

II - apresentar quesitos.

§ 2º Quando a natureza do fato o permitir, a perícia poderá consistir apenas na inquirição pelo juiz do perito e dos assistentes, por ocasião da audiência de instrução e julgamento a respeito das coisas que houverem informalmente examinado ou avaliado. (Redação dada pela Lei nº 8.455, de 24.8.1992)

No momento seguinte a nomeação do perito, as partes formulam seus quesitos e indicam seus assistentes técnicos (item 3) que acompanharão o trabalho do perito indicado pelo MM. Juiz, isso em conformidade com o artigo 421 do CPC apresentado abaixo:

Art. 421. O juiz nomeará o perito, fixando de imediato o prazo para a entrega do laudo. (Redação dada pela Lei nº 8.455, de 24.8.1992)

§ 1º Incumbe às partes, dentro em 5 (cinco) dias, contados da intimação do despacho de nomeação do perito:

I - indicar o assistente técnico;

II - apresentar quesitos.

§ 2º Quando a natureza do fato o permitir, a perícia poderá consistir apenas na inquirição pelo juiz do perito e dos assistentes, por ocasião da audiência de instrução e julgamento a respeito das coisas que houverem informalmente examinado ou avaliado. (Redação dada pela Lei nº 8.455, de 24.8.1992)

Nessa esfera de apresentação dos quesitos, caso sua matéria ou contexto não façam parte do objeto pericial, estes são considerados impertinentes e excluídos do exame a ser realizado, em conformidade com o artigo 426 do CPC, apresentado a seguir:

Art. 426 - Compete ao juiz:

I- indeferir quesitos impertinentes;

II- formular os que entender necessários ao esclarecimento da causa.

Após a apresentação dos quesitos, o perito indicado pelo MM. Juiz e os assistentes técnicos são cientificados (item 4) da nomeação e o perito é intimado a analisar a matéria, os quesitos apresentados visando o dimensionamento de seus honorários e sua possível recusa ou impedimento sobre a realização do trabalho, vide artigos 138, 146 e 423 do CPC, abaixo:

Art. 138. Aplicam-se também os motivos de impedimento e de suspeição:

I - ao órgão do Ministério Público, quando não for parte, e, sendo parte, nos casos previstos nos ns. I a IV do art. 135;

II - ao serventuário de justiça;

III - ao perito; (Redação dada pela Lei nº 8.455, de 24.8.1992)

IV - ao intérprete.

§ 1º A parte interessada deverá argüir o impedimento ou a suspeição, em petição fundamentada e devidamente instruída, na primeira oportunidade em que lhe couber falar nos autos; o juiz mandará processar o incidente em separado e sem suspensão da causa, ouvindo o argüido no prazo de 5 (cinco) dias, facultando a prova quando necessária e julgando o pedido.

§ 2º Nos tribunais caberá ao relator processar e julgar o incidente.

Art. 146. O perito tem o dever de cumprir o ofício, no prazo que lhe assina a lei, empregando toda a sua diligência; pode, todavia, escusar-se do encargo alegando motivo legítimo.

Parágrafo único. A escusa será apresentada dentro de 5 (cinco) dias, contados da intimação ou do impedimento superveniente, sob pena de se reputar renunciado o direito a alegá-la (art. 423). (Redação dada pela Lei nº 8.455, de 24.8.1992)

Art. 423. O perito pode escusar-se (art. 146), ou ser recusado por impedimento ou suspeição (art. 138, III); ao aceitar a escusa ou julgar procedente a impugnação, o juiz nomeará novo perito. (Redação dada pela Lei nº 8.455, de 24.8.1992)

Ao aceitar o trabalho o perito deverá apresentar os seus honorários (item 5), levando em consideração vários fatores tais como: o tempo para estudo do processo, a necessidade de realização de diligências, o tempo para responder aos quesitos, conforme artigo 33 do CPC, abaixo:

Art. 33. Cada parte pagará a remuneração do assistente técnico que houver indicado; a do perito será paga pela parte que houver requerido o exame, ou pelo autor, quando requerido por ambas as partes ou determinado de ofício pelo juiz.

Parágrafo único. O juiz poderá determinar que a parte responsável pelo pagamento dos honorários do perito deposite em juízo o valor correspondente a essa remuneração. O numerário, recolhido em depósito bancário à ordem do juízo e com correção monetária, será entregue ao perito após a apresentação do laudo, facultada a sua liberação parcial, quando necessária. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

## 5.2- Fase Operacional

Encerrada a fase preliminar, onde geralmente o perito ao aceitar a nomeação elaborou um plano de trabalho para a realização da perícia, inicia-se a fase operacional cuja primeira parte compreende a execução das diligências (item 7), em conformidade com o artigo 429 do CPC, apresentado abaixo:

Art. 429. Para o desempenho de sua função, podem o perito e os assistentes técnicos utilizar-se de todos os meios necessários, ouvindo testemunhas, obtendo informações, solicitando documentos que estejam em poder de parte ou em repartições públicas, bem como instruir o laudo com plantas, desenhos, fotografias e outras quaisquer peças.

Iniciadas as diligências, o perito tem como meta o cumprimento do prazo estipulado pelo MM. Juiz e o atendimento eficaz aos quesitos apresentados. O curso do trabalho (item 8), requer monitoramento rigoroso dos documentos e informações solicitadas as partes, e também avaliação do surgimento de assuntos não previstos inicialmente no objeto da perícia.

Conforme o caso, se o perito por motivo justificado não puder entregar o laudo em tempo pertinente o juiz concederá, por uma vez, dilatação do prazo, conforme artigo 432 do CPC, apresentado abaixo:

Art. 432. Se o perito, por motivo justificado, não puder apresentar o laudo dentro do prazo, o juiz conceder-lhe-á, por uma vez, prorrogação, segundo o seu prudente arbítrio.

Parágrafo único. Revogado pela Lei nº 8.455, de 24.8.1992:

Texto original: O prazo para os assistentes técnicos será o mesmo do perito.

A fase operacional é concluída com o encerramento das diligências e a elaboração do laudo pericial (item 9), correspondendo a produção de respostas para os quesitos apresentados.

### **5.3- Fase Final**

Após concluir a elaboração do laudo, o perito procede com a revisão de todos os quesitos e com o ajuntamento de todos os documentos que compõem as evidências do seu trabalho. Não surgindo nenhum tipo de problema como extravio de documento ou retificação de alguma resposta, o laudo será assinado (item 10) e entregue no respectivo cartório (item 11).

O perito deverá apresentar seu lado em cartório, no prazo estipulado pelo juiz, com pelo menos 20 dias antes da audiência de instrução e julgamento, vide artigo 433 do CPC, apresentado abaixo:

Art. 433. O perito apresentará o laudo em cartório, no prazo fixado pelo juiz, pelo menos 20 (vinte) dias antes da audiência de instrução e julgamento. (Redação dada pela Lei nº 8.455, de 24.8.1992)

Parágrafo único. Os assistentes técnicos oferecerão seus pareceres no prazo comum de 10 (dez) dias, após intimadas as partes da apresentação do laudo. (Redação dada pela Lei nº 10.358, de 27.12.2001)

Ao entregar o laudo pericial, o perito, oferecerá juntamente petição requerendo o levantamento da quantia depositada para tal fim (item 12), conforme artigo 33 do CPC, a seguir:

Art. 33. Cada parte pagará a remuneração do assistente técnico que houver indicado; a do perito será paga pela parte que houver requerido o exame, ou pelo autor, quando requerido por ambas as partes ou determinado de ofício pelo juiz.

Parágrafo único. O juiz poderá determinar que a parte responsável pelo pagamento dos honorários do perito deposite em juízo o valor correspondente a essa remuneração. O numerário, recolhido em depósito bancário à ordem do juízo e com correção monetária, será entregue ao perito após a apresentação do laudo, facultada a sua liberação parcial, quando necessária. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

Adicionalmente, os assistentes técnicos deverão apresentar seus pareceres no prazo de até 10 dias após intimação às partes para apresentação do laudo.

Existe ainda a possibilidade de o perito ser intimado a prestar esclarecimentos sobre a composição das respostas apresentadas (item 13). Esses esclarecimentos podem ocorrer através de quesitos elucidativos apresentados pelas partes (através dos assistentes técnicos) e/ou esclarecimento verbal em audiência.

Em acordo com o artigo 435 do CPC, os esclarecimentos que forem julgados necessários na audiência, obrigatoriamente devem referir-se ao laudo apresentado e não poderá ser assunto novo, exceto quando o juiz permitir de forma especificar. Os esclarecimentos deverão ser feitos sob forma de quesitos.

Art. 435. A parte, que desejar esclarecimento do perito e do assistente técnico, requererá ao juiz que mande intimá-lo a comparecer à audiência, formulando desde logo as perguntas, sob forma de quesitos.

Parágrafo único. O perito e o assistente técnico só estarão obrigados a prestar os esclarecimentos a que se refere este artigo, quando intimados 5 (cinco) dias antes da audiência.

Na hipótese de não existirem mais esclarecimentos a serem prestados ou não existir nenhuma dúvida sobre o trabalho apresentado, as atividades são consideradas encerradas. Quando a matéria da lide não parecer suficientemente esclarecida o juiz poderá pedir uma nova perícia, conforme artigo 437 do CPC apresentado abaixo:

Art. 437. O juiz poderá determinar de ofício ou a requerimento da parte, a realização de nova perícia, quando a matéria não lhe parecer suficientemente esclarecida.

De uma forma geral, avaliando todo o percurso do processo pericial, observa-se que cada fase macro (Preliminar, Operacional e Final) apresenta um risco intrínseco de falha conforme demonstrado a seguir:

Tabela 6 – Riscos de falha no ciclo pericial

<b>Etapas</b>	<b>Riscos potenciais (do perito)</b>
Preliminar	i- O perito aceitar a nomeação em trabalho cuja matéria não possui domínio; ii- Dimensionamento incorreto da quantidade de horas para realização do trabalho;
Operacional	iii- Solicitação de informações e documentos insuficientes nas diligências; iv- Utilização de trabalho especializado de outros profissionais, isso não previsto no planejamento inicial;
Final	v- Revisão insuficiente do trabalho realizado devido ao prazo para entrega do laudo; vi- Alto índice de quesitos elucidativos resultando em horas adicionais de trabalho e comparecimento para audiências; vii- Invalidação do trabalho sendo necessária nova perícia.

Cabe acrescentar que além dos riscos intrínsecos ao perito, estes apresentados na tabela acima, outro elemento de grande impacto no processo pericial é a elaboração dos quesitos pelas partes. A ausência de clareza, objetividade na elaboração das questões a serem respondidas podem impactar o trabalho do perito adicionando horas e recursos não identificados na fase preliminar.

Isso é em função do possível grau de subjetividade que um quesito elaborado inadequadamente pode trazer. O perito tem por função responder e limitar-se ao que está escrito e quesitos elucidativos podem surgir em função também das limitações na composição dos quesitos.

## **6- A identificação dos custos de qualidade no processo pericial contábil**

Esta etapa da pesquisa tem por finalidade relacionar os custos da qualidade apresentados anteriormente com as etapas apresentadas do processo pericial. Considerando os conceitos apresentados anteriormente, a finalidade é possibilitar a mensuração das etapas onde seria necessário o esforço do perito para ter qualidade e conseqüentemente mensurar as etapas prejudicadas pela ausência da qualidade, vide tabela 7 a seguir:

Tabela 7- Relação dos principais custos de qualidade relacionados ao Processo Pericial

<b>Categorias</b>	<b>Custos e/ou atividades</b>	<b>Fases do Serviço</b>
<b>Custos de Prevenção</b>	- treinamento e atualização nas áreas de atuação do perito;	(Contínua) e preliminar
<b>Custos de Avaliação</b>	- verificar se existem realmente condições técnicas (conhecimento sobre a matéria) para realização do trabalho; - verificar se os recursos dimensionados no plano de trabalho são suficientes (horas do perito, fontes de consulta, plano de diligências, utilização de profissionais especializados) para a realização do trabalho;	Preliminar
<b>Custos de Falhas Internas</b>	- tempo perdido devido à deficiência nas instruções para execução do trabalho; - tempo superior ao orçado para execução do serviço; - horas extras para revisão; - realização de novas diligências; - contratação de profissionais especializados para participação do trabalho, isso não orçado inicialmente;	Operacional
<b>Custos de Falhas Externas</b>	- insatisfação do cliente (Juiz e as partes) ; - retrabalho com quesitos elucidativos; - horas adicionais com comparecimento em audiência pública; - descontinuidade na nomeação para realização de novas perícias; - prejuízo na imagem profissional que além de prejudicar novas nomeações pode impactar outras atividades profissionais realizadas pelo perito (escritório de contabilidade, auditoria, etc).	Final

No item a seguir serão brevemente analisados os custos da qualidade e da não qualidade e da não qualidade identificados no processo pericial.

## **7- A análise dos custos da qualidade no processo pericial contábil**

### **7.1- Os Custos da Qualidade – Custos de Prevenção**

Conforme identificado e apresentado na Tabela 7, na atividade pericial o custo de prevenção está concentrado principalmente na capacidade de investimento na capacitação do profissional que atuará nos trabalhos periciais. Quanto melhor (e mais abrangente) for a capacitação do profissional, será maior sua condição para aceitar as nomeações e também não aceitar nomeações as quais não esteja devidamente qualificado. A recusa da nomeação, que representa uma receita perdida, pode também ser interpretada como um desgaste profissional evitado, conforme apontado nos comentários das falhas internas e externas.

### **7.2- Os Custos da Qualidade – Custos de Avaliação**

O primeiro passo é avaliar se há condições técnicas e recursos disponíveis (fontes de consulta, tempo) para realização do trabalho. Caso positivo, a próxima fase é o planejamento. Caso negativo, é recomendável a recusa da nomeação.

Aceitando a nomeação e conseqüentemente a intimação para apreciar os quesitos apresentados, o perito deve dedicar o tempo necessário para planejamento do trabalho e dimensionamento dos honorários.

São itens importantes a serem avaliados: fontes de consultas disponíveis sobre o assunto (necessidade de compra de livros, etc); necessidade de profissionais especialistas (tradutor, engenheiro, etc); tempo para dedicação ao trabalho (aceitar o trabalho pericial em plena época de encerramento do exercício contábil dos clientes da empresa contábil, onde o perito é também o contador responsável).

A não preocupação com a avaliação da condição técnica que pode resultar na recusa do trabalho, bem como a ausência do tempo necessário para o planejamento podem certamente levar aos custos da não qualidade.

### **7.3- Os Custos da Qualidade – Custos das Falhas Internas**

Como resultado do menor investimento nas fases de prevenção e avaliação, o perito fica sujeito a ocorrência de inúmeros custos da “ausência da qualidade”, dentre eles: tempo perdido; horas superiores as orçadas; gastos não previstos; etc. Nesses casos a rentabilidade do projeto/serviço é sofre impacto direto.

### **7.4- Os Custos da Qualidade – Custos de Falhas Externas**

Nesta categoria, onde a ausência da não-qualidade chega a percepção do Juiz e das partes envolvidas no processo, o impacto profissional e financeiro do perito pode chegar a dimensões incalculáveis, por exemplo: (i) a descontinuidade das nomeações por parte do Juiz; (ii) a exposição profissional ao mercado através das partes do processo e caso o perito desenvolva outra atividade profissional, sua imagem é atingida; (iii) custo adicional (em horas de trabalho e recursos técnicos) para resposta de quesitos elucidativos.

## **8- Considerações finais**

Acredita-se que com o presente trabalho, foi possível contribuir com a identificação dos custos da qualidade na realização de um trabalho de perícia contábil judicial, dimensionando também os riscos de cada etapa do trabalho e os custos para se alcançar qualidade e aqueles relativos à ausência da qualidade.

Foi possível detectar que é recomendável que o perito contábil faça o gerenciamento dos Custos da Qualidade, visando com isso mitigar as conseqüências apontadas nas falhas internas e externas. A economia de horas e recursos humanos nas fases de prevenção e avaliação pode resultar em gastos e resultados irreversíveis com as falhas internas e externas.

É recomendável que para mensurar os custos da qualidade deve-se buscar a respostas para algumas questões: “O que devo fazer para ter qualidade?”; e “O que sofrerei por não ter qualidade?”. Uma forma simples de acompanhamento foi apresentada no item 3, e a grande missão do profissional (perito contábil) será atribuir os valores corretos a cada categoria de custos para possibilitar o acompanhamento e gerenciamento.

De todo modo, um elemento no processo pericial alheio a atuação do perito e a elaboração dos quesitos, onde na ausência de clareza e objetividade o trabalho pode ser comprometido. A elaboração dos quesitos e seu impacto no trabalho pericial ficam sendo uma recomendação para futuros trabalhos a fim de enriquecer e aprofundar o presente tema.

## **Referências**

ALBERTO, V. L. P.. **Perícia Contábil**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. **Código de processo civil**. 8.ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

\_\_\_\_\_. **Decreto-lei n. 9.295, de 27 de maio de 1946**. Cria o conselho federal de contabilidade, define as atribuições do contador e do técnico de contabilidade e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 28 de maio de 1946. Disponível em: [HTTP://crcsp.org.br/registro/modelo\\_contrato/Dec9295.html](http://crcsp.org.br/registro/modelo_contrato/Dec9295.html) Acesso em: 05/04/2004.

MIGUEL, P. A. C.. **Qualidade: enfoques e ferramentas**. São Paulo: Artliber Editora, 2001.

MOURA, F.S. **Uma contribuição a mensuração dos custos da qualidade na prestação de serviços contábeis**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15. Curitiba. Anais do XV CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS; Curitiba: Associação Brasileira de Custos, 2008. ISBN 978-85-99656-08-2.

ORNELAS, M. M. G. de. **Perícia contábil**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PIRES, M. A. A.. **Apostila de perícia contábil judicial**. Programa de pós graduação em perícia contábil e trabalhista - Centro Universitário de Vila Velha. Vila Velha – ES, 2002.

PRAZERES, P. M. **Minidicionário de termos da qualidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

ROBLES JÚNIOR, A. **Custos da qualidade: aspectos econômicos da gestão da qualidade e da gestão ambiental**. São Paulo: Atlas, 2003.

ROSA, M. V. F. **Perícia judicial: teoria e prática**. 1.ed. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1999.

SÁ, A. L. de. **Perícia contábil**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

WERNKE, R. **Custos da qualidade: uma abordagem prática**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2000.

ZUCOLOTTO, K. BARBOSA, N. X. P. **O impacto da inadequada formulação dos quesitos no resultado do laudo contábil**. 44 f. Monografia (Pós Graduação em Perícia Contábil e Trabalhista) – Centro Universitário de Vila Velha, Vila Velha, 2004.