

Quem atua na investigação da fraude e corrupção no Patrimônio das Organizações, é o PERITO CONTADOR ou o CONTADOR FORENSE?

Uma investigação desses profissionais atuantes nas organizações brasileiras

André Leal de Vasconcelos¹
Neimar Sousa Pinto Pereira²
Cléber Augusto Pereira³

RESUMO

O cenário de grandes escândalos financeiros nas organizações nacionais e internacionais, é um agravante para que a contabilidade entre em ação com medidas e habilidades técnicas, capazes de atenuarem essa problemática, destarte, surge a necessidade de analisar e identificar às habilidades e características dos profissionais Perito Contador e Contador Forense, quem melhor desenvolve a atividade de investigação a fraude e corrupção nas entidades brasileiras. Para os procedimentos técnicos, fez uso das pesquisas bibliográfica e documental. Pesquisas exploratória e descritiva para alcance dos objetivos. Utilizou-se recursos de pesquisa bibliométrica e análise de conteúdo, para a análise quantitativa e qualitativa. No processo de coleta de dados acessou às bases de dados referenciais e reconhecidas no meio acadêmico via *Virtual Private Network (VPN)* fornecida pela rede *Education Roaming*, que disponibiliza serviço de mobilidade entre as instituições acadêmicas de 70 países conveniados. Através das palavras-chave: perito contador, contador forense, fraude, corrupção, *forensic accounting e forensic accountant*, foram previamente selecionados 135 trabalhos que posteriormente foram analisados e escolhidos os que versavam sobre Contabilidade Forense e Perícia Contábil na investigação à fraude e corrupção nas entidades brasileiras. A partir da seleção final dos trabalhos, possibilitou-se analisar e interpretar as características e funções que se presume ter o profissional atuante nesta área, através da análise de gráficos e tabelas observando conceitos, percepções dos usuários de qual seria o profissional habilitado para desenvolver a atividade, campo de atuação, formação técnica, ferramentas e outras atribuições profissionais. Percebeu-se no estudo, que a Contabilidade Forense pode ser caracterizada como a atividade mais adequada na prática de investigação à fraude e corrupção nas entidades brasileiras.

Palavras-Chave: Perito Contador. Contador Forense. Fraude. Corrupção. Perícia Contábil.

Abstract

The Great Scenario Financial scandals NAS national and international organizations, and An aggravating For That an accounting Take Action with Measures and Technical Skills, able to mitigate this problem, Thus, there is a need to analyze and identify the skills and characteristics of Professional Expert Forensic accountant and accountant, who for Best DEVELOPS fraud Research Activity and Corruption NAS Brazilian Entities. Technical procedures for OS made USE of Bibliographic and documentary research. Exploratory research and descriptive paragraph achieving the Goals. We used Research Resources and Content bibliometric analysis, paragraph a quantitative and qualitative analysis.

¹ Graduado em Ciências Contábeis, Universidade Federal do Maranhão – UFMA. andreleal1991@gmail.com

² Doutoranda em Ciências Empresariais pela Universidade do Minho em Portugal, Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará, Ceará (2010), Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade CEUMA, Maranhão (2005), Professora assistente na Universidade Federal do Maranhão. Maranhão. neimar.anjo@gmail.com

³ Mestre em Inteligência Artificial pela UFMA, Maranhão (2010), Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade CEUMA, Maranhão (1999), Professor Assistente na UFMA, Maranhão. kcleber@gmail.com

In the data collection process accessed as reference data bases and not recognized Academic Half via Virtual Private Network (VPN) provided for Education Roaming Network, that provides mobility between service and academic institutions from 70 countries have agreements. Through keyword: expert accountant, forensic accountant, fraud, corruption, forensic accounting and forensic accountant, Were previously selected the 135 works que later Were analyzed and chosen OS que were about Forensic Accounting and Forensic Accounting Research in fraud and corruption NAS Brazilian Entities. The From the end DOS Selection Jobs, possible to analyze and interpret as features and functions What is assumed to have the acting professionals in this area, through graphs and charts Analysis Observing Concepts, perceptions qua users would be enabled Professional paragraph develop a Activity, Performance field, Technical Training, Tools and Other tasks Professionals. It was noticed in the study, that one Forensic Accounting can be characterized as a more appropriate activity in Practice Research Fraud and Corruption NAS Brazilian Entities.

Keywords: Expert Accountant. Forensic accountant. Scam. Corruption. Forensic Accounting.

INTRODUÇÃO

O artigo tem como finalidade examinar e caracterizar a atividade do profissional atuante na investigação da fraude e corrupção, o Perito Contador e/ou o Contador Forense, na tentativa de elucidar qual profissional possui competência técnica para desenvolver de forma mais adequada à atividade no patrimônio das entidades brasileiras.

Pela complexidade do estudo, usou-se dos métodos de Bardin (1977), Vergara (2003), Bufrem e Prates (2005), Gil (2008) e Silva (2008); Quanto aos meios e procedimentos técnicos foram utilizados da pesquisa documental e pesquisa bibliográfica. E quantos aos fins, os objetivos do estudo, fez-se uso das pesquisas exploratória e descritiva. Quanto às abordagens qualitativa e quantitativa, serviu-se da pesquisa Bibliométrica e Análise de Conteúdo.

No processo da coleta de dados usufruiu-se do acesso às bases de dados via *Virtual Private Network (VPN)* da Rede Eduroam. Trata-se de uma iniciativa internacional da Rede Nacional de Ensino e Pesquisa (RNP) dedicada à questão da mobilidade e aplicada às redes de educação e pesquisa, oferecendo acesso sem fio à internet sem a necessidade de múltiplos *logins* e senhas, de forma simples, rápida e segura. Lançado no Brasil em 2012, dispõe de ampla cobertura internacional e reúne instituições de mais de 70 países, unindo diversos usuários na troca de experiências e conhecimento.

Utilizou-se das bases de dados referenciais para realizar pesquisas sobre as habilidades e características do Perito Contador e Contador Forense. Selecionou-se artigos publicados entre anos de 2000 a 2014, descrevendo as palavras-chaves: Perito Contador, Contador Forense, Fraude, Corrupção, *Forensic Accounting e Forensic Accountant*. Conforme seleção de 135 trabalhos que tratam do estudo em questão, constata-se um número muito tímido, dentre estes,

a partir da amostra de 3 (três) estudos que reportam sobre as características e funções que presume ter o profissional atuante nesta área, possibilitou a investigação. Através da análise de gráficos e tabelas observando conceitos, percepções dos usuários de qual seria o profissional habilitado para desenvolver a atividade, campo de atuação, formação técnica, ferramentas e outras atribuições profissionais, percebeu-se que a Contabilidade Forense venha ser a atividade mais adequada na prática de investigação à fraude e corrupção nas entidades brasileiras.

1. BASE TEÓRICA SOBRE O PERITO CONTADOR

Da nova redação CFC nº 2015/NBCPP01 que não mudou muito, comparada as resoluções anteriores, o Perito é o contador regularmente registrado em Conselho Regional de Contabilidade (CRC), que exerce a atividade pericial de forma pessoal, devendo ser profundo conhecedor, por suas qualidades e experiência, da matéria periciada para auxiliar magistrados.

Complementa Sá *apud* Medeiros e Neves Júnior (2005, p. 4) que “o perito precisa ser um profissional habilitado, legal, cultural e intelectualmente, e exercer virtudes morais e éticas com total compromisso com a verdade”. Reportando a estes autores, a figura do profissional perito contábil necessita ter um conjunto de capacidades que caracterizam suas peculiaridades, sendo estas: Legal, Profissional, Ética e Moral.

Fazendo uma analogia a 2015/NBCPP01 (CFC, 2015), ao descrever a capacidade Legal, a norma ressalta que o profissional deve dispor do título de Bacharel em Ciências Contábeis e deve possuir vínculo constante com as orientações e recomendações do CRC no intuito de sempre atender a todas as exigências previstas por Lei.

Quando se trata da capacidade profissional, a norma regulariza a importância de o profissional apresentar sua categoria profissional de contador, nº. de registro em CRC comprovando mediante Certidão de Regularidade Profissional (CRP) e sua atribuição, pois através desta, se pode acompanhar e avaliar os laudos e pareceres periciais que foram feitos. Também é concedida a utilização da certificação digital, conforme legislação vigente e as normas estabelecidas pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileiras - ICP-Brasil.

Com relação à capacidade Ética e Moral, o profissional deve possuir a responsabilidade de se declarar impedido ou em estado de suspeição quando tiver alguma atividade ou situação que o impossibilite de desenvolver sua atividade de forma ética e com moral, sendo esta uma das suas características. (CFC, 2015)

Para Pires (2000, p. 31) o perito contador precisa utilizar características que vai além da regulamentação técnica, com o intuito de oferecer provas cabíveis e auxiliar no litígio,

podendo ser no tribunal, na administração ou perícia extrajudicial. Dentre as características pode se citar: conhecimento teórico da contabilidade e das práticas tecnológicas, experiência em perícias, perspicácia, perseverança, sagacidade, índole criativa e intuitiva. (SÀ 2007 *apud* TRAVASSOS; ANDRADE, 2010, p. 3)

1.1 Contabilidade Forense

A contabilidade forense surge no ambiente internacional pela necessidade de investigar e avaliar processos do mercado financeiro. (RIBEIRO, 2009)

Consiste na ciência que lida com a aplicação de fatos contábeis obtidas através de métodos e procedimentos de auditoria para resolver problemas legais. (KOH; AROKIASAMY; SUAT, 2009). Sendo assim, à combinação da Contabilidade, Auditoria e habilidades investigativa. (SINGH, 2012)

2.2 O Contador Forense

O contador forense constitui o profissional de alto gabarito, segundo estes autores deve possuir as seguintes características:

Quadro 1: Características do Contador Forense

Autor	Características
Oberholzer (2002, p. 9)	Deve ser um <i>expert</i> em finanças, conhecer sobre fraude, saber e compreender a realidade empresarial e do funcionamento dos sistemas legais.
(Nunn <i>et al.</i> , 2011)	Ser dotado de habilidades na comunicação escrita e oral.
(Crumbley, 2003 <i>apud</i> Nunn <i>et al.</i> , 2011)	Ter um vasto conhecimento em informática, incluindo vários sistemas de tecnologias e informações contabilísticas.
(Ramawwany 2005 <i>apud</i> Cardoso, 2008)	Possuir um senso psicológico, a fim de interpretar os impulsos camuflados em cada resposta, ter capacidade crítica para analisar e opinar sobre as questões estudadas.

Fonte: Elaborado pelos autores

O contador forense deve utilizar na execução de suas atividades, as seguintes ferramentas para reunir provas e assim determinar a incidência de fraude, estas são: revisões de documentos públicos; Entrevistas de pessoas conhecedoras; fontes confidenciais; As análises de laboratório de física e prova eletrônica; Vigilância física e eletrônica; Operações secretas; As análises de transações financeiras.(CRUMBLEY; APOSTOLOU, 2005, p. 5)

2.3 Fraude

A fraude são ações mais corriqueiras do meio corporativo e se define como um ato doloso cometido de forma premeditada, planejada, com a finalidade de obter proveito com o prejuízo de terceiros. (SÁ; HOOG, 2008, p. 19). Partindo desse conceito, pode-se diferenciar a fraude de duas outras situações, o erro que é cometido por ação e omissão, sendo de natureza involuntária. (SÁ; HOOG, 2008). E o gerenciamento de resultados, que nada mais é, uma modificação intencional dos resultados contábeis, com o intuito de alcançar, atender interesses particulares, principalmente dos gestores. (MARTINEZ,2001)

2.4 Corrupção

A complexidade do termo corrupção, surgiu confronte relação com o setor público, induzindo a definição para dois segmentos, sendo, o do setor privado, em que a corrupção é o processo de enriquecimento privado por burlar normas públicas ou privadas, sem a participação da parte prejudicada (PERREIRA, 2012). E a do setor público, limita-se no processo em que um administrador público em sua relação com o agente privado, auferir vantagens ou rendimentos indevidos, aproveitando-se de sua posição. (ABRAMO, 2004)

Conforme ambiente, surge duas posições sobre a realização dos atos de corrupção, a teoria dos “caçadores-de-renda”, são os agentes econômicos que procurarão obter o máximo de renda possível, dentro ou fora das normas que a sociedade e a instituição financeira impõem e a corrupção ocorre quando se obtém os rendimentos, extrapolando os limites impostos, ou seja, por meio de diversas formas de privilégio. (SOUZA, 2005). E a outra, é a teoria da propina, que pode ser definida a despeito da generalidade com o meio financeiro, atos de subornos, de se transformar relações impessoais em pessoais. (SOUZA, 2005)

2.5 Fraude e corrupção no cenário empresarial internacional e nacional

O mercado brasileiro possui uma grande deficiência quando se trata de combate e estudo da fraude, aponta Silva (2008), embora que a situação inicia-se na Universidade pelo fato de se estudar e discutir somente a “contabilidade do bem”, deixando para escanteio as práticas contábeis irregulares ou inadequadas. Outrossim, Kanitz (1999 *apud* MURCIA; BORBA, 2005) afirma que dados apontam cerca de 54% (cinquenta e quatro por cento) das empresas, foram alvos de fraude no ano de 2012, relata que o principal crime foi o conflito de interesses na gestão, cerca de 23% (vinte e por cento), sendo o maior índice fora da África. Os principais fraudadores, os gerentes seniores e a probabilidade de estar envolvido funcionários subalternos chega a 21% (vinte e um por cento). Destarte, 29% (vinte e nove por cento) dos empresários reconhecem que suas empresas são vulneráveis a fraudes. (KROLL, 2013)

Devido à grande quantidade de fraudes no mercado nacional, empresários “viram as costas” para o Brasil, em consequência do elevado grau de corrupção no país e da fragilidade das empresas frente ao problema. (PARODI, 2005)

Os escândalos brasileiros, cerca de 47,4%, ocorrem em instituições financeiras, cerca de 42,1% das fraudes em sociedades de capital aberto. Entretanto, cerca de 31,6% das demonstrações fraudulentas no Brasil foram auditadas pelas *Big Five*. E a maior proporção de fraudes no mercado brasileiro, possui o intuito de desviar recursos, sonegar impostos e remunerar os executivos. (BORINI; GRISI, 2009)

2.6 Casos de fraudes e corrupção-levantamento bibliométrico

Considerando os artigos selecionados, utilizando as palavras-chaves “Fraude” e “Corrupção”, aponta-se os principais casos de Fraude e Corrupção no mercado Nacional e Internacional que serão observados a seguir:

Quadro 2: Casos de fraude e corrupção no mercado nacional e internacional

EMPRESA	CARACTERÍSTICA
Enron	Empresa americana do setor de energia que manteve, entre 1992 e 2001, a classificação de US\$ 3,9 bilhões em empresas de <i>Wall Street</i> , como “proteções financeiras” (<i>hedge</i>) em lugar de dívidas. Sendo que a empresa já tinha acumulado cerca de US\$ 8 bilhões a US\$ 10 bilhões em dívidas de curto e longo prazo. (MEDEIROS; MOURA; BOTELHO, 2004)
WorldCom	A empresa teria lançado US\$ 3 bilhões em registros contábeis irregulares para inflar seus lucros, no que pode ser classificado como um dos maiores casos de fraude corporativa da história. O artifício financeiro aumentou o fluxo de caixa e os lucros da companhia nos últimos cinco trimestres. A fraude foi descoberta durante uma investigação interna.(MEDEIROS; MOURA; BOTELHO, 2004)
XEROX	Lançou contratos de aluguel de equipamentos como receitas de vendas: A Xerox declarou ter registrado US\$ 6,4 bilhões como receitas de venda, sendo que US\$ 5,1 bilhões desse montante foram na realidade recebidos por aluguel de equipamentos, serviços, terceirização de documentos e receitas financeiras (SOUZA; SCARPIN, 2005)
BANCO PANAMERICANO	Contabilizava-se as cartas de créditos já vendidas em seu balanço, inflando os rendimentos, e em consequência os ativos da empresa.(SALIM; MARCEL ; FACCIN, 2010)
Banco Banestado	Uso de carros fortes e de contas de laranjas para efetuar lavagem de dinheiro na fronteira, com a <i>Cidad del Leste</i> no Paraguai. (MEDEIROS; MOURA; BOTELHO, 2004)
SUDAM e SUDENE	Esquema de aprovação de projetos de interesse das organizações criminosas, superfaturamento de serviços prestados por empresas em nomes de laranjas, de pagamento por benfeitorias já existentes ou aquisição e entrega de materiais usados no lugar de novos.(MOURA, 2007).

Fonte: Elaborado pelos autores

O quadro mostra os principais casos de fraude e corrupção; salienta-se que a maioria dos escândalos brasileiros estão no setor bancário, e nos Estados Unidos, está no aumento dos rendimentos no intuito de aumentar os abonos dos acionistas e da direção.

2. MÉTODO DE INVESTIGAÇÃO

A justificativa do uso da pesquisa exploratória foi da necessidade de identificar e familiarizar-se com as principais características do perito contador e do contador forense, de modo a identificar qual profissional desenvolve a atividade de investigação da fraude e corrupção de forma mais completa no patrimônio das entidades brasileiras. (VERGARA, 2003, p. 47)

Considerando o propósito de comparar e analisar as características do perito contador e do contador forense, utilizou-se da pesquisa descritiva, na ótica de Vergara (2003, p. 47) “tem como objetivo principal a descrição das características de determinada população, ou

fenômeno[...]”. E assim viabilizar a descrição e comparação dos entes pesquisados. (GIL, 2008, p. 28). O estudo se enquadra em técnicas padronizadas, como, gráficos e percentuais, tem como meta, descrever as características dos profissionais. (SILVA, 2008, p. 59). Quanto aos meios para coleta de dados, fez-se uso da pesquisa documental, teve-se acesso privado do material para a construção desta. (VERGARA, 2003; MATTAR 1997 *apud* SILVA, 2008). E bibliográfica, utilizou-se de material publicado em livros, revistas, jornais e redes eletrônicas. (VERGARA, 2003, p. 48)

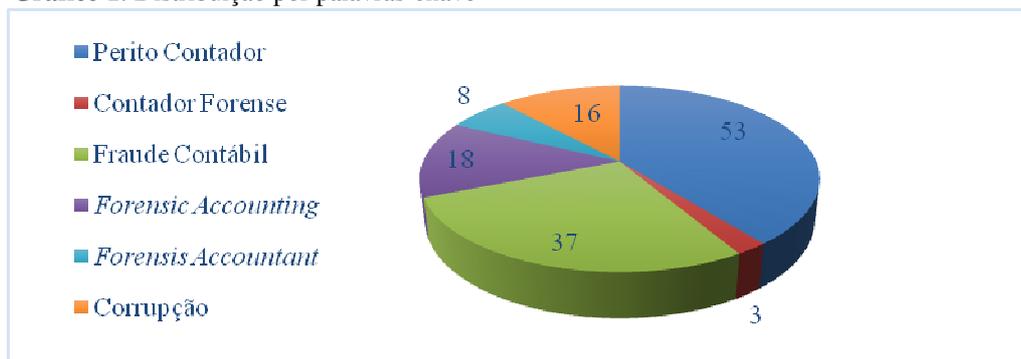
3.1 Quanto as abordagens qualitativas e quantitativas

Serviu-se da bibliometria, que consiste na técnica de conhecer o desenvolvimento de um determinado tema, trabalhos que procuram evidenciar e avaliar as produções, no sentido de conhecer a temática, metodologia, titulação dos autores, tendências e novas abordagens científicas e outros achados inseridos nos trabalhos que abordam a respeito desse estudo, que coletados em sua totalidade de 135 trabalhos e numa amostra de 3(três), limitou-se a investigação. (BUFREM; PRATES, 2005). Para a amostra, foi feita a análise de conteúdo, baseia-se no procedimento de análise, na qual permite produzir deduções do conteúdo da comunicação de um texto, esta técnica ainda permite delinear particularidades que se repetem no conteúdo do texto. (BARDIN, 1977)

3. RESULTADOS E DISCUSSÕES

Durante a pesquisa foram selecionados artigos que referenciavam as palavras-chaves. Inicialmente, o processo de escolha foi feito a análise dos resumos e posteriormente o corpo do trabalho, tal seleção teve como resultado o seguinte gráfico:

Gráfico 1: Distribuição por palavras-chave



Fonte: Elaborado pelos autores

Considerando o objetivo do trabalho, os estudos que trataram de forma direta sobre combate, prevenção de fraude e corrupção nas entidades brasileiras, teve-se um resultado de 3 (três) estudos para a produção desta pesquisa. Uma síntese dos referidos estudos é apresentada no quadro 3:

Quadro 3: Estudos selecionados

PRODUÇÕES CIENTÍFICAS SELECIONADAS			
Titulo	Autor	Ano	Local da Publicação
Contabilidade Forense no Brasil: Incipiência ou Insipiência;	Fernando Nazareth Cardoso (CARDOSO, 2008)	2008	Universidade de Brasília, Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis- Dissertação (Mestrado)
Contabilidade Forense e Lavagem de Capitais: Um estudo da percepção da relevância da Contabilidade Forense nas investigações de organizações criminosas;	Arnaldo Antonio D. Ribeiro (RIBEIRO, 2009)	2009	Universidade Federal de Pernambuco.- CCSA. Dissertação (Mestrado)
O Contador Forense na investigação e no combate a fraudes no Brasil: aplicação da técnica <i>delphi</i>	Rudah Giasson Luccas; Tânia Regina Sordi Relvas (LUCCAS; RELVAS, 2013)	2013	10º Congresso USP-Iniciação Científica em Contabilidade-Desafios e Tendências da Normatização Contábil

Fonte: Elaborado pelos autores

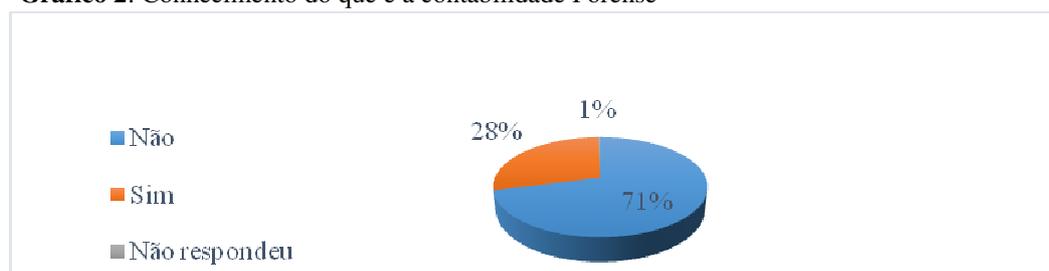
4.1 DISCUSSÃO

Foram analisados qual profissional melhor desenvolver o processo de investigação de combate à fraude e corrupção nas entidades brasileiras, partiu-se da análise do conceito e da percepção dos usuários de qual seria os profissionais habilitados para desenvolver a atividade, posteriormente foi analisado o campo de atuação, a formação do Contador forense e do Perito Contador e por último a análise das técnicas, ferramentas e habilidades dos profissionais.

a) Conceituação e escolha do profissional de combate à fraude e corrupção

O primeiro material analisado, apontou que cerca de 71% dos entrevistados não possui conhecimento do que venha ser contabilidade forense. (CARDOSO, 2008)

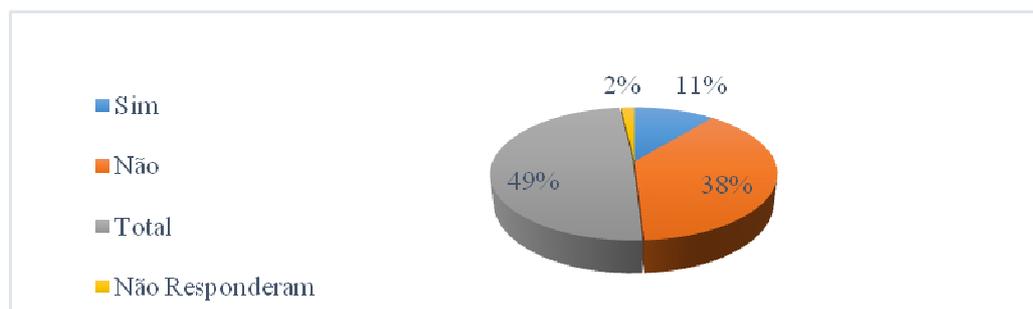
Gráfico 2: Conhecimento do que é a contabilidade Forense



Fonte: Adaptado de Cardoso (2008)

No estudo mais recente, tornou-se menor o percentual sobre o desconhecimento da (CF) comparado ao estudo de Cardoso (2008), Ribeiro (2009) diz que cerca de 49% dos entrevistados possuem total conhecimento do que é Contabilidade Forense, fato de que dentre estes, são peritos contábeis federais, funcionários de Banco Central e do Conselho de Controle de Atividades Financeiras–COAF. Mesmo com esse público, 38% não possuem nenhuma informação e 11% afirmam ter informações básicas do que vem a ser Contabilidade Forense.

Gráfico 3: Conhecimento prévio do que é a contabilidade Forense

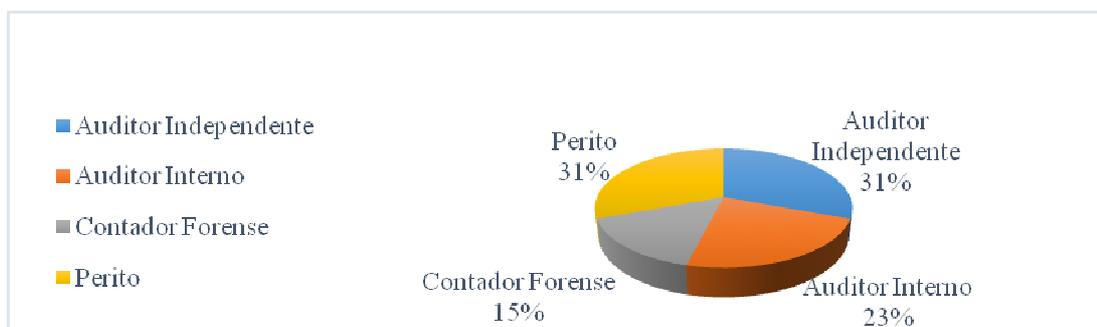


Fonte:

Adaptado de Ribeiro (2009)

Foi apurado qual profissional escolhido para realizar investigações dentro das empresas, teve-se como resultado o Auditor Independente e Interno, fato este justificado pela pouca visibilidade da Contabilidade Forense e do fato que a Perícia é vista como ferramenta para resolução de litígios. (LUCCAS; RELVAS, 2013)

Gráfico 4: Qual profissional contrataria para realizar tipos de investigações dentro da empresa

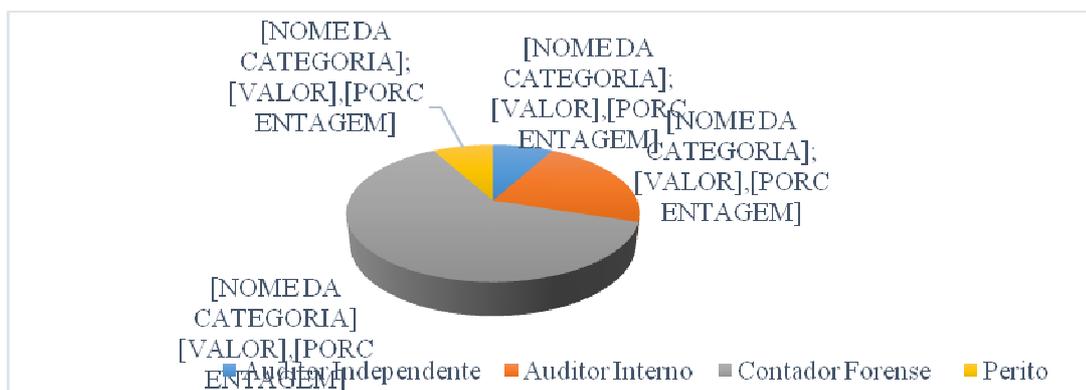


Fonte: Adaptada de Luccas e Relvas (2013)

b) Campo de atuação e formação

Foi levantado dentre os entrevistados, qual profissional é considerado mais atuante ao combate à fraude e corrupção, a resposta ocorreu depois de uma explicação acerca do que se trata a atividade forense; O resultado foi, 62% contratariam o Contador Forense, e 8% o perito contador. (LUCCAS; RELVAS, 2013)

Gráfico 5: Profissional com atuação relacionada ao combate a investigação de fraude



Fonte: Adaptado de Luccas e Relvas (2013)

Luccas e Relvas (2013) levantaram sobre quais dos profissionais teriam a necessidade de se especializar em combate a fraude, cerca de 100% concordam que o Perito Contador não deveria se especializar porque limitaria a atividade do profissional, e quanto ao Contador Forense, seria pelo fato que esta insere em sua atividade.

Tabela 1: Necessidade de especialização

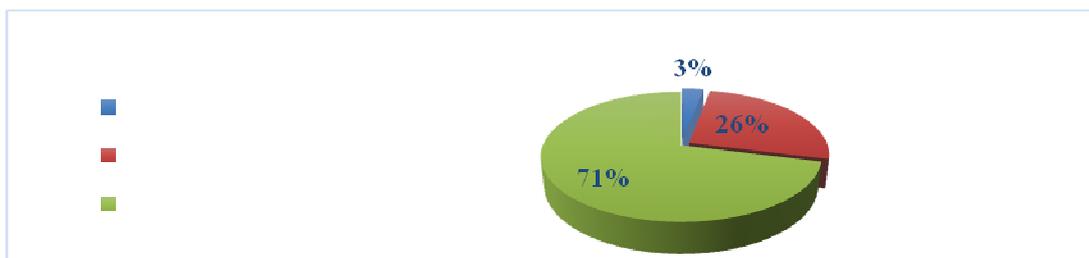
	Deveria se especializar	Não deveria se especializar
Auditor Independente	100%	
Auditor Interno	100%	
Contador Forense	88%	12%
Perito Contábil		100%

Fonte: Adaptado de Luccas e Relvas (2013)

A pesqu

Gráfi
co 6:
No
seu
enten
dimen

to " Contabilidade forense" seria o mesmo que "Perícia Contábil" ?



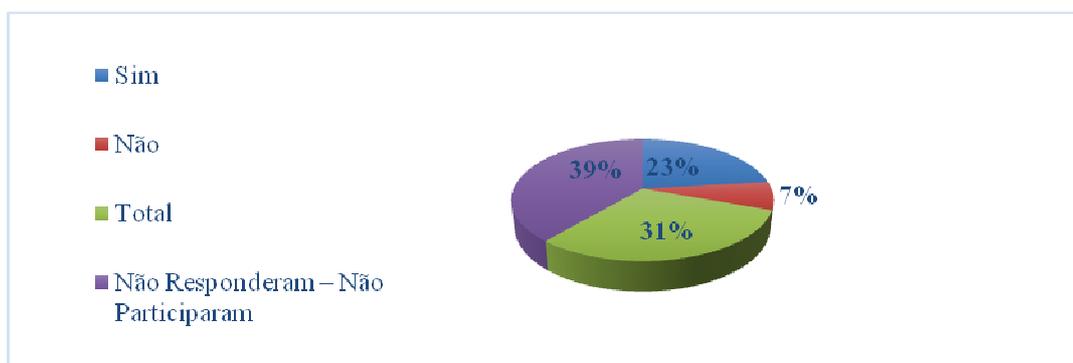
Não responderam
Sim
Diferente

Fonte: Adaptado de Cardoso (2008)

Em comparação a Ribeiro (2009), 40% dos entrevistados não consideram que a (CF) é a mesma coisa que a Perícia Contábil, 31% acreditam parcialmente, 21% são indiferentes e não possuem opinião formada, 4% não responderam e 4% afirmam que é a mesma área.

Ainda Ribeiro (2009) diz sobre qual a importância que se dá para o conhecimento econômico-financeiro e investigação de lavagem de Capitais, 54% dos entrevistados consideram importante o conhecimento de tais práticas.

Gráfico 7: Conhecimentos econômico-financeiros e investigação de Lavagem de Capitais



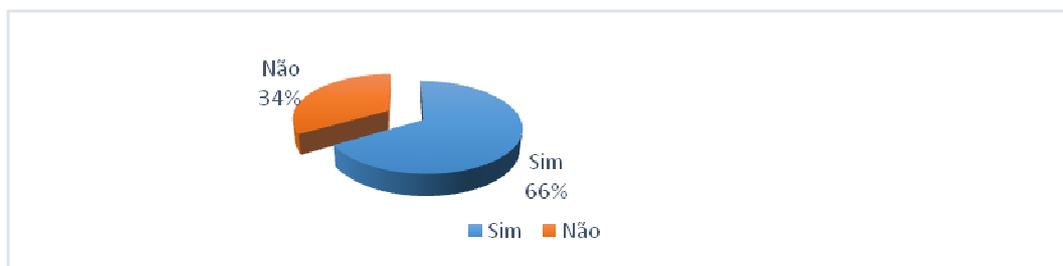
Fon
te:
Ada

ptado de Ribeiro (2009)

c) Técnicas, Ferramentas e Habilidades

Na pesquisa de Cardoso (2008), diz que 66% dos entrevistados realizam suas atividades tomando o cuidado de que elas sejam úteis, caso houver a necessidade de utilizá-la como prova no ambiente judicial e extrajudicial.

Gráfico 8: Em seus trabalhos, existe uma preocupação com a geração de evidências e



e criminal?

provas
com
vistas
à
respon-
sabi-
lizaçã
o
civil

Fonte: Adaptado de Ribeiro (2009)

Na pesquisa de Luccas e Relvas (2013) identificaram as principais motivações da contratação do profissional de combate à fraude e corrupção, tomando por base as escolhas e características dos profissionais:

Tabela 2: Motivos de contratação do Contador Forense e Perito Contador

MOTIVOS DE CONTRATAÇÃO DE UM:	Contador Forense	Perito Contador
· Respostas diretas aos quesitos formulados quando da contratação, com fundamentação e esclarecimento conceitual;		X
· Levantamento dos estoques próprios e de terceiros;	X	
· Análise do fluxo de caixa da Companhia;	X	
· Levantamento do inventário e conciliação com posição contábil;	X	
· Análise do fluxo de caixa da Companhia;	X	
· Análise das principais movimentações de saídas de recursos;	X	
Análise dos registros contábeis efetuados nos grupos de Receitas e Despesas, visando verificar a sua adequação às práticas contábeis;	X	
· Diagnóstico dos controles internos sobre o fluxo de caixa da loja;	X	
· Obtenção de informações de dirigentes e funcionários;	X	
· Análise de risco em relação à discussão a respeito de eventual fraude		X

Fonte: Adaptado de Luccas e Relvas (2013)

Ao investigar sobre as técnicas mais aceitas no processo investigativo dos crimes financeiros, Ribeiro (2009) teve os seguintes resultados, sendo que a opção “outras técnicas” apontaram os seguintes processos: prova testemunhal, conciliação bancária, técnica de entrevista, técnica de interrogatório.

Tabela 3: Técnica de Investigação

Técnica de investigação	Sim	Não
Quebra do sigilo bancário	98,8%	1,2%
Quebra de Sigilo Telefônico	81,0%	19,1%
Análise de Evolução Patrimonial	97,6%	23,8%
Análise de Fluxo de Capitais	84,5%	5,5%
Quebra de Sigilo Fiscal	98,8%	1,19%
Outras técnicas	15%	85%

Fonte: Adaptado de Ribeiro (2009)

4. CONCLUSÃO

Considerando os resultados, pode-se observar que o profissional forense, mesmo possuindo pouca visibilidade no mercado nacional, venha ser o profissional mais adequado para execução da atividade de combate à fraude e corrupção as entidades brasileiras. Tal afirmação pode ser comprovada a partir da análise das entrevistas.

A arte relaciona a atividade de combate à fraude e corrupção, diretamente aos Auditores e aos Peritos Contadores, pois tal fato é justificado pela Contabilidade forense por utilizar de técnicas de auditoria, perícia e investigação (SINGH, 2012).

Após explicação do que é a Contabilidade Forense, a atividade Pericial é considerada diferente da forense. Isto é, embasados nos objetos das atividades que venham a ser investigar transações financeiras e situações de negócios, a fim de identificar atividades fraudulentas. (NUNN *et al.*, 2011) E segundo a 2015/NBCTP01 a perícia contábil consiste no conjunto de procedimentos técnicos e científicos, destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar à justa solução do litígio.

Outro ponto levantado foi a necessidade do profissional passar pelo processo de capacitação e possuir experiência de transações financeiras, segundo Oberholzer (2002, p. 9) afirma que todo e qualquer contador forense deve colecionar experiência financeira, conhecimento da fraude e um bom conhecimento e compreensão da realidade empresarial e do funcionamento dos sistemas legais.

O último ponto analisado foi, o uso de técnicas, ferramentas e habilidades para o desenvolvimento da atividade de combate à fraude e corrupção, e se pode identificar a importância do uso das atividades e informações, em casos de litígios no ambiente judicial e extrajudicial.

Em relação ao uso de habilidades como a de levantar, analisar e opinar sobre fatos e atividades, e o uso de técnicas como quebra de sigilo, análise das movimentações financeiras, prova testemunhal, entrevista e interrogatórios. Características que segundo Ramawwany (*apud* CARDOSO, 2008) venha ser do contador forense, pois o mesmo deve ter um profundo conhecimento em fraude, noções de psicologia a fim de interpretar os impulsos atrás de cada resposta, e capacidade crítica, para analisar e opinar sobre as questões estudadas.

Como recomendações de estudos futuros, sugere-se um aumento da amostra sobre o assunto em questão, em que neste estudo obteve um número reduzido de produções científicas identificadas no período entre 2008 a 2013 que abordaram o tema, assim como identificou-se a necessidade de fomentar discussões acerca do tema em questão.

REFERÊNCIAS

ABRAMO, C. W. Corrupção no Brasil: A perspectiva do setor privado, 2003. **Transparência Brasil/Kroll Brasil**. Abril de 2004.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, Lisboa, 1977. p. 1–229.

BUFREM, L.; PRATES, Y. O saber científico registrado e as práticas de mensuração da informação. **Ciência da Informação**, v. 34, n. 2, p. 9–25, 2005.

BORINI, F. M.; GRISI, F. C. A corrupção no ambiente de negócios: survey com as micro e pequenas empresas da cidade de São Paulo. **Revista de Administração da Universidade de São Paulo**, v. 44, n. 2, 2009.

CARDOSO, F. N. **Contabilidade Forense no Brasil: incipiência ou insipiência?** Brasília: Universidade de Brasília, 2008.

CRUMBLEY, D. L.; APOSTOLOU, N. G. The expanding role of the forensic accountant. **The Forensic Examiner**, v. 14, n. 3, p. 39–43, 2005.

CFC, C. F. D. C. Resolução CFC nº 2015/NBCPP01 de 27 de fevereiro de 2015. (D.O.U. 19/03/2015). **Aprova a NBC PP 01**, 2015.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo-SP: Atlas, 2008.

KAPP, R. **Perícia contábil no processo cível**. TCC. Rio Grande do Sul: Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, 2012.

KOH, A. N.; AROKIASAMY, L.; SUAT, C. L. A. Forensic Accounting: Public Acceptance towards Occurrence of Fraud Detection. **International Journal of Business and Management**, v. 4, n. 11, p. 145, 2009.

KROLL. **Brazil Overview**. Disponível em: <<http://www.krolladvisory.com/library/BrazilOverview.pdf>>. Acesso em: 2 set. 2013.

LUCCAS, R. G.; RELVAS, T. R. S. O contador forense na investigação e combate a fraude no Brasil: Aplicação da técnica delphi. **10º congresso USP Iniciação Científica em Contabilidade**, p. 18, 2013.

MARTINEZ, A. L. **Gerenciamento dos resultados contábeis: estudo empírico das companhias abertas brasileiras**. São Paulo. Tese de Doutorado em Ciências Contábeis. Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo: São Paulo, 2001.

MEDEIROS, A. K. DE; MOURA, L. D. S.; BOTELHO, D. R. A Importância da Auditoria e Perícia para o Combate a Fraudes e Erros na Contabilidade das Empresas. p. 1–13, 2004.

MEDEIROS, T. A.; NEVES JÚNIOR, I. J. DAS. **A Qualidade do Laudo Pericial Elaborado pelo Perito-Contador na Visão de Magistrados do Rio de Janeiro e Brasília**. In CONGRESSO USP INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE. **Anais...** São Paulo: USP, 2005. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos22005/408.pdf>>. Acesso em 9 set 2013.

MOURA, D. DE. **Análise dos fatores de convencimento do Juízo Brasileiro quanto à ocorrência de fraude contábil: um estudo de caso múltiplo da Gallus, da Encol e do Banco Santos**. Dissertação (Mestrado em Gestão de Empresas) - Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Fundação Getúlio Vargas: Rio de Janeiro, 2007.

MURCIA, F. D.-R.; BORBA, J. A. Estrutura para detecção do risco de fraude nas demonstrações contábeis: Mapeando o ambiente fraudulento. **Brazilian Business Review**, v. 4, n. 3, p.171-190, 2007.

NUNN, L. et al. Forensic accountants: Financial investigators. **Journal of Business & Economics Research**, v. 4, n. 2, p. 1-12. 2011.

OBERHOLZER, C. **Quality management in forensic accounting**. Tese (Doutorado) Pretoria University of Pretoria, 2002. Disponível em: <<http://upetd.up.ac.za/thesis/available/etd-10072003-113621/>>. Acesso em 14 Out 2013.

PARODI, L. **Manual das Fraudes**. 2 ed. São Paulo: Brasport, 2005.

PERREIRA, R. **Corrupção custa US\$ 3,5 bi ao Brasil**, 2012. Disponível em: <<http://www.cqh.org.br/?q=corrup%C3%A7%C3%A3o-custa-us-35-bi-ao-brasil>>. Acesso em 2 Nov 2013.

PIRES, M. A. A. A Perícia Contábil. reflexões sobre seu verdadeiro significado e importância. **Revista de Administração FACES Journal**, v. 1, n. 1, p. 28–39, 2000.

RIBEIRO, A. A. D. **Contabilidade forense e lavagem de capitais : um estudo da percepção da relevância da Contabilidade Forense nas investigações de organizações criminosas**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Pernambuco: UFPE, 2009.

SÁ, A. L. DE; HOOG, W. A. Z. **Corrupção, Fraude e Contabilidade-2o Edição**. Curitiba: Editora Juruá, 2008.

SOUZA, J. C. DE; SCARPIN, J. E. Fraudes Contábeis: as respostas da contabilidade nos Estados Unidos e na Europa. **III SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia**, p. 1–12, 2005.

SALIM; MARCEL ; FACCIN, M. **Fraude do Panamericano - VEJA**, 2010. Disponível em: <<http://veja.abril.com.br/infograficos/fraude-banco-panamericano/>>. Acesso em 1 Jan 2014.

SINGH, P. Forensic Accounting Concept in India. **International Journal of Trade and Commerce-IIARTC**, v. 1, p. 100–105, 2012.

SILVA, A. C. R. DA. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade: Orientações de Estudos, Projetos, Artigos, Relatórios, Monografias, Dissertações, Teses**. 2. ed. São Paulo-SP: Atlas, 2008. p. 1–173

TRAVASSOS, S. K. DE M.; ANDRADE, M. D. Perícia Contábil: uma abordagem influencial do laudo na decisão judicial. **TEMA - Revista Eletrônica de Ciências**, v. 8, n. 12, jan-jun, 2010.

VASCONCELOS, A. L.; PEREIRA, N. S. P.; PEREIRA, C. A.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003. p. 1-95.