



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10° Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10° Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3° UFSC International Accounting Congress


7 a 9 de setembro



Papeis da Perícia Criminal Contábil e Contabilidade Forense e Análise Bibliométrica dos Artigos Publicados

Bruna Benita Weber Sanchez Lopez

Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

E-mail: xbrune13@gmail.com

Sergio Murilo Petri

Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

E-mail: smpetri@gmail.com

Resumo

Diante de cenários com escândalos de corrupção em empresas e órgãos públicos no Brasil e no mundo, tornou-se necessário medidas para detectar e impedir fraudes, assim como a geração de provas para os órgãos julgadores. Visto a relevância, este trabalho tem por objetivo evidenciar os papeis da perícia criminal contábil e da contabilidade forense, a partir das análises bibliométricas dos artigos publicados sobre os referidos temas no período de 1999 a 2019. Fez uso das bases Spell, Scielo e Google Acadêmico para o subsidio da pesquisa bibliométrica, em uma abordagem quali-quantitativa, para apresentar dados da arte da produção científica realizada nos últimos anos sobre o tema em questão, que é tão relevante para a justiça em sociedade. Foram encontrados 20 artigos, número inferior frente a importância do tema. Concluiu-se que são poucos autores que se aprofundam no tema com trabalhos publicados e existem semelhanças e diferenças entre Perícia Criminal e Contabilidade Forense, sendo que ambas as áreas visam a resolução de conflitos e utilizam-se da ciência em favor de esclarecimentos de fatos e da verdade, com senso crítico, olhar cético, conhecimento aprofundado sobre contabilidade, aspectos jurídicos e graus de expertise, já as principais diferenças estão nos órgãos que determinam os trabalhos, assim como a regularização e a formação dos profissionais.

Palavras-chave: Fraude; Perícia Criminal Contábil; Contabilidade Forense.

Linha Temática: Perícia Contábil.

1. Introdução

A contabilidade quanto ciência social aplicada, segundo o CPC 00, deve fornecer informações financeiras úteis, relevantes, fidedignos e transparentes sobre os fenômenos econômicos, visando auxiliar os gestores das entidades privadas e públicas. Apesar destas responsabilidades, praticas desassociadas à ética e reponsabilidade social vem sendo utilizadas por profissionais que pretendem tomar vantagem na facilitação da lavagem de dinheiro e ocultamento de bens.

Diante de cenários com escândalos de corrupção de empresas e órgãos públicos no Brasil e no mundo, tornou-se necessário medidas para detectar e impedir fraudes, assim como a geração de provas para diferentes usuários. Para atender essa necessidade, a profissão contábil, quanto seu papel informacional, ganhou mais ênfase, como um importante instrumento de inteligência aos crimes financeiros organizados. De acordo com Silva (2019) “A criminalidade e seu aperfeiçoamento são fatores que preocupam toda a população e o fortalecimento de práticas e técnicas de prevenção, combate e repressão a tais práticas são essenciais para a manutenção de segurança para a vida em sociedade”. Há vários exemplos de participações efetivas de peritos criminais contábeis segundo a Associação Nacional dos peritos criminais Federais (2020) como no Mensalão, Lava Jato, Caixa de Pandora, Sanguessuga, Zelotes, Greenfield e Bullish, dentre outras, em que a perícia contábil-financeira tem marcado presença em operações de grande repercussão (Rosa e Lima, 2020).

Nesse contexto, visando restaurar a confiança dos usuários da informação e da justiça, surgiu a contabilidade forense, que investiga possíveis fraudes, que segundo Grippo e Ibex (2003, p. 10), a “Contabilidade forense é ciência que lida com fatos contábeis reunidos por meio de métodos de procedimentos de auditoria aplicados a problemas de ordem legal”. Já a perícia criminal contábil de acordo com Silva (2019) tem o “importante papel de elucidar os crimes que ocasionam o maior prejuízo para a sociedade, àqueles que envolvem sonegação, desvio ou ocultação de dinheiro, que deveriam ir ao encontro do interesse público e da efetivação de políticas públicas”, trazendo a veracidade de fatos levados a questionamento por crimes financeiros. Ambos visam a resolução de conflitos e utilizam-se da ciência em favor de esclarecimentos de fatos e da verdade, com isso, questiona-se, Como a perícia criminal contábil e a contabilidade Forense estão sendo tratadas na literatura brasileira?

Por isso, afim de responder a problemática, este trabalho tem por objetivo evidenciar os papeis da perícia criminal contábil e da contabilidade forense, partir das análises bibliométricas dos artigos publicados sobre os referidos temas no período de 1999 e 2019.

Por se tratar de serviços de Estado por envolver conteúdo de sigilo judicial, as atividades periciais são pouco conhecidas pela sociedade e inclusive entre os acadêmicos de contabilidade (Weber, Flach e Laffin, 2018).

2. Revisão da Literatura

A presente sessão tem o propósito de fornecer fundamentação teórica ao trabalho, bem como identificar o estágio atual do conhecimento de determinado tema (Soares, Picolli e Casagrande, 2018) com a contextualização dos cenários da Perícia Criminal Contábil e da Contabilidade Forense, visando trazer conceitos que possam esclarecer distinções da Perícia Criminal Contábil com a Perícia Contábil e a Contabilidade Forense com a Auditoria, afim de trazer perspectivas sobre essas áreas que prometem ser promissoras para os profissionais da contabilidade.

Além disso, no tópico 2.2.2, traz a conexão da contabilidade forense com o mundo e as pesquisas correlatas que subsidiaram a temática.

2.1 Perícia Criminal Contábil

De acordo com a associação Nacional de Peritos Criminais Federais, em um contexto de repressão financeira, destaca-se a prova pericial contábil-financeira, que diferentemente das cenas de crimes de homicídio, os crimes de natureza econômica, deixam vestígios espalhados em estruturas financeiras, econômicas e administrativas como em extratos bancários, cheques, ordens bancárias, relatórios de aplicações financeiras, declarações de impostos de renda, processos licitatórios, contratos, notas fiscais, livros contábeis e diversos outros documentos que representem as transações financeiras e as relações econômicas, sendo a análise pericial crucial no apontamento se existem ou não tais crimes caracterizadores (Rosa e Lima, 2020).

A exemplo dos crimes citados pela Associação Nacional de Peritos Criminais Federais, o perito criminal é capaz de identificar desvio de recursos públicos e corrupção, onde há pagamentos indevidos, contratos fraudulentos, notas fiscais frias e calçadas, sobrepreço ou superfaturamento de produtos e serviços. Durante o combate e identificação das atividades ilícitas, diversas estratégias são usadas, a exemplo da lavagem de dinheiro, se identifica o fracionamento de recursos, circulação de dinheiro por paraísos fiscais, ocultação de valores e patrimônio, o emprego de “laranjas” e “testas de ferro”, a contabilidade fraudulenta ou paralela, a simulação de renda, a simulação de operações comerciais e os empréstimos fictícios, sendo indispensável o rastreamento de recursos, que identificam a origem e o destino de fundos movimentados, a fim de desenhar o caminhos traçados e alcançar a conexão do crime antecedente. Dentro de outros instrumentos se destaca também a Declaração de Ajuste Anual do imposto de renda Pessoa Física, que se tratando de informações falsas declaradas pelos criminosos é capaz de confrontar as informações com documentos que as confirmem ou revelem a ficção e aponta-las como meio de promoção de lavagem de dinheiro (Rosa e Lima 2020).

A perícia criminal contábil segundo Silva (2019) tem o importante papel de elucidar os crimes “que envolvem sonegação, desvio ou ocultação de dinheiro, que deveriam ir ao encontro do interesse público e da efetivação de políticas públicas”, ademais, nos casos em que o delito deixar vestígios, deverá ser aplicado o Código de Processo Penal sendo taxativo quanto à necessidade de perícia criminal, abraçando a contabilidade como a ciência responsável pelo registro e controle do patrimônio. A perícia criminal contábil “ocupa lugar central nos processos que envolvem crimes contra o sistema financeiro ou contra a ordem econômica e tributária” (Silva, 2019).

Assim, a perícia criminal contábil é, em casos de crimes com vestígios, uma elucidação de fatos em julgamentos, sendo um importante instrumento a justiça com influência nas decisões judiciais, já que, o juiz, diante de uma situação em que abrange conhecimentos que são inerentes a seus conhecimentos, busca auxílio na resolução de questões financeiras e patrimoniais, para interpretar as provas e traduzi-las de um modo que possa ter um posicionamento sobre tais questionamentos (Silveira et., al, 2013).

Ademais, a perícia criminal contábil, por apresentar crimes com aspectos contábeis abrange grande quantidade de dinheiro público, e, portanto, o laudo se torna um importante instrumento de responsabilização aos criminosos. Por isso, é um serviço realizado pelo próprio estado, sendo requisitado pelo “magistrado, pelo ministério público ou pela autoridade policial aos Institutos de Criminalística ou órgãos semelhantes, sendo executadas, no âmbito dos Estados e do Distrito Federal, pelas polícias civis ou polícias técnico-científicas e, no âmbito nacional, pela polícia federal” (Junior, 2011).

Passini e Pereira (2018) afirmam que “enquanto o perito da perícia contábil cível é profissional independente, sendo indicado/solicitado pelos magistrados ou partes, o perito criminal faz parte do quadro de servidores do estado, atuando em busca da solução de litígios de interesse público”, sendo assim, uma das principais diferenças são encontradas referentes aos órgãos que determinam os trabalhos.

Segundo Weber, Flach e Laffin, (2018) as principais ilegalidades identificadas no IGP-SC, responsáveis pelas perícias criminais contábeis, foram a apropriação indébita, peculato, improbidade administrativa, sonegação fiscal e superfaturamento, que envolvem patrimônio público ou privado e crimes organizados.

Diferente dos demais tipos de perícia, a perícia criminal obedece a um conjunto de regras próprios, inerentes ao direito penal e é vinculada as regulamentações advindas dos conselhos de classe. É fato que “a perícia criminal costuma ser realizada em momento anterior à fase processual, no âmbito da investigação criminal, fato explicável pela efemeridade dos vestígios e pelo dispositivo legal 158 do CPP, que incube à autoridade policial a requisição da perícia que deixar vestígios” (Silva, 2019). Por isso, o perito criminal contábil busca oferecer ao juiz conclusões técnicas emprestando ao julgador o conhecimento especializado emprestado necessários para a interpretação e entendimentos dos fatos apurados.

Assim, quem realizara as perícias criminais contábeis, são os “peritos criminais oficiais designados para os trabalhos pelos dirigentes de criminalística”, ou por dois peritos ad hoc, na ausência desses profissionais, conforme indica o artigo 159 do Código de Processo Penal, com redação dada pela Lei 11.690 de 2008, portador de curso superior, preferencialmente na área específica, dentre as que tiverem habilitação técnica relacionada com a natureza do exame para atender o compromisso.

Por conseguinte, os peritos deverão elaborar o laudo pericial munido de todas as legalidades que a equiparam, descrevendo minuciosamente a dinâmica dos fatos que tomaram em exame, e os critérios adotados para responder aos quesitos formulados pelo juiz. Quanto a sua estrutura deverá observar os itens exigidos na lei n. 13.105/15. O laudo deverá ser elaborado no prazo máximo de dez dias, que poderá ser prorrogado diante da complexidade do exame, conforme artigo 160 do Código de Processo Penal (Weber, Flach e Laffin, 2018).

2.1.1 IGP e Polícia Federal

Os responsáveis dos trabalhos de perícia criminal contábil no Brasil, é explicado por Neves Júnior e Moreira (2011, p. 133):

Diferentemente da Perícia Contábil Judicial, determinada pelo magistrado, a Perícia Criminal Contábil é exercida pelo aparelho estatal e determinada pelas autoridades policiais dos Institutos de Criminalística. Nos âmbitos estaduais são executadas pelas polícias civis dos Estados e Distrito Federal; no âmbito nacional, pelo Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal.

Analogamente, o sistema pericial, ou sistema de criminalística, é composto por órgãos de apoio ao sistema judiciário, vinculadas em âmbito estadual às Secretarias de Segurança Pública ou em âmbito federal presente na estrutura da Polícia Federal, cujos objetivos são “a produção de provas técnico-científicas que subsidiarão a investigação policial e o processo penal”(Lima, Gonçalves, 2018).

O órgão responsável pela realização de perícias criminais no estado é o Instituto Geral de Perícias (IGP), por meio do Instituto de Criminalística no Departamento Técnico Científico Forense, a qual é subordinado diretamente à Secretaria de Segurança Pública. Tem como função coordenar as atividades desenvolvidas pelas perícias criminais do estado por meio dos seus respectivos órgãos (Weber; Flach e Laffin 2018).

O Sistema Nacional de Criminalística da Polícia Federal segundo a Associação Brasileira dos Peritos Criminais Federais:

[..] registra mais de 240 peritos criminais federais da área contábil-financeira, profissionais com formação acadêmica em ciências contábeis e economia. Destes, cerca de 40 emprestam sua experiência

e conhecimento a outros setores da Polícia Federal, especialmente nas áreas de gestão e direção. Os demais estão espalhados pelo País, nas diversas unidades descentralizadas da Polícia Federal, alguns deles lotados em Brasília, no Instituto Nacional de Criminalística, órgão central das perícias criminais da PF (ROSA; LIMA, 2020).

Quando se trata de crimes contábeis financeiros de grande repercussão nacional, segundo Filhos, Carlo e Costa (2017) é de responsabilidade ao sistema de criminalística da Polícia Federal, previstas no artigo 144 da Constituição Federal e possui um corpo técnico de investigação a fraude. Esse sistema é formado pelo Instituto Nacional de Criminalística, localizado em Brasília, por 26 Setores Técnico-Científicos, localizados nas capitais dos Estados e no Distrito Federal, por três Núcleos Técnico-Científicos, sediados em Foz do Iguaçu/PR, Santos/SP e Campinas/SP, e por 22 Unidades Técnico-Científicas espalhadas pelo país (Lima e Gonçalves, 2018).

2.1.2 Tecnologia

Se tratando de tecnologia, a Associação Nacional de Peritos criminais Federais revela que a tecnologia é uma grande aliada nos desafios do combate a esquemas criminosos. Os peritos dispõem de tecnologia de ponta, com computadores com alta capacidade de processamento e softwares como Qlikview, Suíte I2, Simba e Microsoft Access, que auxiliam no processamento de grandes volumes de dados que contribuem para uma maior eficiência na realização de perícias complexas, tanto em termos de qualidade, quanto em prazo de atendimento.

Os peritos Rosa e Lima (2020) também revelam que a partir de 2010, por meio da Instrução Normativa nº 42/2010-DG/DPF, a plataforma Simba passa a ser disponibilizado aos policias federais para que as instituições financeiras transmitam via rede mundial de computadores, dados bancários de investigados para os órgãos de persecução penal, auxiliando-os diante decisões Judiciais de afastamento de sigilo bancário e suprindo as necessidades das investigações e dos exames periciais.

2.1.3 Diferenças entre Perícia Contábil e Pericia Criminal Contábil

Tanto a Perícia Contábil quanto a perícia criminal contábil preveem a obtenção de provas, afim de atestar a veracidade de determinados fatos. Para tanto, ela constitui um conjunto de procedimento técnico-científicos que permitem levar à instância decisória elementos de prova que sejam necessários para subsidiar uma justa solução do litígio ou constatação de fato (CFC, 2015a).

Dentre as principais diferenças entre a perícia contábil com a de origem criminal situa-se na realização das pericias, momento de requisição pelo juiz, quem faz a requisição, entre outros. Nesses moldes, é descrita na tabela 1:

Tabela 1. Diferenças entre Perícia Contábil e Pericia Criminal Contábil

Tipo	Perícia Contábil	Pericia Criminal Contábil
Realização	Peritos autônomos "ad doc"	Estado e Governo
Objetivo	Apurar Fatos	Apurar fatos
Requisitada	Durante o processo Judicial	Antes do processo judicial
Foco	Processo Judicial e extrajudicial	Judicial
Periodicidade	Eventual/A qualquer tempo	Eventual/ a qualquer momento
Sujeito Ativo e Passivo	Parte Fraudada (Vítimas)	Ministério Público, delegacias, Policia Federal
Escopo	Quesitos	Quesitos



100% ON-LINE

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

7 a 9 de setembro



Tempo	Histórico	Histórico
Tipo	Detectivo	Detectivo
Formação	Contador	Contador, Economista, Administrador, etc.

Elaborado pelos autores (2020).

2.2 Contabilidade Forense

A Contabilidade Forense se tornou a ciência responsável pelo combate à fraude, qualificando-se como “estrutura capaz de produzir provas hábeis e admissíveis em Juízo, implicando o domínio de conhecimentos contábeis, de procedimentos de investigação especiais e multidisciplinares”(Cardoso, 2008, p. 9), sendo assim, é o ramo da contabilidade que foca na investigação e contém conhecimento de informações de diversas áreas.

Analogamente, a Contabilidade Forense é:

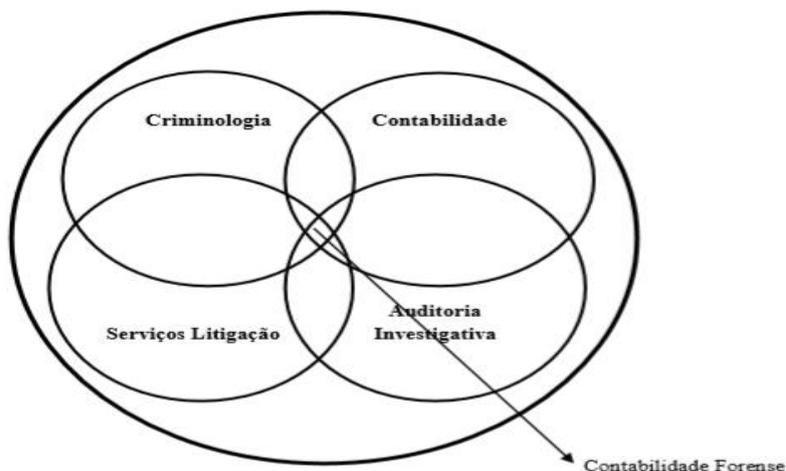
[...] uma especialidade da ciência contábil de natureza interdisciplinar, a qual combina conhecimentos da contabilidade, da criminologia, da psicologia, da semiótica, do direito e das finanças, com o objetivo de prevenir e reprimir a fraude e todos os crimes de natureza econômico financeiros, a exemplo da lavagem de capitais (Ribeiro et.al., 2013, p.2).

Desta forma, o trabalho do contador forense se inicia quando há indício de fraude que precisa ser apurado, indo além da investigação e analisando os impactos que isso pode causar à empresa.

A prevenção na contabilidade forense pode envolver medidas de adoção de programas antifraudes de controles internos, sistema de alerta de denúncias irregulares, estabelecer programa contínuo de avaliação dos sistemas de risco de fraudes e atos ilícitos.

A figura 1 apresenta as habilidades e conhecimentos do contador distinguindo-o de outras áreas da contabilidade.

Figura 1. Habilidades do Contador Forense



Fonte: Crumbley e Smith (2009).

A partir da figura 1, observa-se que o contador forense tem aptidão para entender tanto a área cível como a criminal, em demandas na esfera judicial como privado, atuando tanto como perito como auditor. Sendo assim, a contabilidade forense se determina a encontrar o erro ou a fraude por meio de serviços de investigação, criminologia, técnicas contábeis com a resolução de problemas e serviços de litigação, já a perícia criminal contábil responde por meio do laudo aos questionamentos feitos pelas partes diante de um processo.

2.2.1 Diferenças entre Auditoria e Contabilidade Forense

A Contabilidade Forense é o instrumento mais amplo e completo na investigação e levantamento de fraudes quando se comparada a atividade de Auditoria. (Cardoso, 2008). Sendo assim, não há que se falar que os termos “Contabilidade Forense” e “Auditoria” se confundem ou são sinônimos.

De acordo com Skalak, et., al (2011) o contador forense, possui conhecimento em investigação, resolução de problemas ou suspeitas de fraudes, por meio de análises de documentos, com inclusão de informações financeiras e não financeiras, entrevistas, inquéritos de terceiros, incluindo bancos de dados.

Tabela 2. Atributos do auditor e do Contador Forense

	Auditor	Contador Forense
Identificação de erro	sim	
Prevenção de erro	sim	
Identificação de fraudes		sim
Suporte a litígios		sim
Coleta de evidências		sim
Calculo de danos econômicos		sim
Encontrar fraudador		sim
Distorção relevante	sim	sim
Divulgações e procedimentos contábeis	sim	

Fonte: Ahmed e Mohobott (2019).

Cabe ressaltar ainda, a correlação da contabilidade forense com a auditoria no trabalho de prevenção e combate à fraude. Essa inter-relação é dinâmica e vem mudando assim que acontecimentos sociais, políticos e culturais mudam ao longo do tempo. (Filho, Costa e Moraes, 2017).

Entretanto, a responsabilidade dos auditores não abrange o planejamento e execução de procedimentos de auditoria para detectar erros que não são considerados significativos como os de erros e fraude. Pode-se então usar a metodologia da auditoria na Contabilidade Forense, porém, as duas tem finalidades diferentes. A auditoria é um trabalho mais de verificação de adequação as normas. Muitas vezes, o conjunto de habilidades exigidos em uma área é capaz de alavancar as habilidades e capacidades ao trabalhar em outra área (WVU, 2007).

O termo “Contabilidade Forense só é descoberto em um cenário de irregularidade ferindo a lei e pode ser considerado uma solução contábil-jurídico contra a fraude”. Ele usa dos dados financeiros passados para projetar financeiros futuros. O termo Forense convoca o interesse pela justiça com o direito e aplicação da lei. Nesse cenário, torna-se uma ferramenta de um processo legal, em caráter assistencial ao juiz para resolver disputas legais (Silva, 2008). Portanto, as atividades dos auditores envolvem a identificação e prevenção do erro, e os contadores forenses identificam as fraudes.

Tabela 3. Diferença entre auditoria e Contabilidade Forense

Tipo	Auditoria	Contabilidade Forense
Objetivo	Emitir Opinião	Apurar Fatos
Foco	Controle Interno	Processo Judicial
Periodicidade	Trimestral/Anual	Eventual
Demandantes	Órgãos Reguladores, acionistas	Fraudado (Vítimas)

Escopo	Demonstrações Financeiras	Denúncia Requerida (ação pena privativa)
Produto Final	Parecer	Relatório
Tempo	Histórico	Histórico/Futuro
Regularização	Regulada pelo NBC e CVM	Não tem regulamentação
Tipo	Apuração	Detectivo/Preventivo
Formação	Contador/auditor	Múltiplo: Direito, Contabilidade, Economia, administração, etc.

Fonte: Adaptada de Silva (2008).

2.2.2 Contabilidade Forense no Mundo

Na área internacional, a contabilidade forense é denominada pelo termo Forensic Accounting. De acordo com os contadores, profissionais forenses identificam os sinais de fraude quando os outros contadores de outras especialidades como de custos, gerencial ou financeira têm limitações ao fazê-lo. Contadores forenses durante a realização de investigação podem examinar bancos de dados internos e registros judiciais. Os fraudadores costumam ocultar as evidências dos crimes e os contadores forenses com seu olhar cético devem olhar além dos números para prever ações criminais (Ahmedi e Mohobott, 2019).

As atividades gerais dos contadores forenses podem incluir a análise da situação financeira, considerações de um processo, preparar um relatório de danos e testemunhar como testemunha especializada (Ahmedi e Mohobott, 2019).

A investigação de informações, reunidas a partir de evidências documentais e depoimentos. As evidências abordam questões como quem, o que, quando, onde, como e por que motivo em relação aos suspeitos fraude. Contadores forenses são especialmente designados para trabalho nessas duas áreas - contabilidade investigativa e apoio a litígios. Contabilidade investigativa não se limita apenas a números e documentos de uma empresa, mas a entender os negócios ambiente também (Ahmedi e Mohobott, 2019).

A contabilidade forense é um campo especializado da contabilidade, que analisa os trabalhos resultantes do litígio para investigar crime financeiros bem como delitos de crimes financeiros. Com a ajuda de práticas contábeis forenses proativas, a organização pode identificar os erros e transações desviantes (Abdulrahman, 2020).

Já em outros países como Espanha, México, Chile, Argentina, entre outros, que são hispano falantes, usam-se do termo “auditoria forense”. De acordo com o autor Paniagua (2018) a auditoria Forense é um tipo de auditoria especializada em descobrir, divulgar e atestar sobre fraudes e delitos financeiros. Em termos contábeis, pode-se entender como a ciência que permite reunir e apresentar informação financeira, legal e tem como objetivo a investigação criminal diretamente relacionada com os campos de contabilidade e finanças. Portanto, para esses países, a contabilidade forense é um ramo da auditoria, responsável por elucidar fraudes contábeis e financeiros.

2.3 Bibliometria e Pesquisas Correlatas

Guedes e Borschiver (2005) descrevem a bibliografia sendo “um conjunto de leis e princípios empíricos que contribuem para estabelecer os fundamentos teóricos da Ciência da Informação” com aplicação da estatística básica para a gestão da informação e do conhecimento científico e tecnológico e a sua estrutura seguem leis a serem descritas a seguir na figura 2:

Figura 2. Leis aplicáveis a estudos bibliométricos

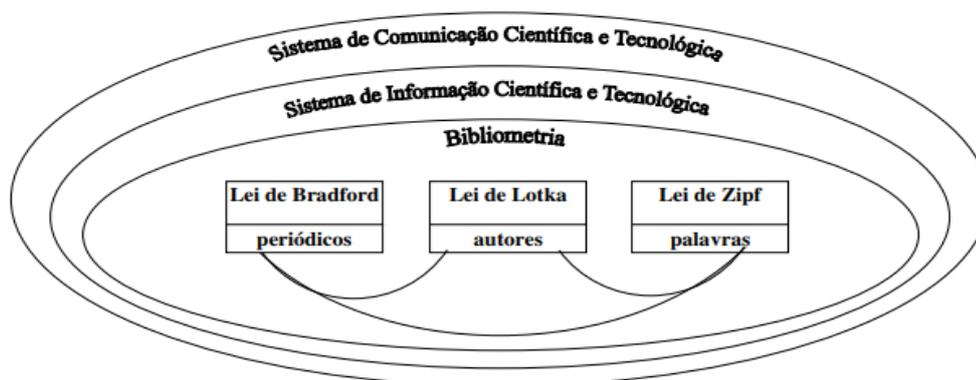


100% ON-LINE

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

7 a 9 de setembro



Fonte: Guedes & Borschiver (2005).

Segundo os autores a Lei de Bradford busca estimar a relevância da produtividade de periódicos, a Lei de Lotka busca estimar o grau de relevância da produtividade científica de autores e Leis de Zipf estima as frequências de palavras nas pesquisas científicas.

Além do mais, Guedes e Borschiver (2005) mencionam a Bibliometria como sendo um “instrumento quantitativo, que permite minimizar a subjetividade inerente à indexação e recuperação das informações, produzindo conhecimento, em determinada área de assunto”. Ademais, a lei de Bradford ressalta que assim que artigos com novos assuntos são escritos, são submetidos a uma pequena seleção, e se aceitos, podem atrair mais e mais artigos no decorrer do desenvolvimento da área de assunto.

Sobre a área Perícia Criminal Contábil e Contabilidade Forense, não se encontraram pesquisas bibliométricas similares, porém, há contribuições de pesquisas correlatas sobre Perícia Contábil, representados na tabela 4, cujos estudos contribuem para a área investigativa a qual pertencem as temáticas e enriquecem e disseminam a pesquisa científica.

Tabela 4. Pesquisas Bibliométricas correlatas

Autor (es)	Objetivo	Período analisado	Principais resultados
Brito, Luz e Carvalho (2017)	Identificar as características dos artigos sobre perícia contábil publicados nos eventos brasileiros tema perícia contábil	2003 - 2012	Constatou-se que durante o período foram publicados apenas 20 artigos, sendo o Congresso USP de iniciação científica o responsável pela maioria das publicações
Schimitz et., al	Identificar as características bibliométricas e sociométricas da produção científica em perícia contábil no Brasil	2007-2011	Foram encontrados apenas 25 artigos publicados, sendo o congresso da USP responsável por 32% das publicações e a UNB responsável por 19% das produções.
Ribeiro et., al (2019)	Verificar o panorama das produções científicas na área de perícia contábil publicados nos anais dos principais congressos nacionais	2008 - 2018	Foram analisados nos quatro principais congressos USP de Controladoria e Contabilidade, CBC, UnB e congresso brasileiro de contabilidade e se encontrou 22 artigos sendo 2016 o ano em que mais houve publicações.



Silva et., al (2018)	Mostrar o perfil da produção científica em perícia contábil por meio de uma análise bibliométrica, entre os anos de 2008 a 2018 nas revistas de QUALIS/Capes A2, B1, B2, B3, B4 e B5.	2008-2018	Verificou que a produção científica das revistas analisadas foram encontrados 33 artigos, sendo os anos de 2013 a 2016 em que mais houve publicações.
Souza e Prates (2017)	Uma análise bibliométrica para mapear os artigos científicos nacionais sobre Perícia Contábil em periódicos de Qualis B4 ou superior e os principais congressos brasileiros da área contábil	1999-2016	Resultou numa amostra final de 71 artigos, dos quais 43 são de periódicos e 28 de anais de congressos sendo que o Congresso Brasileiro de Contabilidade é o evento ícone nesta área de estudo.
Rabuske e Becker (2019)	Identificar as características da produção científica acadêmica sobre Perícia Contábil em periódicos listados pela Qualis/CAPES níveis A1, A2, B1, B2, B3 e B4	2001-2018	Por meio da análise de 33 periódicos, foram encontrados 45 artigos sobre o tema e 40% da produção se concentra em revista B2.

Fonte: Dados pesquisados (2020).

A maioria dos trabalhos são de caráter quantitativo e tiveram como base para as pesquisas, periódicos e anais de congressos. Grande parte dos trabalhos chegaram à conclusão que a produção sobre o tema “perícia contábil” teve aumento em 2016 e os autores concordaram que existe pouca produção científica sobre o tema. Dos periódicos se destacam a USP, UNB e o Congresso Brasileiro de Contabilidade.

3. Método de Pesquisa

Esta pesquisa se propõe a realizar estudo bibliométrico nos 20 artigos encontrados sobre o tema Contabilidade Forense e Perícia Criminal Contábil, publicados em eventos ou revistas científicas, disponíveis nas bases de dados entre os anos de 1999 a 2019. Quanto aos objetivos, este artigo preocupou-se em apresentar um panorama dos estudos científicos desenvolvidos acerca do tema, afim de identificar o conhecimento sobre a área, portanto, classifica-se quanto aos fins, como descritiva, uma vez que aponta correlações entre variáveis e evidencia características de uma população ou fenômeno (Vergara, 2010 e Gil, 2008).

Trata-se de um estudo bibliométrico, que de acordo com Soares Picolli e Casagrande (2018) se caracteriza por ser desenvolvido a partir das informações obtidas de grandes bases de dados acessível ao público em geral e trazer relevâncias sobre o tema. Já os autores Guedes e Bordchiver tratam a Bibliometria como:

“[...] uma ferramenta estatística que permite mapear e gerar diferentes indicadores de tratamento e gestão da informação e do conhecimento, especialmente em sistemas de informação e de comunicação científicos e tecnológicos, e de produtividade, necessários ao planejamento, avaliação e gestão da ciência e da tecnologia, de uma determinada comunidade científica ou país, afim de quantificar, descrever e prognosticar o processo de comunicação escrita (Guedes e Bordschiver, 2005).

Ademais, no que diz respeito à abordagem, o estudo teve caráter quanti-qualitativo, por aplicar estatística descritiva na análise de dados coletados e apresentar os resultados obtidos em tabelas e gráficos.

O método de pesquisa deste trabalho se inicia com as seguintes etapas: a) escolha do período temporal e número da amostra –completos publicados em revistas científicas ou eventos nacionais e que tenham sido publicados no período entre os anos de 1999 e 2019; b) escolha das bases de dados utilizadas para a coleta dos artigos - a busca de artigos foi realizada nas bases Spell, Scielo e Google Acadêmico, c) a utilização das palavras chaves “perícia criminal contábil” e “Contabilidade Forense”.

4. Análise dos resultados

Para análise dos resultados, utilizou-se a análise bibliométrica com abordagem quantitativa, visto que segundo Soares, Picolli e Casagrande (2018)”[...] a origem do termo bibliometria deu-se pela junção do radical “biblion”, do grego, livro, com o sufixo “metria”, no grego, mensuração”, para mapear e avaliar as publicações científicas com o auxílio do software Microsoft Excel. Assim, serão utilizados os seguintes indicadores bibliométricos: a quantidade de artigos, distribuição dos artigos nas revistas e congressos, incidência dos métodos apresentados, as palavras chaves e os autores que mais publicaram sobre a temática.

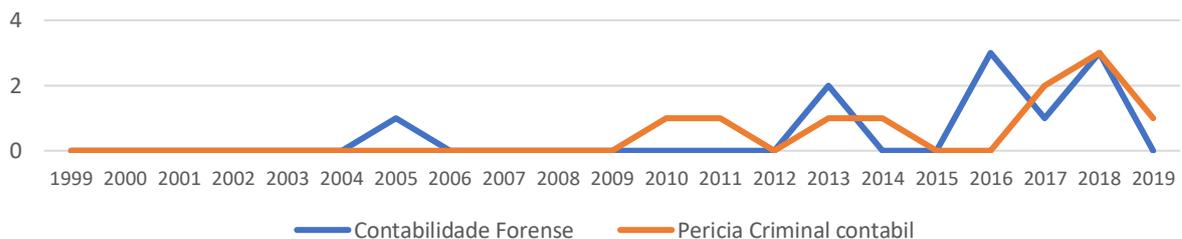
4.1 Apresentação dos dados

Nesta seção é abordada a análise e a verificação dos resultados por meio dos dados coletados. Na base Spell foram encontrados 3 artigos, na base Scielo 0 e no Google Acadêmico 17 artigos com as palavras chaves “Perícia Criminal Contábil” e “Contabilidade Forense”, totalizando em 20 artigos encontrados.

4.1.1 Evolução e quantidades de artigos publicados

Nesta parte será apresentado a evolução temporal dos artigos no período de 1999 e 2019 evidenciados na tabela 5.

Tabela 5. Quantidade de artigos publicados



Fonte: Dados Pesquisados (2020).

Destaca-se pelo gráfico que houve crescimento da produção científica ao longo dos últimos 20 anos, ressaltando esse aumento no ano de 2013 com 1 artigo de perícia criminal contábil e 2 de contabilidade forense. Já em 2016 teve um aumento para 3 artigos de Contabilidade forense, continuando esse crescimento em 2018, tendo 3 publicações tanto em perícia criminal contábil como em contabilidade forense.

4.1.2 Distribuição dos artigos pesquisados em periódicos

A fim de estimar o grau de relevância dos periódicos, depreendeu-se da tabela 6 que são 10 os periódicos que publicaram sobre Perícia Criminal Contábil e Contabilidade Forense.

Tabela 6. Distribuição dos artigos pesquisados em periódicos

Periódicos	F	%	Qualis - CAPES
Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade	1	10%	B2
Organizações em contexto, São Bernardo do Campo	1	10%	B1
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UER RAGC	1	10%	A3
Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade	2	20%	B4
Revista de Direito Internacional econômico e tributário	2	20%	A2
Revista Brasileira de Criminalística	1	10%	B1
Revista Brasileira de Contabilidade	1	10%	C
Total	10	100%	

Fonte: Dados Pesquisados (2020).

Dos 20 artigos analisados, 50% se encontram no campo de revistas, sendo responsável por 20% das publicações as revistas RAGC e Revista de Educação e pesquisa em Contabilidade. Já os demais periódicos disseminaram apenas 1 artigo relacionados as temáticas, entendendo-se que existe carência de produção e que essas áreas ainda são recentes na área da contabilidade.

4.1.3 Nas distribuições de artigos em congressos

Na distribuição de artigos em congressos, conforme a tabela 7, são 10 os principais congressos que expandiram a produção científicas sobre a temática.

Tabela 7. Distribuição dos artigos em Congressos

Congressos	F	%
Congresso USP iniciação científica em contabilidade e Internacional Conference in Accounting	4	40%
Conferência Interamericana de Contabilidade	1	10%
Encontro de ensino e pesquisa em administração da Amazônia	1	10%
Congresso ANPCONT	1	10%
Cities in competition. XV Spanish-Portuguese Meeting of Scientific Management	1	10%
Congresso de Contabilidade e Auditoria	1	10%
Congresso UFSC	1	10%
Total	10	100%

Fonte: Dados Pesquisados (2020).

Observa-se que dos 10 artigos publicados nos anais em congressos, 4 foram apresentados no Congresso USP, sendo referência em 40% nas produções sobre os temas. Da mesma amostra, nos demais congressos apresentados na tabela 6, publicaram 1 artigo nos últimos 20 anos.

4.1.4 Incidência de metodologia

Nesta divisão, por meio da tabela 8, será exposto as metodologias usadas pelos autores, se os artigos publicados sobre as temáticas incidiam o método qualitativo, quantitativo ou quali-quant.

Tabela 8. Incidência dos métodos aplicados

Tipo de Método aplicado	Contagem	Frequência Relativa
Qualitativo (sem estatística)	11	55,0%
Quantitativo (com estatística)	1	5,0%

4.2 Análise dos resultados das pesquisas correlatas

Frente aos trabalhos similares encontrados na seção 0, se identificou semelhanças nas fontes de pesquisas como de periódicos e congressos, tendo o predomínio da metodologia de caráter quantitativo. Ademais, a média de artigos publicados sobre o tema “Perícia Contábil” foram de 20 a 40 artigos, constatando-se similaridade na quantidade de artigos encontrados no presente estudo bibliográfico, mesmo que seja de outro ramo da perícia, voltada a área cível, e não criminal, esses estudos contribuem nos dados da arte da produção científica no Brasil.

Em relação aos autores, o Idalberto José nas Neves Junior também foi o que mais contribuiu em publicações sobre os temas Perícia Criminal Contábil e Contabilidade Forense assim como nas pesquisas bibliográficas de perícia contábil. Os resultados mostram que quanto a perícia como a Contabilidade forense e perícia criminal são áreas de suma importância com avanços nos últimos anos, mas que ainda são poucas as publicações por serem assuntos poucos explorados e conhecidos pela sociedade e a classe contábil.

Outros autores como Aquino e Imoniana (2017) trouxeram questionamentos sobre as diferenças entre Perícia Contábil e Contabilidade Forense, e, com base na pesquisa, identificaram que as diferenças se encontram no escopo de atuação, sendo a perícia Contábil mais abrangente do que a contabilidade Forense, e respectivamente, apesar das duas estarem preocupadas com a apresentação de provas, uma tenha o foco de apresentar diante um órgão julgador e a outra a investigações judiciais e extrajudiciais, tanto para casos familiares ou privados. Cabe destacar também sobre a regularização no Brasil, a perícia é amplamente regulada e a Contabilidade Forense não.

Autores como Ribeiro et. al (2016) concordam com Carneiro et., al (2016), Aquino e Imoniana (2017), Lucas e Relvas (2013), Ribeiro et. al (2013), Nadone et., al (2018), Prates, Souza e Salaberry (2018) ao identificar e apresentar as diferenças entre auditoria, perícia contábil e Contabilidade Forense na sua base teórica, dando relevância a essa diferenciação para a continuação da pesquisa e tirar as dúvidas aos leitores.

Já os autores Almeida e Taborda (2005) conduziram outra definição para a contabilidade forense, a “auditoria forense” (termo já utilizado em países como México, Espanha, Portugal, entre outros) afirmando que é a “disciplina que se baseia na contabilidade, auditoria e técnicas de investigação”. Ainda há controvérsias sobre os conceitos. As competências do auditor forense, segundo autor é a técnica e experiência que lhes conferem credibilidade na prevenção e detecção de fraudes ao nível organizacional e também no desempenho de funções de perito em casos judiciais.

5. Conclusão

A pesquisa atingiu o objetivo que consistiu em evidenciar os artigos publicados sobre Contabilidade Forense e Perícia Criminal nos últimos 20 anos no Brasil, afim de elucidar conceitos sobre essas áreas que muitas vezes trazem dúvidas sobre a atuação e regulamentação no Brasil e se aplicou estatística na análise bibliométrica para salientar os resultados.

Curiosamente, os resultados indicam que são poucos autores que se aprofundam no tema com trabalhos publicados, porém, o conhecimento sobre as temáticas vem aumentando assim que acompanham a internacionalização da contabilidade com a adoção do IFRS.

Dada a importância da prova pericial criminal e da Contabilidade Forense, sobretudo quando conhecimentos tão específicos como a contabilidade estão relacionados, é importante avaliar a preocupação do poder público e da sociedade com a manutenção e formação de um corpo técnico de especialistas na área.

Entretanto, não se pode concluir que há pouco interesse por parte dos profissionais da Contabilidade, mas há desinformação sobre as áreas e sobre os termos, podendo haver diferenças em outros países.

Porém, no mercado empresarial, devido a uma demanda crescente, observa-se diversas ofertas de especializações de pós graduação em Contabilidade forense e investigação em fraudes como em Perícia criminal, demonstrando que o interesse vem aumentando assim que contadores vão formando opiniões e visões sobre o futuro da contabilidade como uma importante ferramenta contra a corrupção, erros e fraudes e que ainda ira ser muito debatida e avaliadas entre os profissionais da área.

Com base no estudo, se conseguiu identificar as semelhanças entre Perícia Criminal e Contabilidade Forense, sendo que ambas as áreas exigem senso crítico, olhar cético, conhecimento aprofundado sobre Contabilidade, aspectos jurídicos e graus de expertise, e as diferenças se centraram nos demandantes do trabalho, sendo a perícia criminal requisitadas exclusivamente pelos órgãos como MP, delegacias e Polícia federal por serem de origem penal e realizadas pelos institutos de criminalística como IGP e Polícia Federal. A Contabilidade Forense é requisitada por órgãos julgadores ou casos privados de origem cível, trabalhista, entre outros, ademais, se determina a encontrar o erro ou a fraude por meio de serviços de investigação, criminologia, técnicas contábeis com a resolução de problemas e serviços de litigação, já a perícia criminal contábil responde por meio do laudo aos questionamentos feitos pelas partes diante de um processo. Quanto a normatização, a Perícia Criminal Contábil, assim como a perícia contábil é amplamente regularizada pelo CRC, NBC e a Contabilidade Forense não possui nenhuma regularização no Brasil.

Sugere-se na área pedagógica a inserção de disciplinas de Contabilidade Forense e Perícia Criminal Contábil na graduação do curso de Ciências contábeis, para que os discentes tenham noções mais específicas sobre fraudes e como elas surgem, para que dessa forma, quando se tornarem profissionais possam combater fraudes e fazer a prevenção de forma mais eficiente e consciente.

Referencias

Ahmed, S., & Ali, M. (2019). Forensic Accounting: A case in point for combating financial crimes of Bangladesh. *International Journal of Accounting*, 4(23), 1-8.

Abdulrahman, M. H. A., Ab Yajid, M. S., Khatibi, A., & Azam, S. F. (2020). The Impacto of Forensic Accounting on Fraud Detection in the UAE Banking Sector: A Study on Islamic and Conventional Banks. *European Journal of Economic and Financial Research*.

Brasil. Lei nº11.690, de 09 de junho de 2008. Brasília, DF, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2008/Lei/L11690.htm

Cardoso, F. N. (2008). Contabilidade forense no Brasil: incipiência ou insipiência? Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal de Pernambuco, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, 67.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade nº Técnica de Perícia, de 27 de fevereiro de 2015a. Dá nova redação à NBC TP 01. Perícia Contábil. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTP01.pdf>. Acesso em: 02 abr. 2018.

Crumbley, D. L., & Smith, G. S. (2009). The games professors play in the dysfunctional performance evaluation system used in higher education: Brainstorming some recommendations. *Higher education*, 4.

Das Neves Júnior, I. J., & de Souza Moreira, E. M. (2011). Perícia contábil: uma ferramenta de combate ao crime organizado. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 5. Lima, R. S., & Gonçalves, A. O. (2018) Racionalidade substantiva em unidades de perícia criminal contábil-financeira. In: XII Congresso ANPCONT.

De Brito, J. S., de Moraes Luz, J. R., & de Carvalho, J. R. M. (2019). Perícia Contábil: Uma Análise Bibliométrica nos Principais Congressos Brasileiros de Contabilidade. *Revista de Administração e Contabilidade da FAT*, 9(1).

Dos Santos Filho, C. R., Carlos, F. A., & Da Costa, F. M. (2017). Habilidades relevantes para a perícia contábil criminal: a percepção dos peritos e delegados da polícia federal. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 11(1), 69-89.

Dos Santos Silva, A. T., dos Santos Moraes, M. A., dos Santos Araujo, N. L., & da Silva Araujo, R. (2019). Uma análise bibliométrica nos periódicos QUALIS/CAPES: A produção científica sobre perícia contábil entre os anos de 2008 a 2018. *Revista Conhecimento Contábil*, 9(2).

Grippio, F. J., & Ibex, J. W. (2003). Introduction to forensic accounting. *National Public Accountant*, 4-5.

Guedes, V. L., & Borschiver, S. (2005). Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. *Encontro Nacional de Ciência da Informação*, 6(1), 1-18.

Guedes, V. L., & Borschiver, S. (2005). Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. *Encontro Nacional de Ciência da Informação*, 6(1), 1-18.

Imoniana, J. O., & Aquino, A. A. (2017). Contabilidade Forense e Perícia Contábil: um estudo fenomenográfico. *Revista Organizações em Contexto*, 13(26), 101-126.

Panel, P. (2007). Education and Training in Fraud and Forensic Accounting: A Guide for Educational Institutions, Stakeholder Organizations, Faculty, and Students.

Paniagua Artazkoz, A. (2018). La auditoría forense como herramienta de prevención y detección del fraude.

Passini, S., Pereira L. L. (2018). Pericia Criminal Contábil – Conhecimentos, Informações e procedimentos. Trabalho de Conclusão de Curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense.

Rabuske, R., & Becker, L. R. (2019). Produção científica na área de perícia contábil: um estudo bibliométrico em periódicos listados pela QUALIS CAPES nos períodos de 2001 a 2018. *Revista de Anais de Eventos Dom Alberto*, 1(2), 43-51.

Ribeiro, A. A. D., Rodrigues, R. N., Lagioia, U. C. T., Castro, M. N. (2013). Contabilidade forense: Um estudo perceptivo na relevância da Contabilidade Forense na investigação de lavagem de capitais praticadas por organizações Criminosas. In: Conferência Interamericana de Contabilidade, 30., Punta del Este, 2-3.

Ribeiro, J. P. M., Silva, R. M., dos Santos Araujo, N. L., & da Silva Araujo, R. (2019). Perfil Bibliométrico da Produção Científica sobre Perícia Contábil em Congressos Nacionais. *Revista de Administração e Contabilidade-RAC*, 6(12), 73-86.

Rosa, M. J. F., Lima, R. S. (2020). Associação Nacional dos Peritos Criminais Federais. *Perícia Criminal Federal Contábil-Financeira*. 2020. Disponível em: <https://www.apcf.org.br/noticias/artigo-pericia-criminal-federal-contabil-financeira>. Acesso em: 01 maio 2020.

Silva, T. H. C. (2019). A perícia e o perito criminal contábil: Instrumentos a serviço da justiça. *Revista Brasileira de Criminalística*, 8(1), 35-47.

Silva, L. M. (2008). Contabilidade forense. In: Lopes, J., Ribeiro Filho, J. F., Pederneiras, M. (Org.). *Educação contábil: tópicos de ensino e pesquisa*.

Silveira, C., Pegorini, M. A., da Motta, M. E. V., Pacheco, M. T. M., Camargo, M. E., & Zanandrea, G. (2013). A influência da perícia contábil nas decisões judiciais. *Revista Scientia Plena*, 9(11).

Skalak, G. T. W., Clayton, M. & Pill. (2011). *A guide to forensic accounting investigation*. John Wiley & Sons.

Soares, S. V., Picolli, I. R. A., & Casagrande, J. L. (2018). Pesquisa bibliográfica, pesquisa bibliométrica, artigo de revisão e ensaio teórico em administração e contabilidade. *Administração: ensino e pesquisa*, 19(2), 308-339.

Schmitz, T., dos Santos, V., Dallabona, L. F., Truppel, E. K., & Truppel, L. (2013). Perícia contábil: análise bibliométrica e sociométrica em periódicos e congressos nacionais no período de 2007 a 2011. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 12(37), 64-79.

Souza, R. B. L., & PRATES, A. (2017). Aspectos da produção científica nacional em Perícia Contábil entre 1999 e 2016: análise bibliométrica de artigos publicados nos principais periódicos e anais de congressos. In *Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*.

Vergara, S. C. (2010). *Projetos e relatórios de pesquisa*. São Paulo: Atlas.

Weber, B. B. S. L., Flach, L., & Laffin, N. (2018). Fraudes e perícia criminal contábil: análise dos laudos periciais de Santa Catarina. *RAGC*, 6(25).