

Tendências da Contabilidade Contemporânea

Atena Editora



Atena Editora

**TENDÊNCIAS DA CONTABILIDADE
CONTEMPORÂNEA**

Atena Editora
2017

2017 by Atena Editora
Copyright © da Atena Editora
Editora Chefe: Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira
Edição de Arte e Capa: Geraldo Alves
Revisão: Os autores

Conselho Editorial

Profª Drª Adriana Regina Redivo – Universidade do Estado de Mato Grosso
Prof. Dr. Álvaro Augusto de Borba Barreto – Universidade Federal de Pelotas
Prof. Dr. Antonio Carlos Frasson – Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof. Dr. Antonio Isidro-Filho – Universidade de Brasília
Prof. Dr. Carlos Javier Mosquera Suárez – Universidad Distrital de Bogotá-Colombia
Prof. Dr. Constantino Ribeiro de Oliveira Junior – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª. Drª. Daiane Garabeli Trojan – Universidade Norte do Paraná
Profª Drª. Deusilene Souza Vieira Dall’Acqua – Universidade Federal de Rondônia
Prof. Dr. Gilmei Fleck – Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Profª Drª Ivone Goulart Lopes – Istituto Internazionele delle Figlie de Maria Ausiliatrice
Profª Drª Lina Maria Gonçalves – Universidade Federal do Tocantins
Profª. Drª. Natiéli Piovesan – Instituto Federal do Rio Grande do Norte
Profª Drª Paola Andressa Scortegagna – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª Drª Raissa Rachel Salustriano da Silva Matos – Universidade Federal do Maranhão
Prof. Dr. Ronilson Freitas de Souza – Universidade do Estado do Pará
Prof. Dr. Takeshy Tachizawa – Faculdade de Campo Limpo Paulista
Prof. Dr. Valdemar Antonio Paffaro Junior – Universidade Federal de Alfenas
Profª Drª Vanessa Bordin Viera – Universidade Federal de Campina Grande
Prof. Dr. Willian Douglas Guilherme – Universidade Federal do Tocantins

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) (eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)

A864t

Atena Editora.
Tendências da contabilidade contemporânea / Atena Editora. –
Ponta Grossa (PR): Atena Editora, 2017.
1.296 kbytes

Formato: PDF
ISBN 978-85-93243-51-6
DOI 10.22533/at.ed.516170412
Inclui bibliografia

1. Empresas. 2. Contabilidade. I. Título.

CDD-657

O conteúdo dos artigos e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de responsabilidade exclusiva dos seus respectivos autores.

2017

Proibida a reprodução parcial ou total desta obra sem autorização da Atena Editora

www.atenaeditora.com.br

E-mail: contato@atenaeditora.com.br

Sumário

CAPÍTULO I

A IMPORTÂNCIA DE UM CONTADOR NA FIGURA DO ADMINISTRADOR JUDICIAL NA BUSCA DA EFICÁCIA DOS PROCESSOS FALIMENTARES E DE RECUPERAÇÃO DE EMPRESAS

Maressa Nadir Fonseca, Benedito Albuquerque da Silva e Ozeni Souza de Oliveira12

CAPÍTULO II

INFORMAÇÃO CONTÁBIL COMO FERRAMENTA DE APOIO A TOMADA DE DECISÃO GERENCIAL NA VISÃO DOS CONTADORES DE ESCRITÓRIO EM FEIRA DE SANTANA - Ba

Caroline do Carmo Adorno, René Becker Almeida Carmo, Carlos Alberto Oliveira Brito e Luiz Ivan dos Santos Silva31

CAPÍTULO III

ANÁLISE DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA SOBRE AS PRÁTICAS DE DIVULGAÇÃO ELETRÔNICA EM PORTAIS PÚBLICOS NO PERÍODO DE 2010-2015

Artur Angelo Ramos Lamenha, Gabriel Ramos Lamenha, João Vinicius Santos Correia de Melo e Maria Luciana de Melo52

CAPÍTULO IV

ARMADILHAS CONTIDAS EM PROCESSO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL: UM CASO DE FORENSIC ACCOUNTING

Sílvio Parodi Oliveira Camilo, César Medeiros Cupertino e Reinaldo de Almeida Coelho71

CAPÍTULO V

AVALIAÇÃO DA RESPONSABILIDADE SOCIAL EMPRESARIAL PELA DISTRIBUIÇÃO DE RENDA COM BASE NA DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO

Selma Alves Dias93

CAPÍTULO VI

AVALIAÇÃO DAS PRINCIPAIS RECEITAS MUNICIPAIS DAS MESORREGIÕES CATARINENSES POR INTERMÉDIO DE INDICADORES CONTÁBEIS (2010-2013)

Rodney Wernke e Ivone Junges115

CAPÍTULO VII

AVALIAÇÕES DE EMPRESAS VIESADAS: UMA ANÁLISE DOS LAUDOS DE OFERTA PÚBLICA DE AÇÕES

Roberto Francisco de Souza , Diego Messias, Denis Dall'Asta e Jerry Adriani Johann ..138

CAPÍTULO VIII

AVESSO A PERDAS E PROPENSO A GANHOS: PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO À LUZ DA TEORIA DOS PROSPECTOS

Silvana Dalmutt Kruger, Mateus Prestes , Sérgio Murilo Petri e Sady Mazzioni153

CAPÍTULO IX

DISCLOSURE DOS ATIVOS INTANGÍVEIS DAS EMPRESAS BRASILEIRAS DO SETOR DE
TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LISTADAS NA BM&FBOVESPA

*Leidyenne Kássia Brandão Carneiro, Jeanne Marguerite Molina Moreira e Allyne Marie
Molina Moreira.....173*

CAPÍTULO X

ESTATÍSTICA DESCRITIVA APLICADA À ANÁLISE DE BALANÇOS

*Benedito Albuquerque da Silva, Reginaldo Brito da Costa, Michel Constantino de
Oliveira, Ana Paula M. Campos, Nidia M. Guerra Gomes e Rosane Aparecida Kulevicz194*

CAPÍTULO XI

EVOLUÇÃO DA CONDUTA SOCIAL DAS EMPRESAS: UM ESTUDO SOBRE O NÍVEL DE
INVESTIMENTOS EM RESPONSABILIDADE SOCIAL NO SETOR ELÉTRICO BRASILEIRO

Herivelton Antônio Schuster, Bradley Ricardo Moretti e Roberto Carlos Klann.....207

CAPÍTULO XII

PERFIL DO PROFISSIONAL CONTÁBIL DEMANDADO PELO MERCADO DE TRABALHO
NA REGIÃO SUL DO BRASIL

Silvana Dalmutt Kruger, Keizi Sacon, Sérgio Murilo Petri e Sady Mazzioni.....229

CAPÍTULO XIII

IMPACTOS ECONÔMICOS DA CESTA BÁSICA

*Ozeni Souza de Oliveira, Benedito Albuquerque da Silva, Sandro Aparecido Lima dos
Santos, Michel Constantino de Oliveira e Reginaldo Brito da Costa248*

Sobre os autores.....260

CAPÍTULO IV

ARMADILHAS CONTIDAS EM PROCESSO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL: UM CASO DE FORENSIC ACCOUNTING

**Sílvia Parodi Oliveira Camilo
César Medeiros Cupertino
Reinaldo de Almeida Coelho**

ARMADILHAS CONTIDAS EM PROCESSO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL: UM CASO DE FORENSIC ACCOUNTING

Sílvio Parodi Oliveira Camilo

Universidade do Extremo Sul Catarinense-UNESC
Criciúma, Santa Catarina

César Medeiros Cupertino

Universidade do Vale do Itajaí
Biguaçu Santa Catarina

Reinaldo de Almeida Coelho

Universidade do Estado de Santa Catarina-UDESC
Florianópolis, Santa Catarina

RESUMO: O trabalho apresenta um estudo de caso em forensic accounting de uma empresa atacadista de produtos de informática. Ausência de estudos em forensic accounting denota lacuna científica e técnica possibilitando avanços ao campo. Por meio de técnicas acerca de perícia contábil, foram identificadas fraudes materiais perpetradas pela empresa recuperanda, manejadas com objetivo de obter a concessão do favorecimento legal - mediante aprovação do plano de recuperação judicial - e, com isso, vantagens junto ao coletivo dos credores. Trata-se de um estudo de caso explanatório. Foram realizadas análises de conteúdo com base em documentos constantes no processo de recuperação judicial, de relatórios e de documentos contábeis requisitados à recuperanda. Da investigação emergiram descobertas de maquiagens contábeis, configurando-se várias armadilhas para ludibriar o juízo e os credores. A sentença extintiva da ação se amparou no laudo pericial, colacionando elementos nele contidos. O pronunciamento do juízo revogou a continuidade do processamento da recuperação. Demonstrando que a técnica contábil empregada foi fundamental no descobrimento da fraude material, cujas implicações decorrentes do trabalho pericial impediu a continuidade do delito e prejuízos materiais importantes.

PALAVRAS-CHAVE: Perícia Judicial; Perito Contábil; Forensic Accounting.

1 INTRODUÇÃO

O debate acadêmico concernente a perícia contábil não tem recebido a devida atenção no âmbito do país. Por meio de estudos bibliométricos e sociométricos em sede de revisão sistemática da literatura percebe-se a perda de interesse dos pesquisadores sobre o tema (SCHIMTZ et al., 2013; TAVEIRA et al., 2013). Desses estudos, depreende-se que basicamente os subtemas de pesquisa estão concentrados em: i) Avaliação do Laudo Pericial; ii) Ensino da Perícia Contábil; iii) Desempenho e Responsabilidades do Perito; iv) Prática da Perícia; e v) Aspectos Gerais sobre a Perícia.

Como destaca Gray (2008, p. 115), tratam-se de estudos consideravelmente

especializados, donde os nominados “contadores forenses” combinam conhecimentos e habilidades que compreendem: técnicas de investigação, pesquisa, conhecimento legal, conhecimento em métodos quantitativos, finanças, auditoria e contabilidade. A especialidade dos trabalhos técnicos e a centralidade que dominaram os espaços profissionais, seja por meios judiciais ou extrajudiciais, pode ter contribuído para delimitar ou tornar menos permeável este campo.

Nesse sentido, França e Barbosa (2015) ao investigarem o ensino e mercado de trabalho da perícia contábil destacaram em seus resultados que há o interesse dos acadêmicos pelo tema. Contudo, embora se identifique demanda crescente por este profissional, as instituições de ensino em contabilidade não oferecem formação mais densa, por meio de práticas e fundamentação adequadas, o que converge com a ideia de restrição de atuação no mercado de trabalho. Por exemplo, trabalhos de perícia civil e trabalhista sempre foram preferidos a experts com backgrounds atestados. Essas pequenas redes evitam oportunidades e, de certa maneira, a disseminação de trabalhos técnicos para conduzir novos profissionais ao conjunto de peritos pertencente ao mercado de trabalho. Outrossim, restrições na grade curricular nos cursos de graduação em Ciências Contábeis pode explicar a carência de interesse por este campo de estudo.

Com o propósito de não deixar esmaecer um tema de grande importância aos pesquisadores, aos profissionais da área contábil e aos operadores judiciais, este estudo tem por objetivo integrar campos do conhecimento multidisciplinar, ciências contábeis e ciências jurídicas, apresentando nuances de atuação do perito por meio de um caso que se insere como forensic accounting. Nesse sentido, o caso é ilustrado com conteúdos do produto da investigação contábil, qual seja do laudo contábil judicial, parte integrante de um Processo de Recuperação Judicial de uma sociedade empresária. Com isso, pretende-se apresentar a estrutura e a didática de procedimentos de investigação contábil, assim, disseminar conhecimento e instigar novas apreciações sobre a perícia contábil judicial.

Ressalta-se relevante incentivar estudos pertinentes a esse campo temático, pois, há estudos internacionais sugerindo grade curricular multi e interdisciplinar integrando temas afins em matéria de investigação contábil pericial, como os de Curtis (2008), Kranacher et al. (2008), Carpenter, Durtschi e Gaynor (2011) e Daniels e Ellis (2013).

Para cumprir com o desiderato este trabalho está estruturado da seguinte maneira: após esta seção, são apresentados os fundamentos teóricos e em seguida os procedimentos metodológicos do caso. Em seguida a análise e a discussão dos resultados. Ao final, as conclusões do estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta seção, com fins de delimitar campos de trabalho, apresenta a distinção entre as atividades de auditoria e de perícia contábil. Na sequência, aborda as

atividades do perito judicial no âmbito da forensic accounting. Ao final, expõe a importância do laudo pericial como resultado do trabalho do perito judicial.

2.1 Auditoria e Perícia Contábil

Dentre as especializações das Ciências Contábeis estão a Auditoria e a Perícia Contábil. Há relatos de que o exercício de ambas é antigo. Singleton et al. (2006) afirma que a figura do perito representava os olhos e ouvidos dos faraós do Egito antigo, desempenhando um papel importante na inspeção e conferência minuciosa dos estoques de grãos, ouro e outros ativos. Por sua vez, Golden (2011, p. 7) destaca que a auditoria, embora incipiente, já era praticada na época da dinastia Shako da China (1122-256 a.C). Apesar de possuírem semelhanças, particularmente em relação aos procedimentos e às técnicas aplicáveis, há uma dissociação evidente entre os trabalhos de auditoria e de perícia. Lopes de Sá (2011) ensina que a perícia contábil e a auditoria variam em causa, efeito, espaço, tempo e metodologia de trabalho. Para fins ilustrativos, sem pretensão de exaurir os contrastes, o Quadro 1 apresenta algumas características da Perícia e da Auditoria.

Para Golden (2011), a preocupação do auditor é com a fidedignidade das demonstrações contábeis, por isso implementa procedimentos de verificação com o objetivo de detectar deficiências materiais relevantes, no entanto não se dedica à descoberta de suas origens. O produto de seu trabalho é o parecer de auditoria. Infere-se, na auditoria o apoio central está nas normas que orientam, por meio de controles, a conduta das apropriações dos fatos contábeis.

A perícia, de acordo com seu objeto e finalidade, pode ser classificada como judicial ou extrajudicial (Pires, 1999). A primeira tem por objeto um processo que tramita na esfera judicial, cujos os fatos controvertidos demandam uma solução técnica pertinente. Daí a necessidade de um trabalho especializado por intermédio de um expert, demandado pelas partes ou pelo julgador da causa. Já a perícia extrajudicial ocorre fora do âmbito judicial. Da mesma maneira, se origina por razões de interesse particular, com objetivo de se obter uma opinião, por meio de laudo, sobre um caso concreto.

Quadro 1 - Comparação Perícia e Auditoria ¹

PERÍCIA ²	AUDITORIA
Executada por pessoa física que seja um profissional legalmente habilitado e inscrito em cadastro mantido por tribunal de justiça (art. 156, §1º do CPC).	Pode ser executada tanto por pessoa física quanto por jurídica ³ .
A perícia serve a uma época, questionamento específico, por exemplo apuração de haveres na dissolução de sociedade.	Tende à necessidade constante, como exemplo: auditoria de balanço, repetindo-se anualmente.
A perícia se prende ao caráter científico de uma prova com o objetivo de esclarecer controvérsias.	Auditoria se prende à continuidade de uma gestão; parecer sobre atos e fatos contábeis.

O principal usuário é a justiça.	Os principais usuários são os Stakeholders.
É específica, restrita aos quesitos e pontos controvertidos, especificados pelo condutor judicial.	Pode ser específica ou não. Exemplo: auditoria de Recursos Humanos ou em toda empresa.
Sua análise é abrangente em relação ao ponto controverso.	Os procedimentos são direcionados para garantir que os saldos apresentados não contêm distorção relevante que possa influenciar na decisão dos usuários das demonstrações financeiras.

¹ Adaptado de Hoog (2015).

² A comparação aqui considerada é em relação à perícia judicial. Importante destacar que há também a perícia extrajudicial (aquela que ocorre fora do âmbito do poder judiciário).

³ Respeitadas as exigências que dimanam do Conselho Federal de Contabilidade.

2.2 Perícia Judicial

Sobre o investigador forensic accounting, Golden (2011) entende que em suas ações utiliza um elenco de ferramentas, processos mentais e atitudes diversificadas em um nível mais granular, com o intuito de destrinchar os fatos. Seus resultados devem ser capazes de avaliar perdas e danos materiais, apontando e sugerindo procedimentos mitigadores de atos prejudiciais. Em síntese, nessa tipologia de perícia se busca a natureza e a origem dos fatos contábeis pelo conhecimento técnico do expert, além do amparo em normas regulatórias.

O perito contador³ é o ator protagonista da perícia judicial e constitui o profissional munido de um saber apurado para a realização do exame técnico, das investigações, da análise do objeto e da identificação da natureza dos fatos. Sua contribuição é ampla e inclui a resposta aos quesitos formulados, a assistência aos pares e a elaboração de questões para descortinar dúvidas. Independente do âmbito de atuação - judicial ou extrajudicial - o especialista deve ter autonomia e independência para a condução do seu trabalho (FRANÇA; BARBOSA, 2015).

Bolgna e Linquist (1995) definem forensic accounting investigator como um profissional especializado possuidor de habilidades no campo das finanças que adota regras baseadas em evidência. A forensic accounting é uma vertente das formas de exames periciais e tem o intuito de verificar se procedimentos contábeis estão sustentados por fatos e documentos escorreitos de dúvidas, atestando a presença ou a inexistência de fraude contábil. Nesse contexto, a fraude pode ser segregada em quatro elementos básicos (GOLDEN, 2011, p. 2): i) A falsa representação de natureza material; ii) Conhecimento prévio da falsidade da declaração (scienter); iii) A confiança da pessoa que recebe a representação (reliance); e iv) Danos financeiros resultante dos itens elencados (damages). A tipologia que analisa “a falsa representação de natureza material” é a mais relacionada ao presente caso, isso por que o estudo está centrado na falseabilidade dos fatos (primeiro elemento), como adiante se verá.

³ Segundo a NBC PP 01 - é da competência do Perito Contador: pesquisar, examinar, analisar, sintetizar e fundamentar a prova no laudo pericial contábil e no parecer pericial contábil.

2.3 O Laudo Pericial

É da incumbência do perito judicial a apresentação de um laudo com fundamentação técnica. Portanto, o laudo configura-se um produto do trabalho pericial em que o perito se pronuncia sobre questões submetidas à sua apreciação (Fonseca et al., 2000). Em matéria contábil, o laudo pericial somente poderá ser elaborado por contador habilitado e registrado no Conselho Regional de Contabilidade (CFC, 2012).

O laudo deverá contemplar as conclusões do perito, embasadas pelos meios de provas admitidos legalmente. O perito deve indicar o acervo de documentos que foram examinados, bem como técnicas de pesquisa adotadas no curso da diligência (Lehnen, 2001).

Em sua estrutura o laudo deverá conter: (i) a identificação do processo e das partes; (ii) a síntese do objeto da perícia; (iii) a metodologia utilizada, (iv) a identificação das diligências efetuadas; (v) a transcrição e resposta aos quesitos; (vi) as conclusões do perito e, (vii) a assinatura do perito. O laudo pode ainda ser ilustrado com anexos e apêndices (CFC, 2012).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente trabalho utilizou abordagem qualitativa para análise e reprodução do caso (DENZIN; LINCOLN, 2006). Quanto aos fins e objetivos, trata-se de pesquisa aplicada, de caráter descritivo e exploratório (LAKATOS; MARCONI, 2007). Com base em laudo elaborado por um expert, cujo o escopo se insere na tipologia forensic accounting, procura apresentar evidências empíricas de fatos não bem explorados em trabalhos acadêmicos. Devida a essa escassez de estudos correlatos, as discussões estabelecidas no presente estudo visam ampliar conhecimentos e sistematizar procedimentos em trabalhos desta natureza.

Foram usadas fontes teóricas e teórico-empíricas para subsidiar o estudo. Quanto aos meios empregados, o trabalho é um estudo de caso único explanatório, cujo propósito – além de descritivo e exploratório –, consiste em apresentar um conjunto de eventos para que possam ser aplicadas em situações semelhantes (Yin, 2001).

Como técnicas se optou pela análise de conteúdo, justamente por reunir um conjunto amplo de informações e documentos de suporte, que foram examinados para a estratificação e formação do histórico e resenha do caso (MORAES, 1999). Os conteúdos foram extraídos do Laudo Pericial, das Demonstrações Contábeis da Sociedade RJ, do Processo de Recuperação Judicial – contendo a inicial, documentos da instrução, decisões intermediárias e sentença de extinção do feito. Como um dos autores realizou o trabalho pericial, a redução dos fatos foi deveras facilitada, pois familiarizado com aspectos materiais e formais inerente ao caso a seguir apresentado.

4 APRESENTAÇÃO DO CASO

4.1 Empresa Objeto

Trata-se de sociedade empresária com 15 (quinze) anos de atuação no mercado atacadista de produtos de informática, com sede na região sul do país. Por questões de ética, embora o processo não tenha tramitado em segredo de justiça, foram reservadas a denominação social da empresa – sendo aqui adotado o pseudônimo Sociedade RJ – e a sua localização exata.

No início de abril de 2011, devido a um desequilíbrio econômico-financeiro, a Sociedade RJ ingressou com pedido de Recuperação Judicial, com base na Lei 11.101/05. Rogou ao Juízo por concessão de antecipação tutelar no sentido de destravar recursos bloqueados por bancos credores. Além mais, requereu a não divulgação e a suspensão/omissão de eventuais protestos de títulos.

É bom gizar que tal pedido está albergado em princípios constitucionais e, especialmente, no reza o art. 47 desta Lei, qual seja:

A recuperação judicial tem por objetivo viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.

Após os trâmites protocolares, o julgador analisou o cumprimento dos requisitos insculpidos nos art. 48 e 51 da Lei 11.101/05, emitindo sua decisão interlocutória (intermediária). Porém, antes, é bom anunciar alguns dos requisitos, inerentes as obrigações contábeis, que devem ser observados:

Art. 51. A petição inicial de recuperação judicial será instruída com: I – a exposição das causas concretas da situação patrimonial do devedor e das razões da crise econômico-financeira; II – as demonstrações contábeis relativas aos 3 (três) últimos exercícios sociais e as levantadas especialmente para instruir o pedido, confeccionadas com estrita observância da legislação societária aplicável e compostas obrigatoriamente de: a) balanço patrimonial; b) demonstração de resultados acumulados; c) demonstração do resultado desde o último exercício social; d) relatório gerencial de fluxo de caixa e de sua projeção.

Em seguida, disse que os requisitos previstos na norma falimentar e recuperatória constavam cumpridos e foi bem demonstrada a situação financeira em crise, por tudo atendido, de sorte a viabilizar a concessão da recuperação judicial almejada. Finalizou sua pronúncia dizendo

Ante o exposto, porque atendidos os requisitos legais exigidos, DEFIRO O PROCESSAMENTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL almejada pela empresa RJ, nos termos do art. 52, "caput", da Lei n.º 11.101/2005 e, para tanto: Nomeio, como administrador judicial, na forma do art. 21 da lei de

regência, a empresa ADMRJ Advocacia, apontando como responsável ADM-Judicial, brasileiro, casado, advogado, inscrito na OAB/XX sob o n. YYYY4.

Importante observar que, assim como o Administrador Judicial é remunerado por seu trabalho durante o curso do processo de Recuperação Judicial, o Perito também deve remunerado para o auxílio por meio técnico, donde ambos ajustam a honorária com à Recuperanda. Para ilustrar:

EMENTA: PERITO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. FIXAÇÃO DE HONORÁRIOS. Na recuperação judicial, é razoável a fixação dos honorários mensais de perito em valor próximo à terça parte dos honorários mensais do administrador judicial. (Agravo nº. 1.0024.06.033244-2/001 – Comarca de Belo Horizonte - Agravante: Socila Alimentos Ind. Com. Ltda. - Relator: Exmo. Sr. Des. José Domingues Ferreira Esteves - Data do Julgamento: 27/02/2007 – Data da Publicação: 16/03/2007)

4.2 Documentos Para o Exame Prévio

Dando curso ao processamento, por ora deferido, o Administrador Judicial reúne as partes interessadas e indica seu longa manus⁵ (Perito Judicial). O profissional apresenta suas qualificações peticionando junto ao processo, elencando o rol de documentos e comprovações necessárias ao exame mais acurado dos fatos narrados pela Recuperanda. Este trabalho é essencial para que não parem dúvidas sobre a fidedignidade das alegações e autenticidade do rol de documentos, assim como, e comprovações dos fatos contábeis que suportam a escrituração comercial. Este exame é do interesse do Juízo, do Administrador Judicial, de todos os credores e das demais classes atingidas pelo favorecimento legal.

Síntese dos documentos solicitados à Recuperanda:

- 1) Escrituração mercantil por meio dos livros contábeis – ou na forma digital via SPED⁶ – dos exercícios sociais de 2008, 2009, 2010 e até 04 de abril de 2011;
- 2) Balancetes das Demonstrações Contábeis (Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultados do Exercício-DRE) analíticos – no último nível, acumulados por exercício social – 2008, 2009 e 2010. A DRE do Exercício 2010, pois não consta dos autos;
- 3) Balancetes Sintéticos – até o 5º. Nível (por exemplo, 1.1.1.03.01) - das Demonstrações Contábeis (Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultados do Exercício), mês-a-mês, do exercício de 2010 e até 04 de abril de 2011;
- 4) Balancete ESPECIAL das Demonstrações Contábeis ((Balanço Patrimonial

⁴ Preservadas as qualificações da sociedade de advocacia e do responsável Administrador Judicial.

⁵ A longa mão que auxilia o Juíz e/ou o Administrador Judicial em matéria especializada, no caso o Perito Judicial.

⁶ SPED (Sistema de Processamento Eletrônico de Dados).

e Demonstração de Resultados do Exercício) analítico – no último nível, de 04 de abril de 2011;

5) Cópias dos Registros de Apurações do ICMS, sintéticos e por CFOP (Código Fiscal de Operações) que consagre as Movimentação das Operações de Entradas e Saídas de Mercadorias, mensais desde janeiro de 2008 até a data Especial (04/04/2011);

6) Lista, por ordem de importância, das 100 (cem) principais mercadorias vendidas em 2010, com os preços médios praticados (base NF de saída), preços de compra brutos (base NF de entrada);

7) Lista atual dos mesmos produtos (base abril/2011), com os preços médios praticados (base NF de saída), preços de compra brutos (base NF de entrada);

8) Outros que se fizerem necessários a serem solicitados de modo complementar.

Deste rol, em que pese a insistência do Perito do Juízo, foram recebidos somente os seguintes documentos:

1) Balanço Patrimonial e DRE – 2008 e 2009;

2) Balancete 2008 e 2009;

3) Apuração de ICMS, PIS, e CONFINS – 2008, 2009 e 2010;

4) Relação de Credores por Classe;

5) Relatório dos produtos vendidos com informações de custo e Margem;

6) Relatório dos produtos vendidos a preços promocionais;

7) Relatório de faturamento integral (04/04/2011 a 18/04/2011);

8) Relatório das compras efetuadas a partir de 04/04/2011;

9) Informações sobre o setor eletrônico.

Nas tratativas, o expert observou certa resistência da empresa em fornecer os demais documentos constantes de seu pedido. Por isso, o Perito peticionou perante o Juízo informando a desídia da Sociedade RJ, justamente pelo considerável lapso contado da formalização do pedido sem a apresentação de elementos essenciais para a realização do exame. Imediatamente o Juíz fixou prazo fatal para que fossem cumpridos com os pedidos faltantes.

Por determinação do Juízo, finalmente, a Recuperanda cumpriu com suas obrigações. A partir desta fase, iniciaram-se as apurações de suporte ao Administrador Judicial e ao Juízo.

4.3 Preparação do Laudo e Achados Preliminares

Inicialmente, constam do Laudo os objetivos, Relatórios, Demonstrações Contábeis e documentos Analisados. Em seguida foram apresentados os procedimentos metodológicos, as abordagens qualitativas e quantitativas, acentuado o caráter descritivo e exploratório do estudo, e as técnicas empregadas mediante análise de conteúdo e técnico contábil das demonstrações e documentos de suporte.

No mérito, na seção Resultados e Análises, o laudo foi estruturado descrevendo e explorando os i) Balanços Patrimoniais e Demonstrações de Resultados e ii) Procedimentos e critérios de contabilização.

i) Dos Balanços Patrimoniais e Demonstrações de Resultados

O Perito preliminarmente detectou que a demonstração de resultados do exercício social de 2010, foi juntada ao processo tardiamente, ou seja, em 20 de abril de 2011. Mais adiante, em 24 de maio de 2010, foram adicionadas aos autos as notas explicativas alusivas às mudanças no balanço patrimonial de 2010. E pasmem, em 18 de julho de 2011 foram protocolizadas nos autos novas demonstrações contábeis – Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício de 2010, inovando em relação as formalidades anteriores. Estranhamente, mesmo modificadas as demonstrações antecedentes ao pedido de Recuperação Judicial, aquelas levantadas em caráter especial – quando protocolizada a demanda condição – não foram modificadas.

Mesmo com explicações postadas dos autos, trazendo as “diferenças geradas” nas contas patrimoniais, as mesmas não compreendem todas as mutações havidas. Igualmente, essas “Notas Explicativas” (NEs) não contêm justificações adequadas de modo a orientar o examinador ou interessado sobre como e de que forma estava contabilizado, por que foram contabilizados daquela maneira, quais os procedimentos de correção utilizados e os efeitos dessas modificações nas demonstrações contábeis. Da forma como as mutações foram apresentadas deixam de ter clareza e, por conta disso, não alcançam as orientações da NBC (Norma Brasileira de Contabilidade) T 6.2.

Ao examinar essa norma se vê outros aspectos que devem ser considerados. Primeiro, as “Notas Explicativas” devem acompanhar as demonstrações explicadas. Segundo, deveriam compreender as diferenças no âmbito econômico (DRE⁷). Terceiro, os dados não permitem comparações com as datas de períodos anteriores, pois não constaram as posições das contas com o status ex ante e a ex post. Quarto, a justificação oferecida põe em dúvida a escrituração contábil da empresa, visto que as importações de dados, por ERP⁸ da própria empresa, apresentaram inconsistências. Quinto, seria prudente que cada conta patrimonial e econômica com variação ou modificação fosse devidamente explicada e justificada, pelo menos as mais relevantes, já que se trata de um processo de recuperação judicial que clama, antes, por políticas contábeis adequadas para demonstrar a verdadeira situação patrimonial, financeira e econômica.

As Tabelas 1 e 2, preparadas pelo especialista, apresentam a síntese dos Balanços Patrimoniais dos Exercícios de 2008, 2009, 2010 I, 2010 II e 2011 I. Vê-se vários efeitos importantes antes do pedido de recuperação judicial, inclusive os ajustes sem justo título no exercício social (2010 II) que já sido encerrado antes do pedido de recuperação.

Por exemplo, no Balanço Patrimonial de 2010 I (apresentado quando do

⁷ DRE (Demonstração de Resultado do Exercício)

⁸ ERP (Enterprise Resource Planning)

pedido do favor legal) nas contas Adiantamento a Terceiros e Créditos de Sócios e Diretores (empréstimos a sócios) constavam saldos de R\$ 220.000,00 e R\$ 300.000,00, respectivamente. Em 2010 II (Balanço retificado) os saldos dessas contas simplesmente foram zerados, ou melhor, sequer constaram os lançamentos de origem.

Tabela 1: Balanço Patrimonial da Sociedade RJ Ltda.- Em Recuperação Judicial

	2008	%	2009	%	2010 I	%	2010 II*	%	2011 I	%
Ativo										
Circulante	5.868.238	95,3%	9.078.867	98,4%	8.928.943	94,6%	9.405.024	97,8%	19.923.298	98,7%
Caixa	597.765	9,7%	226.781	2,5%	101.109	1,1%	101.109	1,1%	12.486	0,1%
Disponibilidades	688.981	11,2%	782.488	8,5%	66.508	0,7%	513.438	5,3%	1.187.855	5,9%
Estoques	901.652	14,6%	2.980.379	32,3%	4.711.694	49,9%	4.708.771	49,0%	13.751.429	68,1%
Clientes	5.761.267	93,6%	3.954.107	42,9%	2.811.607	29,8%	2.797.697	29,1%	1.607.366	8,0%
Impostos a recuperar	1.139.201	18,5%	1.092.823	11,8%	975.736	10,3%	1.260.002	13,1%	469.423	2,3%
Despesas do exerc. Seg.	61.046	1,0%	42.289	0,5%	42.289	0,4%	24.007	0,2%	42.289	0,2%
Adiantamento a terceiros					220.000	2,3%			2.852.450	14,1%
Não Circulante	289.740	4,7%	143.751	1,6%	511.930	5,4%	208.380	2,2%	262.648	1,3%
Créditos e Valores	28.388	0,5%	28.388	0,3%	328.388	3,5%	28.388	0,3%	79.106	0,4%
Permanente	261.352	4,2%	115.363	1,3%	183.542	1,9%	179.992	1,9%	183.542	0,9%
Imobilizado	261.352	4,2%	115.363	1,3%	183.542	1,9%	179.992	1,9%	183.542	0,9%
Total	6.157.978	100%	9.222.618	100%	9.440.873	100%	9.613.404	100%	20.185.946	100%
Passivo										
Circulante	4.827.968	78,4%	5.299.763	57,5%	11.099.594	117,6%	8.162.225	84,9%	19.156.847	94,9%
Fornecedores	3.262.574	53,0%	4.131.880	44,8%	6.199.934	65,7%	6.221.942	64,7%	12.739.365	63,1%
Financeiras	911.284	14,8%	498.495	5,4%	4.200.489	44,5%	1.238.765	12,9%	6.148.661	30,5%
Obrigações fiscais/tributárias	433.398	7,0%	517.644	5,6%	496.840	5,3%	499.187	5,2%	66.490	0,3%
Trabalhistas	220.712	3,6%	151.744	1,6%	202.331	2,1%	202.331	2,1%	202.331	1,0%
Não Circulante	1.121.049	18,2%	3.503.903	38,0%	108.703	1,2%	3.115.337	32,4%	4.239.203	21,0%
Financiamentos/empréstimos	997.197	16,2%	2.247.894	24,4%	-	0,0%	2.989.635	31,1%	4.130.500	20,5%
Parcelamentos	123.852	2,0%	196.579	2,1%	108.703	1,2%	125.702	1,3%	108.703	0,5%
Impostos antecipados			1.059.430	11,5%						
Patrimônio Líquido	208.961	3,4%	418.952	4,5%	- 1.767.424	-18,7%	- 1.664.158	-17,3%	- 3.210.104	-15,9%
Total	6.157.978	100%	9.222.618	100%	9.440.873	100%	9.613.404	100%	20.185.946	100%

obs.: (*) Retificado pela recuperanda mediante protocolo em 18/07/2011.

Esse tipo de procedimento suscitou dúvidas, como: o fato existiu na realidade? Tem documento que sustentou o lançamento contábil de origem? Houve erro de contabilização? Qual a contabilização correta, então?

Em exame pontual nessas contas contábeis, especificamente, base na escrituração constante do SPED, não foram encontrados lançamentos de “estorno⁽⁹⁾ ⁽¹⁰⁾ ⁽¹¹⁾”, ou seja, se o saldo existia é porque foi lançado com base em algum documento. Se houve equívoco, deveria ter sido estornado contabilmente e não excluído - como se não existisse, sem prejuízo das devidas explicações indicativas da destinação contábil, o que careceu no conjunto do relatório (notas explicativas) postado nos autos.

⁹ Base Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) 23 - Trata das Políticas Contábeis, Mudanças e Estorno.

¹⁰ A Resolução do CFC n. 1.330, quando trata da Retificação do lançamento Contábil, conceitua: 33. O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

¹¹ Também fere a NBC T 2.4 que normatiza a Retificação de Lançamentos.

Tabela 2: Demonstrações de Resultado da Sociedade RJ Ltda.- Em Recuperação Judicial

	2.008	%	2009	%	2010 I	%	2010 II	%	2011	%
Receita Operacional Bruta	38.594.297		40.496.738		46.432.122		46.431.232		12.938.212	
Receita de Vendas de Mercadorias	38.578.946		40.462.140		46.220.451		46.397.229		12.938.092	
Receita de Vendas de Serviços	15.351		34.598		211.671		34.003		120	
(-) Deduções da Receita Bruta	-8.789.807		- 8.433.990		- 7.758.651		- 7.867.925		- 1.937.230	
Impostos e Deduções	-8.789.807		- 8.433.990		- 7.758.651		- 7.867.925		- 1.937.230	
= Receita Operacional Líquida	29.804.490	100%	32.062.748	100%	38.673.471	100%	38.563.307	100%	11.000.982	100%
(-) Custos Operacionais da Receita	-25.833.111	-86,7%	-25.939.347	-80,9%	-33.904.647	-87,7%	-33.386.281	-86,6%	-10.690.314	-97,2%
Custo Mercadorias Vendidas/serviços	-25.833.111	-86,7%	- 25.939.347	-80,9%	- 33.904.647	-87,7%	- 33.386.281	-86,6%	- 10.690.314	-97,2%
= Resultado Operacional Bruto	3.971.379	13,3%	6.123.401	19,1%	4.768.824	12,3%	5.177.026	13,4%	310.668	2,8%
(-) Despesas Operacional	-3.238.499	-10,9%	- 5.342.006	-16,7%	- 6.958.179	-18,0%	- 7.036.056	-18,2%	- 1.753.348	-15,9%
Despesas Administrativas:	1.889.944	6,3%	2.432.271	7,6%	3.513.105	9,1%	3.636.124	9,4%	717.853	6,5%
Despesas Financeiras Líquidas:	955.190	3,2%	2.042.834	6,4%	2.722.939	7,0%	2.817.514	7,3%	757.570	6,9%
Outras Despesas Operacionais:	393.365	1,3%	866.901	2,7%	722.135	1,9%	582.418	1,5%	277.925	2,5%
= Resultado Operacional Líquido	732.880	2,5%	781.395	2,4%	- 2.189.355	-5,7%	- 1.859.030	-4,8%	- 1.442.680	-13,1%
(+ -) Receitas/Despesas não Operacionais	-4.057	0,0%	- 4.248	0,0%	2.979	0,0%	- 224.080	-0,6%	-	0,0%
= Resultado antes da CS e IRPJ	- 227.109	-0,8%	- 390.458	-1,2%	-	0,0%	-	0,0%	-	0,0%
(-) Provisão para Contribuição Social	65.251	0,2%	105.409	0,3%	-	0,0%	-	0,0%	-	0,0%
(-) Provisão para Imposto de Renda	157.801	0,5%	280.801	0,9%	-	0,0%	-	0,0%	-	0,0%
= Lucro/Prejuízo Líquido do Exercício	505.771	1,7%	390.937	1,2%	- 2.186.376	-5,7%	- 2.083.110	-5,4%	- 1.442.680	-13,1%

obs.: (*) Retificado pela recuperanda mediante protocolo em 18/07/2011

4.4 Exame Dos Balanços Patrimoniais

Dos Balanços Patrimoniais se extraiu que a empresa historicamente apresentou alto grau de endividamento e baixa imobilização. Seus recursos estão centrados em créditos de clientes (decorrentes das vendas a prazo) e estoques. Em 2010 a empresa recuperanda apresentou, nas posições patrimoniais I e II juntadas pela devedora, passivo a descoberto, ou seja, as obrigações da empresa não foram suportadas por seus ativos. Essa insuficiência sinaliza um estado de insolvabilidade.

Em 2011 I, período em que compreende janeiro, fevereiro, março até o dia 04 de abril de 2011, o Balanço Patrimonial apresenta vários sinais modificativos, a saber:

- Houve relevante variação nos ativos de 110% (cento e dez por cento), impulsionado pelo incremento dos estoques nesse curto período de 192% (cento e noventa e dois por cento) em relação à posição de dezembro de 2010 II – de R\$ 4.708.771 para R\$ 13.751.429;
- Observa-se que em 2010, no mesmo trimestre, a empresa apresentou estoque de R\$ 2.341.774, ou seja, se comparado ao mesmo período anterior o incremento foi de 487% (quatrocentos e oitenta e sete por cento);
- Analisando tão somente as operações de entradas e saídas de mercadorias no primeiro trimestre de 2011, nota-se relevante incremento nas aquisições nos meses antecedentes ao pedido (fevereiro e março de 2011).

Quadro 1: Operações Fiscais – 1º Trimestre de 2011 (em R\$)

2011	Entradas	Saídas
Janeiro	3.444.245,72	3.931.544,31
Fevereiro	<u>8.839.003,51</u>	4.045.353,76
Março	<u>9.157.797,52</u>	4.944.542,61
Total	21.441.046,75	12.921.440,68

Fonte: Dados do Processo Judicial

- Aumentando ainda mais os ativos, consta o valor de R\$ 2.852.450,00 a título de Adiantamento a Terceiros, que não especificado no balancete analítico apresentado ao perito;

- Esses investimentos em ativos foram financiados por fornecedores e instituições creditícias, pois, nesse período, o endividamento com fornecedores incrementou em 121% (cento e vinte e um por cento). Já as dívidas com financiadores de recursos cresceram 143% (cento e quarenta e três por cento).

Em suma, em razão dos resultados econômicos o patrimônio líquido ficou ainda mais negativo, com os ativos sem lastro o suficiente para garantir os credores (terceiros).

4.5 Exame das Demonstrações de Resultados

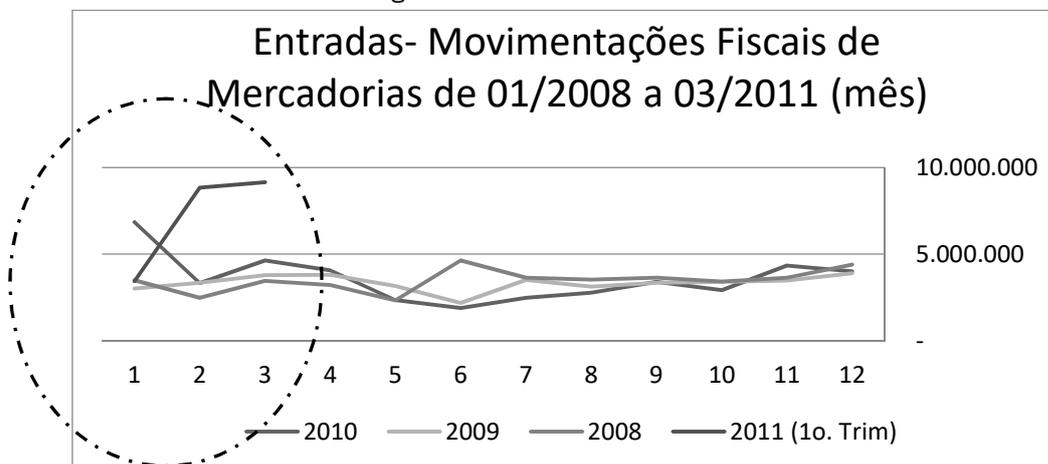
A Demonstração de Resultados do Exercício dispõe das operações econômicas da empresa nos exercícios sociais em análise. Nota-se, ao comparar o exercício de 2010 em relação a 2009, elevação das vendas de mercadorias em 14% (quatorze por cento). Já as despesas financeiras líquidas aumentaram em maior proporção, ou seja, em 38% (trinta e oito por cento). Comparando os exercícios sociais antecedentes a recuperação, 2010 II em relação a 2009, houve incremento dos custos das mercadorias vendidas, de 81% (oitenta e um por cento) para 88% (oitenta e oito por cento); e as despesas administrativas se elevaram de R\$ 2.432.271,00 para R\$ 3.513.105,00. Esses fatores geraram um prejuízo no exercício social de R\$ 2.083.110,00.

A Demonstração de Resultados de 2011, especial, indica que houve agravamento na relação custo de mercadorias vendidas com as receitas líquidas. De uma média de 85% (oitenta e cinco por cento) nos exercícios antecedentes passou para 97% (noventa e sete por cento). De uma margem bruta de 15% (quinze por cento) a empresa quedou para 3% (três por cento), ou seja, reduziu substancialmente o resultado operacional bruto para fazer face às despesas operacionais. Essas operações do período geraram um prejuízo de R\$ 1.442.680, agravando ainda mais o estado de desequilíbrio financeiro.

Esses apontamentos preliminares, incitaram à ampliação do escopo da análise, agora centrada nas operações fiscais de entradas e saídas de mercadorias no curso do período sob exame (2008 a março de 2011). Para fins didáticos duas figuras gráficas foram construídas, uma com as entradas (compras +

transferências internas) e outra com as saídas (vendas + transferências internas). A Figura 1 demonstra o comportamento das entradas de mercadorias em cada mês de um ano respectivo. Importante assinalar que, considerado um mês específico de um determinado ano, possibilita o cotejamento dos dados desse mesmo mês com os de outros anos.

Figura 1: Entradas de Mercadorias



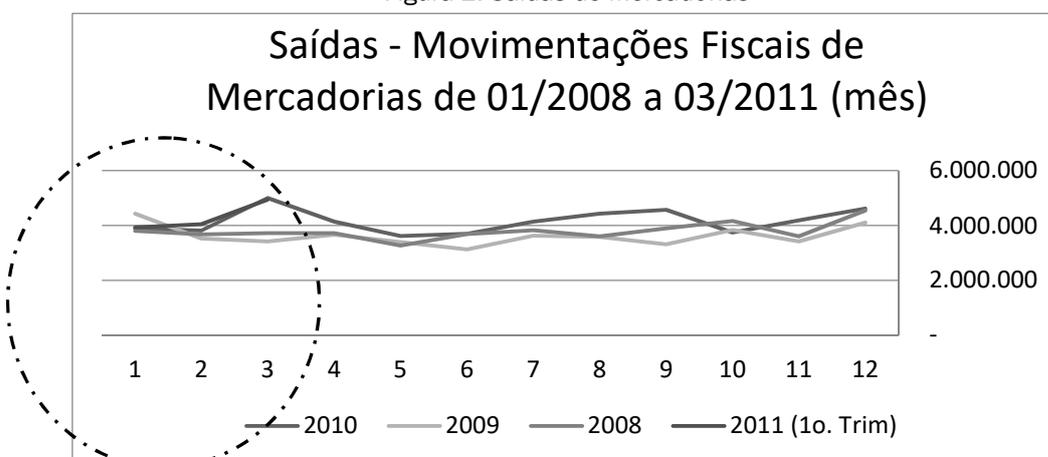
Fonte: Dados do caso.

Obs.: consta à direita do gráfico valores em R\$

Com isso, permite-nos ver períodos de normalidade e discrepância. Por exemplo, conforme já observado anteriormente, no primeiro trimestre de 2011, especialmente nos meses de fevereiro e março/2011, é possível apontar anomalias (ver elipse tracejada em vermelho).

Já na Figura 2, que demonstra as movimentações fiscais de saídas de mercadorias, não se nota as anomalias apresentadas na Figura 1 (ver elipse tracejada em preto). Consequência disso foi a elevação no nível dos estoques.

Figura 2: Saídas de Mercadorias



Fonte: Dados do caso.

Obs.: Constam à direita do gráfico valores em R\$

4.6 Procedimentos e Critérios de Contabilização

Em sequência a análise de conteúdo, com base nos balancetes que contêm as variações patrimoniais, financeiras e econômicas nos exercícios sob exame, foram examinadas as contabilizações das Receitas de Vendas de Mercadorias. Importante realçar que comumente as contabilizações das operações de venda de mercadoria se realizam de duas maneiras: à vista ou a prazo. Nas operações à vista há o impacto imediato nas disponibilidades financeiras. Enquanto que nas vendas a prazo os efeitos são diretos na conta de recebíveis.

Dos procedimentos examinados, identifica-se que em 2011 a empresa inovou na forma de contabilização da RECEITA DE VENDA DE MERCADORIAS. Detectou-se que, somente nesse período, todas as VENDAS foram registradas, independente da forma - à vista ou a prazo - e adotando como contrapartida a conta CAIXA, como se as operações fossem todas à vista.

Isso, além de ser um erro que escapa às recomendações técnicas, afronta as regras e a orientação do educandário contábil, de modo a tornar-se absolutamente injustificável. Exemplo concreto: no primeiro trimestre de 2011 a empresa contabilizou um valor total de Receitas de Vendas de Mercadorias de R\$ 12.470.011,85 e transitou pela conta clientes (Débitos) a importância de R\$ 2.112.686,62. Comprovando que as operações de Vendas de Mercadorias foram contabilizadas como se operacionalizadas à vista, o que viola as regras e normativas contábeis. Inclusive fere a Resolução CFC Nº. 1.187/09 que aprovou a NBC T 19.30 – Receitas.

Nos exames mais acurados não foram encontrados ajustes ou transferências desses valores para a conta CLIENTES, ou seja, convolvendo a natureza de origem, o que estabelece certa dúvida na contabilização. Um dos efeitos dessa prática é geração de volume nas entradas e saídas na conta CAIXA, perdendo-se a relação subjacente. Consequência disso é um volume substancial de movimentos na conta caixa sem guardar qualquer relação com a natureza dos fatos, dificultando o liame de sujeição das operações, daí surgindo várias dúvidas. Tudo isso prejudica a confiabilidade dos registros contábeis, por inobservância das normativas que orientam a forma da escrituração e aos Princípios de Contabilidade.

4.7 Comportamento e anomalias nas mutações patrimoniais e nas contas de resultados

Avaliando anormalidades nas movimentações contábeis, nas contas de resultado, percebeu-se a presença de despesa excessiva com veículos no curso do ano de 2010 e no primeiro trimestre de 2011. Para registro, a empresa no ano de 2010 apresentou despesa de combustíveis e lubrificantes no valor de R\$ 372.082,46. Em 2011 no valor de R\$ 149.087,32. Ocorre que em 2008 o gasto total foi de R\$ 37.052,81 e em 2009 de R\$ 39.484,75. Ao verificar os

lançamentos específicos nessa conta contábil, identificou-se que o fornecedor desse combustível também é credor da recuperanda constando do rol de credores com crédito de R\$ 426.339,95, correspondente ao fornecimento de 151.935 litros de gasolina.

Em razão disso, o perito judicial requisitou as Notas Fiscais de origem correspondentes aos fatos. Entregues, notou-se que além de preenchidas manualmente não foram lastreadas por cupons fiscais decorrentes dos abastecimentos, inclusive não se obteve o romaneio dos abastecimentos em nome da recuperanda. Tal investigação foi prudente, dado que constam da frota da empresa RJ somente 4 (quatro) veículos. Assim, não foi encontrada frota para justificar o consumo correspondente as Notas Fiscais expedidas, muito menos percurso suficiente para dar apoio ao consumo com esse acervo de veículos. Além disso, não há foram acostadas provas de contratação com essa elasticidade de prazo para pagamento – mais de 6 meses do fato.

Em adição ao exame, nas movimentações na conta CAIXA foram encontrados 8 (oito) pagamentos em dinheiro ao mesmo fornecedor, no mês de fevereiro/2011, totalizando a importância de R\$ 5.184.905,25. Em fevereiro as operações de entrada de mercadorias representaram um total de R\$ 8.839.003,51, logo, as aquisições com somente esse fornecedor equivaleram a aproximadamente 60% (sessenta por cento) das compras totais.

Analisando as notas fiscais lançadas, verificou-se que os “fornecimentos de produtos” foram realizados por notas sequenciais, o que suscitou dúvida quando aos fatos. Foram solicitados à recuperanda os documentos fiscais de conhecimento de transporte, mas não se obteve êxito.

Na sequência, foi identificado endereço sede da empresa fornecedora na Nota Fiscal, então, realizou-se vistoria no local. Entretanto, mesmo fornecendo substancial conjunto de equipamentos, em várias tentativas ninguém foi encontrado na sede desse fornecedor (credor na recuperação judicial).

Os registros de saída apontaram uma operação discrepante de venda à vista no valor de R\$ 940.549,05, em 31 de março de 2011, às vésperas do pedido de recuperação judicial. Observou-se que no mês de março/2011 a empresa vendeu o valor total de R\$ 1.556.260,25. Ao cotejo, detectou-se que esta operação representou 60% (sessenta por cento) do total vendido no mês de março/2011, o que sugere ser investigado com mais detalhe.

4.8 Inferências e Conclusões do Laudo

Em síntese, sob o ponto de vista da análise das demonstrações contábeis, compreendendo os Balanços Patrimoniais e Demonstrações de Resultados, de 2008, 2009, 2010 e 2011 – até a data do levantamento especial, 04/04/2011-, percebeu-se que muitas inconsistências, variações e procedimentos escaparam da principiologia norteadora da escrituração mercantil recomendada.

Reflexos das alterações nas Demonstrações Contábeis de 2010 II que não

foram reproduzidas nas Demonstrações Contábeis Especial de 04 de abril de 2011 (Balanço Patrimonial e DRE). As notas explicativas protocolizadas em 18/07/2011 referentes às alterações nas Demonstrações de 2011 I não compreendem, muito menos expõem, as mutações patrimoniais. Deixam de apresentar os saldos comparativos e de acostar as Demonstrações que são explicadas, muito menos se observou o modo de justificação recomendado pela NBC T 6.

Ao examinar as mutações das contas patrimoniais, especialmente comparando 2010 II com 2011, nota-se aumento substancial do endividamento com fornecedores e com instituições creditícias. Esses recursos foram usados para aquisição de estoque e adiantamento financeiro a terceiros. Foi muito saliente o aumento dos estoques nos três primeiros meses do ano de 2011.

Procedimentos alusivos à contabilização das vendas de mercadorias não apresentam clareza e fogem as orientações normativas e da literatura contábil-societária. Em adrede, entende-se que a mudança de critérios, s.m.j., fere a Convenção contábil da Consistência ou da Uniformidade. Nesse sentido os procedimentos de escrituração concernente às operações das organizações devem obediência ao enunciado da CVM¹² de n. 29/86, que diz: “A Contabilidade de uma entidade deverá ser mantida de tal forma que os usuários das demonstrações contábeis tenham possibilidade de delinear a tendência da mesma com o menor grau de dificuldade possível...”.

Essa normativa, na qualidade de norma extravagante de apoio, tem orientado a adoção uniforme dos critérios de avaliação e mensuração dos elementos patrimoniais no âmbito da entidade e no contexto temporal. Estabelece que quando adotado um determinado processo entre vários possíveis, este não deverá ser modificado frequentemente, a fim de não prejudicar a comparabilidade dos relatórios contábeis.

Além da não representação contábil alusiva as operações de mútuos, e das transações das vendas brutas por meio da conta caixa, foram apontadas operações que destoam da normalidade, como o fornecimento de combustíveis (Auto Posto Y Ltda.); compras à vista do fornecedor Apoio de Informática Ltda. em valores relevantes em espécie; e vendas às vésperas para um cliente, cuja operação representa quase 60% (sessenta por cento) das vendas do mês de março/2011.

A guisa de conclusão do laudo, não há como dizer que a contabilidade foi obediente as normativas e orientações expedidas pelo Conselho federal de Contabilidade, por intermédio das NBCs, e especialmente a Convenção contábil que serve de paradigma as organizações econômicas, aliás, recomendada pela CVM de n. 29/86. Dessa forma, há de se concluir que a escrituração contábil se tornou temerária, pois não espelha a realidade dos fatos apresentados, o que merece ser desclassificada.

¹² CVM (Comissão de Valores Mobiliários).

5 IMPLICAÇÕES DO TRABALHO DA PERICIA

Finalizados os trabalhos periciais, o perito realizou reunião com o Administrador Judicial narrando os fatos e apresentando o Laudo Final. Em seguida, foram protocolizados perante ao Juízo o laudo pericial juntamente com os documentos que o instruíram, momento em que foram prestados os esclarecimentos técnicos pessoalmente ao julgador. Realizada a juntada desse conteúdo aos autos, o juízo analisou a íntegra do processo e, com base no laudo, prolatou a decisão em aproximadamente 4 (quatro) meses após o pedido de recuperação judicial (agosto/2011).

Após a síntese do laudo pericial, o julgador trasladou as partes mais importantes. Por exemplo registrou em sentença:

Por todo o exposto, o que se verifica é que a empresa não cumpriu com requisitos necessários para que o feito tenha prosseguimento, vício que, consoante a argumentação antes deduzida, pode ser reconhecido a qualquer tempo por se cuidar de ordem pública e para obstaculizar o seguimento de um processo írrito. Mesmo o exame dos requisitos da inicial pode ser retomado à luz de maiores elementos trazidos ao feito, o que conduz a extinção do processo sem que se ingresse no exame de mérito obrigatoriamente.

Resumidamente, ilustrou a decisão com outros paradigmas, gizando ao final da sentença: “Ante o exposto, à falta dos requisitos estampados no art. 51 da lei 11.101/05 c/c art. 282 do Código de Processo Civil, declaro extinto o presente feito, sem apreciação de mérito, o que faço com arrimo no art. 267, IV do mesmo Código”.

Consequência objetiva, por tudo examinado e consignado pelo expert em laudo pericial, a empresa optou por não oferecer resistência, por meio de recurso, e o processo foi arquivado, com sentença extintiva da recuperação judicial, mesmo, preliminarmente, deferido o processamento. Não se tem conhecimento se houve remessa do laudo ao Ministério Público para o eventual oferecimento de denúncia aos agentes dos fatos fraudulentos.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Depreende-se do caso que um dos objetivos da recuperanda, falseando os fatos mediante o cometimento de fraude material, foi o de ampliar o rol de credores. Com isso, obter maioria na classe de credores para conquistar a aprovação do plano de recuperação judicial. Como obteve, preliminarmente, a concessão da recuperação judicial, passou a restringir o exame pericial, pois, certamente temia a descoberta e revelação das assacardilhas.

Daí a perseverança do perito para a feitura do exame e do laudo, pois não poderia, ao ser beneficiado por honorários percebidos durante a constância do processo de recuperação judicial, deixar de cumprir com suas obrigações

profissionais em sede de forensic accounting, num contexto de confiança que lhe foi depositada. Deve, pois, quebrar resistência informando ao juízo e ao administrador judicial de suas práticas, necessidades e pedidos formulados. Com isso, não lhe faltará apoio, pois uma legião de credores espera o conteúdo do seu trabalho.

Como versou no caso, vê-se que várias armadilhas manejadas pela recuperanda, dentre as quais: depositou nos autos Demonstração Contábil de 2010 II retroativa em substituição à já encerrada 2010 1, sem considerar os efeitos dessas modificações nas Demonstrações base para o pedido de recuperação judicial; juntou no processo notas explicativas das Demonstrações especiais 2011 sem considerar os efeitos das modificações contábeis 2010 II, sem o acompanhamento das mesmas; realizou várias aquisições de produtos de informática às vésperas do pedido, protegendo-se perante credores; no curso do exercício social 2011 modificou critérios de contabilização das operações com vendas, violando recomendações estipuladas pelas normativas que apoiam a escrituração contábil; com frota reduzida adquiriu considerável volume de combustível muito acima da capacidade operacional de consumo da empresa, inclusive com favorecimento em termos de prazo, onde o fornecedor figurou no rol de credores na recuperação, com isso, evidencia-se origem de credor para favorecer votação em assembleia.

A sentença extintiva da ação se amparou no laudo judicial, colacionando elementos nele contidos. Após o pronunciamento do juízo, indeferindo a continuidade do processamento da recuperação, poderia ser atacado pela recuperanda em sede de recurso perante o Tribunal de Justiça. O fato de a empresa se conformar com a decisão revela, sem dúvida, que o trabalho pericial reuniu elementos bastante para configurar os elementos caracterizadores de fraude material.

Este estudo tem várias limitações. Primeiro, possui um viés interpretativo, pois um dos autores é o perito do caso. Poderia, pois, trazer outros achados não revelados, justamente por procurar selecionar aqueles mais contundentes. Assim, pode ter deixado de apresentar e discutir fatos também de repercussão.

Sugerem-se novas pesquisa neste campo. Trabalhos com esta temática, ainda, são pouco explorados, e a ampliação de oportunidades de conteúdos multi e interdisciplinares nas academias de ensino pode produzir profissionais mais bem preparados. Um ambiente técnico munido de pessoas com compreensão integradora de campos transversais, pode ser indutor de novas pesquisas e disseminar estudos concernentes a teoria e práticas em forensic accounting.

REFERÊNCIAS

BOLGNA, J. G.; LINQUIST, R. J. Fraud auditing and forensic accounting. 1995.

BRASIL. Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005. Regula a recuperação judicial, a

extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, 9 de fevereiro de 2005. Disponível em <www.planalto.gov.br>. Acesso em: 10 de set. 2017.

CARPENTER, Tina D.; DURTSCHI, Cindy; GAYNOR, Lisa Milici. The incremental benefits of a forensic accounting course on skepticism and fraud-related judgments. **Issues in Accounting Education**, v. 26, n. 1, p. 1-21, 2011.

CFC. Normas brasileiras de contabilidade: perícia contábil: NBC TP 01 e NBC PP 01. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

CURTIS, George E. Legal and regulatory environments and ethics: Essential components of a fraud and forensic accounting curriculum. **Issues in Accounting Education**, v. 23, n. 4, p. 535-543, 2008.

DANIELS, Bobbie W.; ELLIS, Yvonne; GUPTA, R. D. ACCOUNTING EDUCATORS AND PRACTITIONERS' PERSPECTIVES ON FRAUD AND FORENSIC TOPICS IN THE ACCOUNTING CURRICULUM. **Journal of Legal, Ethical and Regulatory Issues**, v. 16, n. 2, p. 93, 2013.

DE FRANÇA, José Antônio; BARBOSA, Aline Borges. O Ensino da Perícia Contábil em Brasília: percepções dos estudantes do curso de ciências contábeis. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 14, n. 43, p. 63-73, 2015.

DENZIN, Norman K.; LINCOLN, Yvonna S. O planejamento da pesquisa qualitativa: teorias e abordagens. In: **O planejamento da pesquisa qualitativa: teorias e abordagens**. Artmed, 2006.

DIGABRIELE, James A. An empirical investigation of the relevant skills of forensic accountants. **Journal of Education for Business**, v. 83, n. 6, p. 331-338, 2008.

FONSECA, Alice Aparecida da Silva et al. A perícia contábil. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, v.29, n.123, p.36-43, maio/jun. 2000.

DE FRANÇA, José Antônio; BARBOSA, Aline Borges. O Ensino da Perícia Contábil em Brasília: percepções dos estudantes do curso de ciências contábeis. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, v. 14, n. 43, p. 63-73, 2015.

GOLDEN, Thomas W. et al. **A guide to forensic accounting investigation**. John Wiley & Sons, 2011.

GRAY, Dahli. Forensic accounting and auditing: compared and contrasted to traditional accounting and auditing. **American Journal of Business Education (AJBE)**, v. 1, n. 2, p. 115-126, 2011.

HARRIS, Cindy K.; BROWN, Amy M. The qualities of a forensic accountant. **Pennsylvania CPA Journal**, v. 71, n. 1, p. 2-3, 2000.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Prova pericial contábil: teoria e prática**. Juruá Editora, 2011.

HUBER, D.; Di GABRIELE, J. A. **Journal of Theoretical Accounting Research**. Vol. 11 Issue 1, p30-49. 20p., 2015.

KRANACHER, Mary-Jo et al. A model curriculum for education in fraud and forensic accounting. **Issues in Accounting Education**, v. 23, n. 4, p. 505-519, 2008.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos da metodologia científica. In: **Fundamentos da metodologia científica**. Atlas, 2010.

LEHNEN, Fernando. **Estudo jurídico-contábil da prova pericial**. Editora LTr, 2001.

LOPES DE SÁ, A. **Perícia Contábil**. 10ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MESSMER, Max. Exploring options in forensic accounting. **National Public Accountant**, v. 5, n. 3, p. 19-20, 2004.

MORAES, Roque. Análise de conteúdo. **Revista Educação, Porto Alegre**, v. 22, n. 37, p. 7-32, 1999.

PIRES, Marco Antônio Amaral; CONTÁBIL, A. Perícia. Reflexão sobre o seu Verdadeiro Significado e Importância. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade. Porto Alegre: CRCRS**, n. 97, p. 20-29, 1999.

SCHMITZ, Tatiane et al. Perícia Contábil: análise bibliométrica e sociométrica em periódicos e congressos nacionais no período de 2007 a 2011. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 12, n. 37, p. 64-79, 2013.

SINGLETON, Tommie W. et al. **Fraud auditing and forensic accounting**. John Wiley & Sons, 2006.

TAVEIRA, Lis Daiana Bessa et al. Uma análise bibliométrica dos artigos científicos em perícia contábil publicados entre os anos de 1999 a 2012. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 18, n. 2, p. 49-64, 2013.

YIN, R. K. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. Porto Alegre: Artmed Bookman, 2001.

ABSTRACT: The paper presents a case study in forensic accounting of a wholesale company of computer products. Absence of studies in forensic accounting denotes scientific and technical gap enabling advances the field. Through technical about forensic accounting, fraud were identified materials perpetrated by recovery company, managed in order to obtain the grant of the legal favoritism - the approval of the bankruptcy plan - and, therefore, benefits from the collective of creditors It if a case study explanatory. Analysis of content were performed based on the documents in the bankruptcy process, reporting and accounting documents required to recovery firm. Research emerged from accounting trickery findings by setting up various traps to ensnare the court and creditors. The sentence of action we relied on the expert report, bringing elements contained therein. The pronouncement of judgment revoked the continuity of the recovery processing. Demonstrating that the accounting technique used was fundamental in the discovery of material fraud, whose implications arising from the expert work prevented the continuation of the crime and important material losses.

KEYWORDS: Judicial expertise; Accounting expert; Forensic Accounting.

Sobre os autores

Allyne Marie Molina Moreira Graduada em Direito pela Universidade de Fortaleza; Mestranda em Direito no Centro Universitário 7 de Setembro.

Ana Paula de Moraes Campos Teixeira Coordenadora e Professora da Faculdade de Administração do Instituto Cuiabá de Ensino e Cultura (ICEC) e Instituto de Ensino Superior de Mato Grosso (IESMT). Graduada em Administração Com Habilitação em Comercio Exterior. Mestrado em Administração e Liderança. Mestranda em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária. Pós-Graduada Gestão em Negócio. paulacampos.adm@hotmail.com

Artur Angelo Ramos Lamenha É doutorando em Administração de empresas y Comércio Internacional pela UNEX (2013); Mestre em Gestão Pública (2010), especialista em Psicologia Organizacional (2015); especialista em Economia (2012); especialista em Contabilidade e Controladoria (1998) e graduado em Ciências Contábeis (1995). Atualmente é Professor da UFAL (FEAC) nos cursos de graduação em ciências contábeis e administração, e do Centro de Estudos Superiores de Maceió - CESMAC nos cursos de especialização das áreas de Administração, Administração Pública e Ciências Contábeis. Tem trabalhos publicados em livros e artigos científicos publicados pela Revista Olhares Plurais. Recebeu prêmio do Conselho Regional de Contabilidade por participação no 20º Congresso Brasileiro de Contabilidade. É componente da Academia Alagoana de Contabilidade empossado na cátedra 21, E-mail: artur.lamenha@gmail.com.

Benedito Albuquerque da Silva Professor da Universidade Federal de Mato Grosso – UFMT – Faculdade de Administração e Ciências Contábeis – FAC – Departamento de Ciências Contábeis. Graduado em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Várzea Grande-UNIVAG; Mestre em Ciências Contábeis e Atuariais pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP;Doutor em Contabilidade pela Universidade Nacional de Rosário – Argentina; Doutorando em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária pela Universidade Católica Dom Bosco – Campo Grande – MS. E-mail para contato: ba.silva@terra.com.br

Bradlei Ricardo Moretti Professor da Universidade Regional de Blumenau Auditor Independente. Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau - FURB; Mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau – FURB E-mail: morettibrm@hotmail.com

Carlos Alberto Oliveira Brito Professor da Universidade Estadual de Feira de Santana; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Bahia; Especialização em Consultoria Industrial pela SUDENE/UFPB; Mestrado em Contabilidade pela Faculdade Visconde de Cairu. E-mail para contato: caobrito@uol.com.br

Caroline do Carmo Adorno Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Feira de Santana; E-mail para contato: adornocaroline@gmail.com

César Medeiros Cupertino, Universidade do Vale do Itajaí, Biguaçu, Santa Catarina. Possui graduação em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (1992), mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília (2003), mestrado em Economia pela Universidade Federal de Santa Catarina (2005), doutorado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (2010), doutorado em Administração pela Universidade Federal de Santa Catarina e pós-doutorado em Administração pela Universidade do Vale do Itajaí (UNIVALI). Professor em cursos de graduação e pós-graduação, tendo atuado em diversas instituições de ensino de Santa Catarina, entre elas: UFSC, UDESC/ESAG, SOCIESC/FGV, SENAC/SC e UNIVALI. Entre as disciplinas lecionadas destacam-se as seguintes: Administração Financeira, Mercado de Capitais, Matemática Financeira, Métodos Matemáticos e Estatísticos, Contabilidade de Custos, Auditoria Contábil e Perícia Contábil. É palestrante convidado de eventos científicos e de formação profissional, como o Curso de Formação de Peritos em Contabilidade da Polícia Federal. Possui artigos publicados em periódicos nacionais e internacionais, com ênfase em accrual anomaly, earnings quality, earnings management, valuation, sonegação fiscal, auditoria e perícia contábil

Denis Dall'Asta Graduado em Ciências Contábeis pela Fundação de Ciências e Letras de Cascavel (1984), Especialista em Contabilidade Gerencial pela Universidade Estadual de Maringá (1991) e Auditoria pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (1993), Mestre (2000) e Doutor (2006) em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina. Docente do Mestrado em Contabilidade e Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Oeste do Paraná. Membro do Conselho Editorial da Revista Ciências Sociais em Perspectiva. Líder do Grupo de Pesquisa em Contabilidade e Finanças. E-mail: denis.asta@unioeste.br

Diego Messias Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE (2009); Especialista em Controle da Gestão Pública pela Universidade Federal da Santa Catarina (2016) e especialista em Contabilidade Pública e Responsabilidade Fiscal pelo Centro Universitário Internacional (2012); Mestre em Contabilidade pela UNIOESTE. Participante do Grupo de Pesquisa em Contabilidade Financeira e Finanças do Mestrado em Contabilidade (UNIOESTE). E-mail: diegomessias.1986@gmail.com

Gabriel Ramos Lamenha É bacharel em ciências contábeis pela SEUNE, com trabalhos acadêmicos publicados pela Revista Olhares Plurais. Tem experiência com escrituração fiscal e trabalhista, relatórios gerenciais e análise das demonstrações financeiras. Recebeu prêmio do Conselho Regional de Contabilidade por participação no 20º Congresso Brasileiro de Contabilidade, E-mail: lamenha20@hotmail.com.

Herivelton Antônio Schuster Professor da Universidade da Região de Chapecó - Unochapecó, Faculdade Mater Dei e Instituto Federal do Paraná – IFPR. Graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade Mater Dei; Mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau – FURB. E-mail: herivelton_schuster@hotmail.com

Ivone Junges (Economista, Doutora em Engenharia de Produção e Sistemas/UFSC, Professora no Curso de Administração/UNISUL – E-mail: ivone.junges@unisul.br)

Jeanne Marguerite Molina Moreira Professor da Universidade Federal do Ceará; Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR); Graduada em Direito pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR); Mestre em Controladoria pela Universidade de São Paulo (USP); E-mail para contato: jeannemoreira@hotmail.com

Jerry Adriani Johann Graduado em Engenharia Agrícola pela UNIOESTE - Universidade Estadual do Oeste do Paraná (1997); Especialista em Engenharia de Segurança do Trabalho pela UFPR - Universidade Federal do Paraná (1998); Mestre em Engenharia Agrícola pela UNIOESTE (2001) Doutorado em Engenharia Agrícola pela UNICAMP - Universidade Estadual de Campinas (2011). Atua na graduação em Engenharia Agrícola e na pós-graduação no mestrado/doutorado em Engenharia Agrícola e no mestrado em Administração e Contabilidade. Vice-líder do grupo de pesquisa de Geoestatística Aplicada (GGEA) (1998-Atual) e Grupo de Pesquisa de Otimização de Sistemas Agroindustriais do Oeste do Paraná (GROSAP) da UNIOESTE (1997-Atual), e Grupo de Estudos em Geoprocessamento (GEO) da UNICAMP/SP (2000-Atual). E-mail: jerry.johann@hotmail.com

João Vinicius Santos Correia de Melo É pós graduando em Administração e Contabilidade Pública pela IPOG (2016); Possui graduação em Ciências Contábeis pela Seune (2015). Contém Artigo completo publicado na revista Olhares Plurais; Tem resumos publicados em anais de congressos e fez apresentações de trabalhos em simpósios e congressos, Recebeu prêmio do Conselho Regional de Contabilidade de Alagoas pela aprovação do Comitê Científico do 20º Congresso Brasileiro de Contabilidade dos dois trabalhos de sua autoria. Atualmente é diretor administrativo e contador da Torquato & Melo Assessoria Contábil e Empresarial e é Controlador Geral da Prefeitura Municipal de Anadia. E-mail: jvscm93@hotmail.com

Keizi Sacon Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Comunitária Regional de Chapecó (Unochapecó); Chapecó, Santa Catarina.

Leidyanne Kássia Brandão Carneiro Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (UFC); E-mail para contato: leidyanne_kassia_@hotmail.com

Luiz Ivan dos Santos Silva Professor da Universidade Estadual de Feira de Santana e da Faculdade Anísio Teixeira; Membro do corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade Gerencial *lato sensu* da Universidade Estadual de Feira de Santana; Graduação em Engenharia Agrônoma pela Universidade Federal da Bahia; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Feira de Santana; Especialização em Gestão Empresarial pela Universidade Estadual de Feira de Santana; Especialização em Gestão Pública e Planejamento de Projetos pela Faculdade Batista Brasileira; Mestrado em Contabilidade pela Faculdade Visconde de Cairu. E-mail para contato: prof.luizivan@hotmail.com

Mateus Prestes Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Comunitária Regional de Chapecó (Unochapecó); Chapecó, Santa Catarina.

Maria Luciana de Melo É Pós-Graduanda em Contabilidade e Direito Tributário pela IPOG (Instituto de Pós-Graduação e Graduação), bacharela em Ciências Contábeis pela SEUNE (Sociedade de Ensino Universitário do Nordeste), com trabalhos acadêmicos publicados pela Revista Olhares Plurais. Atua como Gerente Financeiro. Recebeu prêmio do Conselho Regional de Contabilidade por participação no 20º Congresso Brasileiro de Contabilidade. E-mail: malumelo87@gmail.com

Maressa Nadir Fonseca Possui graduação em Direito pela Universidade de Cuiabá (2014) e graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Mato Grosso (2014). Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito trabalhista; e na área de Contabilidade, com ênfase em Consultoria de micro e pequenas empresas.

Michel Angelo Constantino de Oliveira Professor nos Programas de Doutorado e Mestrado em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária e em Desenvolvimento Local da Universidade Católica Dom Bosco. Graduado em Administração. Mestre em Desenvolvimento Local. Doutor em Economia pela Universidade Católica de Brasília. Pesquisador da área de Políticas Públicas Agroambientais, Economia Comportamental, Economia Regional e Econometria (Métodos Quantitativos). Pesquisador visitante do Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada – IPEA-Brasília/DF. Editor associado da *Economic Analysis of Law Review*. É Vice-líder do Grupo de Pesquisa cadastrado no DGP/CNPq: Desenvolvimento, meio-ambiente e sustentabilidade, envolvendo pesquisadores nacionais e internacionais. No grupo de pesquisa destaca-se entre outros, o tema: Caracterização, variabilidade e diversidade genética em populações arbóreas com finalidades madeiráveis e, especialmente não madeiráveis, incluindo-se medicinais com utilização em saúde. Cientista de dados.

Nidia Martineia Guerra Gomes Professora do Instituto Cuiabá de Ensino e Cultura (ICEC) e do Instituto de Ensino Superior de Mato Grosso (IESMT) nos cursos de administração, ciências contábeis e direito. Graduada em Ciências Econômicas pela Universidade Estadual de Maringá – PR. Especialista em Economia

Agroindustrial pela Universidade Federal de Mato Grosso – MT. Mestre em Agricultura Tropical pela Universidade Federal de Mato Grosso – MT. Doutoranda em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária pela Universidade Católica Dom Bosco – Campo Grande – MS. E-mail para contato: nidiaguerra2@gmail.com

Ozeni Souza de Oliveira Graduação em Ciências Biológicas. Pós-graduação em Ciências e Biotecnologia de Alimentos. Mestre em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária

Reginaldo Brito da Costa Professor titular da Universidade Católica Dom Bosco. Graduado em Engenharia Florestal pela Universidade Federal de Mato Grosso. Mestre em Ciências Florestais pela Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiroz. Doutor em Ciências Florestais pela Universidade Federal do Paraná. Revisor dos periódicos científicos *Bragantia*, *Crop Breeding and Applied Biotechnology*, *Pesquisa Agropecuária Brasileira*, *Ciência Rural*, *Scientia Forestalis*, *Ciência Florestal*, *Interações*, *Multitemas*. É líder do Grupo de Pesquisa cadastrado no DGP/CNPq: Desenvolvimento, meio-ambiente e sustentabilidade, envolvendo pesquisadores nacionais e internacionais. No grupo de pesquisa destaca-se entre outros, o tema: Caracterização, variabilidade e diversidade genética em populações arbóreas com finalidades madeiráveis e, especialmente não madeiráveis, incluindo-se medicinais com utilização em saúde. Membro titular do Conselho Municipal de Desenvolvimento Rural Sustentável (CMDRS), Campo Grande, MS.

Reinaldo de Almeida Coelho, Universidade do Estado de Santa Catarina-UDESC, Florianópolis, Santa Catarina. Possui graduação em Engenharia Mecânica pela Universidade Federal de Santa Catarina (1999), mestrado em Industrial and Systems Engineering - Virginia Polytechnic Institute and State University (2002), mestrado em Economia pela Universidade Federal de Santa Catarina (2006) e Doutorado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (2012). Atualmente é gerente regional - Fundo Criatec - BNDES e professor universitário da Universidade do Estado de Santa Catarina. Tem experiência na área de Economia, com ênfase em Finanças, atuando principalmente nos seguintes temas: alocação de recursos, políticas públicas, desenvolvimento econômico, finanças corporativas e mercado de capitais.

René Becker Almeida Carmo Professor da Universidade Estadual de Feira de Santana; Membro do corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade Gerencial *lato sensu* da Universidade Estadual de Feira de Santana; Graduação em Ciências Econômicas pela Faculdade Católica de Ciências Econômicas da Bahia; Especialização em Consultoria Industrial pela SUDENE/UFPB; Mestrado em Ciências Agrárias pela Universidade Federal da Bahia; Doutorado em Ciências Sociais pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. E-mail para contato: rene@uefs.br

Roberto Carlos Klann Professor da Universidade Regional de Blumenau. Membro do corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau – FURB; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau - FURB; Mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau – FURB; Doutorado em Ciências Contábeis e Administração pela Universidade Regional de Blumenau – FURB. E-mail: rklann@furb.br

Roberto Francisco de Souza Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena – AJES (2009). Especialização em Contabilidade Gerencial e Controladoria em andamento pela Universidade Federal da Bahia. Mestre em Contabilidade pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE), participante do Grupo de Pesquisa em Contabilidade Gerencial e Controle em Organizações do Mestrado em Contabilidade (UNIOESTE). E-mail: robertofsouzajr@gmail.com

Rodney Wernke (Contador, Doutor em Engenharia de Produção e Sistemas/UFSC, Professor no Curso de Administração/UNISUL e Professor no PPG em Ciências Contábeis e Administração/UNOCHAPECÓ – E-mail: rodney.wernke@unisul.br)

Rosane Aparecida Kulevicz Professora na UFMT – Universidade Federal de Mato Grosso – FAC – Faculdade de Administração e Contábeis do departamento Ciências Contábeis Desde agosto de 1992 - até o momento. Graduada na - Universidade Federal de Mato Grosso em Bacharelado em Ciências Contábeis, 1988 – 1991; Especialista em Administração, pela Universidade de Tiradentes – RJ, Especialização em administração, 1994 – 1996; MBA em gestão Empresarial, pela Fundação Getúlio Vargas – RJ em Master of Business Administration (MBA), Economia e Gestão Empresarial, 1999 – 2001; Mestra em Ciências Contábeis e Atuariais, pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – SP em Ciências Financeiras e Contábeis e Atuariais, 1999 – 2002. Doutorando em CIÊNCIAS AMBIENTAIS E SUSTENTABILIDADE AGROPECUÁRIA. Universidade Católica Dom Bosco, UCDB, Campo Grande, MS; e-mail para contato: rosaneakulevicz@gmail.com

Sady Mazzioni Doutor em Ciências Contábeis e Administração pela FURB; Professor do Programa de Mestrado Ciências Contábeis e Administração da Universidade Comunitária Regional de Chapecó (Unochapecó); Professor do Curso de Ciências Contábeis da Unochapecó. Chapecó, Santa Catarina.

Sandro Aparecido Lima dos Santos Professor do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Mato Grosso – Campus Cuiabá. Graduado em Ciências Sociais pela UNESP – Universidade Estadual Paulista – Campus Marília. Mestre em História pela Universidade Federal de Mato Grosso. E-mail: sandroal.santos@gmail.com

Selma Alves Dios Professor da Universidade Federal Fluminense. Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade federal do Rio de Janeiro. Mestrado em Ciências Contábeis pela fundação Getúlio Vargas. Doutorado em Contabilidade e finanças pela Universidad de Zaragoza, Espanha

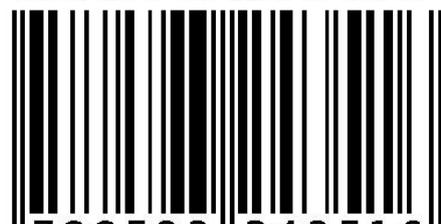
Sérgio Murilo Petri Doutor em Engenharia de Produção pela UFSC; Professor do Programa de Mestrado e Doutorado em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC); Professor do Curso de Ciências Contábeis da UFSC. Florianópolis, Santa Catarina.

Silvana Dalmutt Kruger Doutoranda em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC); Mestra em Contabilidade e Professora do Curso de Ciências Contábeis da Unochapecó; Chapecó, Santa Catarina.

Sílvio Parodi Oliveira Camilo, Universidade do Extremo Sul Catarinense-UNESC, Criciúma, Santa Catarina. Pós-doutorado em Ciências Contábeis-PPGC-UFSC. Doutorado em Administração e Turismo pela Universidade do Vale do Itajaí. Mestrado em Administração e Negócios, com ênfase em estratégia empresarial (PUC/RS). Pós-graduação em Finanças das Empresas, em nível de especialização (UFRGS). Graduado em Administração de Empresas pela Faculdade Porto Alegre de Ciências Contábeis e Administração. Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Graduação em Ciências Jurídicas e Sociais pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Graduação em Ciências Econômicas (UNISUL). Estudante de Filosofia (UNISUL). Líder do Grupo de Pesquisa Estratégia e Competitividade -GECOMD (UNESC); e membro do GP Estudos em Estratégia e Performance- GEEP (UNIVALI/SC). Professor de Pós-graduação do Mestrado em Desenvolvimento Socioeconômico - PPGDS (UNESC). Tem interesse em pesquisa nos seguintes temas: Finanças, Estratégia, Governança Corporativa, Determinantes da Inovação e Procedimentos Metodológicos de Pesquisa. É membro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (ANPAD) nas áreas temáticas de Estratégia, Finanças e Contabilidade

Agência Brasileira do ISBN

ISBN 978-85-93243-51-6



9 788593 243516