



---

# A Perícia Contábil e as Questões Doutrinárias

Prof. MSc. Wilson Alberto Zappa Hoog<sup>i</sup>

## Resumo:

A opinião nesse artigo tem por fim revelar a verdade real, em relação ao dever do perito frente as questões de ciência e doutrinárias, tendo como base a lógica contabilística, as teorias contábeis, os usos e costumes concomitantemente a Hermenêutica e a Epistemologia voltados ao labor do perito contábil, quer seja na esfera da justiça estatal ou na arbitragem.

## Palavras-chave:

Doutrina Contábil. Teoria Contábil. Perícia Contábil.

## Desenvolvimento:

Esta pesquisa está voltada a verdade real, em relação à teoria, doutrinas e princípios que devem ser enfrentados pelos peritos com independência de juízo científico, por força do art. 145 do CPC, logo estamos abordando questões vinculadas ao "conhecimento técnico ou científico" vinculados ao labor do perito em contabilidade.

Motivo pelo qual, primeiramente, para se privilegiar a hermenêutica<sup>1</sup> e a epistemologia<sup>2</sup>, ainda que estes conceitos estejam

---

<sup>1</sup> **Hermenêutica** - é um ramo da filosofia e estuda a teoria da interpretação, de textos escritos, especialmente nas áreas de ciências. Logo, se ocupa da análise de textos para uma explicação coerente de um conhecimento.

<sup>2</sup> **Epistemologia** - a epistemologia estuda a origem, a estrutura, os métodos e a validade do conhecimento, motivo pelo qual também é conhecida como teoria do



---

pacificados e sejam públicos e notórios, trazemos o sentido e o alcance das categorias “doutrina” e “teoria”, conforme segue:

**DOCTRINA** é a opinião ilibada, respeitada, sobre ciência, que lastreia posições ou interpretações privilegiadas. Tem força de solução de conflitos, diante de uma lacuna nas normas jurídicas positivadas, ou quando estas representarem antinomia. Na ciência jurídica e nos tribunais, tem sentido de suporte argumentativo para opinião de um perito, de uma defesa ou contestação, por ser o conjunto de princípios expostos nos livros de ciência, em que se firmam axiomas, teorias, teoremas, jurisprudência ou se fazem interpretações sobre a ciência jurídica ou contábil. Mas, em uma acepção mais genérica coloquial, significa as opiniões particulares, admitidas por um ou vários notáveis professores, a respeito de um ponto controvertido. Isto posto, a interpretação doutrinária consiste em uma análise crítica, via espancamento científico dos textos legais, da própria ciência da contabilidade pelos professores doutrinadores, em artigos livros e teses em geral<sup>3</sup>.

**TEORIA CONTÁBIL** a teoria contábil é um conhecimento, meramente racional. Pode ser uma opinião sistematizada com a possibilidade de um viés de utopia. Contudo, a teoria contábil consagrou-se como sendo um conjunto de conhecimentos não pueril que apresentam uma sistematização e credibilidade, e que se propõem a explicar, elucidar ou interpretar um fenômeno ou acontecimentos que se oferecem à atividade da práxis da ciência. Cria um ponto de vista estritamente formal, em que não se encontram proposições

---

conhecimento. A epistemologia (conjunto de conhecimentos que têm por objeto o conhecimento científico, visando a explicar os seus condicionamentos tecnológicos, históricos, sociais, lógicos, matemáticos, ou linguísticos)

<sup>3</sup> HOOG, Wilson A. Zappa. **Moderno Dicionário Contábil** - da Retaguarda à Vanguarda. 8. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2014.



contraditórias, nem nos axiomas, nem nos teoremas que deles se deduzem. A teoria deve alcançar o domínio filosófico e consiste em considerar esses fenômenos ou acontecimentos, não como a soma de elementos isolados para uma análise, mas, como parte de uns conjuntos que constituem unidades autônomas de uma célula social. Manifesta um vínculo da práxis contabilística, além de possuir leis próprias, donde resulta que o modo de ser de cada elemento depende da estrutura do conjunto e das Leis que o regem. Pode ser simplesmente um conjunto de princípios da ciência da contabilidade positivados pela doutrina, ou seja, opiniões sistematizadas por conjuntos de informações que têm por objeto o conhecimento científico, visando a explicar os seus condicionamentos, sejam eles tecnológicos, históricos, linguísticos ou sociais<sup>4</sup>.

Atribui-se a Pitágoras<sup>5</sup> a criação do termo "teoria", do grego *theoría* (descrição racional oral ou escrita do conhecimento).

Os princípios de contabilidade representam os fatores consuetudinários da política contábil e não da ciência da contabilidade e **dizem como deve ser a contabilidade**, estão na Resolução CFC 750/93<sup>6</sup>, diferente dos princípios contábeis universais, que também são conhecidos como princípios essenciais da contabilidade, os quais são defendidos pelos doutrinadores, e representam a essência dos fatores originários e consuetudinários da ciência social, contabilidade, **que descreve a contabilidade como ela é**, verdade real, ou seja, a

<sup>4</sup> HOOG, Wilson A. Zappa. **Moderno Dicionário Contábil** - da Retaguarda à Vanguarda. 8. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2014.

<sup>5</sup> Pitágoras, matéria publicada na revista: **Ser Espírita**, número 27, 2014, Curitiba/PR.

<sup>6</sup> A observância dos Princípios de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão, e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade. **Art. 3º São Princípios de Contabilidade: I) o da entidade; II) o da continuidade; III) o da oportunidade; IV) o do registro pelo valor original; VI) o da competência; e VII) o da prudência.**



essência sobre a forma. E estas duas séries de princípios podem gerar um embate<sup>7</sup>.

Cabe destacar que em relação ao grafado na Resolução CFC 750/93, **art. 2º** "*Os Princípios de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, (...)*" que se trata de uma alienação contabilística<sup>8</sup>, pois uma coisa é a ciência da contabilidade e outra totalmente diferente é a política contábil. Até por uma questão de lógica, pois, a doutrina assim como as teorias não é, e nunca foi produzida por normativos do CFC, e sim, por professores doutrinadores. Logo, são coisas totalmente distintas, e confundir isto, é algo temeroso por ser falacioso.

Explicado o que vem a ser uma "teoria" e uma "doutrina", lembramos que a escola brasileira de contabilidade é uma das mais avançadas e internacionalmente reconhecidas, e possui em seu escol vários expoentes que são os nossos doutrinadores, algumas que são os de base e já falecidos, que citamos em ordem aleatória por não ser um *ranking* dos vultos da contabilidade brasileira. Portanto, entre os falecidos citamos apenas uma dezena de imortais da escola brasileira de contabilidade, os quais tornaram-se imortais pela sua doutrina.

1. O Prof. Dr. Antonio Lopes de Sá, autor de mais de 190 obras publicadas em vários países, por várias editoras e em várias

<sup>7</sup> Embate entre a política e a ciência da contabilidade significa um encontro violento, por uma oposição ou resistência entre os valores da ciência da contabilidade, "como é o patrimônio" e os da política contábil, "como deve ser o patrimônio".

<sup>8</sup> **Alienação contabilística** - representa as imputações nos operadores da contabilidade e dos utentes da contabilidade, de falsos conceitos, de fictícios critérios de valorimetria e tecnologias, de inventivos princípios e ilusórias teorias, teoremas e axiomas, e o que pode levar a erro de interpretação. Estas imputações podem ter origem em normas infralegais, em sala de aula, e nem sempre representam ignorância contabilística, pois, quiçá, seja um juízo de conveniência dos imputadores que buscam semear falácias pela via de petições de princípios.



- línguas sendo a sua principal contribuição a teoria Neopatrimonial, a qual tem seguidores em vários países, e é tida como a teoria mais avançada que se tem notícia, até os dias atuais.
2. O Prof. Frederico Herremann Junior, que escreveu 10 livros, sua obra mais conhecida é: **Contabilidade Superior – Teoria Econômica da Contabilidade.**
  3. O Prof. Hilário franco publicou vários artigos e livros, sua principal obra foi: **Contabilidade Industrial.** Publicada pela editora Atlas.
  4. O Prof. João Luiz dos Santos, sua principal obra foi: **Perícia em Contabilidade Comercial.** Publicada pela Edições Financeiras.
  5. O Prof. Olivio koliver, sua principal obra foi: **Contabilidade de Custos,** publicada pela Juruá Editora, em 2008.
  6. O Prof. Alberto Almada Rodrigues, sua obra mais conhecida é: **Estrutura e Análise de Balanço,** de 1958.
  7. O Prof. Americo Matheus Florentino, sua obra mais conhecida é: **Teoria da Origem de Valores,** de 1956.
  8. O Prof. Francisco D' Àuria, que escreveu 23 livros, apresentou a teoria positiva da contabilidade, sendo a sua principal obra: **Primeiros Princípios de Contabilidade Pura.** E sem embargos a esta obra, este autor destacou-se em 1950 pela sua obra: **Fundamentos Científicos da Contabilidade.**
  9. O Prof. Carlos de Carvalho, entre os anos de 1902 e 1913, escreveu 4 importantes livros.
  10. O Prof. José Rojo Alonso, que se destacou por ser uma referência em perícia e arbitragem, publicou em 1975 o livro: **Normas e Procedimentos de Perícia,** e em co-autoria com este signatário, o livro: **Arbitragem uma Atividade para Contadores,** em 2012, pela Juruá Editora.



Naturalmente se destacam outros imortais, autores doutrinadores de importância internacional, que desenvolveram extraordinárias pesquisas, como os estudos sobre as partidas dobradas do Frei Luca Pacioli em sua obra: **Summa de Arithmetica, Geometria Proportioni et Proportionilità**, publicada em Veneza no ano de 1494; e o **Patrimonialismo**, no ano de 1923 por Vincenzo Masi (1893-1977) e, no ano de 1926, o **Reditualismo** por Gino Zappa (1879-1960); Jaime Lopes Amorim, ilustre pesquisador português que publicou duas importantes obras: **Lições de Contabilidade Geral**, 1929, e **Digressão através do Vetusto Mundo da Contabilidade**, 1968. Muitos são os autores estrangeiros que influenciaram com intensidade o desenvolvimento da contabilidade, porém, citamos e nos restringimos a apenas quatro por estarem diretamente ligados as nossas pesquisas, por referências bibliográficas, sem que isto, em hipótese alguma venha a diminuir outros importantes pesquisadores e suas obras que também contribuíram para a existência de nossa "Teoria Pura da Contabilidade".

Existe todo um conjunto de livros, que compõem um gênero literário contábil<sup>9</sup> e, em conjunto com os fundamentos do direito contábil<sup>10</sup>, são utilizados como um dos referentes<sup>11</sup> ao labor pericial para o enfrentamento de questões doutrinárias.

<sup>9</sup> **Gênero literário contábil** – este se subdivide em dois grandes tipos: os não ficcionais e os ficcionais. Os não-ficcionais baseiam-se na verdade real, e demonstram o patrimônio como ele é; e os ficcionais demonstram a verdade apenas formal, o patrimônio como deve ser; os ficcionais são aqueles onde se inventam em uma fábula, onde os acontecimentos somente devem ocorrer coerentemente com o que se passa no enredo da política contábil.

<sup>10</sup> **Direito contábil** – é a disciplina que cuida da política contábil e suas normas consuetudinárias e legais que disciplinam as relações dos lidadores, quer sejam usuários ou profissionais. Trata do conjunto de conhecimentos relativos a esta política contábil social, que tem por objeto a riqueza, e por objetivo o estudo desta riqueza, e por função a informação. Ou seja, é o conjunto das normas contabilísticas vigentes



A literatura contábil, as teorias contábeis como o neopatrimonialismo, e a teoria pura da contabilidade, assim como as teorias auxiliares e as derivadas, são os meios postos à disposição do perito para o seu convencimento científico.

E por derradeiro, uma compreensão do seja um uma questão doutrinária e revelação da verdade científica, por um crítico<sup>12</sup>, o perito contábil é deveras útil como a revelação da verdade científica, geralmente com a intenção de construir uma linha de análise com independência e pautada na epiqueia contábilística.

---

<sup>i</sup> **Wilson Alberto Zappa Hoog**, [www.zappahoog.com.br](http://www.zappahoog.com.br); bacharel em ciências contábeis, arbitralista, mestre em direito, perito-contador, auditor, consultor empresarial, palestrante, especialista em avaliação de sociedades empresárias, escritor e pesquisador de matéria contábil, professor doutrinador de perícia contábil, direito contábil e de empresas em cursos de pós-graduação de várias instituições de ensino. Informações sobre as obras do autor podem ser obtidas em: <[http://www.jurua.com.br/shop\\_search.asp?Onde=GERAL&Texto=zappa+hoog](http://www.jurua.com.br/shop_search.asp?Onde=GERAL&Texto=zappa+hoog)>. Ou ver o Currículo Lattes em: <<http://lattes.cnpq.br/8419053335214376>>.

---

num país. Logo, uma área do conhecimento humano que sintetiza a influência recíproca entre o Direito e a Contabilidade. É, em sentido amplo, um conjunto de normas e princípios fundamentais que regulam a organização política social e econômica da iniciativa privada e do Estado, da forma de governo e suas atribuições limites e relações, além dos direitos individuais, intelectuais e os neoéticos.(HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Moderno Dicionário Contábil** - da Retaguarda à Vanguarda. 8. ed. Curitiba: Juruá, 2014.)

- <sup>11</sup> **Referente** – é a situação contextual a que uma pesquisa acadêmica ou profissionalizante remete, ou seja, a explicação do objeto e produto desejado; demarca o alcance da abordagem de uma atividade científica, logo, o referente é o estribo da abordagem, que se vai dar ao tema de um labor científico. O referente é um forte indicativo para a “pesquisa bibliográfica”, e o uso da “categoria contábil”.
- <sup>12</sup> Um perito-contador crítico tem o dever ético de comentar um certo ato administrativo ou fato patrimonial, apontando, com base na doutrina e nas teorias, o que há de bom e verdadeiro, as falhas ou pontos obscuros. Criticar não é falar bem ou mal; não é um mero “achismo”, baseado em valores pessoais, está além disto, pois o crítico, logo o perito, deve conhecer profundamente o tema. O conhecimento sobre o tema é vital para ancorar uma crítica. O crítico deve conhecer profundamente as teorias, objetos, objetivos, valores e finalidade envolvidas, para então expor todos os pontos do tema “quesitos analisados”, sejam positivos ou negativos, e, após, levar os utentes da perícia a uma reflexão para que estes tirem uma conclusão com lastro científico. E por arremate, os direitos aos quesitos que versam sobre doutrinas são uma garantia inseparável e inalienável à ampla defesa e ao contraditório.