

ASPECTOS GERAIS DO PROCESSO PERÍCIAL CONTÁBIL: UM ESTUDO MULTICASO NAS COMARCAS DE CAJAZEIRAS, SÃO JOÃO DO RIO DO PEIXE, SOUSA, POMBAL E PATOS NO ESTADO DA PARAÍBA

Francisca Pereira da Silva Almeida

E-mail: pereiraavlis@hotmail.com

Bacharelada em Ciências Contábeis, pela Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras de Cajazeiras- FAFIC.

Descartes Almeida Fontes

Especialista em Contabilidade, pela Universidade Estadual da Paraíba – UEPB. Professor do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras de Cajazeiras- FAFIC.

...continua...

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo Analisar a funcionalidade do processo pericial nas Comarcas de Cajazeiras, São João do Rio do Peixe, Sousa, Pombal e Patos. A perícia é um conjunto de procedimentos técnicos que pode ser entendida como um trabalho de natureza específica, porém com profundo rigor na sua execução. Esta pesquisa tem características descritivas e o seu problema e abordado de forma qualitativa, apesar de utiliza-se de técnicas como média, percentuais e frequência. O instrumento de coleta de dados escolhido foi o questionário e a parti deste obteve-se os seguintes resultados: 60% dos magistrados atuam em quatro varas ao mesmo tempo, 80% dos magistrados tem mais de 5 anos de experiência nas suas respectivas comarcas, há uma carência de peritos residentes nesta cidades e 40% dos magistrados afirmaram que há uma demanda de mais de 10 pericias contábeis por ano em suas respectivas comarcas.

Palavras-chave: Processo pericial. Comarcas. Perito.

Heriano Azevedo de Lucena

Mestre em Administração e Desenvolvimento Rural pela UFPRE. Professor do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras de Cajazeiras-FAFIC.

Debia Suenia da Silva Sousa

Mestra em Educação pela Universidade Federal da Paraíba – UFPB.

INTRODUÇÃO

A partir da década de 30, precisamente em 1939, o Código de Processo Civil (CPC), determinava algumas regras sobre Perícia Contábil, haja vista a necessidade de tornar-se estável determinado assunto. Em meio a essa necessidade, em 1946 criou-se o Decreto-lei nº 9.295/46, dando origem ao Conselho Federal de Contabilidade que, por sua vez, definiu as atribuições do contador, podendo dar caráter à Perícia Contábil no Brasil.

No entanto, com o advento do “Segundo” Código de Processo Civil-Lei nº 5.869/73, as Perícias Judiciais foram contempladas com uma legislação ampla, clara e aplicável, com a intenção de facilitar à compreensão e o desempenho do profissional da área. Também o Código Civil de 2002 inclui a Legislação Trabalhista e o Direito Comercial no contexto, e as Jurisprudências de natureza processual civil. No que diz respeito às normas de natureza técnico-contábil é o Conselho Federal de Contabilidade que as dita, pois seu conteúdo é esclarecedor, receptivo a novas ideias e comportamentos e autodisciplina a Perícia Contábil (MAGALHÃES, 2009, p. 3).

A Perícia Contábil é função confiada ao contador e tem como finalidade informar de maneira específica, com profundo rigor na execução e mediante exame da matéria pré-limitada, sua opinião técnica, se solicitada por pessoas interessadas que, normalmente, é uma das partes litigantes. É importante informar que pode haver perícia em qualquer área científica ou em determinadas situações empíricas. Assim sendo, a natureza do processo é que

a classificará, podendo ser de origem judicial, extrajudicial, administrativa ou operacional. Quanto à natureza dos fatos, a Perícia pode ser: criminal, contábil, médica, trabalhista entre outros.

Os estudos científicos se iniciam com um questionamento que gera um objeto de discussão. Desta forma o objetivo deste trabalho é Analisar a funcionalidade do processo pericial nas Comarcas de Cajazeiras, São João do Rio do Peixe, Sousa, Pombal e Patos.

Esta pesquisa justifica-se pela relevância da Perícia Contábil e sua forma de obter prova, exigindo conhecimento do profissional da área, com o objetivo de auxiliar uma autoridade formal no julgamento de um fato, ou com a finalidade de desfazer conflitos entre pessoas e seus interesses. “Quando a prova do fato depender de conhecimento técnico ou científico, o juiz será assistido por perito...” (CPC, art. 145).

2 METODOLOGIA DA PESQUISA

2.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

A metodologia utilizada no presente estudo foi a bibliográfica, descritiva e de campo, com a abordagem do problema tem elementos qualitativos, apesar utiliza técnicas estatísticas simples como percentual, médias e frequência.

Este estudo tem caráter descritivo, pois visa investigar as características do processo pericial contábil nas comarcas escolhidas, Gil (2009, p.42) assevera que “as pesquisas descritivas tem como objetivo primordial a descrição de características de determinada população ou fenômeno ou então o estabelecimento de relação entre as variáveis”.

2.2 AMBIENTE DA PESQUISA

Para determinar o universo desta pesquisa, foram escolhidos os Fóruns Públicos das Comarcas de Cajazeiras, São João do Rio do Peixe, Sousa, Pombal e Patos, onde são realizadas, de acordo com a demanda, as Perícias Contábeis que resultam na peça fundamental que é o laudo.

Estas cidades estão localizadas no alto sertão paraibano de clima semiárido, dos vales constituídos pelos rios do peixe e alto piranhas (IBGE, 2010).

2.3 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

Como instrumento de coleta de dados aplicou-se um questionário padronizado junto aos Magistrados das várias Comarcas. De acordo com Vieira (2009, p.15), “questionário é um instrumento de pesquisa constituído por uma série de questões sobre determinado tema”.

2.4 PERÍODO DE COLETA DE DADOS

A pesquisa foi realizada com os cinco representantes dos fóruns das aludidas Comarcas nos dias 04 e 05 de outubro deste ano de 2010, os quais responderam ao questionário da pesquisa, cujo objetivo era obter informações precisas quanto ao perfil e demanda das Perícias Contábeis nas já citadas Comarcas.

3 REFERENCIAL TEORICO

3.1 CONCEITO E UTILIDADE DA PERÍCIA CONTÁBIL

A perícia por ser um ferramental de constatação de fatos ou prova, tem como utilidade principal transmitir uma opinião criteriosa sobre fatos não esclarecidos que dependam de conhecimentos científicos ou técnicos.

O termo Perícia é proveniente latim “peritia” (habilidade, experiência) na linguagem técnica do Direito, designa no seu sentido lato, diligência realizada por perito, a fim de evidenciar determinados fatos (SILVA, 2004).

Desta forma, a perícia, pode ser entendida como um trabalho de natureza específica, porém com profundo rigor na sua execução. Por se tratar de um conjunto de procedimentos técnicos, seja qual for sua espécie ou natureza, pode haver perícia em qualquer área científica ou em situações empíricas, ou seja, situações embasadas apenas na experiência e não no

estudo. Assim sendo, a natureza dos fatos poderá classificar a perícia como criminal, contábil, médica, trabalhista entre outras.

O objeto da Ciência Contábil é o patrimônio, desta maneira, pode-se afirmar que a perícia será de natureza contábil sempre que recair sobre elementos objetivos, constitutivos, prospectivos ou externos (ORNELAS, 2003).

Na opinião de Alberto (2009, p.3), “perícia é um instrumento especial de constatação, prova ou demonstração, científica ou técnica da veracidade de situações”. A função pericial é, portanto, aquela pela qual uma pessoa conhecedora e experimentada em certas matérias e assuntos examina os fatos, reportando sua autenticidade e opinando sobre as causas, essência e efeitos da matéria examinada.

Para Santos, Schimidt e Gomes (2006,p.16) perícia pode ser conceituado da seguinte forma:

A perícia (habilidade, saber), na linguagem jurídica designa a diligência realizada ou executada por peritos, a fim de que se esclareçam ou se evidenciem certos fatos. Assim, perícia é uma diligência realizada ou executada por peritos, a fim de esclarecer ou evidenciar certos fatos do litígio judicial ou por interesse extra judicial.

A NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE (NBC – 13), aprovada por resolução do CFC, conceitua Perícia Contábil como um:

[...] Conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinados a levar a instância decisória elementos de prova necessários a subsidia à justa solução do litígio, mediante laudo pericial contábil ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente.

3.2 NORMAS PERICIAIS

O Conselho Federal de Contabilidade, através da resolução nº 731/92 previu as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC-13), entendendo que o fator normativo não deve ser a tônica da postura do perito, mas necessita estar voltado aos ensinamentos e princípios. As normas devem ser exploradas com enfoque naquilo que ensinam e determinam, livrando o profissional contábil de possíveis penalidades.

3.3 LAUDO OU PARECER PERICIAL

Os Laudos e ou Pareceres Periciais Contábeis são na maioria das vezes, e de certa forma, norteadores da formação convicta dos Juízes, em outras palavras, o resultado do trabalho pericial comumente é o que conduz os magistrados a condenarem ou absolverem alguém, por esta razão, o laudo deve ter uma redação clara e objetiva, evitando simples respostas positivas ou negativas, mas esclarecedoras e bem fundamentadas, assim sendo, certamente será um instrumento de constatação de prova conclusivo e enfático na lide tratada nos autos.

Um laudo é a materialização do trabalho do perito do juízo devendo ser bem redigido e argumentado para evitar múltiplas interpretações. Para, Yoshitake et al. (2006, p. 53):“O trabalho do perito do juízo é assegurar ao magistrado e as partes a apresentação de uma peça técnica de irrefutável valor científico, já que houve por bem a determinação de uma prova técnica”.

Sá (2009, p.42) afirma que Laudo pericial contábil é “pronunciamento ou manifestação de um especialista, ou seja, a quem entende ele sobre uma questão ou várias, que se submete a sua apreciação”.

3.4 HONORÁRIOS PERICIAIS

Quanto à fixação dos honorários (remuneração pericial) é um ato arbitral do magistrado, que, normalmente ao decidir, leva em consideração a relevância e a qualidade do trabalho pericial, a complexidade técnica da Perícia, o orçamento apresentado pelo Perito, as possibilidades econômico-financeiras e as eventuais reações das partes (ORNELAS, 2003).

O Perito deverá apresentar detalhadamente planilhas de custos justificadas e planejamento envolvendo todo o trabalho pericial, a fim de evitar dificuldades que obrigam os juízes ao arbitramento dos honorários ou a fixarem valores baseados em avaliação própria, muitas vezes não representando a remuneração justa e que repercutirá de forma negativa para a valorização do trabalho pericial. Contudo, é necessário informar que o Perito também não pode, nem deve exceder-se na valorização de seus honorários, nem tão pouco formular petições simplórias para o requerimento dos honorários, fazem-se

necessário evidenciar e elencar as etapas de realização do trabalho pericial dando suporte e fazendo jus aos valores estipulados nos honorários como:

1. Volume de documentos dos autos;
2. Necessidade de diligências;
3. Possíveis necessidades de deslocamentos e viagens;
4. Tempo necessário à realização do trabalho;
5. Quantidade de pessoas necessárias;

3.5 ESPECIFICIDADES DOS FÓRUNS JUDICIAIS

Os Fóruns podem ser classificados em diversas categorias, levando em consideração alguns fatores como: seus objetivos, sua estrutura organizacional, sua missão e forma como são constituídos. Sobre os objetivos dos fóruns pode-se destacar o atendimento das necessidades e de interesses dos membros da sociedade gerando garantias e direitos e resolvendo a demanda de conflitos existentes em suas Comarcas e Comarcas Integradas.

A estrutura organizacional dos fóruns é descentralizada, dividida por regionais, essas subdivisões facilitam o trabalho e atende de forma mais eficiente a demanda dos serviços judiciais. A finalidade dos fóruns é a de promover a excelência e rapidez na resolução das discordâncias entre as partes (autor e réu) que compõem um processo judicial, a fim de estabelecer a justiça e ordem social com celeridade e efetividade (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DA PARAÍBA, 2010).

Os fóruns têm independência nas decisões administrativas, processuais, em nível municipal e no que se refere às Comarcas Integradas, entretanto quanto ao orçamento destinado a sua funcionalidade e manutenção anual é a cargo do Tribunal de Justiça do Estado. Cada Fórum tem um Magistrado que exerce a função de diretor geral da Comarca, mas fique entendido que para cada vara existe um Magistrado que responde por todos os processos que dependem da mesma.

4 RESULTADOS

A Pesquisa tem sua delimitação geográfica em cinco cidades, que representam diversas comarcas. O gráfico a seguir evidencia a estrutura organizacional dos Fóruns das cidades de Cajazeiras, São João do Rio do Peixe, Sousa, Pombal e Patos. Apresentando com clareza a sua divisão por Comarcas, para melhor atender a demanda e funcionalidade do citado órgão. Ressalta-se ainda que cada Comarca possua suas Comarcas Integradas, aumentando a demanda processual.

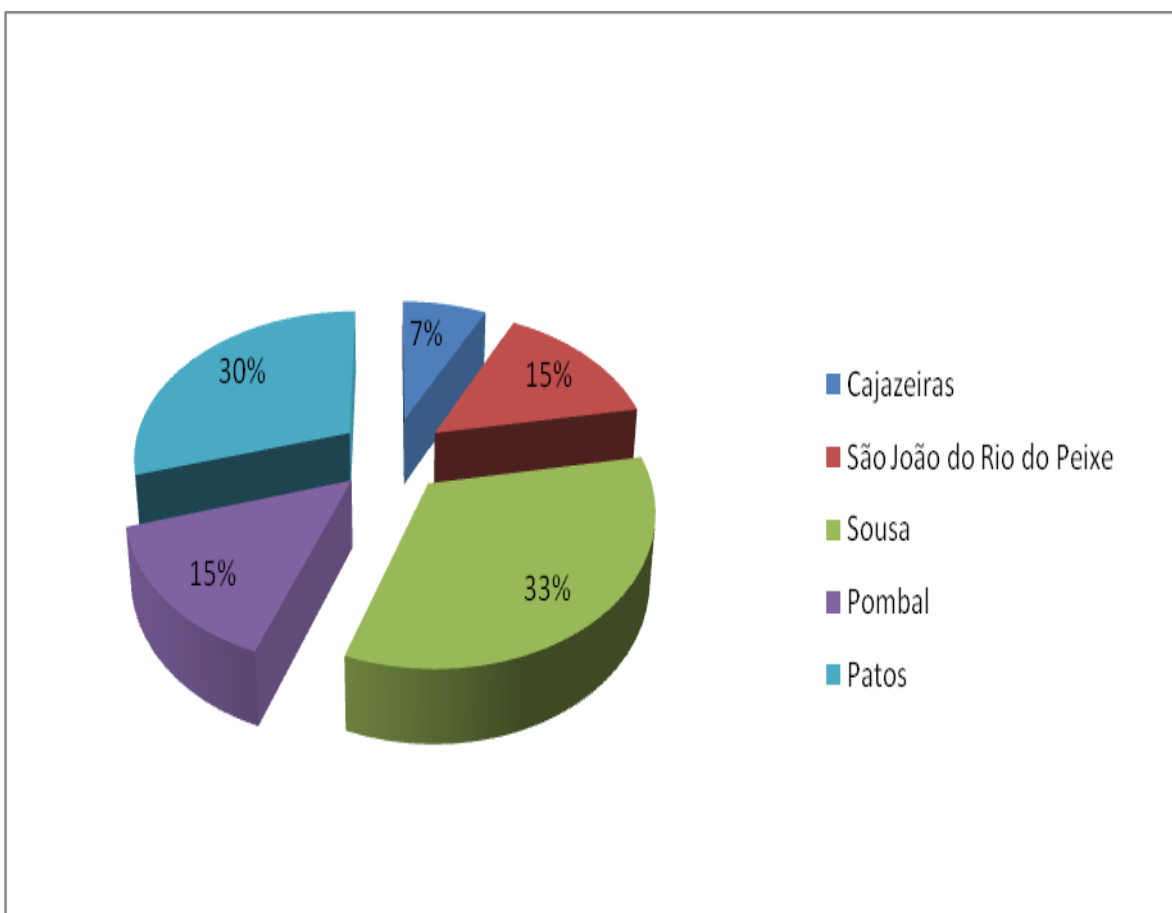


GRÁFICO 1. Número de Comarcas Integradas
Fonte: Site do TJ/PB, 2010.

Com relação à vara de atuação dos Magistrados nas Comarcas, a pesquisa revela que 40% dos Magistrados atuam em uma só vara, e 60% dos Magistrados atuam em quatro varas ao mesmo tempo. Verifica-se através do resultado da pesquisa que pode haver insuficiência de Magistrados no sistema jurídico local.

Vara de Atuação	Freqüência	%	% Acumulado
Execuções Penais	0	0	0
Infância e Juventude	2	40	40
Família	0	0	40
Fazenda Pública	0	0	40
Pequenas Causas	3	60	100
Total	5	100	

TABELA 1 - Vara de Atuação dos Magistrados
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Foi indagado aos magistrados sobre o tempo de atuação “experiência profissional” , os dados da tabela abaixo mostraram que: 5, 20% dos Magistrados têm até 5 anos de atuação na Comarca, 40 % dos Magistrados tem entre 5 e 10 anos de atuação como , 40% destes profissionais têm entre 10 e 15 anos atuação na Comarca.

Entre os Magistrados, não houve nenhuma freqüência que indicasse o tempo de atuação nas Comarcas com existência superior a 15 anos.

Tempo de Atuação do Magistrado	Freqüência	%	% Acumulado
Até 5 anos	1	20	20
Acima de 5 e até 10 anos	2	40	60
Acima de 10 e até 15 anos	2	40	40
Acima de 15 anos	0	0	100
Total	5	100	

TABELA 2 - Tempo de Atuação dos Magistrados nas Comarcas
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Conforme se percebe na Tabela 3, o número de beneficiários direto do órgão é distribuído da seguinte forma: 20% afirmam ter suas ações desenvolvidas para um número de 200 até 300 pessoas; 20% desenvolvem suas ações para um grupo acima de 5.000 mil pessoas; 20% afirmam beneficiar diretamente uma quantidade aproximadamente de 40.000 mil

peças. Por fim, 40% representando duas Comarcas escolheram a alternativa que não revela quantidade.

Número de Beneficiários	Frequência	%	% Acumulado
Acima de 200 até 300 pessoas	1	20	20
Acima de 5.000 pessoas	1	20	40
Acima de 5.000 até 40.000 pessoas	1	20	60
Outros Números	2	40	100
Total	5	100	

TABELA 3 - Número de Beneficiários diretos dos Fóruns
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Com relação à demanda de Perícia nas diversas áreas, obteve-se os seguintes resultados 40% dos Magistrados afirmarem ser de 20 a 25 em um ano. Já os outros 60% dos Magistrados preferiram não revelar números sobre estes registros. Percebeu-se através da pesquisa que os Fóruns não possuem um banco de dados (Tabela 4).

Percentual Geral de Perícia	Frequência	%	% Acumulado
Até 10 em um ano	0	0	0
Acima de 10 e até 20 em um ano	0	0	0
Acima de 20 e até 25 em um ano	2	40	40
Acima de 25 em um ano	0	0	0
Outros Valores (Não Informou)	3	60	100
Total	5	100	

TABELA 4 - Percentual de Perícia nas Diversas Áreas
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Quanto ao percentual de Perícia na área contábil, a pesquisa constatou que 20% dos Magistrados informaram ser o volume de Perícia Contábil acima de 10 até 20 em um ano; 20% confirmou que a demanda seria acima de 20 em um ano.

No entanto, o restante de 60% dos Magistrados não prestaram nenhuma informação sobre a demanda.

Percentual de Perícia Contábil	Freqüência	%	% Acumulado
Até 10 em um ano	0	0	0
Acima de 10 e até 20 em um ano	1	20	20
Acima de 20 e até 25 em um ano	1	20	40
Acima de 25 em um ano	0	0	0
Outros Valores (Não Informaram)	3	60	100
Total	5	100	

TABELA 5 - Percentual de Perícia Contábil
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Ao investigar quanto à escolha do Perito, constatamos que 40% dos Magistrados afirmaram ser um conjunto de qualidades (Idoneidade, Competência, Ética) a definir esta escolha. No entanto, os outros 60% dos Magistrados demonstraram não ter entendido a pergunta.

Escolha do Perito	Freqüência	%	% Acumulado
Idoneidade / Competência / Ética	2	40	20
Outra Resposta (nomeado pelo Juiz)	3	60	100
Total	5	100	

TABELA 6 - Processo de escolha de Perito
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Ao questionar os Magistrados quanto ao Perito ser ou não da mesma cidade, 60% afirmou não ser necessário, mas se for o caso nada contra, ou seja, o profissional pode ser da mesma cidade; já 40% dos Magistrados afirmaram que não são da mesma cidade.

Peritos da mesma cidade	Frequência	%	% Acumulado
Sim	0	0	0
Não	2	40	40
Outra Resposta	3	60	100
Total	5	100	

TABELA 7 - Os Peritos Residem na Mesma Cidade

Fonte: Dados da pesquisa, 2010

Outro ponto investigado foi sobre a definição do valor dos honorários periciais: 20% dos magistrados responderam que o honorário é definido de acordo com o poder das partes litigantes. Já os outros Magistrados 80%, confirmaram que o valor dos honorários do Perito depende da complexidade da ação pericial.

Honorário Pericial	Frequência	%	% Acumulado
Poder aquisitivo das partes	1	20	20
Complexidade do caso	4	80	100
Total	5	100	

TABELA 8 - Honorários do Perito

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Outra questão abordada foi em relação escusa e recusa dos profissionais, 40% dos Magistrados afirmaram em resposta ao questionamento que o percentual de escusa ou recusa é de 1% a 10%.

Escusa / Recusa	Frequência	%	% Acumulado
De 1% a 10%	2	40	40
Outras opções (Não responderam)	3	60	100
Total	5	100	

TABELA 9 - Percentual de Escusa ou Recusa

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

O questionário interrogou os Magistrados quanto à influência da Perícia na tomada de decisão dos mesmos. 100% dos Magistrados afirmaram haver

casos em que, somente a Perícia é que decide e orienta para o julgamento final do processo.

INFLUÊNCIA DA PERÍCIA	FREQÜÊNCIA	%	% ACUMULADO
Sim	5	100	100
Não	0	0	100
Total	5	100	

TABELA 10 - Influência da Perícia na tomada de decisão do Magistrado
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Perguntou-se aos Magistrados, quais instrumentos são utilizados na Perícia. 20% dos respondentes afirmaram serem os documentos existentes nos autos; 20% dizem serem os cálculos contábeis; 20% relatam ser o ofício com os quesitos e 40% informou serem outros documentos.

Instrumentos da Perícia	Freqüênci	%	%
Documentos dos Autos	1	20	20
Cálculos Contábeis	1	20	40
Ofício com Quesitos	1	20	60
Outros	2	40	100
Total	5	100	

TABELA 11 - Instrumentos Utilizados na Perícia
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

CONCLUSÃO

Esta pesquisa teve como objetivo analisar a funcionalidade do processo pericial nas Comarcas de Cajazeiras, São João do Rio do Peixe, Sousa, Pombal e Patos. Procurando questionar se a Perícia Contábil é utilizada como ferramenta de relevância nas decisões judiciais nos Fóruns do alto sertão paraibano. Para tal, utilizou-se um questionário que foi aplicado junto aos Magistrados que fizeram parte da amostra.

Vale ressaltar a dificuldade encontrada nos Fóruns, quanto a falta de banco de dados contendo informações consideradas de grande relevância para

os pesquisadores que necessitem avaliar o desempenho do órgão em nível processual, “por exemplo”, registros do percentual de Perícia realizada em um ano. Também não encontrou-se com facilidade escritos sobre os Objetivo, Estrutura e Missão dos Fóruns, fato que merece maior atenção por parte dos dirigentes do mencionado órgão.

Através da análise dos resultados, pode-se observar que:

1 80% dos Fóruns pesquisados atendem a uma grande demanda de beneficiários da própria Comarca e também os beneficiários das Comarcas integradas pertencentes à mesma região.

2 100% dos Magistrados afirmaram em resposta ao questionário ser a Perícia nas diversas áreas, uma ferramenta fundamental de apoio técnico-científico para a tomada de decisão dos mesmos.

A partir da apresentação dos dados acima subscritos, pode-se afirmar que a Perícia Contábil é o exame que propicia conhecimento técnico-científico de grande relevância para a tomada de decisão por parte dos Magistrados, quanto ao resultado do julgamento final.

ABSTRACT

This work has as objective Analyzes the functionality of the expertise process in the Districts of Cajazeiras, São João do Rio do Peixe, Sousa, Pombal and Patos. The expertise is a group of technical procedures that can be understood as a work of specific nature, however with deep rigidity in his/her execution. This research has descriptive characteristics and his/her problem and approached of form qualitative, in spite of it is used of techniques like she measured , percentile and frequency. The instrument of collection of data chosen was the questionnaire and I broke it of this was obtained the following results: 60% of the Magistrates act in four sticks to the same tempo, 80% of the magistrates he/she has more than 5 years of experience in their respective districts, a lack of resident experts in this cities and 40% of the magistrates affirmed that there is a demand of more than 10 accounting expertise a year in their respective districts.

Keywords: Expertise process. Districts. Expert.

REFERÊNCIAS

ALBERTO, Valter Luiz Palombo. *Perícia contábil*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL . *CFC - Normas Brasileiras de Contabilidade. Resolução n. 858/99 – Conselho Federal de Contabilidade – Publicada no DOU de 29.10.99. Normas*

Brasileiras de Contabilidade – NBC T 13 – Da Perícia Contábil. Disponível em: <<http://www.inpecon.com.br/nbct13.htm>>. Acesso em: 24.out. 2010.

BRASIL. *IBGE cidades. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística*. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat/topwindow.htm>>. Acesso em: 12.out.2010, às 23h28min.

GIL, Antonio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MAGALHÃES, Antonio de Deus Farias. et al. *Perícia contábil, uma abordagem teórica, ética, legal, processual e operacional*. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ORNELAS, Martinho Maurício Gomes de. *Perícia Contábil*. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SÁ, Antonio Lopes. *Perícia Contábil*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTOS, José Luiz; SCHMIDT, Paulo; GOMES, José Mário Matsumura. *Fundamentos de Perícia Contábil*. [s.l.]: Atlas, 2006. (Coleção resumos de contabilidade, 1).

SILVA, De Plácido e. *Vocabulário jurídico*. 24. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

VIEIRA, Sonia. *Como elaborar questionário*. São Paulo: Atlas, 2009.

YOSHITAKE, Mariano et al. *A metodologia de elaboração de um laudo pericial*. *Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, v. 8, n. 31, p. 47-54, fev./mar. 2006. Disponível em: <<http://webserver.crcrj.org.br/asscom/Pensarcontabil/revistaspdf/revista%2031.pdf>>. Acesso em: 20.nov.2010.