

Redes de atores na perícia contábil judicial: uma análise à luz da Teoria Ator-Rede

Eduardo Vinícius Bassi Murro

Universidade Federal do Paraná, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Departamento de Contabilidade, Curitiba, Brasil

Ilse Maria Beuren

Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Socioeconômico, Florianópolis, Brasil

Recebimento:

04/10/2015

Aprovação:

28/06/2016

Editor responsável:

Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias

Avaliado pelo sistema:

Double Blind Review

Resumo

Objetivo – Este estudo investigou a configuração das redes de atores humanos e não humanos que se formam no processo da perícia contábil judicial sob a perspectiva da Teoria Ator-Rede.

Metodologia – A população da pesquisa de levantamento compreendeu 593 peritos contadores registrados em Associações de Peritos de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo, e a amostra consistiu dos 102 questionários válidos. Também foram entrevistados cinco magistrados e cinco peritos de Curitiba (PR). Por meio da Modelagem de Equações Estruturais, o processo de translação indicou significância estatística, exceto nas relações entre os atores humanos contábeis, atores não humanos e problematização.

Resultados – Conclui-se, com base na pesquisa, que a construção das redes no campo da perícia contábil depende de inúmeras translações entre os agentes, que impactam no desempenho das atividades e na estabilização das relações. Como indicadores de desempenho, foram apontadas a qualidade do laudo pericial e do parecer técnico e a competência dos peritos. Como fatores propulsores das relações estáveis e duradouras entre os atores da perícia, foram indicados a experiência do perito e do perito assistente e o tempo de atuação e de relacionamento com juízes.

Contribuições – O estudo é relevante dada a escassez de pesquisas envolvendo a Teoria Ator-Rede e a contabilidade, particularmente a perícia contábil, tanto em âmbito nacional como internacional. Logo, busca-se contribuir ao investigar como os atores interagem, criam e modificam as relações, por meio da percepção de contadores e juízes.

Palavras-chave – Teoria Ator-Rede; perícia contábil; atores humanos; atores não humanos; translação.



Revista Brasileira de Gestão e Negócios

DOI: 10.7819/rbgn.v18i62.2743

I Introdução

A perícia contábil compõe-se de inúmeros fatores que precisam ser considerados para que seja executada de forma apropriada. No judiciário, a execução das atividades periciais é movida pelas interações entre as partes envolvidas, como juízes, advogados, partes relacionadas e o perito contador (Santos, Cunha, Tanquella & Valentim, 2013). Segundo os autores, o perito contador, profissional habilitado à execução das atividades periciais, depende das interações entre as partes envolvidas para desenvolver as atividades com qualidade e credibilidade.

A atuação de cada ator nas relações do campo da perícia, dos peritos contadores, laudos elaborados e da esfera judicial, proporciona e delimita a qualidade da prestação do serviço da perícia contábil (Ferreira, Miranda, Meira & Santos, 2012). Relações estáveis e de confiança entre os profissionais envolvidos no campo pericial facilitam a solução dos processos, quando sustentados por relatórios periciais de qualidade. Por outro lado, interações instáveis e malsucedidas entre o laudo, o perito contador, advogados e juízes podem resultar em decisões incoerentes e comprometer a finalização do processo (Nogueira, 2006).

As relações entre atores humanos e não humanos no processo da perícia contábil, capazes de impulsionar a execução das atividades periciais pelos profissionais contábeis, podem ser investigadas a partir das perspectivas da Teoria Ator-Rede. Essa vertente teórica, de acordo com Pollack, Costello e Sankaran (2013), contempla atores e redes em constante processo de criação, adaptação, estabilização e reformulação. Essa teoria sugere uma configuração dinâmica, com características heterogêneas entre os atores (Latour, 2005).

Com base no exposto, faz-se necessário investigar como se dá a formação das redes no contexto da perícia. Presume-se que o papel dos atores não humanos é tão essencial quanto dos demais atores humanos envolvidos na construção das redes na perícia, uma vez que é por meio da materialidade, representada principalmente pelos relatórios periciais, que são tomadas as decisões pelos magistrados. Diante

disso, fundamentado na Teoria Ator-Rede, cabe demonstrar como a heterogeneidade e a simetria permeiam o contexto investigado e como as relações criadas geram efeitos e impacto no ordenamento da realidade (Law, 1992).

Sob o argumento de que as relações formadas entre atores humanos e não humanos no campo da perícia judicial interferem no desenvolvimento das atividades periciais executadas pelos profissionais contábeis, esta pesquisa orienta-se pela seguinte questão: Que configuração das redes de atores humanos e não humanos se forma no processo da perícia contábil judicial sob a perspectiva da Teoria Ator-Rede? Assim, o estudo objetiva identificar a configuração das redes de atores humanos e não humanos que se forma no processo da perícia contábil judicial sob a perspectiva da Teoria Ator-Rede.

A pesquisa justifica-se por expandir, a partir de uma investigação empírica, os conceitos propostos na Teoria Ator-Rede, especialmente no que concerne à heterogeneidade das relações. Considerar apenas os atores humanos não é suficiente para compreender a realidade do contexto da perícia contábil. Desse modo, o estudo propicia conhecimento teórico acerca de um ramo de atividade eminentemente pragmático e técnico. É relevante também dada a escassez de pesquisas envolvendo a Teoria Ator-Rede e a contabilidade, particularmente a perícia contábil, tanto em âmbito nacional como internacional.

A Teoria Ator-Rede aplicada à contabilidade e áreas afins tem sido objeto de estudo mais na literatura estrangeira, em que foram investigados aspectos dos sistemas de informação (Bloomfield & Best, 1992), mercado econômico (Callon, 1998) e estudos organizacionais (White & Bradshaw, 2004; Czarniawska & Hernes, 2005; Woolgar, Coopmans & Neyland, 2009; Steen, 2010; Pollack, Costello & Sankaran, 2013), do que no Brasil, em que foi pesquisada em relação à tecnologia da informação (Martins, 2011), gestão de processos (Albuquerque, 2012), governança e resultados estratégicos (Montenegro & Bulgacov, 2014).

Além disso, a produção científica sobre perícia contábil ainda é incipiente no meio acadêmico brasileiro (Oliveira, 2012; Neves Jr.,

Moreira, Ribeiro & Silva, 2013). Segundo Peleias, Ornelas, Henrique e Weffort (2011), há poucos estudos envolvendo o campo da perícia contábil quando comparado a outras áreas de pesquisa. Embora haja relevantes contribuições ao acervo de pesquisas na área, “o espaço existente para obras neste campo específico do conhecimento é imenso, pois foram poucos aqueles que, em algum momento, deixaram sua contribuição para os que se iniciam nesta carreira” (Santos, Schimidt & Gomes, 2006, p. 4).

Também não se identificaram pesquisas que investigaram, em um mesmo patamar, a atuação de atores humanos e não humanos na construção da realidade do contexto da perícia, alicerçadas na Teoria Ator-Rede. Segundo Montenegro e Bulgacov (2014), a materialidade contida nas relações é relevante para o entendimento das redes entre humanos, por envolverem objetos que irão agir e gerar reflexos nas redes criadas. Assim, busca-se contribuir ao investigar como atores não humanos (laudos, pareceres, quesitos) e outros atores da perícia são capazes de interagir, criar e modificar as relações com os demais atores, corroborando para o entendimento sobre a construção da realidade.

O campo da perícia contábil, embora pouco investigado na academia, requer aperfeiçoamento técnico contábil (Oliveira, 2012). Em âmbito internacional, estudos sobre a contabilidade forense destacam o crescimento da profissão e da demanda pelos serviços periciais contábeis (Koh, Arokiasamy & Suat, 2009; Okoye & Akenbor, 2009). Desse modo, o estudo mostra-se relevante por oferecer uma contribuição empírica e social aos profissionais contábeis que desejam atuar ou que já atuam no mercado de trabalho da perícia, pois revela as interações na profissão a partir das relações existentes entre atores humanos e não humanos desse campo, por meio da percepção de contadores e juízes.

2 Referencial teórico

2.1 Perspectivas da Teoria Ator-Rede

A Teoria Ator-Rede considera que a realidade é movida inteiramente por mecanismos de

ação, em que qualquer componente, material ou imaterial, pode interagir com outros componentes atuantes ou não (Callon, 1999). Nessa perspectiva, qualquer vertente humana e não humana deve ser tratada com igualdade de circunstâncias e a dimensão social deve ser caracterizada como uma criação simultânea das práticas coletivas, envolvendo a interação entre pessoas, mediada por objetos (Christensen & Skaerbaek, 2007; McFall, 2009).

Uma das premissas básicas e mais importantes da Teoria Ator-Rede é a simetria. Mattedi, Grisotti, Spiess e Bennertz (2009) consideram-na como uma das principais contribuições oriundas dessa teoria, a qual introduziu uma abordagem simétrica sobre as relações existentes entre a sociedade, tecnologia e ciência. Outro marco considerável refere-se à construção do conhecimento, o qual, segundo Callon (1986), ultrapassa o cérebro humano, sendo simultaneamente distribuído em dispositivos materiais. Um dos elementos centrais da Teoria Ator-Rede é a rede de atores existentes em uma realidade, ou seja, a combinação de agente e estrutura ou contexto, em que ambos existem a partir de relações de interdependência criadas e percebidas entre os atores (Green, Hull, McMeekin & Walsh, 1999).

Dessa forma, faz-se necessário que ocorra a translação dos atores no intuito de compreender os agentes humanos e não humanos em uma mesma base de linguagem, mediados por instrumentos de tradução (Latour, 1999). O fato de a Teoria Ator-Rede tratar agentes humanos e não humanos de forma equivalente em termos de importância em uma determinada realidade e de serem possíveis atores de uma rede, baseado no princípio da heterogeneidade (Hardy & Williams, 2008), torna-a especialmente atraente e relevante para averiguar as relações entre os atores do campo da perícia contábil judicial.

Portanto, um aspecto importante que envolve a Teoria Ator-Rede refere-se ao fato de a construção de uma realidade ou de um contexto social depender de associações entre agentes, de estabelecimento de equivalências e de translações ou traduções realizadas pelos atores heterogêneos (Callon, 1986). De acordo com Albuquerque (2012), o processo de translação denota como os

atores humanos e não humanos se configuram e se aliam em uma rede sociotécnica, ou seja, permite compreender como os agentes de uma rede heterogênea mobilizam-se em redes estáveis e instáveis (Law, 1992).

O processo de translação, conforme Maia e Serafim (2012), vincula-se ao processo de ordenamento ou estabilização de um conjunto de elementos que podem estar desagregados. Sem o poder ordenador da translação, os agentes caminhariam em qualquer direção. Logo, o processo de translação – subdividido em quatro etapas, denominadas problematização, atração de interesses, recrutamento e mobilização – é uma interação dimensionada em que os agentes constroem definições e significados equivalentes, elencam representantes e cooperam uns com os

outros para cumprirem os objetivos propostos (Feigenbaum, 2010).

Para averiguar como se configuram as redes é necessário seguir os atores na construção das relações e interações com outros agentes, a fim de identificar como ocorrem as alianças e a coletividade entre os elementos (Latour, 2005). Por outro lado, também é possível investigar as relações acompanhando fatos e artefatos com base em sua trajetória passada, isso quando não é possível seguir os personagens em ação, por meio de entrevistas, relatórios, artigos, citações e documentos, entre outros (Latour, 1996).

No intuito de elucidar os aspectos dessa vertente teórica, na Tabela 1, sintetizam-se os principais conceitos provenientes da Teoria Ator-Rede.

Tabela 1
Resumo dos principais conceitos da Teoria Ator-Rede

Conceitos	Descrição
1 Ator	É qualquer entidade capaz de gerar efeito ou deixar rastros, representado por humanos e, por meio da semiótica, por não humanos (Latour, 2001). Law (1992, p. 380) sugere que “a sociedade, as organizações, os agentes e as máquinas são todos efeitos gerados em redes de diversos materiais”.
1.1 Ator-rede	“É uma rede com determinado padrão de relações heterogêneas e distintas, ou um efeito ocasionado por determinada rede” (Law, 1992, p. 5).
1.2 <i>Black box</i>	Conjunto de alianças estáveis em torno de um único actante (Latour, 1988).
1.3 Porta-vozes	Visto como representante dos actantes, o porta-voz tem a incumbência de expandir os acontecimentos para incluir atores não humanos nas relações (Latour, 2001).
1.4 Ator focal	Objetiva equilibrar distintos interesses e fazer que atores se tornem aliados, rumo a um mesmo alvo, corroborando na construção das relações de determinada situação ou contexto (Martins, 2011). Para exercer determinado papel, o ator passa a se portar como um mediador das relações, interferindo, mobilizando e orientando outros atores para uma configuração adequada das redes (Martins, 2011).
1.5 Ponto de passagem obrigatória	Refere-se à obrigatoriedade dos atores a passarem por um determinado ponto na rede (Callon, 1986).
2 Translação	As translações permitem que os actantes se relacionem e se associem entre si, formando interações fortes ou frágeis, compostas de cadeias discursivas por onde os agentes se modificam e trasladam seus diversos interesses (Latour, 2001) na tentativa de se formar um todo coeso (Callon & Latour, 1981).
2.1 Problematização	Refere-se à determinação dos atores das redes e suas identidades, estabelecendo um ponto de passagem obrigatória na construção das redes (Callon, 1986).
2.2 Atração de interesses	Busca atrair os interesses dos agentes para que se possam criar alianças robustas, por meio de uma série de artefatos e mecanismos de atratividade (Callon, 1986).
2.3 Recrutamento	Refere-se à atribuição e coordenação de potenciais papéis aos atores elencados na problematização (Callon, 1986).
2.4 Mobilização dos aliados	Alguns métodos são utilizados para que os principais interesses dos atores focais não se desvinculem do propósito inicial e não busquem novas possibilidades para a solução de uma determinada questão (Callon, 1986).
3 Relações híbridas	Referem-se às alianças entre atores humanos e não humanos em certo contexto (Latour, 1999).
3.1 Ação a distância	Para retratar um fato, uma realidade ou um acontecimento, os actantes precisam agir a distância, com o objetivo de formar alianças, causando relações de efeitos entre os elementos envolvidos (Latour, 1988).
3.2 Faz-fazer (<i>fait faire</i>)	Possibilita averiguar as relações de causalidade propiciadas pelos objetos (Latour, 1999).
3.3 Centro de cálculo	Locais em que se permite verificar quantitativamente informações relevantes relacionadas às redes, por exemplo, em laboratórios, bancos de dados, centros de pesquisa, organizações e órgãos governamentais, entre outros (Latour, 2005).

Observam-se na Tabela 1 os principais elementos propostos pela Teoria Ator-Rede. Segundo Law (2009), esses têm como núcleo principal a formação de redes heterogêneas a partir dos mais variados tipos de atores. Neste estudo, trata-se das relações no processo da perícia contábil, a partir da percepção de profissionais peritos e magistrados.

2.2 Perícia contábil judicial e redes

Um dos principais tipos de perícia contábil é o que ocorre no Poder Judiciário, denominado perícia contábil judicial. Segundo Pires (2007), é por meio da prova pericial que se busca a verdade sobre os fatos contestados. Espera-se, portanto, subsidiar o processo decisório dos magistrados a partir de vistorias e exames efetuados por profissionais peritos habilitados, os quais são nomeados para verificar possíveis irregularidades existentes em um determinado fato (Oberherr & Nikolay, 2013).

No campo da perícia contábil judicial, diversos indivíduos atuam no processo de construção das relações, partindo da demanda de um magistrado, quando busca suporte técnico de um profissional para subsidiar sua decisão. Entre os actantes humanos contábeis da perícia, destacam-se o perito nomeado pelo juiz e o assistente técnico das partes. Neves Jr., Moreira, Ribeiro e Silva (2013) afirmam que a qualidade do serviço prestado está vinculada à qualidade do profissional nomeado e à confiança na relação entre o perito nomeado e o juiz. Os peritos contadores podem afetar negativamente a configuração da rede, caso não tenham os requisitos para executar as atividades periciais com qualidade e confiança (Oliveira, 2012).

No tocante ao assistente técnico, o perito contador assistente contratado por uma das partes tem a incumbência de assessorar o contratante para esclarecimentos adicionais, a fim de garantir a segurança e veracidade das informações opinadas pelo perito nomeado pelo juiz (Miguel, 2009). Compete também ao assistente técnico assistir às partes quando da elaboração dos quesitos, acompanhar as atividades executadas pelo perito nomeado pelo magistrado e, ao final, emitir parecer sobre o laudo pericial elaborado (Santana, 1999).

Em relação aos atores da esfera judicial, a perícia contábil, quando vinculada ao Poder Judiciário, ocorre por meio da solicitação de um magistrado, em razão da necessidade e do interesse por esclarecimentos relativos a determinado processo. O juiz tem a incumbência de solicitar a prova pericial quando necessário, nomeando o perito contador – tanto na fase de conhecimento que antecede a prolação da sentença quanto após o trânsito em julgado da sentença, se for o caso – para prover um laudo pericial a respeito de fatos ocorridos entre as partes (Carvalho & Marques, 2005). Nesse processo, cabe ao magistrado atuar com imparcialidade, transparência, integridade e dignidade para buscar a verdade dos fatos.

Nas unidades judiciárias em que os juízes estão lotados constam informações pertinentes aos peritos habilitados para a realização de serviços periciais, disponíveis aos interessados. Esse banco de dados existente nas varas de atuação dos magistrados acaba provocando concorrência entre os peritos contadores para serem nomeados pelo juiz (Peleias & Ornelas, 2013), gerando possíveis impactos na construção das redes entre os atores humanos do campo da perícia contábil judicial.

Os atores não humanos da perícia compõem-se dos quesitos, laudo pericial e parecer técnico. Embora haja outros atores não humanos de relevância no processo de formação das redes de atores no campo da perícia, optou-se por conveniência investigar os quesitos e os relatórios periciais, de modo que fosse possível analisar de forma específica seu papel na formação de redes. Para Moraes (2005), os quesitos são questionamentos realizados pelos magistrados, julgadores e partes sobre fatos incertos do processo. Zanna (2007) destaca que os quesitos são perguntas formuladas nos autos com a intenção de que pelas respostas a elas oferecidas pelo perito, as dúvidas, as divergências e as contas possam ser esclarecidas. Portanto, representam delimitações do trabalho a ser executado pelo perito, que impactam na opinião do profissional, materializadas no laudo pericial.

O laudo pericial contábil, segundo Oliveira (2012), deve abranger todas as informações necessárias para convencer a instância decisória

do processo da certeza jurídica quanto à matéria fática. É o documento produzido de forma circunstanciada e planejada que abrange conclusões fundamentadas da perícia efetuada (Sá, 2010). Portanto, o laudo pericial é uma das partes principais da perícia contábil, visto que representa uma das bases legais para o magistrado decidir o litígio em questão (Neves Jr. et al., 2013).

O parecer técnico é objeto relevante no processo da perícia contábil judicial, de acordo com Moraes (2000), pois objetiva detalhar a opinião do perito contador assistente sobre as diligências realizadas e opinar a respeito do laudo elaborado pelo perito. No entanto, o perito assistente técnico responsável pelo parecer e o perito responsável pelo laudo podem atuar conjuntamente na execução da perícia, planejando as atividades a serem realizadas, a fim de minimizar e evitar possíveis desacordos sobre determinado fato (Miguel, 2009).

Depreende-se que relações estáveis e de confiança entre os profissionais envolvidos no campo pericial facilitam a conclusão dos processos, sustentados por relatórios periciais elaborados com qualidade. Interações instáveis e malsucedidas entre o laudo elaborado, o perito contador, advogados e juízes podem dificultar a conclusão do processo (Nogueira, 2006). Portanto, as relações entre atores humanos e não humanos no processo da perícia contábil podem influenciar a execução das atividades periciais e a configuração das redes entre os actantes.

3 Metodologia

3.1 População e amostra

A população da pesquisa de levantamento compreendeu os profissionais peritos contadores registrados em Associações de Peritos dos estados do Rio Grande do Sul, Paraná, Rio de Janeiro, São Paulo e Minas Gerais. Segundo o Relatório do Conselho Nacional de Justiça de 2013, as Justiças Estaduais desses estados são consideradas as de maior porte. Pode-se presumir que nesses estados há maior capacidade para julgar processos, pois, com maior número de processos, há maior necessidade de prova pericial.

Os dados dos peritos contadores foram obtidos no endereço eletrônico das Associações dos Peritos Contábeis de cada Estado. Assim, a população da pesquisa compreendeu os 593 peritos contadores registrados dos quais foi possível verificar as informações completas para contato. A amostra da pesquisa de levantamento compõe-se dos 102 respondentes, 18% do total da população, que responderam o instrumento de pesquisa. Optou-se por encaminhar o questionário a esse ator integrante das redes no campo da perícia contábil judicial, caracterizado como perito contador, para investigar os principais aspectos do processo de formação das redes no campo da perícia contábil.

Para as entrevistas foram selecionados, por conveniência, cinco magistrados e cinco peritos contadores que atuam em varas da cidade de Curitiba (PR). Os magistrados entrevistados são profissionais que demandam provas periciais contábeis. No tocante às entrevistas com peritos, optou-se por profissionais de relevância na área pericial contábil da cidade de Curitiba, proprietários de empresas de serviços contábeis, especializadas em perícia contábil, para a compreensão da configuração das redes no campo da perícia contábil. Ressalta-se que a quantidade de atividades periciais realizadas em Curitiba certamente é menor do que em centros maiores, como é o caso de São Paulo, e, por conseguinte, a disponibilidade de peritos para atuarem em perícias é menor. Em função dessas particularidades, não é possível generalizar as conclusões do estudo realizado.

3.2 Instrumentos da pesquisa

O questionário enviado aos peritos (Apêndice A) e o roteiro de entrevista aplicado aos peritos e magistrados (Apêndices B e C) foram desenvolvidos conforme o objetivo proposto. Segundo Melo (2007), a aplicação de questionário possibilita seguir os atores em suas redes. Logo, é preciso fazer com os questionários “aquilo que se faz com as pessoas, ou seja, extrair deles elementos e colocá-los em outro formulário mais imóvel e mais combinável” (Latour & Woolgar, 2000, p. 380). O questionário elaborado para o levantamento junto aos peritos contadores compõe-se de cinco questões, que contemplam assertivas relativas ao processo de configuração das redes no campo da perícia contábil judicial, conforme Tabela 2.

Tabela 2
Delineamento do questionário aplicado

Construtos	Questões	Assertivas	Descrição
Atores humanos contábeis	1	1.1, 1.2 e 1.3	Identificar os elementos principais das redes no campo da perícia contábil judicial.
Atores humanos judiciais	1	1.4 e 1.5	
Atores não humanos	1	1.6 a 1.8	
Problematização da formação das redes	2	2.1 a 2.7	Verificar os procedimentos iniciais relevantes para a formação das relações.
Atração de interesses dos atores humanos	3	3.1 a 3.9	Verificar quanto aos fatores que impulsionam a formação de alianças robustas entre os atores.
Atração de interesses dos atores não humanos	3	3.10 a 3.14	
Recrutamento dos atores humanos	4	4.1 a 4.9	Investigar as competências e atribuições dos papéis de cada ator no campo da perícia contábil judicial.
Recrutamento dos atores não humanos	4	4.10 a 4.13	
Mobilização dos aliados	5	5.1 a 5.9	Averiguar quanto à consolidação e estabilização das relações e o desempenho das atividades periciais.
Desempenho das atividades	5	5.10 a 5.12	
Estabilização	5	5.13 a 5.15	

Conforme Tabela 2, nas assertivas da questão 1 buscou-se identificar os principais atores humanos e não humanos envolvidos no processo de construção das redes no campo da perícia contábil judicial. As assertivas do processo de translação, contidas nas questões 2, 3, 4 e 5, identificaram as redes existentes entre os atores da perícia contábil. Por fim, as assertivas finais do questionário propiciaram uma compreensão do processo de consolidação e estabilização das relações entre os elementos identificados e o desempenho das atividades executadas. Utilizou-se a escala Likert de sete pontos (1 = extremamente baixo; 7 = extremamente alto), pois, segundo Churchill e Peter (1984), a confiabilidade de uma escala torna-se mais certa com o aumento do número de categorias de respostas em um questionário.

Para as entrevistas realizadas com os magistrados e peritos, elaboraram-se dois roteiros de entrevistas, compostos cada um por dez questões, baseados no questionário aplicado aos peritos contadores. Com os magistrados, coletaram-se informações a respeito dos procedimentos relacionados à realização da perícia, desde o processo de nomeação do perito até os critérios adotados para avaliar o desempenho das atividades executadas. Já com os peritos, foram investigados os procedimentos relativos ao ingresso no campo da perícia contábil e o planejamento e execução das atividades periciais, na posição de perito nomeado

pelo juiz ou como perito assistente contratado pelas partes.

3.3 Procedimentos de coleta e análise dos dados

Na pesquisa de levantamento, o envio dos questionários por e-mail para os 593 profissionais que compuseram a população da pesquisa ocorreu nos meses de junho a setembro de 2014, por meio do *Survey Monkey*. No que concerne às entrevistas, entrou-se em contato por e-mail e por telefone com peritos contadores e representantes dos juízes, agendando um horário para cada entrevista. As entrevistas ocorreram entre agosto e novembro de 2014, e juntas tiveram a duração de aproximadamente 15 horas.

Os dados obtidos na pesquisa de levantamento foram tabulados no *software Microsoft Excel*[®], que posteriormente serviram de base aos programas *SPSS*[®] e *Smart PLS*. Para a caracterização dos respondentes fez-se uso da estatística descritiva. No intuito de averiguar as relações existentes no processo de configuração das redes utilizou-se a técnica de Modelagem de Equações Estruturais, estimada a partir dos Mínimos Quadrados Parciais (*Partial Least Squares – PLS*). Conforme Hair Jr., Anderson, Tatham e Black (2005), essa técnica estatística não se limita à análise de dependência simultânea dos dados, e sim proporciona uma transição da análise exploratória para uma perspectiva confirmatória.

Para as entrevistas utilizou-se a técnica de análise de conteúdo. Segundo Bardin (1977), trata-se de uma técnica de investigação que tem por finalidade a descrição objetiva, sistemática e quantitativa do conteúdo manifesto da comunicação. As entrevistas gravadas foram ouvidas integralmente e os trechos considerados relevantes e que a princípio poderiam complementar a análise quantitativa foram transcritos na sequência de perguntas do roteiro de entrevista. Após isso, por meio da análise categorial, utilizada de forma interpretativa, cada trecho transcrito foi atrelado a aspectos específicos da Teoria Ator-Rede e alocado ao longo da análise dos dados. Assim, as entrevistas permitiram reforçar a análise quantitativa do processo de configuração das redes de atores do campo da perícia contábil judicial.

4 Descrição e análise dos resultados

4.1 Validade e confiabilidade dos construtos

Nesta pesquisa, têm-se como variáveis latentes os atores humanos contábeis (AHC), os

atores humanos judiciais (AHJ) e os atores não humanos (ANH). Além dessas, têm-se as quatro etapas do processo de translação: (i) Problematização (Problema); (ii) Atração de Interesses dos Atores Humanos Contábeis (AI HC), Judiciais (AI HJ) e não Humanos (AI NH); (iii) Recrutamento dos Atores Humanos (Recr AH) e não Humanos (Recru ANH); e (iv) Mobilização dos Aliados (Mobili). O modelo estrutural contempla também como variáveis latentes o Desempenho da Perícia (Desem) e Estabilização das Relações (Estab).

Na validade convergente do modelo formado pelos construtos (Tabela 3), é possível verificar os indicadores de confiabilidade do modelo a ser utilizado no processo de formação das redes de atores, sendo eles a análise da variância extraída (AVE) e a confiabilidade composta. Esses indicadores visam demonstrar se as assertivas elencadas são suficientes para representar suas respectivas variáveis latentes (Hair Jr., Anderson, Tatham & Black, 2005). O valor recomendável para a AVE é de 0,50 e para a confiabilidade composta de 0,70.

Tabela 3
Índices de adequação do modelo

Variáveis	AVE	Confiabilidade Composta	R Square	Comunalidade	Redundância
Atores humanos contábeis	0,6168	0,8262	0	0,6168	0
Atores humanos judiciais	0,514	0,7587	0,1502	0,514	0,0794
Atores não humanos	0,5594	0,7823	0,3736	0,5594	0,1992
Problematização	0,5002	0,8255	0,3502	0,5002	0,0374
Atração de interesses dos atores humanos contábeis	0,5479	0,7835	0,0303	0,5479	0,0157
Atração de interesses dos atores humanos judiciais	0,5504	0,7016	0,2208	0,4504	0,0616
Atração de interesses dos atores não humanos	0,5623	0,7151	0,2479	0,4623	0,0591
Recrutamento dos atores humanos	0,5629	0,7255	0,2378	0,2629	0,0469
Recrutamento dos atores não humanos	0,6756	0,8617	0,3197	0,6756	0,1426
Mobilização dos aliados	0,5032	0,7399	0,2679	0,3032	0,0591
Desempenho das atividades periciais	0,5838	0,8057	0,4109	0,5838	0,2374
Estabilização das relações	0,5708	0,797	0,1135	0,5708	0,0644

Nota-se, na Tabela 3, que para a Análise da Variância Extraída (AVE) não há valores inferiores a 0,50, corroborando para a aceitação do modelo. Em relação aos coeficientes de confiabilidade composta, todos os indicadores são superiores a 0,70. Assim, além de representar 50% da variância, considerando o tamanho da amostra de 102 respondentes, os valores são significativos ao nível de 5%, conforme recomendado por Hair Jr. et al. (2005).

Para testar a validade discriminante, adotou-se o critério de Gaski e Nevin (1985), que se utiliza da matriz de correlação e dos valores de confiabilidade composta para verificar

se há validade ou não do modelo. Verificou-se que o modelo apresenta validade discriminante. Para finalizar a adequação do modelo, efetuou-se o cálculo do Índice de *Goodness-of-Fit* proposto por Tenenhaus, Chatelin e Lauro (2005), que atingiu um índice de 0,37 – acima, portanto, do mínimo de 0,36 recomendado por Wetzels, Odekerken-Schröder e Van Oppen (2009).

4.2 Modelo proposto para o estudo

O modelo estrutural testado, em que se indicam os relacionamentos estimados por meio dos coeficientes de caminho, é apresentado na Figura 1.

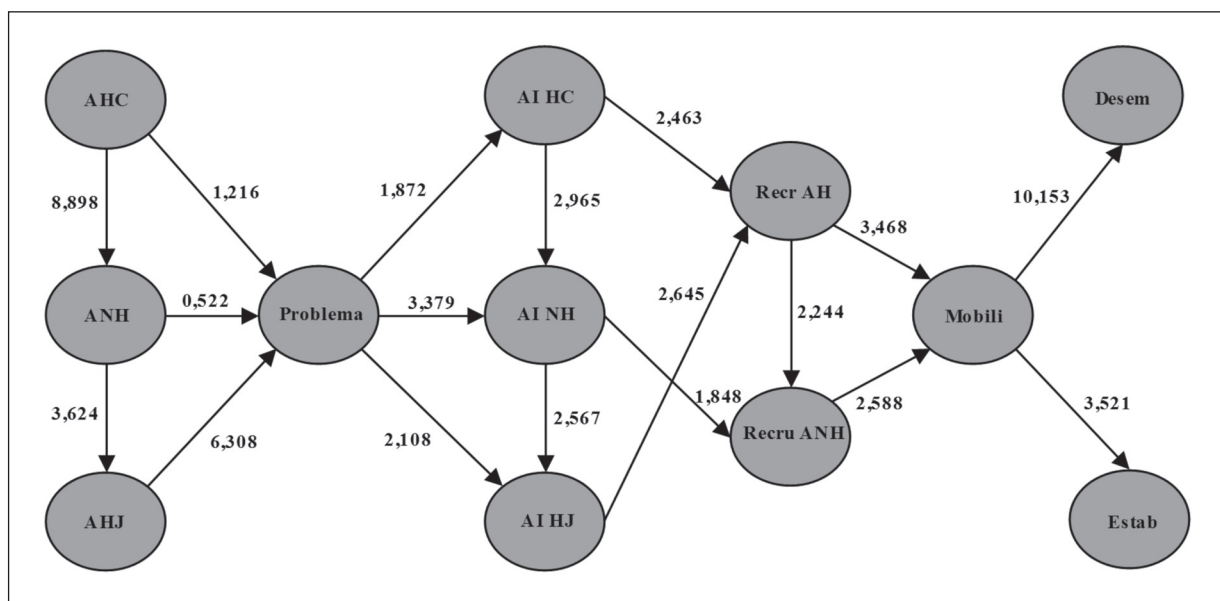


Figura 1. Modelo estrutural das relações na perícia contábil judicial.

O teste do modelo estrutural das relações da perícia contábil judicial é avaliado conforme os índices de ajustamento e coeficientes obtidos por meio dos cálculos no PLS. Os coeficientes obtidos demonstram significância com base nos valores correspondentes ao teste t para o caminho (*path*), que gera o valor de significância para cada variável. Efetuou-se a análise de *Bootstrapping*,

gerando N = 2000 subamostras diferentes, cada uma com n = 102 observações, conforme recomendado por Hair Jr. et al. (2005). Após a geração dos coeficientes de caminho, realizou-se o cálculo da distribuição t de *Student* para verificar a significância das relações entre as variáveis do modelo estrutural, conforme Tabela 4.

Tabela 4
Coeficientes de caminhos e significância das relações

Relações	Amostra original	Média amostral	Desvio padrão	Erro padrão	T Statistics (O/STERR)	P Value
AHC -> ANH	0,6113	0,621	0,0687	0,0687	8,8978	0,0000*
ANH -> AHJ	0,3876	0,3968	0,107	0,107	3,6241	0,0003*
AHC -> Problema	0,1317	0,123	0,1083	0,1083	1,216	0,2243
ANH -> Problema	0,0486	0,0525	0,0931	0,0931	0,5217	0,6020
AHJ -> Problema	0,5002	0,5155	0,0793	0,0793	6,3082	0,0000*
Problema -> AI HC	0,174	0,1901	0,093	0,093	1,8716	0,0616**
Problema -> AI HJ	0,2686	0,2587	0,1274	0,1274	2,1082	0,0353*
Problema -> AI NH	0,3519	0,35	0,1041	0,1041	3,3793	0,0008*
AI HC -> AI NH	0,2963	0,3073	0,0999	0,0999	2,9652	0,0031*
AI NH -> AI HJ	0,2921	0,3195	0,1138	0,1138	2,5674	0,0104*
AI NH -> Recru ANH	0,3198	0,3009	0,173	0,173	1,8481	0,0649**
AI HC -> Recr AH	0,3036	0,3087	0,1233	0,1233	2,4626	0,0140*
AI HJ -> Recr AH	0,289	0,3187	0,1093	0,1093	2,6448	0,0083*
Recr AH -> Recru ANH	0,3304	0,3591	0,1472	0,1472	2,2439	0,0251*
Recr AH -> Mobili	0,3484	0,3794	0,1005	0,1005	3,4677	0,0005*
Recru ANH -> Mobili	0,2475	0,2348	0,0957	0,0957	2,5877	0,0098*
Mobili -> Desem	0,641	0,6613	0,0631	0,0631	10,1526	0,0000*
Mobili -> Estab	0,3369	0,3721	0,0957	0,0957	3,5207	0,0004*

Nota. * Significante a 5% ** Significante a 10%

Verifica-se na Tabela 4 que, exceto para as relações entre os Atores Humanos Contábeis, Atores não Humanos e Problematização, todas as demais relações apresentaram significância estatística, ao nível de 5% ou 10%. Esperava-se não significância para essas duas relações, visto que no processo inicial de formação das redes os atores humanos judiciais são os principais responsáveis pelo desencadeamento das relações, indicando o perito a ser nomeado, os quesitos formulados pelas partes e as responsabilidades a serem cumpridas nas atividades periciais (Carvalho & Marques, 2005). Assim, descrevem-se a seguir aspectos das relações diretas dos actantes da perícia contábil judicial, com relatos dos entrevistados.

4.3 Actantes humanos e não humanos da perícia contábil judicial

Os atores humanos e não humanos das relações, segundo Montenegro e Bulgacov (2014), são igualmente relevantes e devem ser considerados no processo de estudo e investigação do social.

No âmbito da perícia contábil judicial, os atores humanos, representados pelo perito contador, perito assistente, juiz e varas, são os principais actantes das relações, os quais atuam no delineamento das redes. Quanto aos atores não humanos da perícia contábil judicial, o laudo pericial elaborado pelo perito nomeado pelo juiz, o parecer técnico do assistente técnico e os quesitos contidos no processo são os principais actantes, capazes de formar redes entre si e com os atores humanos da perícia contábil judicial.

Ao se analisar o modelo estrutural, nota-se que há relações significantes entre os atores humanos contábeis e judiciais e os atores não humanos do campo da perícia contábil judicial. O construto Atores Humanos Contábeis (AHC) impacta, ao nível de significância de 5%, o construto Atores Não Humanos (ANH), com *p-value* de 0,0000. Assim, verifica-se a formação de alianças híbridas no campo da perícia, indo ao encontro do que consta na literatura sobre a Teoria Ator-Rede (Latour, 1999). Esse autor afirma que as alianças

híbridas não fazem restrição sobre os tipos e formas de agentes envolvidos nas interações. Qualquer actante pode formar relações com outros agentes, sejam humanos ou não humanos, em determinado contexto. Esse resultado é corroborado pelo relato de um dos peritos entrevistados:

Com o passar dos anos, considerando a experiência do perito e o aperfeiçoamento contínuo em termos de qualificação técnica, acredito que os laudos periciais elaborados refletem o perfil do perito e são impactados positiva ou negativamente pelo preparo do profissional nomeado pelo juiz [Perito 1].

Os atores humanos contábeis agem a distância diante dos atores não humanos, dado que quando são verificadas alianças e interações robustas entre os atores, ocorre uma ação a distância. Segundo Latour (1988), para retratar um fato, uma realidade ou um acontecimento, os actantes agem a distância para formar alianças, causando relações de efeitos entre os elementos envolvidos. No campo da perícia, peritos nomeados pelo juiz geram efeitos sobre o laudo pericial, assim como assistentes impactam os pareceres técnicos. Denota-se a relevância dos atores não humanos no processo de formação das redes, em que deixam de ser meros artefatos utilizados pelo homem e passam a ser agentes ativos nas ações cotidianas, capazes de provocar transformações e de influenciar outros actantes (Latour, 2005).

A relação entre o construto Atores Não Humanos (ANH) e Atores Humanos Judiciais (AHJ) foi significativa (p -value de 0,0003), ao nível de 5%. Essa relação indica que a materialidade gera efeitos e impactos nos atores humanos judiciais, especialmente nos magistrados e nas varas em que estão vinculados. Nesse sentido, segundo os respondentes do questionário, a estrutura da vara em que o processo está vinculado simboliza um ator humano judicial relevante, o qual gera impactos nas relações da perícia. Esse resultado é reforçado pelo relato de um dos juízes entrevistados:

Em cada vara existe um banco de dados contendo a listagem de possíveis peritos a serem nomeados. Em matéria contábil,

as varas cíveis apresentam consideravelmente uma demanda maior de perícia contábil, o que acaba contribuindo para uma atuação mais assídua de peritos contadores [Juiz 1].

Outro juiz entrevistado, a respeito da atuação das varas nas relações, relatou que:

O perito não pode apresentar qualquer tipo de privilégio com a vara ou com o cartório. Eu acredito que a competência e a qualificação técnica devem prevalecer a qualquer tipo de relacionamento prévio que o perito possa vir a ter com a vara na qual está cadastrado [Juiz 3].

De acordo com as perspectivas da Teoria Ator-Rede, ao se analisar as influências e efeitos causados pelos atores não humanos, a Teoria propõe a noção de faz-fazer (*fait faire*), pela qual se possibilita averiguar as relações de causalidade propiciadas pelos objetos (Latour, 1999). Portanto, o laudo pericial contábil e o parecer do assistente técnico, por fazerem parte da materialidade das relações, contemplam uma postura de faz-fazer diante dos atores humanos judiciais (juízes e varas), gerando efeitos e impactos de diferentes magnitudes e contribuindo para a consolidação das redes entre os actantes.

No modelo estrutural, observa-se significância estatística ao nível de 5% entre as variáveis Atores Humanos Judiciais (AHJ) e Problematização (Problema), com p -value de 0,0000. Os atores humanos da esfera judicial, especialmente os magistrados, são os responsáveis pelo início das principais relações no campo da perícia, uma vez que determinam os peritos que irão elaborar a prova pericial, os quesitos que serão respondidos e o julgamento diante do trabalho elaborado. Nota-se que o juiz representa um ator focal, o qual visa guiar e orientar o delineamento e a ação dos demais agentes no âmbito da perícia contábil judicial.

Depreende-se que, se não houvesse necessidade de um aprofundamento técnico sobre determinado assunto por parte do juiz, não haveria perícia e, conseqüentemente, as relações entre os actantes. Nesse sentido, uma rede entre atores da perícia passa a existir, desde que haja necessidade

de prova pericial, embasada principalmente em relações de confiança entre os atores. O trecho destacado por um juiz entrevistado corrobora este resultado:

É primordial haver uma relação de confiança entre o perito e o juiz. Na vara onde eu atuo há uma lista de peritos cadastrados, os quais são possíveis de serem nomeados. Quando surge a necessidade de nomear um perito, busco confiança ou indicações de outros juizes, ou ainda levo em consideração o fato de já conhecer o trabalho de determinado perito. Confiança é um dos pilares-chave na perícia [Juiz 5].

Após a identificação dos atores da perícia contábil, detalha-se a seguir, dando sequência na análise do modelo estrutural elaborado no estudo, a construção das relações a partir das quatro etapas do processo de translação, que se inicia pela Problematização. Ressalta-se que a determinação dos atores descritos anteriormente, segundo Callon (1986), também faz parte dessa primeira etapa, porém, nesta pesquisa, optou-se por separar a identificação dos atores a fim de facilitar o entendimento do modelo estrutural.

4.4 Relações na perícia contábil a partir do processo de translação

Nas perspectivas da Teoria Ator-Rede, de acordo com Callon e Latour (1981), as translações possibilitam que os actantes promovam interações e associações entre si, formando relações e elos fortes ou frágeis, compostos de cadeias discursivas por onde os atores se modificam e transladam seus mais variados interesses para criar um todo coeso. Na primeira etapa do processo de translação, ou seja, na fase da problematização, após o delineamento dos actantes, elencam-se as necessidades e objetivos a serem alcançados.

De acordo com o modelo estrutural, essa variável apresentou relações significantes, ao nível de 5%, com as variáveis Atração de Interesses dos Atores Humanos Judiciais (AI HJ) (p -value 0,0353) e Atração de Interesses dos Atores não Humanos (AI NH) (p -value 0,0008), e ao nível de 10%, com a variável Atração de Interesses dos

Atores Humanos Contábeis (AI HC) (p -value 0,0616). Essas relações demonstram que é a partir da identificação dos atores da perícia contábil e da exposição do problema a ser solucionado pelos agentes que os interesses de cada ator são atraídos para formarem as respectivas redes.

A partir da designação da perícia e de seu escopo, da definição dos quesitos e dos peritos assistentes, se for o caso, propicia-se ao perito o problema principal a ser resolvido e como sua atuação poderá contribuir para solucioná-lo. Nota-se que o juiz representa um ator importante na fase inicial da construção das redes no campo da perícia, e não há como avançar sem passar por ele, sem sua intervenção quanto à necessidade ou não de uma prova pericial e da atuação de um perito contábil. O processo de verificação de uma prova pericial pelo juiz representa um ponto de passagem obrigatória nas relações entre os actantes.

De acordo com a Teoria Ator-Rede, a necessidade de os atores passarem por um determinado ponto na rede denomina-se ponto de passagem obrigatória (Callon, 1986). Para o autor, na fase inicial do processo de translação, o ator focal define esse contexto obrigatório, pelo qual os atores são obrigados a passar para que se possam cumprir os objetivos estabelecidos. Portanto, quando se verifica que há necessidade da atuação de um perito contábil para proporcionar uma prova pericial de matéria contábil, as redes entre os atores da perícia começam a se formar, entre atores humanos e não humanos.

Outro aspecto a ser destacado no estudo, na etapa de problematização, é o processo de apresentação dos quesitos elaborados pelas partes, as quais são representadas pelos respectivos advogados, ao perito nomeado pelo juiz. No presente estudo, aproximadamente 67% dos peritos que responderam o questionário relataram que os quesitos apresentados pelos advogados não apresentam a devida clareza esperada. Esse resultado vai ao encontro do estudo realizado por Neves Jr. et al. (2013), em que a maioria dos entrevistados da amostra investigada relatou que objetividade, precisão e clareza são aspectos a serem melhorados no momento da elaboração dos quesitos. Esse

posicionamento é mencionado também por um dos juízes entrevistados, de acordo com o trecho a seguir destacado:

Há quesitos apresentados pelos advogados que não são pertinentes. Há casos em que às vezes a parte tenta prolongar o processo por meio de quesitos impertinentes. Em algumas situações o próprio perito, no momento da proposta de honorários já me indica que determinado quesito não é de matéria técnica contábil [Juiz 3].

Após a etapa da problematização, segue-se para a segunda etapa do processo de translação, a atração de interesses. No modelo estrutural, verifica-se que as variáveis de Atração de Interesses apresentaram relações diretas significantes entre si e com as variáveis seguintes do processo de translação. Nas duas relações de causalidade da Atração de Interesses dos Atores Humanos Contábeis, na Atração de Interesses dos Atores não Humanos (p -value 0,0031) e no Recrutamento dos Atores Humanos (p -value 0,0140), os interesses dos elementos materiais, como os objetivos a serem cumpridos pelos laudos periciais e pareceres técnicos, são impactados pelos interesses dos atores humanos contábeis, sejam eles peritos do juiz ou assistentes das partes, principalmente no processo de nomeação dos profissionais.

Nessa situação, aspectos relacionados à fundamentação esperada dos relatórios durante o processo são reflexos, muitas vezes, da forma como o perito busca ser nomeado pelo juiz ou como o perito assistente age para ser contratado por uma das partes do processo, em virtude da existência de um cenário de concorrência entre os contadores para atuar no campo da perícia. Esses aspectos relacionados à forma como os actantes agem para atraírem seus interesses foram apontados pelos participantes da pesquisa. Sobre a criação de possíveis redes e alianças robustas futuras, 80% dos respondentes afirmaram que, para alcançar seus objetivos, especialmente quanto à nomeação para perícias, os peritos utilizam mecanismos lícitos e éticos para serem contratados pelos magistrados. Essa questão foi discutida durante as entrevistas e reflete o que ocorre na prática pericial, conforme o trecho destacado a seguir:

A nomeação de um perito ocorre mediante a ética e a legalidade. Em minha opinião, um perito não deve ter facilidades durante a etapa de escolha de um perito para atuar em um determinado processo. Tenho uma lista de peritos que são da minha confiança, mas sempre faço um rodízio para nomeá-los, inclusive nas justiças gratuitas [Juiz 5].

Quanto às relações de impacto da Atração de Interesses dos Atores não Humanos (AI NH) na Atração de Interesses dos Atores Humanos Judiciais (AI HJ) (p -value 0,0104) e no Recrutamento dos Atores não Humanos (Recru ANH) (p -value 0,0649), constata-se que a materialidade das relações dos actantes também implica buscar meios de atrair interesses no intuito de formar alianças robustas entre os agentes. Nesse sentido, especialmente o laudo pericial e o parecer do assistente técnico necessitam ser atrativos a ponto de corroborarem e atenderem às necessidades dos demais actantes humanos envolvidos.

A última relação significativa na segunda etapa do processo de translação, constatada no modelo estrutural elaborado, é entre a Atração de Interesses dos Atores Humanos Judiciais (AI HJ) e o Recrutamento dos Atores Humanos (Recr AH) (p -value 0,0083), que foi significativa ao nível de 5%. Essa relação demonstra que a forma e os aspectos atrelados aos interesses, principalmente dos juízes, se refletem no processo de formação das redes entre os actantes. Um dos principais pontos a ser destacado nessa relação se refere à nomeação do perito pelo juiz. Para atender a seus interesses, os magistrados utilizam critérios para nomear um contador a fim de atuar como perito em um processo judicial. Para a maioria dos participantes da pesquisa (91%), a nomeação do perito pelo juiz depende da confiança, da qualidade dos serviços e do quanto conhece o perito.

A confiança depositada no perito pelo juiz se reflete no laudo elaborado, dando credibilidade nas relações entre os actantes, contribuindo para futuras nomeações. Além disso, essa confiança nos peritos é disseminada por meio das redes formadas entre juízes de diferentes lotações, que muitas vezes indicam profissionais que julgam

ser de qualidade uns aos outros. Esses resultados coadunam com o relato de um dos entrevistados:

É muito comum que um juiz solicite auxílio a outro juiz, especialmente de indicação de um perito para um processo específico. [...] Se eu tenho o perito da minha confiança e sou transferido para outra vara ou mudo de cidade, certamente continuarei nomeando-o em outros processos [Juiz 1].

Na terceira etapa do processo de translação, denominada recrutamento, são destacados os papéis dos elementos que formam as redes. No modelo estrutural, além de relações significantes com as variáveis da Atração de Interesses, houve significância ao nível de 5%, diretamente entre as variáveis Recrutamento dos Atores Humanos (Recr AH) e Mobilização dos Aliados (Mobili) (*p-value* de 0,0005), Recrutamento dos Atores não Humanos (Recru ANH) e Mobilização dos Aliados (Mobili) (*p-value* de 0,0098) e Recrutamento dos Atores Humanos (Recr AH) e Recrutamento dos Atores não Humanos (Recru ANH) (*p-value* de 0,0251). Essas relações denotam que a atribuição e coordenação dos papéis dos atores na etapa de recrutamento geram impactos na mobilização dos aliados e, conseqüentemente, na estabilização das relações e no desempenho das atividades periciais.

No recrutamento dos principais atores humanos contábeis da perícia, verificou-se neste estudo que, entre os papéis atribuídos aos peritos e assistentes técnicos, cabe aos profissionais saber transmitir a informação de forma clara e objetiva, e elaborar relatórios periciais que atendam às necessidades do juiz e das partes interessadas. Segundo Dantas e Mendonça (2013), cabe ao perito esclarecer e elucidar os fatos que o juiz não consegue interpretar relativos à matéria contábil. Quando esses papéis não são cumpridos da forma esperada, as redes formadas entre os atores podem enfrentar instabilidades e até se desfazer.

Resultados similares foram encontrados por Neves Jr. et al. (2013), em que, na opinião dos juízes da amostra estudada, os peritos respondem adequadamente às questões do litígio, demonstram confiança no trabalho executado e

apresentam respostas claras e objetivas aos quesitos formulados, sendo os cálculos demonstrados de forma clara e de fácil compreensão. Esses autores ressaltam que aqueles que fazem trabalhos com baixa qualidade são excluídos da lista de peritos da respectiva Vara, dificultando nomeações futuras.

Quanto às atribuições dos principais papéis dos atores humanos judiciais, cabe na esfera jurídica o juiz verificar a necessidade de prova pericial, nomear um perito contábil e julgar com base no laudo elaborado pelo perito (Santos et al., 2013). Dentre os principais aspectos a respeito das atribuições dos papéis dos atores humanos judiciais, observaram-se as influências dos magistrados sobre o trabalho a ser executado pelo perito, como em demandas por esclarecimentos adicionais sobre o conteúdo do laudo.

De acordo com dados da pesquisa, aproximadamente 75% dos peritos apontaram que o juiz influencia no prazo e no andamento das atividades periciais, e toma as decisões com base nos laudos periciais elaborados. Ferreira, Miranda, Meira e Santos (2012) também observaram em sua pesquisa que 75% dos magistrados participantes do estudo acreditam que o laudo é artefato chave para o processo decisório do magistrado.

As varas, locais em que o perito é cadastrado em um banco de registro de profissionais disponível ao juiz para nomeações em perícia, possibilitam ao juiz o conhecimento do processo a ser julgado, as partes envolvidas e os peritos que podem ser indicados. As varas são locais de grande circulação de atores no campo da perícia contábil, denominadas centros de cálculo segundo a Teoria Ator-Rede. Há determinadas varas ou centros de cálculo com maior demanda por serviços periciais contábeis; logo, há uma maior circulação de atores nas redes. Nesse sentido, destaca-se o relato por um dos juízes entrevistados:

As varas cíveis demandam diariamente perícia contábil e acredito que é uma das áreas em que mais se necessita de provas periciais contábeis. Em uma vara cível é muito raro o dia quando não se nomeia no mínimo cinco ou seis peritos contábeis para casos envolvendo contratos bancários, alienação fiduciária, leasing, prestação de contas, ações revisionais,

entre outras. [...] Da mesma forma, na justiça do trabalho a demanda por perito contábil também é intensa [Juiz 1].

Sobre os papéis atribuídos aos atores não humanos, atenta-se principalmente para os relatórios periciais, os quais necessitam atender às necessidades dos magistrados e apresentar a qualidade esperada para o exame judicial. Segundo Santos, Cunha, Tanquella e Valentim (2013), a elaboração de um laudo pericial não deve se restringir a responder aos quesitos propostos, deve esclarecer a verdade dos fatos controvertidos. O cumprimento do papel do laudo pericial é essencial para criar redes entre os actantes de forma estável, consistente e duradoura, principalmente pelos impactos negativos que podem decorrer de um trabalho mal executado, como a nomeação de outro perito na substituição daquele que não atendeu às necessidades do juiz.

Após o delineamento dos papéis de cada ator na fase de recrutamento, a fim de engajar os actantes e de fortalecer as redes, as principais dificuldades e obstáculos foram superados e com isso os aliados podem se mobilizar e estabilizar certas relações. Logo, na quarta etapa do processo de translação, métodos são aplicados para que os interesses dos atores-focais não se desvirtuem do propósito inicial e não busquem novas soluções à questão (Callon, 1986).

No modelo estrutural elaborado, além de relações significantes com as variáveis de Recrutamento dos Atores Humanos (Recr AH) e não Humanos (Recr ANH), a variável de Mobilização dos Aliados (Mobili) gera impactos diretos nas variáveis de Desempenho (Desem) (*p-value* de 0,0000) e Estabilização (Estab) (*p-value* de 0,0004), ao nível de significância de 5%. Essas relações demonstram que a última etapa do processo de translação e as anteriores, juntas, representam a construção das redes entre os atores no campo da perícia contábil, afetam o desempenho das atividades periciais e possibilitam estabilizações e consolidações das relações entre os actantes.

Na fase de mobilização dos aliados, pela escolha de porta-vozes e intermediários, os atores humanos e não humanos podem se mover e ser

reunidos em um mesmo ponto, efetuando, caso necessário, ajustes na formulação das redes (Latour, 1988). Considerando os aspectos elencados em cada uma das etapas do processo de translação, infere-se que os advogados contratados são porta-vozes das partes envolvidas e dos quesitos elaborados, o perito nomeado pelo juiz é porta-voz da matéria contábil e do laudo contábil elaborado e os assistentes técnicos são porta-vozes das partes envolvidas no processo a partir do parecer técnico elaborado. No entanto, segundo Latour (1988), a atuação dos porta-vozes não é perfeita, dadas as simplificações no papel de representar o que lhes foi sinalizado pelos atores.

Pela importância da atuação do perito contábil nas redes como porta-voz, na condição de profissional de confiança do magistrado, o trabalho a ser executado ao longo do prazo previsto deve atender às necessidades do juiz, a ponto de propiciar futuras nomeações em decorrência do laudo elaborado com qualidade. Segundo dados do estudo, a maioria dos peritos indicou que a qualidade do laudo pericial afeta a decisão do juiz quanto ao julgamento do caso. Esses resultados reforçam os achados de Ferreira et al. (2012), de que os laudos periciais demandam melhorias, especialmente quanto à clareza, objetividade e cálculos mal elaborados, visto que o trabalho executado pelo perito com essas características impactará negativamente no entendimento do juiz quando da decisão da sentença.

Outro aspecto de destaque na última etapa do processo de translação é a proximidade das relações entre o magistrado, o qual atua como ator focal nas redes, e o perito e os assistentes técnicos, porta-vozes das relações. Constatou-se, com base na percepção dos peritos, que a inter-relação entre esses três actantes principais contribui para o andamento e execução das atividades periciais. Essa questão também foi abordada e exemplificada por um dos peritos entrevistados:

A nomeação para uma perícia depende do relacionamento com o juiz. O juiz não nomeia se ele não conhece o perito e o trabalho dele. Fui nomeado por um bom tempo por um desembargador que

atualmente está aposentado e hoje os três filhos dele me nomeiam para perícia contábil. [...] Certa ocasião eu fiz um laudo para um processo que tinha sete assistentes técnicos de partes autoras e requeridas do processo. Nós trabalhamos em conjunto na elaboração do laudo durante 30 dias, e no final todos concordaram com o laudo elaborado, sem ressalva. Essa proximidade em determinados casos pode contribuir na execução das atividades [Perito 3].

Portanto, os resultados do presente estudo, demonstrados pelo modelo estrutural elaborado, indicam que a construção das redes no campo da perícia contábil depende de inúmeras translações e interações entre os agentes envolvidos, e impacta no desempenho e na estabilização das relações. O desempenho das atividades periciais, conforme verificado no modelo estrutural elaborado, é impactado pelas redes formadas entre os actantes, em função do modo como essas redes foram formadas. De acordo com a opinião dos peritos, como indicadores de desempenho destacam-se a qualidade do laudo pericial e do parecer técnico, e a competência técnica e teórica dos profissionais contadores. Outros fatores de desempenho da perícia foram relatados por um dos juízes entrevistados:

Para avaliar o desempenho da atividade pericial cabe considerar a aptidão técnica do perito, o cumprimento do prazo, a qualidade do laudo elaborado – lendo dois ou três laudos consigo facilmente perceber quem tem domínio e quem não tem domínio sobre a matéria em questão –, imparcialidade e experiência do profissional [Juiz 4].

Esses resultados coadunam com o estudo de Neves Jr. et al. (2013), no qual foi verificado que, para a maioria dos juízes entrevistados, clareza, objetividade, precisão e argumentação são atributos a serem avaliados no trabalho do perito. Esses autores destacam que uma argumentação embasada de forma inesperada causa fragilidade à prova pericial, propiciando impugnações aos cálculos realizados, inclusive retardando o processo. Depreende-se que o fortalecimento das redes entre

o ator focal da perícia e os porta-vozes indicados na etapa de mobilização dos aliados contribui de forma positiva para o desempenho das atividades no campo da perícia.

Após as translações ocorridas na formulação das redes, determinadas relações passam a ser de certa forma estáveis, e para se romperem dependem de fatores de impacto. No modelo estrutural, o processo de translação, além de impactar o desempenho das atividades, também causa efeitos significantes estatisticamente na estabilização das redes. Na opinião da maioria (95%) dos peritos da presente pesquisa, a respeito da estabilização das redes no campo da perícia, são fundamentais a experiência do perito e do perito assistente, assim como o tempo de atuação e de relacionamento com juízes favorecem a contratação de novos serviços periciais. A durabilidade das relações está associada à confiabilidade, qualificação técnica, experiência profissional e qualidade do trabalho executado, visto que a ausência de características como essas podem criar instabilidades nas redes e impulsionar novas traduções entre os atores. Essa questão também foi abordada por um dos peritos entrevistados:

Tanto o trabalho de um perito para um mesmo juiz quanto o de um assistente técnico para uma mesma parte são duradouros, duram muitos anos. Tem juiz que muda de comarca e nos leva junto. Há muitos anos, fui nomeado para uma perícia por um juiz no interior do Paraná e depois de um tempo ele mudou de comarca. Quando ele saiu do interior e veio para Curitiba continuou me nomeando, e por indicação a comarca no interior me manteve como perito. É o seu trabalho circulando, em virtude da qualidade e de uma relação de confiança criada ao longo do tempo [Perito 5].

A credibilidade entre os atores humanos contábeis e judiciais, por meio da qualidade e da confiança do trabalho executado, possibilita que as relações se intensifiquem com o passar do tempo e tornem-se duradouras. As relações estáveis e duradouras entre os mesmos atores na perícia, como entre um perito e um juiz e um assistente e uma mesma parte, representam caixas-pretas

(*black boxes*), criadas a partir de um processo intenso e contínuo de translação.

Depreende-se que os resultados do presente estudo, especialmente detalhados pelo modelo estrutural elaborado, reforçam de forma substancial um dos principais conceitos da Teoria Ator-Rede, representado pela simetria nas relações. Verificou-se que, por meio de relações híbridas de determinados actantes centrais com os demais atores humanos e não humanos, as redes e relações vão sendo criadas em um intenso processo de superação de conflito de interesses (Montenegro & Bulgacov, 2014). Por meio das quatro etapas do processo de translação, os problemas a serem enfrentados e os objetivos a serem alcançados são expostos; os principais atores e seus respectivos interesses são identificados; as atribuições e os papéis de cada elemento são delineados; e os aliados são mobilizados para formarem então as redes entre os actantes no campo da perícia contábil judicial.

5 Conclusões

Esta pesquisa objetivou identificar a configuração das redes de atores humanos e não humanos que se formam no processo da perícia contábil judicial sob a perspectiva da Teoria Ator-Rede. Entre os atores humanos, verificou-se que o perito contador, o perito assistente, o juiz (ator focal das relações) e as varas são os principais actantes das relações, os quais atuam de forma relevante no delineamento das redes. Quanto aos atores não humanos da perícia contábil judicial, verificou-se que o laudo pericial elaborado pelo perito do juiz, o parecer técnico do assistente técnico e os quesitos contidos no processo representam os principais actantes não humanos são capazes de formar redes entre si e com os atores humanos da perícia contábil judicial. Esses são, portanto, atores ativos nas ações cotidianas, capazes de proporcionar transformações e de influenciar outros actantes (Latour, 2005).

No modelo estrutural elaborado, ao nível de significância de 5%, verificou-se que o construto Atores Humanos Contábeis (AHC) impacta o construto Atores Não Humanos (ANH) (*p-value* 0,0000), que por sua vez impacta a variável

Atores Humanos Judiciais (*p-value* 0,0003), indicando formações de alianças híbridas entre os atores. Denota-se que laudos periciais e pareceres técnicos com qualidade provocam efeitos e contribuições ao juiz de um respectivo processo, e com isso, contemplam uma postura de faz-fazer diante dos atores humanos judiciais. Na pesquisa de Ferreira et al. (2012), a maioria dos juízes investigados respondeu que o laudo pericial contábil é fundamentado, claro e preciso, e é utilizado como instrumento chave para a elaboração da sentença judicial.

Em relação à variável do modelo estrutural denominada Problematização, verificou-se que todas as demais relações entre as variáveis latentes do modelo foram estatisticamente significantes. Nessa etapa, demonstrou-se que é pela identificação dos atores da perícia contábil e da exposição do problema a ser solucionado pelos agentes que os interesses de cada ator são atraídos para formarem as respectivas redes. Constatou-se também que o juiz representa um ator importante na fase inicial da construção das redes no campo da perícia, não sendo possível avançar sem passar por ele, especificamente sem sua intervenção quanto à necessidade ou não de uma prova pericial e da atuação de um perito contábil, representando um ponto de passagem obrigatória.

Na segunda etapa do processo de translação, denominada Atração de Interesses, verificou-se que a concorrência entre profissionais para atuarem no ramo da perícia contábil é relevante e, por consequência, gera impactos na formação das relações, especialmente na entrada de novos profissionais. Além disso, devem fazer parte dos meios de atração de interesses dos magistrados, a confiança e a busca pela qualidade do serviço prestado pelo perito. Para os objetos das relações, cabe principalmente os laudos e pareceres serem adequadamente fundamentados e precisos, para corroborar na tomada de decisão do juiz e propiciar novas nomeações e relações futuras com os actantes.

Na etapa do Recrutamento, que se refere à atribuição dos papéis dos atores nas redes, depreendeu-se que cabe aos atores humanos

contáveis transmitir a informação de forma clara e objetiva, elaborar relatórios periciais que atendam às necessidades do juiz e das partes. Já os atores humanos judiciais têm a incumbência de verificar a necessidade ou não de prova pericial, nomear peritos e julgar perante os relatórios elaborados. Entre as atribuições dos atores não humanos, destaca-se a do laudo pericial, que reúne as informações necessárias para a tomada de decisão do juiz na sentença. Esses resultados corroboram os do estudo de Ferreira et al. (2012), em que 75% dos magistrados participantes da pesquisa acreditam que o laudo é artefato essencial para o processo decisório do magistrado.

Na etapa final do processo de translação, denominada Mobilização dos Aliados, verificou-se que advogados atuam como porta-vozes das partes e dos quesitos, peritos do juiz representam a matéria contábil e o laudo pericial elaborado, e assistentes técnicos são porta-vozes das partes envolvidas a partir do parecer pericial elaborado. Outro aspecto de destaque é a proximidade das relações entre o magistrado, o perito e os assistentes técnicos. Constatou-se, com base na percepção dos peritos, que a inter-relação entre esses três actantes principais contribui para o desenvolvimento das atividades periciais.

Quanto aos aspectos atrelados ao desempenho das atividades periciais e à estabilização das relações, verificou-se que a qualidade do laudo pericial e do parecer técnico, além da competência técnica e teórica dos profissionais contadores, representam importantes indicadores de desempenho. Esses resultados coadunam com o estudo de Neves Jr. et al. (2013), que, para a maioria dos juízes entrevistados, clareza, objetividade, precisão e argumentação são atributos a serem avaliados no trabalho do perito.

Verificou-se ainda no modelo estrutural que o processo de translação, além de impactar no desempenho das atividades, causa efeitos significativos estatisticamente na estabilização das redes. A experiência do perito e do perito assistente, assim como o tempo de atuação e de relacionamento com juízes, favorece a contratação de

novos serviços periciais. Infere-se que as relações estáveis e duradouras entre os mesmos atores na perícia, como entre um perito e um mesmo juiz e um assistente e uma mesma parte, representam caixas-pretas (*black boxes*), criadas a partir de um processo intenso e contínuo de translação.

Conclui-se, portanto, que o estudo vem ao encontro das perspectivas da Teoria Ator-Rede, pois demonstra que é por meio de alianças híbridas formadas entre os atores humanos e não humanos, as quais são construídas a partir de inúmeros processos de translação, que as redes no campo da perícia contábil judicial são estabelecidas, contribuindo para a construção do social e o ordenamento da realidade. Para futuras pesquisas fundamentadas na Teoria Ator-Rede recomenda-se que se faça uma imersão no campo da perícia contábil de maneira mais longa e profunda, por exemplo, com estudos etnográficos, além de investigar como se formam as redes em outras áreas da perícia contábil, como a extrajudicial e a arbitral. Recomenda-se ainda a análise de outros atores não humanos no processo de formação das redes na perícia contábil, além de verificar como esses actantes influenciam o desempenho das atividades periciais.

Referências

- Albuquerque, J. P. (2012). Flexibilidade e modelagem de processos de negócio: Uma relação multidimensional. *Revista de Administração de Empresas*, 52(3), 313-329.
- Bardin, L. (1977). *Análise de conteúdo* (3 ed.). Lisboa: Edições 70.
- Bloomfield, B. P., & Best, A. (1992). Management consultants: Systems development, power and the translation of problems. *The Sociological Review*, 40(3), 533-560.
- Callon, M. (1986). Some elements of a sociology of translation: Domestication of the Scallops and the Fishermen. In: J. Law (org.), *Power, action and belief: A new sociology of knowledge?* (pp. 196-223). London: Routledge & Kegan.

- Callon, M. (1998). The embeddedness of economic markets in economics. *The Laws of the Markets*. Oxford: Blackwell Publishers.
- Callon, M. (1999). Actor-network theory—the market test. *The Sociological Review*, 47(1), 181-195.
- Callon, M., & Latour, B. (1981). Unscrewing the big leviathan: How actors macrostructure reality and how sociologists help them to do so. In: K. K. Cetina, & A. Cicourel (org.). *Advances in social theory and methodology: Toward an integration of micro and macro sociologies* (pp. 277-303). London: Routledge & Kegan.
- Carvalho, E. B., & Marques, C. (2005). Perícia contábil nas relações de trabalho em processos judiciais. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 24(2), 36-52.
- Christensen, M., & Skærbæk, P. (2007). Framing and overflowing of public sector accountability innovations: A comparative study of reporting practices. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(1), 101-132.
- Churchill, G. A., & Peter, J. P. (1984). Research design effects on the reliability of rating scales: A meta-analysis. *Journal of Marketing Research*, 21(4), 360-375.
- Czarniawska, B., & Hernes, T. (2005). *Actor-network theory and organizing*. Herndon: Copenhagen Business School Press.
- Dantas, B. J. P. F., & Mendonça, A. A. D. (2013). A qualidade do laudo pericial elaborado pelo perito contador na visão dos magistrados de Sergipe. *Ideias e Inovação-Lato Sensu*, 1(3), 39-45.
- Feigenbaum, A. (2010). Concrete needs no metaphor: Globalized fences as sites of political struggle. *Ephemera*, 10(2), 119-133.
- Ferreira, T. B., Miranda, L. C., Meira, J., Santos, A. A. (2012). Qualidade do laudo pericial contábil trabalhista: Percepção dos magistrados das varas trabalhistas do Recife. *Registro Contábil*, 3(3), 54-70.
- Gaski, J. F., & Nevin, J. R. (1985). The differential effects of exercised and unexercised power sources in a marketing channel. *Journal of Marketing Research*, 22(2), 130-142.
- Green, K., Hull, R., McMeekin, A., & Walsh, V. (1999). The construction of the techno-economic: Networks vs. paradigms. *Research Policy*, 28(7), 777-792.
- Hair Jr, J. F., Anderson, R. E., Tatham, R. L., & Black, W. C. (2005). *Análise multivariada de dados* (5a ed.). Porto Alegre: Bookman.
- Hardy, C. A., & Williams, S. P. (2008). E-government policy and practice: A theoretical and empirical exploration of public e-procurement. *Government Information Quarterly*, 25(2), 155-180.
- Koh, A. N., Arokiasamy, L., & Suat, C. L. (2009). A. Forensic accounting: Public acceptance towards occurrence of fraud detection. *International Journal of Business and Management*, 4(11), 145-149.
- Latour, B. (1988). *The pasteurization of France*. Cambridge, Mass: Harvard University Press.
- Latour, B. (1996). *Aramis or the love of technology*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press.
- Latour, B. (1999). On recalling ANT. *The Sociological Review*, 47(1), 15-25.
- Latour, B. (2001). *A esperança de pandora: Ensaios sobre a realidade dos estudos científicos*. São Paulo: Edusp.
- Latour, B. (2005). *Reassembling the social: An introduction to Actor-Network-Theory*. New York: Oxford University Press.
- Latour, B., & Woolgar, S. (2000). *Ciência em ação: Como seguir cientistas e engenheiros sociedade afora*. São Paulo: Unesp.

- Law, J. (1992). Notes on the theory of the actor-network: Ordering, strategy, and heterogeneity. *Systems Practice*, 5(4), 379-393.
- Law, J. (2009). Actor network theory and material semiotics. In: B. S. Turner (org.). *The new Blackwell companion to social theory* (3rd ed., pp. 141-158). Oxford: Wiley-Blackwell.
- Maia, A., & Serafim, S. (2012). Análise da Teoria Ator-Rede (TAR) e sua relação com os paradigmas de relações públicas. *Contemporânea*, 9(1), 122-137.
- Martins, L. M. F. (2011). *Uma perspectiva sociotécnica para a governança de tecnologia da informação baseada na Teoria Ator-Rede* (Tese de doutorado). Universidade de Coimbra, Coimbra, Portugal.
- Mattedi, M. A., Grisotti, M., Spiess, M. R., & Bennertz, R. (2009). A coperação das ciências e da sociedade: Entrevista com Michel Callon. *Política & Sociedade*, 8(14), 383-408.
- McFall, L. (2009). Devices and desires: How useful is the 'new' new economic sociology for understanding market attachment? *Sociology Compass*, 3(2), 267-282.
- Melo, M. F. A. (2007). Seguindo as pipas com a metodologia da TAR. *Revista do Departamento de Psicologia da UFF*, 19(1), 169-185.
- Miguel, M. A. B. (2009). *O uso de atividades lúdicas no ensino da disciplina "perícia contábil"*. (Dissertação de mestrado), Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.
- Montenegro, L. M., & Bulgacov, S. (2014). Reflections on actor-network theory, governance networks, and strategic outcomes. *Brazilian Administration Review*, 11(1), 107-124.
- Moraes, A. C. (2000). *Perícia judicial e extrajudicial*. Brasília: Editora Qualidade.
- Morais, A. C. (2005). *A busca da prova pericial contábil*. Brasília: A. C. Moraes.
- Neves Jr, I. J., Moreira, S. A., Ribeiro, E. B., & Silva, M. C. (2013). Specialized accounting inspection: Study on the perception of the trial judges in the labor court system about the quality and relevance of the specialized investigation job of experts. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 15(47), 300-317.
- Nogueira, M. F. (2006). *O processo da comunicação pericial judicial contábil: Abordagem em relação aos ruídos*. (Dissertação de mestrado), Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, São Paulo, SP, Brasil.
- Oberherr, L. B., & Nikolay, S. A. (2013). A importância da perícia contábil no ingresso da ação judicial: O papel do perito como assistente técnico. *Revista Eletrônica do Curso de Ciências Contábeis*, 1(3), 1-20.
- Okoye, E. I., & Akenbor, C. O. (2009). Forensic accounting in developing economies: Problems and prospects. *The University Advanced Research Journal*, 1(1), 1-13.
- Oliveira, A. T. (2012). *A relação entre o tipo penal e a prova pericial contábil: Evidências nos laudos contábeis da perícia criminal federal sobre o crime de apropriação indébita previdenciária*. (Tese de doutorado). Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Peleias, I. R., Ornelas, M. M. G., Henrique, M. R. & Weffort, E. F. J. (2011). Perícia contábil: Análise das condições de ensino em cursos de Ciências Contábeis da Região Metropolitana de São Paulo. *Educação em Revista*, 27(3), 79-108.
- Peleias, I. R., & Ornelas, M. M. G. (2013). Conversando com o perito: Um olhar sobre o cotidiano da atividade pericial contábil no Poder Judiciário Paulista. *Revista Brasileira de Contabilidade*, 1(1), 89-100.

- Pires, M. A. A. (2007). *Fundamentos da prova pericial*. Aracaju: Publicações Periódicas.
- Pollack, J., Costello, K., & Sankaran, S. (2013). Applying Actor–Network Theory as a sensemaking framework for complex organizational change programs. *International Journal of Project Management*, 31(8), 1118-1128.
- Sá, A. L. (2010). *Perícia contábil* (9a ed.). São Paulo: Atlas.
- Santana, C. M. S. (1999). *A perícia contábil e sua contribuição na sentença judicial: Um estudo exploratório*. (Dissertação de mestrado). Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Santos, J. L., Schmidt, P., & Gomes, J. M. M. (2006). *Fundamentos de perícia contábil*. São Paulo: Editora Atlas.
- Santos, V. D., Cunha, P. R. D., Tanquella, M., & Valentim, I. (2013). Ruídos no processo de comunicação de perícias contábeis: Um estudo na Região do Alto Vale do Itajaí – SC. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 8(3), 55-72.
- Steen, J. (2010). Actor-network theory and the dilemma of the resource concept in strategic management. *Scandinavian Journal of Management*, 26(3), 324-331.
- Tenenhaus, M., Chatelin, Y. M., & Lauro, C. (2005). PLS path modeling. *Computational Statistics & Data Analysis*, 48(1), 159-205.
- Wetzels, M., Odekerken-Schroder, G., & Van Oppen, C. (2009). Using PLS path modeling for assessing hierarchical construct models: Guidelines and empirical illustration. *MIS Quarterly*, 33(1), 177-195.
- White, R., & Bradshaw, M. (2004). Business in action: Framing and overflowing in the logistics of an Australian company. *Journal of Sociology*, 40(1), 5-20.
- Woolgar, S., Coopmans, C., Neyland, D. (2009). Does STS mean business? *Organization*, 16(1), 5-30.
- Zanna, R. D. (2007). *Prática de perícia contábil* (2a ed.). São Paulo: IOB Thomson.

Apêndice A – Questionário da pesquisa

1) Assinale o nível de importância das questões abaixo, relativas à identificação dos componentes envolvidos no processo da perícia contábil judicial.

Escala: 1 – extremamente baixo; 7 – extremamente alto.

1.1 Perfil e características profissionais do perito contador.	1	2	3	4	5	6	7
1.2 Perfil e características profissionais do perito assistente.	1	2	3	4	5	6	7
1.3 Contribuições de escritórios de contabilidade e/ou outros contadores durante o processo.	1	2	3	4	5	6	7
1.4 Contribuições de advogados durante o processo.	1	2	3	4	5	6	7
1.5 Perfil e características profissionais do juiz.	1	2	3	4	5	6	7
1.6 Estrutura da vara em que o processo está envolvido.	1	2	3	4	5	6	7
1.7 Laudo pericial elaborado com qualidade pelo perito.	1	2	3	4	5	6	7
1.8 Parecer com qualidade do assistente.	1	2	3	4	5	6	7

2) Assinale seu nível de concordância com as assertivas abaixo, relativas aos procedimentos iniciais relevantes para a formação das relações entre os atores no campo da perícia contábil judicial.

Escala: 1 – extremamente baixo; 7 – extremamente alto.

2.1 O magistrado define com clareza o que espera do perito contador.	1	2	3	4	5	6	7
2.2 É recorrente a troca de peritos nomeados pelo juiz, seja pela recusa ou impedimento do profissional.	1	2	3	4	5	6	7
2.3 O escopo da perícia designado ao perito e aos peritos assistentes é claro e objetivo.	1	2	3	4	5	6	7
2.4 O perito assistente recebe orientações adequadas para executar as atividades.	1	2	3	4	5	6	7
2.5 As varas e o juiz costumam nomear peritos de seu interesse, dificultando o acesso e a participação de novos profissionais.	1	2	3	4	5	6	7
2.6 O prazo definido pelo juiz para elaboração do laudo é condizente com a complexidade das atividades.	1	2	3	4	5	6	7
2.7 Os advogados definem com clareza os quesitos e o que se espera dos peritos assistentes, quando da sua existência em um processo.	1	2	3	4	5	6	7

3) Assinale seu nível de concordância com as assertivas abaixo, relativas aos procedimentos necessários para a formação de alianças robustas entre os atores.

Escala: 1 – extremamente baixo; 7 – extremamente alto.

3.1 A nomeação do perito pelo juiz depende da confiança, da qualidade dos serviços e do quanto conhece o perito.	1	2	3	4	5	6	7
3.2 Um relacionamento próximo com as varas ajuda no ingresso de novo profissional na perícia contábil.	1	2	3	4	5	6	7
3.3 O juiz frequentemente utiliza o parecer do assistente técnico para elaborar a sentença.	1	2	3	4	5	6	7
3.4 O perito busca o auxílio de profissionais de outras áreas para a execução das atividades.	1	2	3	4	5	6	7
3.5 O perito busca mecanismos lícitos e éticos para ser contratado pelo juiz.	1	2	3	4	5	6	7
3.6 O perito busca se aliar a advogados e contadores para ingressar no meio pericial.	1	2	3	4	5	6	7
3.7 O perito contrata, quando necessário, assistentes para auxiliar nas atividades.	1	2	3	4	5	6	7
3.8 Há concorrência entre os peritos contábeis no processo de nomeação pelo juiz.	1	2	3	4	5	6	7
3.9 Há concorrência entre os peritos para atuarem como peritos assistentes.	1	2	3	4	5	6	7
3.10 As informações do processo para efetuar os cálculos são disponibilizadas com facilidade aos peritos.	1	2	3	4	5	6	7
3.11 O laudo pericial é adequadamente fundamentado e atende com objetividade e precisão aos quesitos formulados.	1	2	3	4	5	6	7
3.12 O parecer do assistente técnico contribui para o esclarecimento do juiz, a ponto de dispensar a nomeação do perito.	1	2	3	4	5	6	7
3.13 São recorrentes as desistências de atividades periciais por parte dos peritos assistentes.	1	2	3	4	5	6	7
3.14 O prazo de conclusão das atividades periciais por parte dos peritos é cumprido rigorosamente.	1	2	3	4	5	6	7

4) Assinale seu nível de concordância com as assertivas abaixo, que se referem às competências e atribuições dos papéis de cada ator no processo da perícia contábil judicial.

Escala: 1 – extremamente baixo; 7 – extremamente alto.

4.1 O juiz sempre toma as decisões com base nos laudos periciais.	1	2	3	4	5	6	7
4.2 O juiz influencia o prazo e o andamento da atividade pericial.	1	2	3	4	5	6	7
4.3 O juiz requer esclarecimentos quanto ao conteúdo do laudo independente de solicitação das partes.	1	2	3	4	5	6	7
4.4 A vara impacta no andamento e nos prazos das atividades periciais.	1	2	3	4	5	6	7
4.5 A vara contribui para a aproximação do perito com o juiz.	1	2	3	4	5	6	7
4.6 O perito delega as responsabilidades à equipe, para os casos mais complexos.	1	2	3	4	5	6	7
4.7 Uma importante característica do perito nomeado é saber transmitir a informação.	1	2	3	4	5	6	7
4.8 O perito assistente das partes emite o parecer técnico de forma clara e objetiva a fim de defender os interesses das partes relacionadas.	1	2	3	4	5	6	7
4.9 A contratação de peritos assistentes para auxiliar nas atividades complexas depende da indicação de outros peritos.	1	2	3	4	5	6	7
4.10 O laudo pericial sempre atende às expectativas do magistrado.	1	2	3	4	5	6	7
4.11 O laudo pericial reúne as informações necessárias para a tomada de decisão do juiz na sentença.	1	2	3	4	5	6	7
4.12 A qualidade da apresentação do laudo ao magistrado facilita seu exame.	1	2	3	4	5	6	7
4.13 O parecer do assistente técnico reúne as informações necessárias para auxiliar a tomada de decisão do juiz quando for o caso.	1	2	3	4	5	6	7

5) Assinale seu nível de concordância com as assertivas abaixo, que se referem à consolidação e estabilização das relações entre os elementos do processo da perícia contábil judicial

Escala: 1 – extremamente baixo; 7 – extremamente alto.

5.1 O magistrado é um dos componentes principais das relações no campo da perícia contábil judicial.	1	2	3	4	5	6	7
5.2 A proximidade das relações entre perito e juiz afeta o desempenho das atividades periciais.	1	2	3	4	5	6	7
5.3 O perito é um dos componentes principais das relações no campo da perícia contábil judicial.	1	2	3	4	5	6	7
5.4 A proximidade das relações entre perito e peritos assistentes afeta o desempenho das atividades.	1	2	3	4	5	6	7
5.5 O laudo pericial é tão relevante quanto os quesitos formulados para a tomada de decisão do juiz.	1	2	3	4	5	6	7
5.6 A qualidade do laudo pericial afeta a decisão dos juízes.	1	2	3	4	5	6	7
5.7 Um local de trabalho estruturado e instrumentos tecnológicos adequados são motivadores para a qualidade dos serviços prestados pelos peritos.	1	2	3	4	5	6	7
5.8 As normas contábeis e jurídicas guiam as atividades dos peritos e peritos assistentes.	1	2	3	4	5	6	7
5.9 As normas contábeis e jurídicas guiam as atividades dos magistrados, varas e advogados.	1	2	3	4	5	6	7
5.10 A qualidade do laudo pericial e do parecer do assistente técnico é um indicador do desempenho das atividades periciais realizadas.	1	2	3	4	5	6	7
5.11 O tempo de elaboração do laudo pericial e dos pareceres é um indicador do desempenho das atividades periciais.	1	2	3	4	5	6	7
5.12 A competência técnica e teórica dos peritos contribui para o desempenho das atividades periciais.	1	2	3	4	5	6	7
5.13 Ser proprietário de escritório de contabilidade favorece a contratação dos serviços periciais.	1	2	3	4	5	6	7
5.14 A experiência do perito e do perito assistente favorece a contratação de novos serviços periciais.	1	2	3	4	5	6	7
5.15 O tempo de atuação e de relacionamento com juízes favorece a contratação de novos serviços.	1	2	3	4	5	6	7

Bloco 2 – Perfil dos respondentes

Evidenciam-se as características dos respondentes da pesquisa.

6.1 Gênero: () Masculino () Feminino

6.2 Idade:

6.3 Tempo de experiência profissional em perícia contábil em anos

- 6.4 Tem escritório de contabilidade próprio? () Sim () Não. Se sim, quantos sócios possui?
- 6.5 Quantas pessoas trabalham no escritório de contabilidade?
- 6.6 Quantas dessas pessoas trabalham especificamente na perícia contábil?
- 6.7 Formação Profissional:
- () Graduação completa. Qual?
- () Especialização completa. Qual?
- () Mestrado completo. Qual?
- () Doutorado completo. Qual?

Apêndice B – Roteiro de entrevista com os magistrados

- 1) Como ocorre o processo de nomeação do perito, do tempo para elaboração do laudo e do estabelecimento dos honorários?
- 2) Quais são as principais características profissionais dos peritos contábeis consideradas para a atuação em processos que demandam provas periciais contábeis?
- 3) Que aspectos profissionais levam o juiz a nomear determinado perito?
- 4) O ingresso de novos profissionais no ramo da perícia depende de um relacionamento prévio com o juiz e a vara de atuação? Há outros fatores que contribuem para a indicação?
- 5) Pode-se considerar o laudo pericial como relevante para a decisão judicial? Quais são os impactos do laudo pericial no processo?
- 6) Os quesitos elaborados no processo são geralmente respondidos adequadamente pelo perito nomeado? Comente a respeito.
- 7) Como o juiz atua nas situações de conflitos de interesses entre as partes envolvidas no processo? Exemplifique.
- 8) Como o juiz atua em casos em que a perícia não está sendo executada de forma apropriada? É solicitada a realização de um novo laudo por outro perito?
- 9) A proximidade das relações entre perito e juiz influencia na execução das atividades e na qualidade do laudo pericial?
- 10) Quais aspectos são relevantes na avaliação do desempenho da atividade pericial?

Apêndice C – Roteiro de entrevista com os peritos

- 1) Como ocorre o planejamento das atividades periciais a serem executadas pelo perito?
- 2) Os quesitos e o escopo da perícia são apresentados claramente ao perito e aos assistentes técnicos para a execução das atividades periciais? Se não, que ações são tomadas para reverter uma situação de incerteza?
- 3) O ingresso de novos profissionais no ramo da perícia depende de um relacionamento prévio com o juiz e a vara de atuação? Há outros fatores que contribuem para a indicação?
- 4) Como ocorre o processo de indicação dos peritos assistentes pelas partes no processo?
- 5) Quais são as principais diferenças em termos de atribuições entre os papéis do perito e do perito assistente? Há maior preferência para atuar em uma das duas posições? Por quê?
- 6) Quais são as principais dificuldades encontradas durante a elaboração do laudo pericial (na posição de perito) e do parecer judicial (na posição de assistente técnico)?
- 7) A atuação de um perito para um mesmo juiz e do perito assistente para uma mesma parte é duradoura? Se sim, esse fato contribui para nomeações de futuros trabalhos?
- 8) Há uma recorrente manifestação das partes e do juiz sobre o laudo elaborado, inclusive com esclarecimentos adicionais solicitados pelo perito?
- 9) A proximidade das relações entre perito, assistente técnico e juiz influencia na execução das atividades e na qualidade do laudo pericial? Que aspectos favoráveis e desfavoráveis surgem dessa relação?
- 10) Quais aspectos são relevantes na avaliação do desempenho da atividade pericial?

Sobre os autores:

1. Eduardo Vinícius Bassi Murro, Mestre em Contabilidade, Universidade Federal do Paraná, Brasil.

E-mail: eduardo.murro@gmail.com

2. Ilse Maria Beuren, Doutora em Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Brasil. E-mail: ilse.beuren@gmail.com

Contribuição dos autores:

Contribuição	Eduardo Vinícius Bassi Murro	Ilse Maria Beuren
1. Definição do problema de pesquisa	√	√
2. Desenvolvimento das hipóteses ou questões de pesquisa (trabalhos empíricos)	√	√
3. Desenvolvimento das proposições teóricas (ensaios teóricos)	√	√
4. Fundamentação teórica/Revisão de Literatura	√	√
5. Definição dos procedimentos metodológicos	√	√
6. Coleta de Dados	√	√
7. Análise Estatística	√	√
8. Análise e interpretação dos dados	√	√
9. Revisão crítica do manuscrito	√	√
10. Redação do manuscrito	√	√