

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTABILIDADE E FINANÇAS

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

PERÍCIA CONTÁBIL: UMA ANÁLISE SOB A PERSPECTIVA DA TEORIA ATOR-
REDE

EDUARDO VINÍCIUS BASSI MURRO

CURITIBA
2015

EDUARDO VINÍCIUS BASSI MURRO

PERÍCIA CONTÁBIL: UMA ANÁLISE SOB A PERSPECTIVA DA TEORIA ATOR-
REDE

CURITIBA
2015

EDUARDO VINÍCIUS BASSI MURRO

PERÍCIA CONTÁBIL: UMA ANÁLISE SOB A PERSPECTIVA DA TEORIA ATOR-
REDE

Dissertação apresentada como requisito parcial à obtenção do grau de Mestre. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade – Área de Concentração Contabilidade e Finanças, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Prof. Dra. Ilse Maria Beuren

CURITIBA
2015

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ. SISTEMA DE BIBLIOTECAS.
CATALOGAÇÃO NA FONTE

Murro, Eduardo Vinícius Bassi, 1988-
Perícia contábil: uma análise sob a perspectiva da teoria ator-rede /
Eduardo Vinícius Bassi Murro. - 2015.
173 f.

Orientadora: Ilse Maria Beuren.
Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Paraná. Programa
de Pós-Graduação em Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais
Aplicadas.
Defesa: Curitiba, 2015.

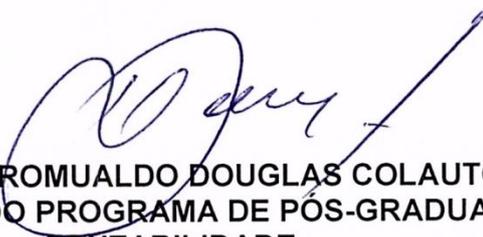
1. Perícia contábil. 2. Contadores. 3. Teoria Ator-rede. I. Beuren, Ilse
Maria. II. Universidade Federal do Paraná. Setor de Ciências Sociais
Aplicadas. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. III. Título.

CDD 657.45

TERMO DE APROVAÇÃO

“PERÍCIA CONTÁBIL: UMA ANÁLISE SOB A PERSPECTIVA DA TEORIA ATOR-REDE”

ESTA DISSERTAÇÃO FOI JULGADA ADEQUADA PARA A OBTENÇÃO DO TÍTULO DE **MESTRE EM CONTABILIDADE** (AREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTABILIDADE E FINANÇAS), E APROVADA EM SUA FORMA FINAL PELO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ.

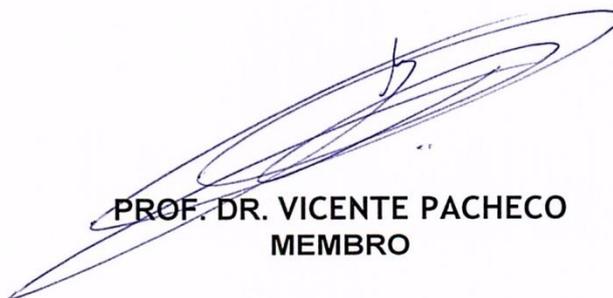


**PROF. DR. ROMUALDO DOUGLAS COLAUTO
COORDENADOR DO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM
CONTABILIDADE**

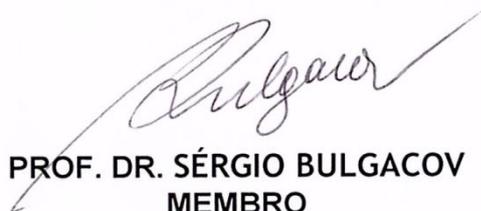
APRESENTADA À COMISSÃO EXAMINADORA INTEGRADA PELOS PROFESSORES:



**PROF.ª DR.ª ILSE MARIA BEUREN
PRESIDENTE**



**PROF. DR. VICENTE PACHECO
MEMBRO**



**PROF. DR. SÉRGIO BULGACOV
MEMBRO**

Ao meu pai Luiz Carlos, pelo exemplo de homem, de pai, pela dedicação à nossa família, por estar presente em todos os momentos, por ser sempre o meu herói...

À minha mãe Ednamar, pelo amor incondicional, pela força de todos os dias, pelas palavras de consolo e de carinho, pelo exemplo de fé e por me mostrar que sem Deus nós não somos nada...

Ao meu irmão Lucas, pela eterna amizade, pelos momentos de descontração, pela parceria e companheirismo que a cada dia se intensifica mais e mais...

Aos meus queridos avós, pelo carinho, pelas orações e cuidado depositados a mim mesmo de longe, e por estarem sempre torcendo por mim...

À Luciane, meu grande amor, simplesmente por sua existência nos meus dias, por ser a minha inspiração, minha companheira e minha eterna paixão...

AGRADECIMENTOS

A Deus, sempre e em primeiro lugar, por me guiar e me abençoar em todos os momentos e em todas as decisões, por me dar discernimento e força, por me socorrer nos momentos difíceis, por ser a minha esperança de todos os dias e por alegrar o meu coração. Muito obrigado meu Senhor!

Aos meus pais Luiz Carlos e Ednamar e meu irmão Lucas, minha fortaleza. Pelo amor incondicional, por serem meu exemplo de vida, por dedicarem cada segundo dos seus dias ao meu crescimento, por me mostrarem que a família é o bem mais precioso que devemos preservar e cuidar. Agradeço imensamente e do fundo do meu coração por toda a confiança depositada em mim ao longo dos anos nos estudos, por acreditarem e investirem em uma educação digna e eficaz. Muito obrigado minha família, eu amo muito vocês!

À Luciane, a mulher da minha vida. Pelos momentos de compreensão e paciência ao longo desses dois anos, por me resgatar da escuridão, por me mostrar que o medo e o desespero podem ser superados com amor e perseverança. Agradeço imensamente pelo privilégio e honra em poder amar alguém tão especial, por fazer dos meus dias e da minha vida mais completa e mais feliz. Muito obrigado meu amor!

À minha orientadora Dr^a Ilse Maria Beuren, pela parceria, pelos ensinamentos compartilhados, por toda orientação dada durante o desenvolvimento deste estudo e pela paciência na construção do conhecimento. Foi uma honra e um prazer indiscutível termos trabalhado juntos, e com certeza levo comigo lições de vida, exemplos do que é ser um profissional dedicado, e uma admiração eterna. Muito obrigado Professora!

Aos demais professores que contribuíram para meu desenvolvimento pessoal e profissional e que me ajudaram na realização deste estudo. Agradeço imensamente aos professores Dr Vicente Pacheco e Dr Sérgio Bulgacov por terem aceitado prontamente em participar das bancas de qualificação e defesa desta dissertação, e por terem efetuado contribuições e sugestões de relevância para a condução do estudo. Muito obrigado a vocês!

Aos meus amigos que fiz ao longo do mestrado, em especial ao Guilherme, Thais e Tayrine, pela grande e verdadeira amizade construída, pelos momentos de

descontração, pelo companheirismo, pela força que demos uns aos outros ao longo desses dois anos. Absolutamente, o mestrado não teria sido o mesmo sem vocês. Tenho certeza que nem o tempo e a distância que nos separa apagarão esta amizade. Muito obrigado meus amigos!

À Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior, pelo auxílio financeiro recebido nestes dois anos, dando-me condições a realizar esta pesquisa.

À Universidade Federal do Paraná, pelo curso de Mestrado e pela oportunidade de compartilhar conhecimentos e experiências memoráveis. Agradeço também, à secretaria do PPG Mestrado em Contabilidade pelo suporte administrativo prestado e por estarem sempre à disposição.

À minha família e aos meus amigos, pelo companheirismo, alegria, brincadeiras, abraços, que mesmo de longe me motivaram e me deram condições para seguir em frente. Meu carinho por vocês sempre será eterno!

À todas as pessoas que de alguma maneira contribuíram na realização desse trabalho e que aqui não foram citadas nominalmente. Obrigado por todos e por tudo!

*“O Senhor é quem vai adiante de ti; Ele será
contigo, não te deixará, nem te
desampará; não temas, nem te
atemorizes.”*

Deuteronômio 31:8”

RESUMO

A Teoria Ator-Rede sugere uma configuração dinâmica à realidade, com características heterogêneas entre os atores. Parte-se do pressuposto de que é por meio de relações híbridas que se constrói o social, e com isso, a atuação dos atores não humanos torna-se tão essencial quanto dos demais atores humanos em um determinado contexto. Desse modo, especificamente no âmbito da perícia contábil, cabe a esta vertente teórica demonstrar como a heterogeneidade e a simetria existentes nas relações geram impactos no ordenamento da realidade, visto que relações construídas de forma estável ou instável podem impactar positiva ou negativamente a realização das atividades periciais. Neste sentido, o estudo objetiva 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. Para isso, uma pesquisa de cunho descritivo, com abordagem quantitativa-qualitativa do problema, foi realizada por meio de um levantamento e de entrevistas semiestruturadas. A população inicial do estudo para a aplicação da pesquisa de levantamento compreende 593 profissionais peritos contadores das regiões Sul e Sudeste, especificamente dos estados do Rio Grande do Sul, Paraná, Rio de Janeiro, São Paulo e Minas Gerais, que fazem parte e que estão registrados em Associações de Peritos dos respectivos Estados. Na coleta de dados, obteve-se 102 questionários válidos para a execução dos testes estatísticos, por meio da Modelagem de Equações Estruturais. No tocante aos entrevistados, optou-se por cinco magistrados e cinco peritos contadores atuantes na cidade de Curitiba, dada a conveniência do pesquisador, a fim de complementar a análise quantitativa da pesquisa. Os relatos transcritos no trabalho foram extraídos da análise de conteúdo das entrevistas realizadas. Com a elaboração do modelo estrutural, baseado no processo de translação, verificou-se que, exceto para as relações entre os Atores Humanos Contábeis, Atores não Humanos e Problematização, todas as demais relações contidas no modelo apresentaram significância estatística. Os resultados do estudo demonstram que o perito contador, o perito assistente, o juiz (ator-focal das relações) e as varas são os principais actantes humanos das relações, dado o perfil e as características profissionais desses atores. Já os atores não humanos são representados, principalmente, pelo laudo pericial elaborado pelo perito do juiz, o parecer técnico do assistente técnico e os quesitos contidos no processo. Conclui-se que a construção das redes no campo da perícia contábil, entre os atores humanos contábeis e judiciais e não humanos, que surgem a partir da necessidade ou não de uma prova pericial, depende de inúmeras translações e interações entre os agentes envolvidos, que impactam significativamente no desempenho das atividades periciais e na estabilização das relações. Como indicadores de desempenho destacam-se a qualidade do laudo pericial e do parecer técnico e a competência técnica e teórica dos profissionais contadores. Como fatores propulsores das relações estáveis e duradouras entre os atores na perícia, verificou-se a experiência do perito e do perito assistente, assim como o tempo de atuação e de relacionamento com juízes.

Palavras-chave: Teoria Ator-Rede; Perícia Contábil; Atores Humanos; Atores não Humanos; Translação.

ABSTRACT

The Actor-Network Theory suggests a dynamic configuration to reality, with heterogeneous characteristics between the actors. It is assumed that it is through hybrid relations that the social is builded, and with that, the performance of non-human actors becomes as essential as the other human actors in a given context. Thus, specifically in the forensic accounting, it is up to this theoretical model to demonstrate how the heterogeneity and the symmetry existent in relations generate impacts on the ordering of reality, due to stable or unstable relationships can impact positively or negatively the performance of forensic activities. In this sense, the study aims to identify the configuration of networks of human and non-human actors created in the process of judicial forensic accounting from the perspective of Actor-Network Theory. For this, a descriptive research with quantitative and qualitative approach to the problem, was conducted through a survey and semi-structured interviews. The initial study population for survey research application comprises 593 professionals forensic accountants of the South and Southeast, specifically the states of Rio Grande do Sul, Paraná, Rio de Janeiro, São Paulo and Minas Gerais, which are part and are registered in Expert Associations of the respective States. In collecting data, it was obtained 102 valid questionnaires for the implementation of the statistical tests, through the Structural Equation Modeling. Related to the interviews participants, five judges and five forensic accountants that work in the city of Curitiba were chosen, due to the convenience of the researcher, to complement the quantitative analysis of research. The excerpts of interviews entered in the study were extracted from the content analysis of the interviews. With the development of the structural model, based on the translation process, it was found that, except for relations between the Accounting Human Actors, not Human Actors and Problematization, all the other relations in the model were statistically significant. The study results show that the forensic accountant, the expert assistant, the judge (actor-focal) and the local of judicial process are the main human actors in the relations, due to the profile and professional characteristics of these actors. The non-human actors are represented mainly by the expert report prepared by the forensic accountant, the technical opinion report of the technical assistant and the questions contained in the judicial process. It is concluded that the construction of networks in the field of forensic accounting, between accounting and judicial human actors and non-human actors, which arise from the need or not an expert evidence, depends on numerous translations and interactions between those involved, which significantly impact the performance of expert activities and the stabilization of relations. As performance indicators include the quality of the expert report and the technical opinion report and the technical and theoretical competence of professional accountants. As factors that contribute to stable and lasting relationships between forensic accounting actors, it was verified the professional experience, as well as the time of action and relationship with judges.

Keywords: Actor-Network Theory; Forensic Accounting; Human Actors; Non Human Actors; Translation.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - TEMPO NA TEORIA ATOR-REDE.....	40
FIGURA 2 - ESQUEMA CONCEITUAL DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO	46
FIGURA 3 - VINCULAÇÃO ENTRE A CONTABILIDADE E A PERÍCIA	57
FIGURA 4 - CLASSIFICAÇÃO DA PERÍCIA CONTÁBIL.....	59
FIGURA 5 - FLUXO PROCESSUAL DA PERÍCIA CONTÁBIL JUDICIAL	72
FIGURA 6 - DESENHO DA PESQUISA.....	86
FIGURA 7 - RELAÇÕES ESPERADAS NO CAMPO DA PERÍCIA CONTÁBIL JUDICIAL	87
FIGURA 8 - MODELO PROPOSTO COM VALORES R ²	108
FIGURA 9 - TESTE DOS COEFICIENTES DE CAMINHOS DO MODELO ESTRUTURAL	113
FIGURA 10 - SÍNTESE DA ETAPA DE PROBLEMATIZAÇÃO DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO	125
FIGURA 11 - SÍNTESE DA ETAPA DE ATRAÇÃO DE INTERESSES DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO.....	132
FIGURA 12 - SÍNTESE DA ETAPA DE RECRUTAMENTO DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO.....	138
FIGURA 13 - SÍNTESE DA ETAPA DE MOBILIZAÇÃO DOS ALIADOS NO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO.....	141

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 - DISTRIBUIÇÃO DOS RESPONDENTES POR FAIXA ETÁRIA E GÊNERO.....	91
GRÁFICO 2 - TEMPO DE ATUAÇÃO EM PERÍCIA CONTÁBIL	93
GRÁFICO 3 - QUADRO DE EMPREGADOS DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS	96
GRÁFICO 4 - PROCEDIMENTOS INICIAIS DA PROBLEMATIZAÇÃO NA PERÍCIA CONTÁBIL	122
GRÁFICO 5 - CONCORRÊNCIA NA FASE DE ATRAÇÃO DE INTERESSES	128
GRÁFICO 6 - PAPÉIS DO LAUDO PERICIAL NA FORMAÇÃO DAS REDES.....	137

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - PRINCÍPIOS BÁSICOS DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO	43
QUADRO 2 - RESUMO DOS PRINCIPAIS CONCEITOS DA TEORIA ATOR-REDE	53
QUADRO 3 - PRINCIPAIS ESPECIFICAÇÕES DA PERÍCIA CONTÁBIL.....	58
QUADRO 4 - TIPOS DE ABORDAGENS DA PERÍCIA JUDICIAL	61
QUADRO 5 - COMPARAÇÃO ENTRE AS CARACTERÍSTICAS DO PERITO E ASSISTENTE TÉCNICO	64
QUADRO 6 - ESPECIFICAÇÕES DAS VARAS DE ATUAÇÃO DOS JUÍZES	65
QUADRO 7 - CONSTRUCTO DA PESQUISA	78
QUADRO 8 - DELINEAMENTO DO QUESTIONÁRIO APLICADO	82
QUADRO 9 - PERFIL DOS ENTREVISTADOS	97
QUADRO 10 - RELAÇÕES DA ATRAÇÃO DE INTERESSES DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO	126

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - DISTRIBUIÇÃO DOS RESPONDENTES POR GÊNERO	89
TABELA 2 - DISTRIBUIÇÃO DOS RESPONDENTES POR FAIXA ETÁRIA.....	90
TABELA 3 - DISTRIBUIÇÃO DOS RESPONDENTES POR ESTADO DE ATUAÇÃO	91
TABELA 4 - FORMAÇÃO ACADÊMICA DOS RESPONDENTES	92
TABELA 5 - TEMPO DE ATUAÇÃO EM PERÍCIA CONTÁBIL E FORMAÇÃO ACADÊMICA.....	93
TABELA 6 - PERITOS PROPRIETÁRIOS OU NÃO DE ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS.....	95
TABELA 7 - COMPOSIÇÃO SOCIETÁRIA DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS ...	95
TABELA 8 - IDENTIFICAÇÃO DOS COMPONENTES ENVOLVIDOS NO PROCESSO DA PERÍCIA CONTÁBIL JUDICIAL.....	98
TABELA 9 - PROCEDIMENTOS INICIAIS RELEVANTES PARA A FORMAÇÃO DAS RELAÇÕES.....	99
TABELA 10 - FORMAÇÃO DE ALIANÇAS ROBUSTAS ENTRE OS ATORES.....	100
TABELA 11 - COMPETÊNCIAS E PAPÉIS DE CADA ATOR NO PROCESSO DA PERÍCIA CONTÁBIL JUDICIAL	102
TABELA 12 - CONSOLIDAÇÃO E ESTABILIZAÇÃO DAS RELAÇÕES	104
TABELA 13 - ÍNDICES DE ADEQUAÇÃO DO MODELO	109
TABELA 14 - ÍNDICES DE VALIDADE DISCRIMINANTE DO MODELO	110
TABELA 15 - COEFICIENTES DE CAMINHOS E SIGNIFICÂNCIA DAS RELAÇÕES	113

LISTA DE SIGLAS

ABC	- Activity-Based Costing
AICPA	- American Institute of Certified Public Accountants
AVE	- Average Variance Extracted
CADE	- Conselho Administrativo de Defesa Econômica
CFC	- Conselho Federal de Contabilidade
CPC	- Código de Processo Civil
FGTS	- Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
GOF	- Goodness of Fit
GPM	- Georges Perrin Method
ICMS	- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
INSS	- Instituto Nacional de Seguridade Social
IPTU	- Imposto Predial Territorial Urbano
ISS	- Imposto sobre Serviços
NBC	- Normas Brasileiras de Contabilidade
PLS	- Partial Least Squares
SEM	- Structural Equation Modeling
SPSS	- Statistical Package for the Social Sciences
TAR	- Teoria Ator-Rede
UFPR	- Universidade Federal do Paraná

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	16
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA.....	19
1.2 OBJETIVOS.....	21
1.2.1 Objetivo Geral.....	21
1.2.2 Objetivos Específicos.....	22
1.3 JUSTIFICATIVA.....	22
1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO	26
1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO	26
2 REFERENCIAL TEÓRICO	28
2.1 TEORIA ATOR-REDE.....	28
2.1.1 Perspectivas da Teoria Ator-Rede.....	29
2.1.2 Actantes (Atores) das Relações.....	31
2.1.2.1 Atores Humanos e Não Humanos	32
2.1.2.2 Black Box.....	35
2.1.2.3 Porta-Vozes, Ator Focal e Ponto de Passagem Obrigatória.....	36
2.1.3 Processo de Construção das Redes.....	39
2.1.3.1 Translação e Inscrição.....	41
2.1.3.2 Relações Híbridas entre os Actantes.....	47
2.1.3.3 Ação à Distância e Faz-Fazer (Fait-Faire).....	49
2.1.3.4 Centro de Cálculo	50
2.1.4 Síntese da Teoria Ator-Rede	51
2.2 PERÍCIA CONTÁBIL E REDES	53
2.2.1 Contextualização e Características da Perícia Contábil	54
2.2.1.1 Perícia Contábil	55
2.2.1.2 Tipos de Perícia Contábil.....	58
2.2.2 Atores Humanos da Perícia Contábil Judicial	61
2.2.2.1 Perito e Assistente Técnico	62
2.2.2.2 Esfera Judicial	64
2.2.3 Atores não Humanos da Perícia Contábil Judicial	66
2.2.3.1 Quesitos	66
2.2.3.2 Diligências e Provas	67
2.2.3.3 Laudo Pericial e Parecer Técnico.....	69
2.2.4 Construindo as Relações na Perícia Contábil Judicial.....	71
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	74

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA	74
3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA.....	76
3.3 CONSTRUCTO DA PESQUISA	77
3.4 DEFINIÇÕES CONSTITUTIVAS E OPERACIONAIS RELEVANTES	79
3.5 INSTRUMENTOS DA PESQUISA	81
3.6 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS	83
3.7 DESENHO DA PESQUISA	86
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	89
4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES E ENTREVISTADOS	89
4.2 ANÁLISE DESCRITIVA DAS RESPOSTAS EM ESCALA.....	97
4.3 REDES DE ATORES A PARTIR DAS EQUAÇÕES ESTRUTURAIS.....	107
4.3.1 Testes de Mensuração do Modelo – Validade Convergente	108
4.3.2 Teste de Mensuração do Modelo - Validade Discriminante.....	110
4.3.3 Testes do Modelo Estrutural das Relações da Perícia Contábil Judicial	112
4.3.4 Actantes Humanos e Não Humanos da Perícia Contábil Judicial.....	114
4.3.5 Relações na Perícia Contábil a partir do Processo de Translação	121
5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	145
5.1 CONCLUSÕES.....	145
5.2 RECOMENDAÇÕES	149
REFERÊNCIAS.....	151
APÊNDICES	167

1 INTRODUÇÃO

A perícia contábil, no Brasil, consiste na verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta (SÁ, 2007). Para tal opinião realizam-se procedimentos investigativos, como exames, vistorias e investigações, dentre outros procedimentos considerados necessários à formulação de uma determinada opinião. Internacionalmente, a perícia contábil, mais conhecida como contabilidade forense, além de atuar no auxílio da detecção de fraudes das mais variadas esferas, é relevante para o crescimento, fortalecimento e competitividade do mercado (GROMMER; HEINTZ, 1994; REZAEI; BURTON, 1997; KOH; AROKIASAMY; SUAT, 2009; OKOYE; AKENBOR, 2009; OLIVEIRA, 2012).

As atividades periciais vinculam-se às relações ocorridas entre inúmeras partes, principalmente envolvendo peritos, magistrados, advogados, partes relacionadas e assistentes técnicos. Além disso, segundo Magalhães, Souza e Favero (2004), a perícia se refere aos trabalhos realizados, de natureza específica, com profundidade na execução, por profissionais habilitados, podendo ocorrer nas mais variadas áreas científicas e, inclusive, em determinadas situações empíricas, tendo como produto final a emissão de um laudo pericial.

Um aumento considerável no uso de serviços periciais vêm ocorrendo em diversos campos, inclusive no âmbito da contabilidade (OLIVEIRA, 2012), impulsionando as relações entre os profissionais da área contábil e jurídica e demais partes envolvidas no campo da perícia. Vista como um serviço diferenciado aos clientes, a perícia contábil vem se destacando perante as atividades ofertadas pelos profissionais contábeis, envolvendo relações entre inúmeras vertentes e partes relacionadas. Além das tradicionais atividades técnicas, o profissional contábil, seja em uma organização contábil ou de forma autônoma, pode oferecer serviços como consultoria, assessoramentos, auditoria, e a perícia contábil, tanto em esferas judiciais quanto extrajudiciais (KOONAR, 2007; RODRIGUES; LEMOS, 2009).

O'Donohoe, Diamantopoulos e Petersen (1991) já sinalizavam que os profissionais contábeis atuam em um mercado em que as demandas dos clientes sofrem constantes mudanças, o que requer a alteração do perfil, tipos e especializações de serviços exigidos. Logo, o campo da perícia contábil, formado por interações estáveis e instáveis entre várias partes envolvidas, pode ser

considerado como um serviço diferenciado prestado pelos profissionais contábeis.

Nesse contexto, a perícia contábil pode ser vista a partir de relações entre partes interessadas, realizada por profissionais habilitados, os quais examinam fatos, situações e ocorrências conforme a materialidade dos acontecimentos, reportando uma opinião por meio de um laudo e/ou parecer, para determinado fim, judicial ou extrajudicial (OLIVEIRA, 2012). Logo, o trabalho executado pelo perito contador, proveniente de diligências realizadas para o esclarecimento de fatos, contribui de forma relevante para a tomada de decisão com a emissão de um laudo ou parecer sobre as ocorrências.

Especificamente nos casos de demanda judicial, as atividades periciais contábeis representam meios de prova à disposição no processo judicial, com o objetivo de contribuir, por meio de um laudo pericial, no processo decisório dos magistrados. Para Neves Jr *et al.* (2013), a perícia contábil judicial objetiva auxiliar na tomada de decisão dos juízes com a entrega do relatório pericial, em que o perito contador busca demonstrar a verdade sobre fatos patrimoniais, utilizando conhecimentos e métodos técnicos específicos.

Segundo Nogueira (2006), inicialmente há um processo de relacionamento entre o profissional contábil nomeado como perito e um magistrado solicitante de uma informação técnica. Em um segundo momento, o perito entrega a materialização da execução da perícia ao Poder Judiciário, representada pelo laudo, gerando impactos nos autos do processo e nas relações com os demais envolvidos no caso. Assim, segundo Sá (2010), o desenvolvimento das atividades periciais vincula-se ao trabalho executado pelo perito contador, o qual é agente relevante para a qualidade do laudo pericial elaborado e responsável pela confiança propiciada ao magistrado.

Depreende-se do exposto que as relações e interações existentes no âmbito pericial, especialmente no que concerne ao perito contador e aos magistrados, têm como produto final o laudo ou relatório pericial, refletindo-se nas atividades executadas pelos profissionais (SANTOS *et al.*, 2013). Dentre as vertentes da literatura existentes, uma das abordagens teóricas que pode sustentar e embasar as relações formadas entre atores contábeis, especificamente no campo da perícia contábil judicial, é a Teoria Ator-Rede.

Sob a perspectiva da Teoria Ator-Rede, a realidade é formada e representada por uma rede de atores, ou seja, combinações entre agente e estrutura ou contexto,

em que as partes envolvidas dependem uma das outras. Além disso, a sociedade é formada por um conjunto de atores humanos e não humanos, sendo estes artefatos criados pelo homem, que interage formando redes e conjuntos de relações nos mais variados contextos (GREEN HULL; MCMEEKIN; WALSH, 1999; MITEV, 2009; TELES; JOIA, 2013).

Com uma abordagem instigante e, ao mesmo tempo, controversa, a Teoria Ator-Rede avança as áreas psicológicas e tecnológicas, passando a ser estudada nas ciências sociais e econômicas, contemplada em inúmeros estudos no mercado (MATTEDI *et al.*, 2009; OLIVEIRA, 2013). Embora tenha emergido como uma forma de investigação dos processos de produção do conhecimento científico (SHAPIN, 1995) e das dimensões sociológicas da tecnologia (CALLON; LATOUR, 1981), essa Teoria ultrapassa fronteiras e passa a ser aplicada em áreas como sociologia econômica (CALLON, 1998), estudos organizacionais (CZARNIAWSKA; HERNES, 2005; WOOLGAR; COOPMANS; NEYLAND, 2009; STEEN, 2010) e, também, na contabilidade (BLOOMFIELD; BEST, 1992; WHITE; BRADSHAW, 2004).

No âmbito contábil, a Teoria Ator-Rede oferece suporte teórico para compreender como vários aspectos contábeis interagem entre si, pelas relações formadas entre os actantes, e para verificar como as redes se reconfiguram e se adaptam em uma realidade de intensa instabilidade (SKAERBAEK, 2009). Portanto, pelas interpretações das interações formadas entre atores contábeis, específicas no campo da perícia contábil judicial, pode-se retratar e talvez explicar determinados fatos relacionados à execução das atividades periciais da esfera judicial.

Conforme Santos *et al.* (2013), o desenvolvimento da perícia no judiciário é reflexo das interações entre peritos contadores, magistrados e laudos periciais, utilizados para subsidiar a decisão e a fundamentação dos juízes no momento da sentença. Vistos como elementos principais das interações formadas no campo da perícia judicial contábil, esses atores, sustentados pelas perspectivas da Teoria Ator-Rede, podem ser responsáveis pelas redes mais relevantes formadas entre os elementos contidos no ramo pericial.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

O ramo da perícia contábil como atividade profissional, assim como qualquer outra função, requer a superação de obstáculos e necessita de inúmeros fatores para ser executada de forma apropriada. O campo da perícia contábil vincula-se às relações existentes entre várias vertentes, sejam elas humanas ou materiais, as quais, segundo Santana (1999), envolvem peritos contadores, competências profissionais, qualidade dos laudos e pareceres e necessidade dos serviços da perícia a partir da demanda da esfera judicial, na maioria dos casos.

Com o intuito de comprovar e opinar sobre determinados fatos, ao perito-contador é estabelecida a responsabilidade de realizar a perícia em matéria contábil, por meio das relações com procedimentos cabíveis para evidenciar a realidade dos fatos. O profissional técnico tem a incumbência, quando necessário, de acessar as informações disponibilizadas pelos sistemas de informação contábil para corroborar os dados do referido processo, tendo como resultado final do trabalho o laudo pericial emitido às devidas autoridades (SANTANA, 1999).

No judiciário, a execução das atividades periciais é movida pelas interações entre as partes envolvidas, como, por exemplo, entre juízes, advogados, partes relacionadas e o perito contador (SANTOS *et al.*, 2013). Dessa forma, o perito contador, profissional habilitado para a execução das atividades periciais, necessita superar obstáculos e desafios no campo da profissão a partir do nível das interações entre as partes envolvidas, a fim de desenvolver as atividades com qualidade e credibilidade. Segundo os autores, determinam-se as atividades periciais contábeis na esfera judicial quando o juiz necessita de provas e parecer de um profissional especialista para proferir sua opinião ao caso, e para que haja melhor comunicação e entendimento entre o magistrado e o perito, a perícia passa por um processo para a preparação do relatório pericial, do início ao término, quando, ao juiz é entregue a prova pericial pelo perito.

Nesse contexto, a atuação de cada ator nas relações do campo da perícia, como, por exemplo, relações entre os peritos contadores, os laudos elaborados e a esfera judicial, proporciona e delimita a qualidade da prestação do serviço da perícia contábil pelo profissional (FIGUEIREDO, 2003; SANTOS; MELLO, 2003; FERREIRA; MIRANDA; MEIRA; SANTOS, 2012). Relações estáveis e de confiança

entre os profissionais envolvidos no campo pericial facilitam o andamento dos processos, sustentados por relatórios periciais elaborados com qualidade. Por outro lado, por exemplo, interações instáveis e mal sucedidas entre o laudo elaborado, o perito contador, advogados e juízes, podem implicar em decisões proferidas de forma incoerente, comprometendo o andamento do processo (NOGUEIRA, 2006).

Desse modo, as relações existentes de 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 (2014), contempla atores e redes em um constante processo de criação, adaptação, estabilização e reformulação.

Nesse contexto, a Teoria Ator-Rede, que segundo Law (2009) tem como núcleo principal a formação de redes heterogêneas a partir dos mais variados tipos de atores, permite averiguar as relações existentes no processo da perícia contábil prestada por peritos contadores. Para Callon (1986) e Mol (2002), a Teoria Ator-Rede contempla as relações formadas por atores humanos e não humanos presentes na realidade, como, por exemplo, humanos, máquinas, tecnologia, dinheiro, dentre outros.

Portanto, considerando que esta Teoria sugere uma configuração dinâmica, com características heterogêneas entre os atores (LATOURET, 2005), faz-se necessário a investigação de como se dá a formação das redes no contexto da perícia, visto que relações construídas de forma estável ou instável podem impactar positiva ou negativamente o andamento das atividades. Acredita-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, neste contexto, é por meio da materialidade representada principalmente pelos relatórios periciais que são tomadas as decisões por parte dos magistrados. Diante disso, cabe à Teoria Ator-Rede demonstrar como a heterogeneidade e a simetria existente permeiam o contexto investigado e como as relações criadas geram efeitos e impactos no ordenamento da realidade (LAW, 1992).

Além disso, no ambiente contábil, segundo Alcouffe, Berland e Levant (2008), a Teoria Ator-Rede objetiva auxiliar no entendimento de como a contabilidade e as inovações que a norteiam se relacionam com as organizações e a sociedade, ou seja, visa compreender as interações entre actantes contábeis inseridos em um

ambiente repleto de mudanças. Portanto, a partir de translações e formações de redes, as quais, conforme Garud e Karnoe (2003) e Tonelli, Brito e Zambalde (2011), são constituídas de agências distribuídas e distintos tipos de atores, resulta-se na transformação e consolidação de um caminho emergente na formação da sociedade.

Assim, as redes formadas entre vertentes do fluxo processual da perícia contábil no judiciário, desde a demanda inicial das atividades aos peritos contadores até o atendimento aos clientes, podem retratar e explicar determinados acontecimentos no ramo da atividade. Dessa forma, as relações formadas entre diferentes atores humanos e não humanos, sejam elas interações estáveis ou instáveis no campo da perícia judicial, podem contribuir ao desenvolvimento das atividades periciais executadas pelos profissionais contábeis.

Diante do exposto, considerando as argumentações reunidas, propõe-se na presente investigação que seja orientada pela seguinte questão: Qual é 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?

1.2 OBJETIVOS

Para Richardson (1999, p. 23), o objetivo geral de um estudo pode ser definido como sendo aquilo “que se pretende alcançar com a realização da pesquisa”, enquanto que os objetivos específicos “definem aspectos específicos que se pretende estudar e que contribuem para alcançar o objetivo geral”.

Assim, diante da questão de pesquisa apresentada, delinearam-se os objetivos geral e específicos deste estudo.

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral do estudo é 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.

1.2.2 Objetivos Específicos

Apresentam-se nesta seção os objetivos específicos, elaborados em conformidade com o objetivo geral estabelecido neste estudo, sendo:

- a) Identificar os atores humanos e não humanos envolvidos no processo de perícia contábil judicial;
- b) Investigar a percepção de profissionais contábeis sobre as relações existentes entre os atores no processo da perícia contábil judicial;
- c) Averiguar a percepção de profissionais do judiciário sobre as relações existentes entre os atores no processo da perícia contábil judicial;
- d) Analisar as redes de atores humanos e não humanos no processo da perícia contábil judicial, conforme a percepção dos contadores e magistrados.

1.3 JUSTIFICATIVA

A realização da presente investigação justifica-se, inicialmente, pela contribuição teórica, visando expandir, a partir de uma investigação empírica, os conceitos propostos pela Teoria Ator-Rede, especialmente quanto à heterogeneidade existente nas relações. Acredita-se que considerar apenas os atores humanos não é suficiente para compreender a realidade existente no contexto da perícia contábil. Logo, o estudo propicia um conhecimento teórico acerca de um ramo de atividade eminentemente pragmático e técnico, para o qual há poucas vertentes teóricas de análise propostas. É relevante também dada a escassez de estudos envolvendo a Teoria Ator-Rede e a contabilidade, especialmente a perícia contábil, tanto em âmbito nacional quanto internacional.

A Teoria Ator-Rede aplicada à contabilidade tem sido objeto de estudo de maior representatividade na literatura estrangeira (BLOOMFIELD; BEST, 1992;

CALLON, 1998; WHITE; BRADSHAW, 2004; CZARNIAWSKA; HERNES, 2005; WOOLGAR; COOPMANS; NEYLAND, 2009; STEEN, 2010; POLLACK; COSTELLO; SANKARAN, 2013), do que no Brasil (DAROIT, 2010; MARTINS; 2011; ALBUQUERQUE, 2012; OLIVEIRA, 2013; PINTO; DOMENICO, 2014).

Na França, por exemplo, Alcouffe, Berlan e Levant (2008) investigaram as inovações em contabilidade gerencial vistas como um processo de construção e translação de redes e atores. De forma semelhante, Chua (1995) já sinalizava que a Teoria Ator-Rede oferece benefícios para a compreensão das mudanças contábeis e da inovação em contabilidade gerencial. Além disso, Baxter e Chua (2003) discutiram de forma extensiva as contribuições da Teoria Ator-Rede para as pesquisas em contabilidade gerencial.

Jones e Dugdale (2002) também trouxeram contribuições à literatura estrangeira ao explorar o método de custeio baseado em atividades (ABC) nos Estados Unidos como um sistema sócio-técnico formado a partir de redes de atores. No entanto, ao se pesquisar os estudos realizados sobre a Teoria na área contábil, não foram encontradas pesquisas que contemplam a Teoria Ator-Rede e os profissionais peritos contábeis.

Similarmente, o campo da perícia contábil, embora ainda pouco investigado, vem sendo estudado em função da importância da profissão à área da contabilidade. Em função do aumento gradativo da demanda por serviços periciais, surge a necessidade de um aperfeiçoamento técnico contábil especializado, corroborando as pesquisas na área (OLIVEIRA, 2012).

Em âmbito internacional, encontra-se uma quantidade menos diferenciada de estudos no campo da perícia, especialmente de caráter contábil. Estudos realizados sobre a contabilidade forense destacaram o crescimento da profissão e da demanda pelos serviços periciais contábeis (KOH; AROKIASAMY; SUAT, 2009; OKOYE; AKENBOR, 2009). Akyel (2012) verificou a necessidade de um estudo aprofundado sobre perícia contábil na Turquia, e propôs um modelo de treinamento para a realização das atividades periciais. Com o aumento de companhias internacionais em função da globalização e dos avanços tecnológicos houve necessidade de serviços especializados em contabilidade investigativa (CALIYURT, 2007).

No meio educacional, pesquisas enfatizaram a importância da temática nas aulas ministradas, sugestões do desenvolvimento dos currículos, bem como de práticas de ensino relacionadas à contabilidade forense e da regulamentação da

profissão (PETERSON; REIDER, 2001; SNYDER; CLIFTON; 2010; KLEINMAN; ANADARAJAN; 2011; HUBER, 2013). Em organizações contábeis australianas, os resultados da pesquisa de Van Akkeren, Buckby e Mackenzie (2013) revelaram, na percepção de peritos das empresas, que a contabilidade forense é ampla e de elevada complexidade, necessitando de habilidades profissionais específicas para a atuação no mercado.

Estudos em paralelo de Madumere e Onumah (2013), Ramesh (2013), Shanikat e Khan (2013), Yadav e Yadav (2013) relataram a importância da profissão e dos serviços prestados pela contabilidade forense em diversos países, como na Nigéria, Índia e Jordânia, destacando a aplicabilidade e o uso da perícia no meio corporativo.

Em âmbito nacional, investigações sobre a perícia contábil foram abordadas em mais vertentes se comparadas à literatura estrangeira. Os estudos nacionais contemplaram temas a respeito da qualidade dos laudos periciais (YOSHITAKE *et al.*, 2006; CESTARE; PELEIAS; ORNELAS, 2007; ZOLET; SILVERIO, 2010; DANTAS, MENDONÇA, 2013); influência do laudo pericial contábil na decisão dos magistrados (CALDEIRA; 2000; ARRUDA; POZZOBON; SILVA, 2008; KNACKFUSS, 2010); e importância da perícia (NEVES JÚNIOR; MOREIRA, 2011; LIMA, 2013).

Além disso, encontram-se na literatura nacional pesquisas recentes abordando a atuação dos profissionais nos serviços de perícia contábil (NEVES JR; COSTA; PEREIRA, 2008; COSTA; OBERHERR; NIKOLAY, 2013; SILVA; FRAZÃO; CORREIA, 2013); comunicação pericial (NOGUEIRA; 2006; SANTOS, 2014); meio educacional da perícia contábil (NEVES JR; FELIX, 2009; NEVES JR; COSTA, 2011; NEVES JR; DIAS; OLIVEIRA, 2013; SOARES; FARIAS; NUNES; LIMONGI, 2013), dentre outros.

Nota-se a escassez de pesquisas envolvendo o campo da perícia contábil. Embora haja relevantes contribuições ao acervo de pesquisas na área, conforme já citado, “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). Para Oliveira (2012) e Neves Jr *et al.* (2013), a produção científica sobre perícia contábil ainda é incipiente no meio acadêmico brasileiro.

Além disso, a presente pesquisa pode ser considerada inédita no meio

acadêmico, como também na literatura existente, pois na pesquisa bibliográfica realizada não foram encontradas obras que investigaram, em um mesmo patamar, a atuação de atores humanos e não humanos na construção da realidade no contexto da perícia, por meio da Teoria Ator-Rede e da modelagem de equações estruturais. Portanto, diferentemente dos trabalhos citados, inova-se principalmente na investigação de como atores não humanos, como laudos, pareceres, quesitos, entre outros atores da perícia, são capazes de interagir, criar e modificar as relações entre os demais atores, corroborando no entendimento sobre a construção da realidade. Segundo Montenegro (2013), a materialidade contida nas relações é de relevância para o entendimento das redes entre humanos, em virtude de envolverem objetos, os quais irão agir e gerar reflexos nas respectivas redes criadas.

Justifica-se também pela interdisciplinaridade da pesquisa, a qual aborda vertentes contábeis, jurídicas e psicológicas. De acordo com Ribeiro (2002), o Direito contribui de forma significativa no processo de construção do conhecimento científico, auxiliando no desenvolvimento e consolidação da contabilidade. Da mesma forma, Skaerbaek (2009) relata que a Teoria Ator-Rede pode indicar como inúmeros aspectos contábeis interagem entre si e se relacionam, formando redes estáveis e instáveis ao longo do tempo.

O estudo é de relevância também pela contribuição empírica e social oferecida 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 do campo da perícia, por meio da percepção de contadores e juízes. Assim, o profissional contábil pode compreender, sob uma perspectiva diferente, como são formadas as redes no campo da perícia contábil. Além disso, para Peleias *et al.* (2008, p. 45), “a perícia contábil possui uma função social relevante ao trazer para os não contadores envolvidos nas demandas judiciais informações valiosas para a solução de conflitos”.

Finalmente, esta pesquisa ainda se configura relevante para o Laboratório de Pesquisas em Controladoria e Sistemas de Informações Gerenciais do PPGCont da UFPR, ao qual o mestrando está vinculado, por impulsionar novas vertentes de pesquisa na área da contabilidade, visto contemplar a Teoria Ator-Rede no campo da perícia contábil.

1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

Para a realização desta pesquisa fizeram-se três delimitações. Primeiramente, o estudo se delimita aos peritos contadores cadastrados junto às Associações de Peritos de cinco estados das regiões Sul e Sudeste do Brasil. Esse corte foi realizado em virtude da representatividade das Justiças Estaduais do Paraná, Rio Grande do Sul, Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo na esfera nacional, principalmente quanto à capacidade de se julgar processos. Como forma de complementar a análise dos dados, realizaram-se entrevistas com magistrados e peritos contadores atuantes na cidade de Curitiba, escolhidos por conveniência do pesquisador.

Outro fator de delimitação refere-se ao perfil dos respondentes. Para delimitar o perfil dos profissionais contadores que participariam da pesquisa de levantamento, utilizaram-se como referência os *sites* das Associações de Peritos dos estados investigados. Estes portais contemplam os dados pessoais e profissionais de peritos de vários ramos de atuação, inclusive contábil, que tenham interesse em atuar no campo da perícia e que podem fornecer detalhes primordiais para o desenvolvimento do estudo.

Delimitou-se também quanto ao tipo de perícia existente no mercado. Visto que o objeto de estudo referiu-se aos peritos contadores e magistrados, optou-se por considerar como campo de investigação a perícia contábil judicial, a qual é uma atividade realizada por profissionais contadores a partir de demandas judiciais.

1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO

Este estudo apresenta-se dividido em cinco capítulos. O estudo inicia com a introdução, em que se realiza inicialmente a contextualização do tema investigado e o problema de pesquisa. Após isso, são apresentados os objetivos geral e específicos, a justificativa do estudo, e, por último, apresentam-se a delimitação do estudo e a organização do trabalho.

Na fundamentação teórica aborda-se inicialmente sobre a Teoria Ator-Rede, com ênfase no entendimento dos atores das relações, do processo de translação e das redes formadas. Na sequência, é caracterizado o campo da perícia contábil, em especial o delineamento dos actantes humanos e não humanos existentes no meio de atuação a partir da demanda judicial. Em seguida, faz-se uma incursão nas possíveis relações formadas no campo da perícia a partir da perspectiva da Teoria Ator-Rede.

O capítulo seguinte apresenta o método e os procedimentos da pesquisa. Neste, delinea-se a pesquisa em relação à população e amostra, aos constructos e definições dos principais termos do estudo, ao instrumento de pesquisa e aos procedimentos de coleta e de análise dos dados. Por fim, apresentam-se o desenho de pesquisa e as limitações do estudo.

No quarto capítulo expõem-se a análise dos resultados. Inicia-se com a descrição do perfil dos respondentes da pesquisa, dos entrevistados e das respostas obtidas por meio da aplicação dos questionários. Na sequência, apresenta-se a análise dos resultados a partir das equações estruturais, de acordo com os objetivos específicos delineados e com o exposto no marco teórico.

No último capítulo são apresentadas as conclusões do estudo, em conformidade com os resultados encontrados e alusões sobre possíveis investigações futuras sobre o tema pesquisado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, apresenta-se o referencial teórico do estudo. Inicia-se com as perspectivas da Teoria Ator-Rede contemplando os principais termos e conceitos propostos pela Teoria. Em seguida, faz-se uma incursão teórica no campo da perícia contábil e as redes formadas entre os atores das relações.

2.1 TEORIA ATOR-REDE

A Teoria Ator-Rede teve suas perspectivas iniciais desenvolvidas na França, mais especificamente em Paris, no *Centre de Sociologie de l'Innovation of the Ecole Nationale Supérieure des Mines*, entre os anos de 1978 e 1982 (LAW, 2007). A partir de estudos do engenheiro e sociólogo Michel Callon, o termo ator-rede surge em resposta à necessidade de uma nova teoria social ajustada aos estudos e pesquisas nas áreas científicas e tecnológicas (CALLON; LATOUR, 1981). No entanto, seu desenvolvimento se deu ao longo do tempo e, assim, a trajetória e as origens da Teoria Ator-Rede são, em parte, arbitrárias (LAW, 2007).

Law (2007) elenca quatro principais aspectos relacionados ao desenvolvimento da Teoria Ator-Rede. O primeiro contexto da Teoria vincula-se a um problema enfrentado por Callon, no início da década de 1980, ao investigar um projeto de um veículo elétrico. Neste projeto, buscava-se descrever sistemas social e materialmente heterogêneos, levando em consideração dificuldades e fragilidades relacionadas a tais sistemas.

Um segundo aspecto citado por Law (2007) refere-se às práticas laboratoriais do *Salk Institute* nos Estados Unidos e estudos de Bruno Latour e Steve Woolgar (1997), no campo da sociologia e da ciência. Os autores exploraram neste estudo a semiótica das práticas que levam aos fatos científicos, indicando que relações heterogêneas da produção destes fatos desaparecem ao final do processo, propiciando o surgimento de dois distintos e separados domínios: realidade de um lado e conhecimento da realidade de outro. Nesse período Latour não apresentava o termo ator-rede ainda, porém elementos contidos nesta Teoria já eram perceptíveis,

como os casos da circulação e das relações heterogêneas.

Outro aspecto destacado por Law (2007) refere-se às influências do filósofo francês Michel Serres nos estudos de Michel Callon e Bruno Latour, especialmente no que concerne à ordem e desordem da realidade. Tornando-se referência e fonte de inspiração aos estudos da Teoria Ator-Rede, Serres (1974) apresenta a noção de translação para metaforizar relações entre aspectos ordenados e desordenados, propiciando a equivalência entre partes distintas.

O quarto aspecto sinalizado por Law (2007) sugere que a Teoria Ator-Rede pode ser entendida como uma versão empírica do pós-estruturalismo, em escala reduzida dos discursos de Michel Foucault explorando o caráter produtivo, estratégico e relacional de atores-redes particulares e heterogêneos. Além disso, Law (2007) sugere também ser uma versão empírica da filosofia nomádica de Gilles Deleuze, por meio da qual Latour comenta e indica o uso do termo agentes-rizomas em vez de atores-redes. Law (2007) argumenta que há poucas discrepâncias entre o *agenciamento* de Deleuze e o termo ator-rede.

2.1.1 Perspectivas da Teoria Ator-Rede

As perspectivas da Teoria Ator-Rede surgiram a fim de descrever os sistemas social e materialmente heterogêneos, por meio de um processo de translação, em que se busca alcançar um propósito único a partir de certa estabilidade entre os atores e os respectivos interesses (LATOUR, 2005). Em meados dos anos de 1980, a sociologia do conhecimento estava em crise e inúmeros estudos foram de encontro ao preconizado pela teoria tradicional (LAW, 1986). Nesse período, três aspectos mereciam a atenção dos pesquisadores: (i) as relações recíprocas entre conhecimento e estrutura mediados pela prática, e quais as implicações disso para o entendimento dessa prática; (ii) o problema das relações entre discurso, estrutura e conhecimento, e se a estrutura e o conhecimento contemplam algum *status* dentro da análise do discurso; (iii) e o conceito de microfísica do poder, preconizado por Michel Foucault, visto como artefatos do controle social (LAW, 1986).

Oliveira (2008) aduz que a Teoria Ator-Rede emergiu nas áreas de inovação, em virtude da ausência de uma abordagem sociológica na compreensão das

relações entre os atores que promoviam a inovação. Logo, a Teoria respaldou-se na necessidade de se verificar e entender as interações entre atores humanos e não humanos de um determinado campo ou contexto, pressupondo haver inúmeras formas, atribuições e competências presentes em cada componente (CALLON, 1999). Assim, 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.

Nesta 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). Conforme Latour (2005), os não humanos são atores relevantes, com atuação importante nas interações, e não meros objetos carregados de uma projeção simbólica. Nota-se que uma das premissas básicas e mais importantes da Teoria Ator-Rede é a simetria. Mattedi *et al.* (2009) consideram-na como uma das principais contribuições oriundas da 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 (2008), ultrapassa o cérebro humano, sendo simultaneamente distribuído em dispositivos materiais. O autor destaca que os pensamentos são provenientes da coletividade composta por aspectos técnicos e sociais, e assim, a configuração sociotécnica produz impactos e molda a forma de pensar. Ao descrever as ações e os efeitos sobre humanos e não humanos de forma simultânea, a Teoria considera especialmente que os atores se tornam dependentes uns dos outros nas relações formadas. Observa-se, portanto, que 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).

A Teoria Ator-Rede não desconsidera as características individuais contidas no ser humano, pois os aspectos atribuídos exclusivamente aos seres humanos no papel de agentes sociais estão representados como características de redes de humanos e não humanos, intitulados pela Teoria como atores-redes. A Teoria Ator-Rede não ignora que seres humanos usualmente estão vinculados com seus corpos,

bem como não nega que seres humanos têm uma vida interior e modos de pensar particulares. No entanto, ela insiste que agentes sociais nunca estão localizados em corpos sozinhos, mas sim, que um ator é uma rede padronizada de relações heterogêneas ou um efeito produzido por tal rede. O argumento é que pensar, agir, escrever, amar, ganhar dinheiro, ou seja, todos os atributos que usualmente são proferidos aos seres humanos são gerados em redes. Por essa razão, no termo ator-rede, um ator é também uma rede (LAW, 1992).

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). Diante do fato da 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 – o princípio da heterogeneidade (HARDY; WILLIAMS, 2008) -, torna-a especialmente atraente e de relevância para averiguar as relações entre os atores do campo da perícia contábil judicial.

Há mais de três décadas, Latour (2007), um dos principais representantes da Teoria Ator-Rede, dedica-se a desenvolver esta Teoria para explicar, sociologicamente, as práticas científicas. No entanto, Adachi (2011) destaca que, ao longo do tempo, diversos conceitos e aspectos foram aplicados e interpretados de forma equivocada. Neste sentido, é necessário fazer uma incursão teórica nos principais elementos contidos e apresentados pela perspectiva da Teoria Ator-Rede, a fim de compreender o vocabulário do conteúdo desta vertente teórica.

2.1.2 Actantes (Atores) das Relações

O termo ator, contido na expressão ator-rede, representa “uma rede com determinado padrão de relações heterogêneas e distintas, ou um efeito ocasionado por determinada rede” (LAW, 1992, p. 5). Portanto, para Latour (2005), o hífen que separa as palavras ‘ator’ e ‘rede’, contido na expressão Teoria Ator-Rede, remete-se ao fato de que se deve considerar o ator e a sua rede de relações conjuntamente, envolvendo diversas dimensões de tempo e de espaço.

De acordo com a Teoria Ator-Rede, qualquer elemento que possa influenciar

ou gerar impacto sobre outro pode ser considerado um ator em uma rede, e assim corrobora de alguma forma na construção ou desconstrução dessa rede. Law (1992, p. 380) sugere que “a sociedade, as organizações, os agentes e as máquinas são todos efeitos gerados em redes de diversos materiais”.

Latour (1988, apud SANTOS, 2011, p. 135) ressalta que:

Eu uso ‘ator’ (actor), ‘agente’ (agent) ou ‘atuante’ (actant) sem fazer qualquer pressuposição sobre quem eles podem ser e que características os qualificam. Muito mais genéricos que ‘personagem’ (character) ou ‘dramatis persona’, eles têm o atributo chave de serem figuras autônomas. Além disso, eles podem ser qualquer coisa – indivíduo (‘Pedro’) ou coletivo (‘a multidão’), figurativo (antropomórfico ou zoomórfico) ou não figurativo (‘destino’).

Nota-se que o termo actante se refere a qualquer entidade capaz de gerar efeito ou deixar rastros, representado por humanos e, por meio da semiótica, por não humanos (LATOURE, 2001; ISHIKAWA, 2010). Visto como um alvo de interesse de inúmeras entidades, o actante é representado pelos seus efeitos na realidade, ou seja, é algo concreto, real, e capaz de produzir impactos de diversas formas. Além disso, o actante é determinado pela totalidade das suas relações e abrange as interações híbridas de atores humanos e não humanos para a construção das redes de um determinado contexto.

2.1.2.1 Atores Humanos e Não Humanos

Na investigação de atores humanos e não humanos busca-se compreender como sistemas complexos e difusos tornam-se redes híbridas de atores no processo de construção de uma dada realidade (BLOOMFIELD; VURDUBAKIS, 1999). Os atores humanos e não humanos são igualmente relevantes e ambos devem ser considerados no processo de estudo e investigação do social (MONTENEGRO; BULGACOV, 2014). Portanto, por não haver privilégios entre eles, todos os actantes contemplam um mesmo nível ontológico, independentemente das características de cada um (ISHIKAWA, 2010).

Os atores humanos podem ser representados por quaisquer agentes humanos existentes em uma realidade, capazes de gerar impactos e influenciar

outros actantes de uma rede (LATOUR, 1988; LAW, 2007). Fruto de uma produção elaborada, são compostos por várias camadas sucessivas, cada qual empiricamente distinta da seguinte (LATOUR, 2012). Logo, o indivíduo se torna um ator competente a partir da sua própria produção, considerando o contexto no qual está inserido (CHERMAN, 2013).

Em uma determinada realidade, por exemplo, qualquer ser humano pode se configurar como um actante – com princípios e valores peculiares – de uma rede, podendo-se afirmar, contudo, que quase todas as interações entre humanos são mediadas por objetos e artefatos materiais (LAW, 1992). Por exemplo, em uma organização, a rede social formada contempla, além de seus colaboradores diretos e indiretos, computadores, telefones, normas, projetores de apresentação, *softwares*, dentre outros objetos materiais. Portanto, a rede heterogênea do social é formada não somente por interações entre as pessoas, como também pelas interações entre pessoas e materiais (MARTINS, 2011).

Monteiro (2000) ilustrou, de forma simples, alguns conceitos envolvendo o termo Ator-Rede, ao exemplificar a ida de um trabalhador ao trabalho utilizando um carro. Ao se conduzir o carro até o trabalho, o motorista é influenciado por alguns fatores, como as leis de trânsito, as características do veículo, o comportamento de outros motoristas no percurso, as experiências adquiridas ao longo do tempo como condutor, dentre outras. Dessa forma, o condutor age e se comporta de acordo com as relações existentes entre esses fatores, os quais são capazes de influenciar a maneira como cada indivíduo dirige no trânsito. Assim, o ato de ‘carregar’ estes fatores conjuntamente representa o conceito de ator-rede, a qual, simplificada, é representada pelos atores ‘carros’, ‘condutor’ ou ‘condutores’, dependendo da extensão em que se deseja verificar esta rede.

Observa-se a relevância dos atores não humanos no processo de formação das redes no estudo do social, 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). Neves (2004) preconiza que o mundo dos atores não humanos, sejam eles materiais ou biológicos, pode ser decisivo e de relevância no processo de construção do social e de uma realidade. Dessa forma, pode-se afirmar que máquinas, tecnologia, estruturas, edificações, dinheiro, objetos materiais, dentre outros, representam atores não humanos que podem influenciar as relações existentes entre os actantes

em uma rede (LAW, 2007).

Emerge assim uma das principais contribuições da Teoria Ator-Rede para os estudos do social, denominada simetria. Para Latour (1994), simetria refere-se a aquilo que é conservado perante as transformações ocorridas. Nesse processo, uma rede heterogênea existente no social é formada por atores humanos e não humanos não dissociados uns dos outros nas redes, ou seja, atores humanos não existem sem os atores não humanos e vice-versa (ALCADIPANI; TURETA, 2009; MONTENEGRO; BULGACOV, 2014). Logo, rompe-se a dicotomia paradigmática existente entre o humano/não humano, conhecimento/poder, verdade/falsidade, organismo/máquina, físico/não físico e materialidade/sociabilidade, tratando-se de forma igual a natureza e a sociedade (CAMILLIS; BUSSOLAR; ANTONELLO, 2013).

Os atuantes não humanos geralmente são vistos como intermediários nas relações, meramente produzidos e utilizados pelo ser humano. No entanto, segundo Latour (2005), esta realidade muda conforme determinadas situações, em que passam a ser relevantes e mediadores das relações das quais fazem parte. Por exemplo, em locais específicos, como no trabalho de artesãos, laboratórios científicos e de *design*, os objetos tornam-se frequentemente agentes relevantes e mediadores das relações. Além disso, são facilmente perceptíveis em casos em que materiais entram de forma inusitada em uma determinada ação, sendo tratados como raros, exóticos e problemáticos. Da mesma forma, em situações em que podem causar acidentes, quebrar, ferir, ou atingir outros atores, os atores não humanos deixam de ser intermediários e passam a 'guiar os passos' nas relações (CAMILLIS; BUSSOLAR; ANTONELLO, 2013).

Nesse contexto, os resultados da pesquisa de Camillis (2011) evidenciam a importância dos atores não humanos nas relações, ao retratar e descrever as interações ocorridas na estreia da transmissão de um filme-documentário projetado em um teatro da cidade de Pelotas, no Rio Grande do Sul. A autora descreve que dois projetores foram danificados durante a transmissão do filme-documentário, fato este que influenciou no andamento e na programação das atividades. Naquele dia, pessoas desistiram de ver as apresentações, improvisos foram necessários, e a utilização de um terceiro projetor representou a 'salvação' do espetáculo. Nota-se a importância deste agente não humano na realização deste projeto de mais de um ano de esforço e dedicação, mostrando que, assim como outros atores não humanos, que muitas vezes passam despercebidos, pode ser um importante agente

de uma rede.

Nota-se que os objetos não são dominados pelos homens, mas estabelecem relações complexas em um contexto social, participando das categorizações ocorridas entre os actantes. A materialidade das relações pode transformar o curso dos acontecimentos por meio da execução de ações pelos elementos que compõem uma determinada rede (LATOURE, 1994). Logo, pode-se depreender que os atores humanos e não humanos – como instituições, máquinas, objetos, animais e coisas – que agem e geram efeitos na realidade, relacionam-se entre si de diversas formas e magnitudes, propiciando a formação de redes instáveis e estáveis – denominadas de *black box* – em determinado contexto (LATOURE, 2001).

2.1.2.2 *Black Box*

Com o passar do tempo, os actantes humanos e não humanos podem incrementar as respectivas redes das quais fazem parte, deixando-as cada vez maiores e mais complexas por meio da formação de alianças com outros atores (CALLON; LATOURE, 1981). Para que essas alianças cresçam, faz-se necessário que haja estabilizações entre os relacionamentos já criados, ao ponto de não serem mais utilizados no processo de negociação. Este fato, representado pela estabilidade das relações existentes em uma rede, vincula-se à formação de caixas pretas (*black boxes*), ou seja, “dizemos que tudo se passa como se pudéssemos guardar as relações numa caixa e deixar de pensar nos respectivos pormenores” (MARTINS, 2011, p. 125). Assim, a partir das associações entre elementos humanos e materiais atuando em conjunto, cujo efeito já é notório ao ponto de ser obscurecido, pode-se considerar esses atores pertencentes a uma caixa preta.

Além disso, é necessário que ocorram translações estáveis de inúmeros actantes em torno de um único actante, para que se forme uma caixa preta contendo um conjunto de alianças estáveis entre os actantes. Além da agregação entre atores, para que se formem as caixas pretas, é primordial que vários elementos passem a agir como se fossem um só, com o intuito de cumprir uma mesma tarefa e um mesmo objetivo (LATOURE, 1987). Isto pode ser exemplificado por meio da criação de um sistema em uma organização, “o qual é resultado de uma série de operações para montar e estabilizar uma rede de alianças entre actantes”

(ISHIKAWA, 2010 p. 85). Além disso, caixas pretas são representadas por fatos plenamente aceitos e indiscutíveis, por objetos não problemáticos e de uso rotineiro, como se estivessem ‘congelados’ em suas redes (SANTOS, 2011).

Latour (2000) destaca que os atores têm a autonomia para tomarem quaisquer atitudes em relação à caixa preta, ou seja, podem abandoná-la, mudá-la, aceitá-la como ela é e alterar suas configurações e ações, contribuindo para a criação de uma nova realidade, fazendo com que o contexto para onde ela será levada impacte a formação de um novo futuro. Dessa forma, as caixas pretas podem ser abertas a qualquer momento, ou seja, nunca serão absolutamente estáveis perante os atores. Os atuantes podem ser dissolvidos e desagregados das redes sempre que necessário, no entanto, para que o processo de abertura de uma caixa preta ocorra exigem-se esforços assíduos de translação, a fim de compreender as novas relações que podem se formar (ISHIKAWA, 2010).

2.1.2.3 Porta-Vozes, Ator Focal e Ponto de Passagem Obrigatória

Um dos conceitos chave da Teoria Ator-Rede, proveniente dos atores e das relações formadas entre eles, é o de porta-voz. Visto como um representante dos actantes, o porta-voz tem a incumbência de expandir os acontecimentos para incluir atores não humanos nas relações (ISHIKAWA, 2010). No intuito de incentivar e prover a manifestação de outras forças, “temos que colocá-las na frente de quem estamos conversando e interagindo. Temos que fazê-los acreditar que eles estão decifrando o que as respectivas forças estão dizendo, ao invés de escutarem o que estamos dizendo” (LATOURE, 1988, p. 196).

Ishikawa (2010) exemplifica ao retratar as relações formadas entre Pasteur e a identificação de micro-organismos. Além de ser porta-voz dos micro-organismos, Pasteur representou-os de forma convincente a fim de torná-los atores importantes em diversas comunidades, tanto de fazendeiros quanto de cientistas. Com o passar do tempo as redes criadas e dispersadas por Pasteur foram consolidadas, tornando-se indiscutíveis na sustentação das causas higienistas (LATOURE, 1988 apud ISHIKAWA, 2010).

Latour (1988) destaca que os porta-vozes não são perfeitos, pois contemplam

certas simplificações no processo de representação daquilo que foi manifestado pelos seus atores. Dessa forma, “a força do porta-voz está na sua efetiva representatividade, ou seja, na coerência entre o conteúdo do porta-voz e as manifestações dos representados” (ISHIKAWA, 2010, p. 86). A partir da busca por aliados fiéis, os atores buscam aumentar e incrementar o espaço nas redes formadas em um determinado campo ou contexto, a fim de se tornarem cada vez mais fortes e mais representativos do que outros atores (LATOURE, 1988).

Outro papel relevante exercido por determinados atores nas redes formadas, segundo a Teoria Ator-Rede, é o de ator focal. O ator focal responsabiliza-se por buscar antecipar determinados acontecimentos futuros, conciliando os interesses entre diversos atores membros de uma determinada rede (MARTINS, 2011). O autor relata que o ator-focal tem por objetivo equilibrar distintos interesses e fazer com que atores se tornem aliados, rumo a um mesmo alvo, corroborando na construção das relações de uma determinada situação ou contexto. 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.

Latour (1999), por meio de uma das principais obras publicadas por ele, denominada *Pandora's Hope: Essays on the Reality of Science Studies*, relata que a mediação é elemento chave no processo de construção das redes em um contexto social, e assim, elenca quatro aspectos envolvendo o ato de mediar: interferência, composição, desdobramento do tempo e espaço e a delegação. A interferência indica que a responsabilidade pelas ações ocorridas deve ser distribuída entre os agentes humanos e não humanos formadores das redes. A fim de explicar e exemplificar este aspecto, o autor se utiliza da relação entre uma arma de fogo e um atirador. O atirador, considerando uma visão materialista, é interferido pelo fato de possuir uma arma, fato este que o leva a atirar. Por outro lado, ao se considerar uma posição sociológica, o atirador é interferido pelas características internas do indivíduo, levando-o a atirar por ter uma índole má.

O segundo aspecto refere-se à composição das ações, as quais abrangem não somente uma propriedade humana, mas sim uma associação entre actantes (LATOURE, 1999). Dessa forma, pode-se depreender que os atores-focais agem no intuito de minimizar os conflitos de interesse existentes na composição das associações entre os atores. O autor traz como exemplo o avião B-52, das forças armadas norte-americanas, o qual somente decolou devido à contribuição conjunta

de vários elementos, como aeroporto, plataformas, agentes humanos, dentre outros. Nesse contexto, cabe ao ator focal intermediar as relações para o cumprimento de uma mesma missão.

Outro aspecto elencado por Latour (1999) é o desdobramento do tempo e espaço, referindo-se às mudanças e abertura da caixa preta. Em determinados momentos a caixa preta pode se abrir e partes das redes podem se modificar por um determinado momento, e, posteriormente, retornar ao seu estado inicial na caixa preta. Assim, o ator focal tem a função de administrar os interesses de cada ator para que não haja prejuízos na reformulação da caixa preta.

O último aspecto relatado por Latour (1999) refere-se à delegação, em que um determinado agente é desviado por outro agente que propõe novos significados nas relações. Para exemplificar, o autor relata como uma lombada situada em um campus universitário, na França, pode controlar a velocidade do motorista fazendo o papel do guarda rodoviário. Neste caso, o ator focal, representado por um actante não humano, medeia as relações determinando acontecimentos que poderão vir a ocorrer posteriormente a este momento.

Martins (2011) ressalta que a missão do ator focal não é exercer determinada autoridade ou controle sobre as relações, e por isso deve ter cuidado para não se impor diante do objetivo desejado. Cabe a ele orientar e guiar os interesses dos atores das relações, e caso necessário, relatar que determinado objetivo ou missão precisará ser alterado. O autor ainda afirma que a indicação do ator focal inicialmente baseia-se naquele com autoridade direta e responsável por determinada questão, porém nada impede que outro elemento possa ser considerado como ator focal caso realmente exerça o papel devido nas relações.

A Teoria Ator-Rede também elenca outro elemento de relevância nas relações, o qual se refere à obrigatoriedade dos atores a passarem por um determinado ponto na rede, denominado de 'ponto de passagem obrigatória' (CALLON, 1986). Na fase inicial do processo de translação, o ator focal define este contexto obrigatório, pelo qual os atores são obrigados a passar para que se possa cumprir com os objetivos desejados.

Imagina-se, por exemplo, que em uma organização ocorrerá a implantação de um novo sistema operacional. Este fato envolverá inúmeros atores, como os colaboradores, fornecedores, infraestrutura, dinheiro, equipamentos de informática, valores e políticas organizacionais, dentre outros. Além disso, a implantação do

sistema somente ocorrerá mediante aprovação técnica e orçamentária pelo departamento de Tecnologia da Informação. Logo, esta aprovação técnica e orçamentária pode ser concebida como um ponto de passagem obrigatória a ser considerado na formação das redes entre os atores (MARTINS, 2011), pois não há como avançar no processo de criação das redes sem passar por este ponto.

Com isso, pode-se depreender que a Teoria Ator-Rede preocupa-se com questões de poder existentes entre os atores, no processo de configuração das redes (MONTENEGRO, 2013). Isto ocorre, pois a realidade e o social são construídos por meio das translações e configurações de redes, as quais abrangem interesses contraditórios e conflitantes, tornando-se um 'local de luta' (LAW, 1992).

2.1.3 Processo de Construção das Redes

Para Latour (2005) e Hernes (2012), a agência pertence aos actantes humanos, não humanos e híbridos contidos nas redes, os quais se proliferam e aglomeram-se coletivamente a fim de corroborar para o alcance de um objetivo em comum. Law (1992) e Alcouffe *et al.* (2008) argumentam que a questão principal da Teoria Ator-Rede refere-se ao modo como os atores se comportam, interagem entre si e mobilizam-se diante de um emaranhado conjunto de peças que os compõe em um determinado contexto. Portanto, a Teoria Ator-Rede “não se detém na identificação de significados, mas na agência – em todos os actantes que exercem algum tipo de diferença na ação” (ISHIKAWA, 2010, p. 88). Logo, ao se romper a polarização existente entre o mundo físico do objeto e o mundo do indivíduo, o foco de análise passa a ser aquilo que age e não o significado de cada componente.

Segundo Latour (2005), a ação é movida pelo inconsciente e deve ser representada como um nó ou como um aglomerado de agências complexas que vagarosamente são desvendadas à medida que as ações vão ocorrendo. O autor relata que na agência, “atores são capazes de modificar e reconfigurar outros atores, com uma série de transformações elementares, da qual é possível listá-las graças a um protocolo de experiências” (LATOURE, 2004, p. 141). Portanto, nota-se que a realidade é cercada por incertezas sobre quem e o que nos faz agir, e com isso, a agência sempre existirá nos casos que envolvam transformações e translações

(CAMILLIS *et al.*, 2013).

Além desses aspectos, a agência existente entre os elementos de uma rede também atrela-se consideravelmente à questão temporal. Para Pinto e Domenico (2014, p. 12), “o passado estaria contido e protegido e o futuro seria representado por um círculo em permanente expansão”. Conforme se verifica na Figura 1, fatos passados podem estar mais próximos das ações do tempo presente do que algo que ocorreu recentemente.

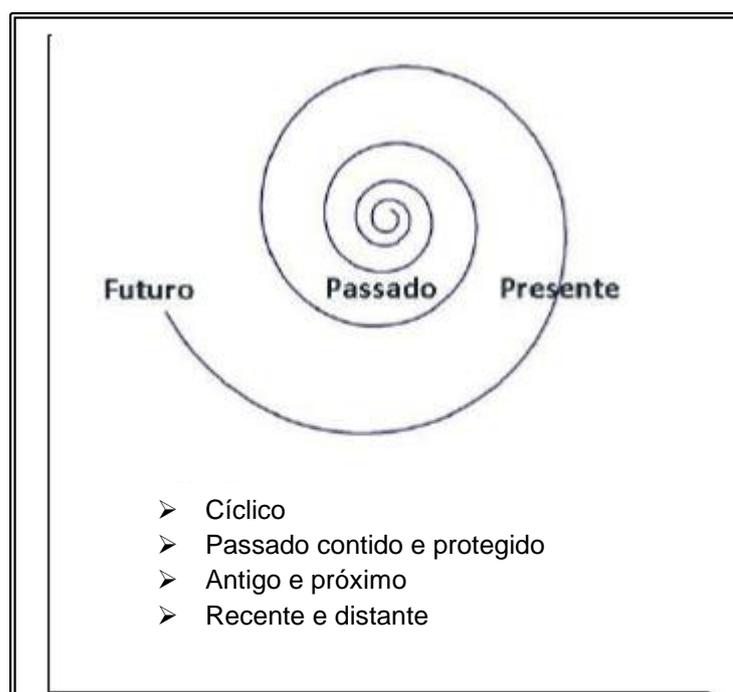


FIGURA 1 - TEMPO NA TEORIA ATOR-REDE

Fonte: Elaborada com base em Latour (1994, apud PINTO; DOMENICO, 2014, p. 12).

Portanto, depreende-se que as redes de agentes formadas em um determinado contexto, as quais se moldam ao longo do tempo, baseiam-se nas interações fundamentadas entre actantes humanos e não humanos, que passam por momentos conflitantes diante de interesses peculiares de cada elemento. Nestas situações, atores e determinadas coletividades constantemente procuram dominar outros atores e objetos materiais, que geralmente resistem a certas investidas, formulando uma mecânica de poder em torno das relações de agência (LAW, 1986; CAVALCANTI; ALCADIPANI, 2013).

Nesse sentido, as relações de poder, segundo a Teoria Ator-Rede, referem-se aos efeitos gerados pelas interações entre os atores e não como conjunto de causas. Esta visão assemelha-se ao preconizado por Foucault, que sinaliza que as

relações de poder englobam resistências primordiais, certos conflitos e enfrentamentos diante de inúmeros interesses coletivos (FOUCAULT, 1999; BRANCO, 2011; CAMILLIS, 2011). Por exemplo, no tocante ao poder existente nas organizações, com base na investigação e na análise das redes formadas entre agentes humanos e não humanos, verifica-se como essas associações estabilizam-se, moldam-se e superam inúmeras resistências e conflitos, gerando aquilo que se conhece como “poder” (LAW, 1992; CAMILLIS, 2011). Assim, o poder é baseado na magnitude das relações entre os actantes, verificado quando os atores são ‘seguidos em suas redes’ ou quando se analisam eventos passados por meio de percepções dos indivíduos (LATOUR, 1996).

Com base nos elementos elencados a respeito da Teoria Ator-Rede, percebe-se que a realidade é construída a partir de associações de diversas proporções entre atores humanos e não humanos, os quais são mediados por determinados agentes para cumprir uma determinada missão (LATOUR, 2005). Segundo Law (2007), para que se possa cumprir esta determinada missão, faz-se necessário que ocorra de forma apropriada o processo de translação, por meio do qual cadeias heterogêneas de associações são formadas, permitindo que os atores se movam, desloquem-se e traduzem seus inúmeros e conflitantes interesses.

2.1.3.1 Translação e Inscrição

A premissa básica envolvendo a Teoria Ator-Rede refere-se ao fato de que a construção de uma realidade ou de um contexto social depende de associações entre agentes, de estabelecimento de equivalências e de translações ou traduções realizadas pelos atores heterogêneos (CALLON, 1986). Além de representar um mecanismo que possibilita a articulação de distintos tipos de questões, o processo de translação significa “deslocar, impelir, inventar, mediar, criar uma ligação entre elementos que não existia antes e que em determinado momento modifica os dois originais” (LATOUR, 1999, p. 179). 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).

Latour (2000, p. 194) explica que “transladar ou traduzir significa, ao mesmo tempo, propor novas interpretações desses interesses e mobilizar as pessoas para diferentes ações, representando, assim, um movimento lento de um lugar para outro”.

Nas perspectivas da Teoria Ator-Rede, 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 transladam seus diversos interesses (LATOURE 2001) na tentativa de se formar um todo coeso (CALLON; LATOUR, 1981). Dessa forma, pode-se afirmar que a translação é uma forma de aproximar agentes, constituir redes heterogêneas e clarificar espaços de problemas de interesses. Callon (1999) alega que a translação envolve um processo de triangulação entre o tradutor, o que é traduzido e o meio pelo qual a tradução ocorre. Assim, as translações podem se modificar com o passar do tempo, baseando-se na integração e interação entre os agentes.

Segundo Latour (2000), além do significado linguístico de tradução – configuração de uma língua em outra -, a translação apresenta um significado geométrico - transposição de um local para outro. Traduzir ou transladar propicia tanto novas interpretações dos interesses quanto redireciona indivíduos para direções diferentes (MONTENEGRO, 2013). Para Law (2007), translação significa tornar duas palavras equivalentes, ou seja, refere-se ao movimento aleatório de termos, possibilitando que um ator represente outro ator ou outra rede.

Diante disso, o processo de translação, conforme Maia e Serafim (2012), vincula-se ao processo de ordenamento ou estabilização de um conjunto de elementos, os quais podem estar desagregados, dependendo dos objetivos propostos. Sem o poder ordenador da translação, os agentes ‘caminhariam’ em qualquer direção. Dessa forma, “a tradução torna-se mais efetiva se ela antecipa as respostas e reações dos materiais a serem transladados” (LAW, 2006, p. 9). Com base no Quadro 1, constatam-se três princípios, elencados por Callon (1986), que sustentam a realização do processo de translação.

Princípios	Descrição
Agnosticismo	Refere-se a uma análise imparcial, em que ações ou atores não são privilegiados ou censurados.
Simetria generalizada	Os atores humanos e não humanos são elencados em uma mesma proporção, descritos por um repertório único.
Associação livre	Todos os actantes podem se relacionar entre si, independentemente dos

	limites natural e social envolvendo cada actante.
--	---

QUADRO 1 - PRINCÍPIOS BÁSICOS DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO
 Fonte: Elaborado pelo autor com base em Callon (1986).

Nota-se no Quadro 1, segundo os princípios sugeridos, que no processo de translação os atores envolvidos devem ser analisados de forma imparcial, com o compromisso de investigar e analisar pontos de vista conflitantes, concebendo uma simetria perante os agentes e despolarizando o social do natural. Além dos princípios básicos listados, o processo de tradução também tem como pressuposto a existência de uma ‘inscrição’, a qual se refere à maneira pela qual desejados padrões de comportamento são absorvidos em uma rede por meio de artefatos ou outras formas (LATOURE, 1991; MARTINS, 2011). Quando determinado mecanismo contempla alguma ‘inscrição’, acaba propondo formas de ação que os demais atores deverão cumprir, e a magnitude que a ‘inscrição’ apresenta na rede influenciará na realização do programa de ação ‘inscrito’ (MONTEIRO, 2000).

Assim, constata-se a essência da Teoria Ator-Rede: “um interesse por como atores e organizações mobilizam, justapõem e mantêm unidos os elementos que os constituem” (MONTENEGRO, 2013 p. 37), formando cadeias de translação por meio das quais os agentes modificam e traduzem seus contraditórios interesses (LATOURE 2001). Latour (2000) exemplifica algumas situações quanto à existência de translação de interesses: (i) quando uma pessoa encontra e alia-se a outros indivíduos que objetivam a mesma coisa que ela: eu quero o que você quer; (ii) quando determinada mobilização motiva interesses comuns em outros indivíduos: eu desejo; mas por que você não quer? (iii) quando, em certas ocasiões, devido a um mesmo objetivo, alguém precisa ceder e se desvincular, nem que seja parcialmente, do seu objetivo inicial: se você se desviasse só um pouco; (iv) quando há reconfiguração e troca de todos os objetivos e metas iniciais: deslocar objetivos; propor novos objetivos e ideias; criar grupos novos; camuflar desvios; e (v) quando, coletiva e voluntariamente, todos os atores começam a agir no cumprimento de um mesmo objetivo: tornar-se indispensável.

Nesse contexto, o processo de translação é uma interação dimensionada em que os agentes constroem definições e significados equivalentes; elencam representantes e cooperam um com os outros para cumprirem os objetivos propostos (FEIGENBAUM, 2010). Logo, a noção de translação representa, assim, um dos principais aspectos conceituais da Teoria Ator-Rede para analisar a

configuração de redes de atores heterogêneas (CALLON; LAW, 1982; LATOUR, 1988) e para operacionalizá-la são necessários quatro subprocessos de translação – problematização, atração de interesses, recrutamento e mobilização.

a) Fase 1 – Problematização (*Problematization*): A primeira etapa do processo translação denomina-se problematização, a qual se refere à determinação dos atores das redes e suas identidades, estabelecendo um ponto de passagem obrigatória na construção das redes. Neste momento atores humanos e não humanos são elencados, local e parcialmente, provenientes do mundo natural e social, a fim de que se possa identificar a identidade e as peculiaridades de cada um (CALLON, 1986).

Além disso, na problematização há determinadas propriedades dinâmicas indicando os movimentos e desvios que devem ser aceitos, bem como as alianças que precisam ser formadas. Em seguida, segundo Callon (1986), a problematização descreve essas alianças e as interações entre os agentes, em que se definem as características de cada elemento e as necessidades e objetivos a serem alcançados. Logo, busca-se a identificação de agentes indispensáveis para outros atores em um processo de convencimento dos demais agentes humanos e não humanos. Após a identificação dos actantes, efetua-se a definição dos pontos de passagem obrigatória pelos quais os elementos das redes necessitam passar, traçando os caminhos a serem percorridos e deslocados pelos atores associados (CAMILLIS, 2011).

Portanto, o problema é exposto aos atores e alguns deles são posicionados como recursos e agentes indispensáveis para solucionar o problema identificado. Assim, “os responsáveis por empreender translações tentam definir uma questão e, geralmente, um ‘ponto de passagem obrigatório’ delimitando um grupo inicial de atores para resolver essa questão em conjunto” (MONTENEGRO, 2013, p. 37).

b) Fase 2 – Atração de Interesses (*Interessement*): Na problematização, os atores e suas identidades foram vislumbrados, e após isso, inicia-se um processo de busca por interesses mais sólidos e de atração de interesses, uma vez que os elementos das futuras redes a serem formadas ainda não foram pragmaticamente testados (ADACHI, 2011). Nesta etapa, de acordo com Callon (1986), o processo de engajamento entre os atores é investigado, fixando os interesses dos principais atores para que os objetivos sejam cumpridos, desviando-se de associações e objetivos concorrentes. Logo, o processo de atração de interesse é um conjunto de

ações por meio das quais alguns actantes tentam se impor e estabilizar a identidade de outros elementos definidos na problematização. Assim, busca-se atrair os interesses dos agentes para que se possa criar alianças robustas, por meio de uma série ilimitada de artefatos e mecanismos de atratividade.

Por exemplo, um ator A tem determinados interesses que dependem de um ator B, ou seja, hipoteticamente dependeria de uma associação forte com B. No entanto, o ator B ainda sofre influência e atração por outros atores C, D e E, pertencentes a outras entidades, e com isso o ator A deverá buscar mecanismos de atração de interesses a fim de interagir com o ator B e cumprir com os objetivos inicialmente propostos. Portanto, a etapa de atração de interesses corrobora no engajamento das entidades, buscando consolidar alianças entre o mundo natural e social, eliminando e interrompendo interações concorrentes (CALLON, 1986).

c) Fase 3 – Recrutamento (*Enrollment*): A terceira etapa do processo de translação refere-se à atribuição e coordenação de potenciais papéis aos atores elencados na problematização. Por meio de um processo multilateral, de provas de resistência e de truques, para que se possa definir e testar a identidade dos agentes desenvolve-se um conjunto de estratégias – como, sedução, transação e consenso –, nas quais os actantes buscam convencer os demais para se aliarem, contribuindo ao engajamento do grupo (CALLON, 1986; ADACHI, 2011). Portanto, o processo de recrutamento não exclui papéis pré-estabelecidos, e sim, busca propiciar um conjunto de papéis interrelacionados e atributos que permitem com que os atores aceitem determinados papéis e possam futuramente mobilizar alguns aliados.

d) Fase 4 – Mobilização dos Aliados (*Mobilisation*): Nesta etapa questões cruciais, como “‘Quem fala em nome de quem?’ e ‘Quem representa quem?’”, precisam ser respondidas para que os objetivos propostos tenham o sucesso esperado” (CALLON, 1986 p. 12). Com isso, na última fase do processo de translação, denominada de mobilização dos aliados, alguns métodos são utilizados para que os principais interesses do atores-focais não se desvinculem do propósito inicial e não busquem novas possibilidades para a solução da questão (CALLON, 1986). Por meio da escolha de porta-vozes e intermediários, os atores humanos e não humanos podem se mover e serem reunidos em um mesmo ponto, efetuando, caso necessário, ajustes na formulação das redes.

Nesse sentido, a realidade social e natural construída entre os elementos é representada pelos interesses dos porta-vozes, os quais “calam os humanos

representados e dão voz aos não humanos que constituem as redes” (ADACHI, 2011, p. 57). Além de transformar alguns elementos em atores representantes dos demais, o processo de mobilização busca simplificar o mundo heterogêneo e complexo, a partir de agentes homogêneos e facilmente controláveis. Assim as entidades são mobilizadas e atreladas aos porta-vozes, agrupando-se em um determinado local e período de tempo (CALLON, 1986).

Na Figura 2, ilustram-se as quatro etapas do processo de translação.

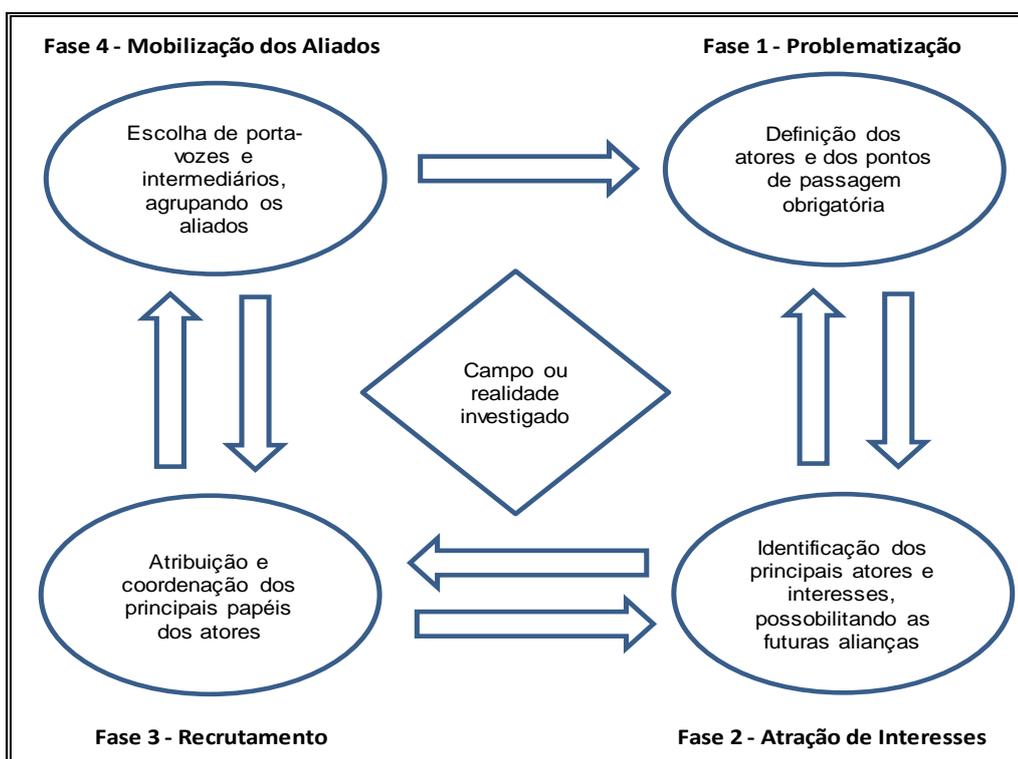


FIGURA 2 - ESQUEMA CONCEITUAL DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO
Fonte: Elaborado pelo autor com base em Callon (1986).

Percebe-se na Figura 2, que as redes são traçadas a partir de um processo de tradução contínuo de interesses entre atores na busca por um mesmo objetivo final, e com isso, as relações entre os elementos dessas redes se transformam e se reconfiguram no tempo e no espaço. Após as translações ocorridas na formulação das redes, determinados atores conseguem anular ou minimizar interesses de outros atores por outras tentativas de tradução, propiciando estabilizações e a constituição de caixas pretas (MARTINS, 2011).

De acordo com Medeiros Neto (2004), a estabilização das redes ocorre por meio de processos contínuos de negociações e acomodações fazendo com que não

sejam mais solicitadas traduções pelos atores das relações. “Dessa forma, o conhecimento produzido não é mais questionado, examinado ou visto como problemático e, portanto, passa a ser considerado como algo consumado” (MARTINS, 2011 p. 126). Este fato demonstra que após os processos de translação ocorridos para se formularem as redes em torno de um propósito comum, as relações se tornam estáveis e muitas vezes com um grau alto de irreversibilidade, devido ao fato de não serem mais necessários questionamentos e translações sobre determinados fatos. Isto faz com que as traduções já efetuadas se tornem difíceis de serem rompidas quando as relações crescem e se estabilizam (LATOUR, 1999).

A estabilidade representa, portanto, um ordenamento social perante as relações que determinados atores conseguiram criar por meio de incessantes processos de negociação e troca de interesses. Assim, segundo Callon (1991), quanto maior a robustez das translações efetuadas e quanto maior a quantidade e heterogeneidade das interações entre os agentes humanos e não humanos, maior será a resistência a uma tradução alternativa e à ruptura das redes estáveis. No entanto, Law (1992, apud MARTINS, 2011) relata que não há possibilidade de haver uma rede totalmente estabilizada, visto que a realidade construída é permeada de conflitantes e contraditórios interesses, os quais constantemente sofrem disputas entre os agentes que buscam a negociação de novos objetivos.

2.1.3.2 Relações Híbridas entre os Actantes

Segundo as perspectivas da Teoria Ator-Rede, a realidade é formada por inúmeros campos, como, o social, técnico, econômico, político, ambiental, dentre outros (TONELLI, 2011), por meio de ordenamentos heterogêneos dos indivíduos e da materialidade existente. Isto faz com que a realidade seja formada por relações híbridas, as quais englobam redes entre agentes humanos e não humanos, que se reconfiguram continuamente em um determinado campo ou contexto.

Nesse sentido a Teoria sugere que o mundo social é representado por redes heterogêneas, que permitem investigar organizações, famílias, sistemas, economias, tecnologias, enfim, toda a vida social por meio da construção de redes e interação entre atores (LAW, 1992). A partir da mobilização híbrida dos atores centrais – responsáveis pelos processos de translação – com os demais atores humanos e não

humanos, gradativamente as redes e relacionamentos vão sendo formulados em um processo intenso de negociação para minimizar os conflitos de interesses de cada elemento (MONTENEGRO, 2013).

As relações formadas entre atores, de acordo com a Teoria Ator-Rede, não fazem restrição sobre os tipos e formas de agentes envolvidos nas interações. Com isso, qualquer actante pode promover alianças com outros agentes, sejam humanos ou não humanos, representando alianças híbridas em certo contexto (LATOUR, 1999). A materialidade, portanto, torna-se relevante e contribui significativamente para as redes a serem formadas, pois muitas vezes permitem que determinados agentes humanos se fortaleçam e se aliem com outros atores.

Embora a Teoria não desconsidere as peculiaridades de cada indivíduo no papel de ator humano, a mesma sugere que o ator é sempre uma rede, denominado de ator-rede, pois seus atributos exclusivos e intrínsecos são provenientes de redes entre humanos e não humanos, ramificando-se dentro e além do corpo (LAW, 1992). Portanto, cada ator apresenta uma rede própria, formada a partir de aspectos não perceptíveis fisicamente, como crenças, valores, opiniões e percepções.

Por exemplo, um professor contempla inúmeras relações híbridas na rede de atores da qual faz parte, ou seja, apresenta relações com outros professores, diretores, a instituição de ensino, as normas e políticas de conduta, sistemas, computador, diploma de mestrado ou doutorado (quando for o caso), pesquisas acadêmicas, bases de dados, respondentes de pesquisas, dentre outros. Nota-se que aspectos materiais, como o diploma de doutorado, podem influenciar significativamente as ações do profissional, uma vez que em determinadas situações é utilizado para reconhecimento profissional e aumento salarial (PINTO; DOMENICO, 2014). Os autores destacam que o professor ainda contempla outras múltiplas redes entre familiares, amigos, outros departamentos, outras profissões, etc., as quais podem apresentar diferentes magnitudes e forças dependendo dos interesses de cada ator.

No âmbito da contabilidade e da administração, a Teoria Ator-Rede permite constatar que as próprias organizações são formadas por um conjunto de atores humanos – empregados, clientes, fornecedores, investidores e credores – e não humanos – máquinas, sistemas, dinheiro, tecnologia, prédios, entre outros (LAW, 1992). Assim, a Teoria Ator-Rede possibilita identificar como elementos contábeis se aliam em redes híbridas para a execução de atividades inicialmente propostas,

considerando as divergências de interesses existentes entre os atores.

Briers e Chua (2001) constataram, por meio da Teoria Ator-Rede, que as inovações em contabilidade gerencial podem ser vistas como um processo de construção e desconstrução de redes de atores, a partir de inúmeras translações efetuadas. Ao comparar os métodos de controle *Georges Perrin method* (GPM) e *Activity-Based Costing* (ABC), os autores constataram que as redes entre os atores foram sendo criadas para que fossem cumpridos determinados objetivos. Além disso, verificaram que as redes de atores não se prendem ao tempo e ao espaço, desde que ocorram processos contínuos de translação entre os atores. Por exemplo, foi verificado que na França e nos Estados Unidos utilizam-se conceitos semelhantes a respeito do ABC, apesar de haverem algumas práticas diferentes. “A importação do ABC dos Estados Unidos à França – um movimento de ordenamento no tempo e espaço – provocou múltiplas traduções dos seus conceitos e métodos de uso” (ALCOUFFE *et al.*, 2008, p. 15).

Dessa forma, a Teoria oferece suporte teórico para compreender como vários aspectos contábeis interagem entre si, a partir das relações formadas entre os actantes. Além de verificar como as redes se reconfiguram e se adaptam em uma realidade de intensa instabilidade (SKAERBAEK, 2009).

2.1.3.3 Ação à Distância e Faz-Fazer (*Fait-Faire*)

No processo de formação das redes, quando há necessidade de se transportar uma dada ação de um lugar para outro, é primordial que sejam acionados condutores ou veículos de ação, os quais são considerados como actantes. Segundo as perspectivas da Teoria Ator-Rede, uma realidade é formada por um conjunto heterogêneo de atores, que quando não estão totalmente interrelacionados, estão atrelados às próprias redes que fazem parte (ISHIKAWA, 2010). Nesse sentido, toda vez que um determinado agente tem efeito sobre outro, ou seja, sempre que são verificadas alianças e interações robustas entre os atores, pode-se determinar que há uma ‘ação à distância’. Este fato implica que agentes nunca estão sozinhos e que de alguma forma estão inclusos em uma determinada rede, ou seja, para retratar um fato, uma realidade ou um acontecimento, os

actantes precisam ‘agir à distância’ com o objetivo de formar alianças, causando relações de efeitos entre os elementos envolvidos (LATOURE, 1987).

Por meio de traduções recorrentes e seguidas, os atores humanos e não humanos são submetidos a ‘ações à distância’ nas redes, tendo como premissa básica que os agentes necessitam ser mobilizados em torno de um determinado centro. Para que isto ocorra, os actantes precisam ser móveis e transportáveis perante este centro elencado, porém, contemplando certa estabilidade para que durante este percurso de transporte não percam suas propriedades e não sejam desmembrados da rede. Além disso, é importante que estes meios de mobilidade sejam acumuláveis e reordenáveis, com o objetivo de formular ciclos de acumulação e, com isso, o centro começa a agir efetivamente sobre determinados agentes distantes (LATOURE, 1987 apud ISHIKAWA, 2010).

Especificamente, ao se analisar as influências e os efeitos causados pelos atores não humanos, a Teoria Ator-Rede propõe a noção de ‘faz-fazer’ (*fait faire*), pela qual se possibilita averiguar as relações de causalidade propiciadas pelos objetos (LATOURE, 1999). Por exemplo, se há motoristas no trânsito, há carros para se dirigir; se existe um fumante que fuma, existe um objeto, no caso o cigarro, que faz fumar; se existem usuários das informações contábeis, há objetos (relatórios e demonstrações contábeis) que despertam a atenção dos usuários. Isto representa “um novo conjunto de actantes que interferem na ação e que contribuem para o ‘faz-fazer’” (ISHIKAWA, 2010, p. 89). Neste processo, segundo Latour (1999), uma relevante atribuição do ‘faz-fazer’ refere-se à verificação dos vínculos entre os atores, para verificar se estão fortes ou não, e estabelecidos agregadamente ou não, e com isso contribuir na consolidação das redes formadas.

2.1.3.4 Centro de Cálculo

Segundo as perspectivas da Teoria Ator-Rede, uma das principais contribuições percebidas é poder examinar como se configuram as redes de atores em um determinado campo ou contexto, identificando o que está se modificando, deslocando-se, transladando-se e se adaptando em um processo contínuo de interações entre atores. Nesse sentido, há determinados locais em que se permitem

verificar quantitativamente informações relevantes relacionadas às redes, como por exemplo, em laboratórios, bancos de dados, centros de pesquisa, organizações, órgãos governamentais, entre outros (LATOURE, 2005). Isto representa os centros de cálculo, ou seja, locais específicos, em que se possibilita averiguar as transcrições quantitativas geradas pela mente (LATOURE, 2001).

Dessa forma, a verificação das relações entre atores de uma rede torna-se vinculada a centros de cálculo, os quais “são como nós de uma rede extensa e se tornam pontos de convergência – pontos de passagem obrigatória – de inscrições vindas de diferentes periferias” (ODDONE *et al.*, 2000, p. 31). Para Gonzales e Baum (2013), os centros de cálculo recebem informações oriundas de diferentes vertentes, as quais contemplam redes de transformações que deslocam a informação por meio de reduções e ampliações. Com isso, os centros de cálculo abrangem as relações de circulação entre atores, seja o laboratório de um pesquisador ou um escritório de trabalho, por exemplo, determinando o processo de configuração das redes entre os elementos (ISHIKAWA, 2010).

Para se identificar a circulação entre os atores da rede, Latour (2005) sugere três atividades a serem efetuadas: localizar o global – transcrição das relações provenientes de diversas dimensões em um sítio local; redistribuir o local – transformação do sítio local em um ponto final, a partir da geração de ‘ação à distância’ de determinados atores; e conectar os sítios – averiguação dos vínculos formados entre os atores e como eles estão circulando. Com base nisso, efetua-se a análise do processo de circulação dos actantes, o qual é uma das principais contribuições da Teoria Ator-Rede para os estudos organizacionais (HARRIS, 2005).

2.1.4 Síntese da Teoria Ator-Rede

Segundo as perspectivas da Teoria Ator-Rede, não há dicotomia entre social e natural, e sim uma infinita quantidade de atores humanos e não humanos que se relacionam entre si, configurando redes no processo de construção do social. Segundo Law (2007), busca-se compreender como a realidade é construída por meio de associações e alianças formadas entre elementos heterogêneos presentes em uma rede de relações, as quais são formadas entre pessoas e também entre a

materialidade das práticas cotidianas.

De acordo com Latour (2005), para se averiguar como se configuram as redes é necessário ‘seguir’ os atores na construção das relações e interações com outros agentes, a fim de identificar, na visão dos atores, como ocorrem as alianças e a coletividade entre os elementos. Por outro lado, também é possível investigar as relações acompanhando “fatos e artefatos olhando para o passado, em que não é possível seguir os personagens em ação, literalmente, mas somente investigar os fatos através de relatórios, entrevistas, artigos, citações, documentos, etc.” (LATOURE, 1996 apud SANTOS, 2005, p. 67).

No intuito de elucidar os aspectos desta vertente teórica, no Quadro 2, sintetizam-se os principais conceitos provenientes da Teoria Ator-Rede.

Item	Conceitos	Descrição
1	Ator	Refere-se a qualquer entidade capaz de gerar efeito ou deixar rastros, representado por humanos e, por meio da semiótica, por não humanos (LATOURE, 2001; ISHIKAWA, 2010). 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 (LATOURE, 1987).
1.3	Porta-vozes	Visto como um representante dos actantes, o porta-voz tem a incumbência de expandir os acontecimentos para incluir atores não humanos nas relações (ISHIKAWA, 2010).
1.4	Ator Focal	Segundo Martins (2011) tem por objetivo equilibrar distintos interesses e fazer com que atores se tornem aliados, rumo a um mesmo alvo, corroborando na construção das relações de uma determinada situação ou contexto. 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.
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 transladam seus diversos interesses (LATOURE 2001) na tentativa de se formar um todo coeso (CALLON; LATOURE, 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	Neste etapa, segundo Callon (1986), busca-se atrair os interesses dos agentes para que se possam criar alianças robustas, por meio de série ilimitada de artefatos e mecanismos de atratividade.
2.3	Recrutamento	Refere-se à atribuição e coordenação de potenciais papéis aos atores elencados na problematização (CALLON, 1986).

2.4	Mobilização dos aliados	Nesta etapa, Callon (1986) destaca que alguns métodos são utilizados para que os principais interesses dos atores-focais não se desvinculem do proposto inicial e não busquem novas possibilidades para a solução de uma determinada questão.
3	Relações Híbridas	Referem-se às alianças entre atores humanos e não humanos em certo contexto (LATOURE, 1999).
3.1	Ação à distância	Para retratar um fato, uma realidade ou um acontecimento, os actantes precisam 'agir à distância' com o objetivo de formar alianças, causando relações de efeitos entre os elementos envolvidos (LATOURE, 1987).
3.2	Faz-fazer (<i>fait faire</i>)	Possibilita-se averiguar as relações de causalidade propiciadas pelos objetos (LATOURE, 1999).
3.3	Centro de cálculo	Locais em que se permitem verificar quantitativamente informações relevantes relacionadas às redes, como por exemplo, em laboratórios, bancos de dados, centros de pesquisa, organizações, órgãos governamentais, dentre muitos outros (LATOURE, 2005).

QUADRO 2 - RESUMO DOS PRINCIPAIS CONCEITOS DA TEORIA ATOR-REDE

Fonte: Elaborado pelo autor (2014).

Observa-se no Quadro 2, os conceitos que norteiam a Teoria Ator-Rede, os quais se referem à identificação dos atores humanos e não humanos pertencentes a uma realidade e ao modo como transladam entre si para a construção das redes. Além disso, pode-se constatar que determinados agentes produzem impactos nas relações e circulam ao longo da configuração das interações entre os elementos.

Com base nos principais elementos propostos pela Teoria Ator-Rede, que, segundo Law (2009), tem como núcleo principal a formação de redes heterogêneas a partir dos mais variados tipos de atores, busca-se averiguar as relações existentes no processo da perícia contábil prestada por peritos contadores a partir da percepção de profissionais peritos e magistrados.

2.2 PERÍCIA CONTÁBIL E REDES

Nesta seção, faz-se uma incursão teórica no campo da perícia contábil. Inicialmente, abordam-se alguns aspectos relacionados à contextualização e o surgimento das atividades periciais, seguidos pela caracterização das práticas e tipos de perícia. Além disso, são abordados os principais elementos envolvidos no processo da perícia contábil, como o profissional perito, o magistrado, os quesitos, as diligências, as provas, o laudo pericial e o parecer pericial. Por fim, detalham-se os procedimentos do fluxo processual da perícia contábil judicial e as possíveis relações existentes entre os elementos pertencentes a este campo de atuação.

2.2.1 Contextualização e Características da Perícia Contábil

As práticas e evidências empíricas atualmente conhecidas como perícia remetem à antiguidade e evolução da humanidade e da sociedade como um todo. Desde a civilização antiga, há indícios que demonstram os valores, os costumes, as crenças e a subordinação do ser humano exclusivamente às leis divinas. Nessa época, caso o indivíduo violasse determinada lei, algumas punições eram aplicadas e os mecanismos de defesa e de comprovação do fato eram de responsabilidade do próprio indivíduo (CABRAL, 2010). Embora a sociedade estivesse em um processo de desenvolvimento em termos de civilização, determinado indivíduo que se destacasse, seja pela força física, ou pela experiência de vida, figurava como juiz, perito e legislador ao mesmo tempo (OLIVEIRA, 2012). Obviamente, não era a perícia como se conhece atualmente, mas já são indícios que demonstram o exame de fatos, situações e ocorrências entre os indivíduos (ALBERTO, 2007).

Com o passar do tempo e com o crescimento da sociedade, começaram a surgir algumas práticas investigativas e periciais, especialmente na antiga civilização do Egito e da Grécia, em que, com o desenvolvimento dos conhecimentos jurídicos, determinados especialistas eram necessários para prover investigações e vistorias sobre os fatos e ocorrências (SANTOS; SCHMIDT; GOMES, 2006).

No entanto, é no primitivo direito romano que surge a figura do perito e a qualificação da perícia como prova judiciária, época também em que se verificou o primeiro vestígio escrito da perícia, por meio do papiro Abbot, datado do ano 130 da era cristã, no tempo do Imperador Adriano Trajano Augusto (SANTANA, 1999). Após a Idade Média, com o fortalecimento da sociedade e com a evolução do Direito, foi durante os séculos XIII a XVII que os elementos periciais se consolidaram, permitindo assim a especialidade do trabalho pericial (OLIVEIRA, 2012).

A perícia contábil surge, especificamente, com o advento da Contabilidade, a partir do século XIII, período em que a Europa presenciou a criação do comércio. Nessa época, o desenvolvimento da perícia era visto como instrumento de prova no continente europeu, principalmente na Grécia, França, Inglaterra e Itália. Já, em âmbito nacional, a perícia contábil surgiu no século XVIII, referenciada

detalhadamente no Relatório de 19 de junho de 1779, no acervo do Arquivo Nacional do Rio de Janeiro. Nesse documento, “enviado pelo Vice-rei Marquês do Lavradio, ao seu sucessor, Luís de Vasconcelos e Souza, destacam-se as funções contábeis e de perícia, consideradas relevantes já na época do Brasil Colônia” (SÁ, 2007, p. 13). No entanto, somente se consolidou no Brasil com o desenvolvimento da Ciência Contábil, com as normatizações da profissão e com as regulamentações realizadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

2.2.1.1 Perícia Contábil

Etimologicamente, o termo ‘perícia’ advém do latim ‘*peritia*’, que significa “o conhecimento adquirido pela experiência” (HOOG; PETRENCO, 2003, p. 43). Nesta perspectiva, segundo D’Áuria, (1953), a perícia é vista como um testemunho de profissionais técnicos, na busca pelo entendimento de fatos e acontecimentos que em determinado momento não podem ser acertados ou juridicamente apreciados, caso não haja o apoio de conhecimentos científicos e técnicos. Magalhães, Souza e Favero (2004) explicam que a perícia se refere aos trabalhos realizados de natureza específica com profundidade na execução por profissionais habilitados, podendo ocorrer nas mais variadas áreas científicas e, inclusive, em determinadas situações empíricas. Oliveira (2012, p. 61) destaca que “a perícia é o exame hábil de questões controversas, dúvidas e casos específicos ou determinados em lei, realizada por pessoa habilitada (perito) para determinado fim judicial ou extrajudicial”.

De acordo com Sá (2004), a perícia contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado com o objetivo de fornecer uma opinião, a partir de uma questão proposta. Para Moura (2002) e Moraes (2005), a perícia contábil refere-se ao conjunto de procedimentos técnicos e científicos que visa comprovar determinados fatos por meio de um relatório pericial encaminhado aos envolvidos e interessados no processo. Ornelas (2003) destaca que a perícia contábil representa uma prova técnica passível de ser aplicada às entidades com o intuito de provar determinados fatos contábeis ou questões contábeis controvertidas. Logo, a perícia contábil trata do descobrimento da verdade sobre fatos e situações, oferecendo contribuições de prova ao juízo e demais interessados no processo (LIMA, 2013).

Segundo Williams (2002) e Rezaee *et al.* (2004), a perícia contábil refere-se à prática detalhada de coleta e análise de dados sobre uma ocorrência específica, a qual demanda de experiência e conhecimento técnico aprofundado do profissional prestador dos serviços periciais. Além disso, de acordo com o *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)* (2010), a execução da perícia contábil vincula-se às práticas e noções especializadas das áreas de contabilidade, auditoria, economia, fiscal, dentre outras, com o objetivo de subsidiar a instância decisória sobre determinado fato patrimonial.

Em termos de regulamentação, no Brasil, a perícia contábil passa a ser parametrizada pelo Decreto-Lei nº 9.295/46, que cria os Conselhos Federal e Regional de Contabilidade em 1946, definindo as atribuições do contador e do técnico em contabilidade. De acordo com o art. 25, alínea 'c', são elencadas as primeiras atribuições de cunho legal do contador no tocante à perícia judicial e extrajudicial (OLIVEIRA, 2012). Anos mais tarde, o Conselho Federal de Contabilidade elaborou e divulgou a definição de perícia no âmbito contábil, atualizada segundo a Resolução CFC nº 1.243/2009, de 18 de dezembro de 2009, que aprovou a NBC TP 01:

A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinado a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar a justa solução do litígio, mediante laudo pericial contábil e / ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente.

Dada a sua relevância, a perícia contábil, a qual objetiva esclarecer acontecimentos acerca de questões contábeis (SILVEIRA *et al.*, 2013), foi legitimada por normas específicas que guiam e conduzem o campo da profissão. Além da NBC TP 01, a Resolução CFC nº 1.244/2009, que aprovou a NBC PP 01, também trata dos aspectos primordiais sobre a perícia contábil, elencando as características essenciais ao profissional perito contador, especialmente no tocante à habilitação profissional, competências, educação continuada, responsabilidade ética e formas de cálculo de honorários. Nota-se, portanto, a importância deste campo de atuação, o qual depende de apreciações imparciais do profissional contador para opinar tecnicamente sobre fatos patrimoniais. Na Figura 3, verifica-se o vínculo entre a contabilidade (provedora de informações) e a perícia (usuária das informações).

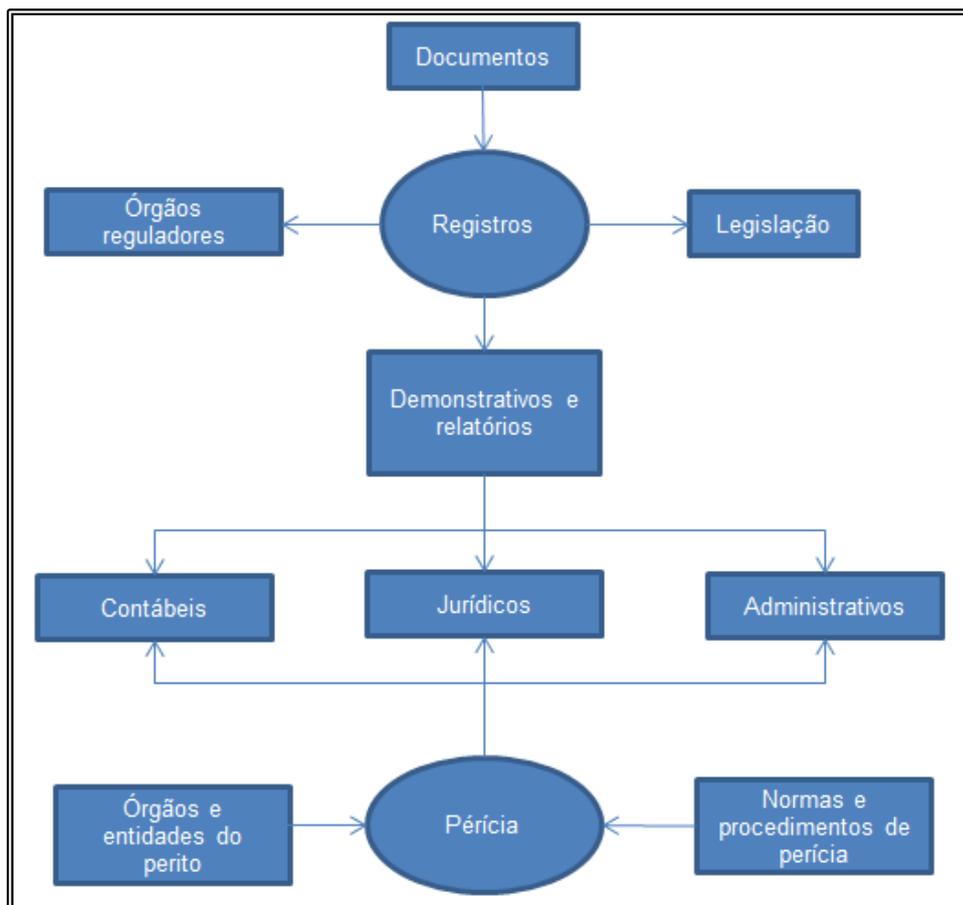


FIGURA 3 - VINCULAÇÃO ENTRE A CONTABILIDADE E A PERÍCIA
 Fonte: OLIVEIRA (2012, p. 49).

Nota-se, na Figura 3, que as transações econômico-financeiras, por meio de registros amparados legalmente, são apresentadas em relatórios contábeis que podem ser aplicados e utilizados nas áreas de contabilidade, administrativa e jurídica para esclarecer qualquer acontecimento. Portanto, a contabilidade, e, por conseguinte, a perícia, cumprem com um dos seus principais objetivos, ou seja, o fornecimento de informações úteis para os respectivos usuários (OLIVEIRA, 2012).

No Quadro 3, mostra-se que a perícia contábil é utilizada em diferentes contextos para atender aos interesses dos mais variados usuários, identificando-se como elemento de expansão nas ciências aplicadas e humanas, já que é frequente a utilização de esclarecimentos técnico e científico sobre fatos em diversas áreas.

Tipos de Perícia	Questões de Aplicação
Perícia Tributária	Questões tributárias ou fiscais cujo litígio tem origem nos órgãos fazendários.
Perícia Administrativa	Auxiliar nos litígios originados nos órgãos fazendários, exceto os referentes a questões tributárias, envolvendo fatos contábeis relacionados com autarquias ou fundações e o pessoal da

	administração direta ou indireta.
Perícia Civil	Questões de ordem civil.
Perícia Comercial	Questões relacionadas ao mundo empresarial.
Perícia Trabalhista	Questões entre o empregador e o empregado.
Perícia Criminal	Questões criminais.
Perícia Econômica	No âmbito do CADE (Conselho Administrativo da Defesa Econômica).
Perícia Avaliatória	Questões aduaneiras e de comércio exterior.

QUADRO 3 - PRINCIPAIS ESPECIFICAÇÕES DA PERÍCIA CONTÁBIL

Fonte: Teram (2005, apud FAGUNDES *et al.*, 2008).

Nota-se no Quadro 3, que a perícia contábil pode ser encontrada em diversos ramos, necessitando de especificações de inúmeras áreas de atuação para atender às necessidades de distintos processos e casos. Dessa forma, diante dos tipos periciais existentes no âmbito da contabilidade, a perícia contábil pode ser classificada, de acordo com a literatura existente (TAVEIRA, *et al.* 2013), com base em diversos critérios e aspectos, especialmente quanto à necessidade ou não de envolvimento do Poder Judiciário.

2.2.1.2 Tipos de Perícia Contábil

Neste estudo, adota-se classificação de perícia contábil proposta por Alberto (2007), por ser mais abrangente, segregando as perícias contábeis em quatro grupos, sendo eles, arbitral, extrajudicial, semijudicial e judicial, conforme demonstrado na Figura 4.

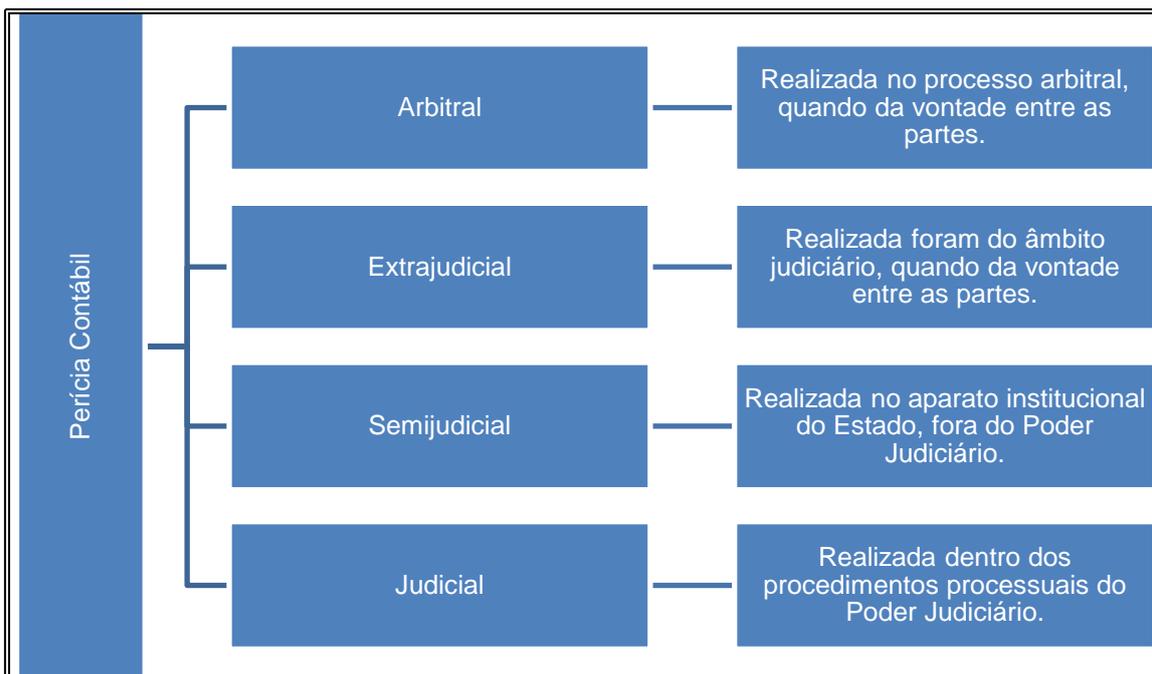


FIGURA 4 - CLASSIFICAÇÃO DA PERÍCIA CONTÁBIL
 Fonte: Elaborado pelo autor com base em Alberto (2007).

A perícia contábil arbitral, conforme Figura 4, é aquela efetuada por um profissional perito com o objetivo de suportar o juiz arbitral em uma instância decisória criada pelas partes, apresentando características de perícias judiciais (quanto aos procedimentos) e extrajudiciais (quanto ao ambiente onde é realizada). No Brasil, a arbitragem foi instituída pela Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996, representando um instrumento para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis, podendo esta ainda, a critério das partes, ser de direito ou de equidade (ALBERTO, 2007).

A perícia contábil arbitral subdivide-se em probante – para os casos em que exerce meios de prova do juízo arbitral, e decisória – para os casos em que seu agente ativo atua como próprio árbitro da controvérsia. Nesse tipo de perícia, o profissional perito tem a incumbência de conhecer o processo em questão e se reportar diretamente ao árbitro, o qual foi designado para propor a solução para o conflito que permeia o processo (ZANNA, 2007).

As perícias extrajudiciais são aquelas ocorridas fora do judiciário, por vontade de uma ou mais partes, sem a interferência estatal. Logo, são consideradas eminentemente particulares, partindo de um consenso entre as partes envolvidas. Segundo Santana (1999, p. 50), “a perícia extrajudicial independe de tramitação judicial e é demandada devido à necessidade de uma opinião técnica especializada

sobre um fato controverso”. Logo, os serviços periciais contábeis poderão ser necessários quando for relevante a opinião técnica de um profissional especializado da matéria, como exemplo, em casos de fusão, cisão, incorporação e em questões administrativas (NEVES JR *et al.*, 2008), ou aplicada na apuração de haveres de herança, na resolução de causas em que ocorreram danos e perdas, ou outras ocasiões em que não se faça necessária a intervenção estatal (LIMA, 2013).

De acordo com Alberto (2007), a perícia extrajudicial, quanto a sua finalidade, é segregada em demonstrativa, discriminativa e comprobatória. A perícia demonstrativa visa evidenciar a veracidade ou não de fatos, coisas ou situações que estão sendo questionados entre as partes. Já a perícia discriminativa tem por objetivo colocar nos justos termos os interesses e direitos de cada um dos envolvidos em matéria duvidosa. Por fim, a perícia comprobatória busca comprovar situações ou fatos provenientes de fraudes, desvios, simulações, dentre outras. Portanto, representa uma forma mais amigável e esclarecedora para solucionar o litígio, pela qual as partes preferem resolver o problema sem o envolvimento do judiciário, a fim de agilizar as negociações (MORAES, 2000).

Outra classificação dada à perícia contábil refere-se aos casos semijudiciais, denominada perícia contábil semijudicial. Este tipo de perícia é aquela realizada sob o aparato institucional do Estado, porém sem envolvimento do Poder Judiciário, e tem como principal finalidade ser meio de prova nos ordenamentos institucionais usuais (SANTANA, 1999). Considerando o amparo estatal, subdivide-se em (i) administrativo-tributária – na esfera da administração pública tributária ou dos conselhos de contribuintes; (ii) parlamentar – nas comissões dos parlamentos de inquéritos ou especiais; e (iii) policial – nos casos contidos em inquéritos policiais. Ressalta-se que, em virtude das autoridades policiais, parlamentares e administrativas terem poder jurisdicional equiparável ao Poder Judiciário e por estarem sujeitas a regras legais e regimentais, são consideradas como semijudiciais (ZANNA, 2005; ALBERTO, 2007).

O quarto e último tipo de perícia contábil é aquele que ocorre no Poder Judiciário, denominado de perícia contábil judicial. Segundo Pires (2007, p. 79), esta “é considerada como um dos meios de prova que a instância decisória judicial utiliza para o conhecimento da verdade real, materializando na verdade formal dos autos a situação presenciada entre as partes”. Busca-se, portanto, subsidiar o processo decisório dos magistrados por meio 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).

Considerada como uma das mais conhecidas no meio contábil, a perícia judicial é demandada nos procedimentos processuais do Poder Judiciário, por determinação, requerimento ou necessidade das partes envolvidas no julgamento do referido processo, embasada em regras legais específicas (ALBERTO, 2007). No Quadro 4, constata-se que a perícia no âmbito judicial pode ser encaminhada pelo respectivo magistrado ou pelas partes envolvidas, considerando abordagens oficiais, requeridas, necessárias, facultativas e perícias do presente e futuro.

Abordagens	Descrição
Oficiais	Determinadas pelo juiz sem requerimento das partes.
Requeridas	Determinadas pelo juiz com requerimento das partes.
Necessária	Ocorrem quando a respectiva lei ou a natureza do fato impõe a realização.
Facultativas	Demanda-se quando o magistrado julgar necessário.
Perícias do presente	Realizadas no curso do processo.
Perícias do futuro	Perpetuar fatos que podem desaparecer com o tempo.

QUADRO 4 - TIPOS DE ABORDAGENS DA PERÍCIA JUDICIAL

Fonte: Fagundes *et al.* (2008).

Depreende-se do Quadro 4, que a perícia contábil judicial, seja ela determinada pelo juiz com ou sem requerimento das partes envolvidas, é de grande relevância, pois é por meio do trabalho executado pelos peritos que os magistrados buscam conhecer sobre determinado assunto investigado e decidir de forma confiável a respeito da questão proposta entre as partes (NOGUEIRA, 2006; OLIVEIRA, 2012). Assim, diante da sua importância no meio pericial, a perícia contábil judicial representa o foco do presente estudo.

2.2.2 Atores Humanos da Perícia Contábil Judicial

Os actantes humanos pertencentes a uma rede são representados por qualquer indivíduo possível de ser visualizado com características e peculiaridades

próprias, capazes de se relacionarem com qualquer ator para a formação de relações, sejam elas puramente humanas ou híbridas. Logo, o indivíduo se torna um agente a partir da sua própria produção, considerando o contexto em que está inserido (CHERMAN, 2013), gerando influências e impactos em outros elementos contidos no social.

No campo da perícia contábil judicial, diversos indivíduos atuam no processo de construção das relações, partindo da necessidade e demanda de um determinado magistrado, o qual busca um suporte técnico especializado de um profissional habilitado para subsidiar o processo decisório. Portanto, dentre os actantes humanos da perícia, faz-se necessário destacar os aspectos dos principais atores humanos contábeis – peritos e assistentes técnicos – e dos principais atores humanos judiciais – magistrados e unidades judiciárias –, a fim de compreender como estes atores atuam na construção das relações.

2.2.2.1 Perito e Assistente Técnico

Visto como um dos principais atores do campo da perícia contábil, o perito contador é o profissional responsável pelas investigações, vistorias e verificações de fatos específicos a partir da demanda do magistrado ou da escolha de uma das partes. Hoog (2007) destaca que o perito contábil judicial é o profissional de nível superior, com especialização em assuntos fiscais e contábeis visto como um apoio científico ao magistrado para auxiliar na compreensão dos fatos patrimoniais.

Juridicamente, entende-se por perito “o indivíduo hábil que por suas qualidades ou conhecimentos está em condições de esclarecer a situação ou fato que se pretende averiguar, para uma solução justa da instância decisória” (SILVA, 1993). Segundo a NBC PP 01, aprovada pela Resolução nº 1.244, de 10/12/2009:

Perito é o contador regularmente registrado no Conselho Federal de Contabilidade, que exerce a atividade pericial de forma pessoal, devendo ser profundo conhecedor, por suas qualidades e experiências, da matéria periciada. O perito contador nomeado é aquele escolhido pelo juiz em perícia contábil judicial.

Por ser um profissional comprometido com a justiça e importante nas situações demandadas pelo juiz, pode-se depreender que influencia significativamente o andamento das atividades periciais com a sua opinião

materializada no laudo pericial (OLIVEIRA, 2012). Caldeira (2000) e Dantas e Mendonça (2013) destacam que o perito deve executar as atividades periciais com a finalidade de questionar a natureza dos fatos solicitados pelo julgador e pelos litigantes como parte do que é discutido nos autos. Além disso, tem competência de retratar e transladar aquilo que o magistrado não consegue interpretar, e, portanto, contempla relações de interdependência entre os magistrados e o laudo pericial.

Os serviços executados pelos peritos são considerados de alta complexidade e responsabilidade, pois se referem a situações específicas e que demandam um conhecimento aprofundado para serem efetuados. Dessa forma, os peritos contábeis necessitam de conhecimento técnico e científico robusto, experiência profissional em assuntos específicos e atitudes profissionais positivas para a condução dos trabalhos e para a formação das relações entre os demais profissionais envolvidos (SANTANA, 1999). Além disso, não bastam competências técnicas e científicas, mas também é preciso entender e conhecer o destinatário que receberá os serviços ofertados, “penetrando na ‘caixa preta’ que constitui a atividade do destinatário” (ZARIFIAN, 2001, p. 120).

Sá (2010) e Neves Jr et. al. (2013) destacam que geralmente a qualidade do serviço prestado está vinculada à qualidade do profissional nomeado e à confiança verificada na relação entre o perito nomeado e o juiz. Assim, os peritos contadores podem afetar negativamente a configuração das redes a que estão vinculados, caso não tenham os requisitos necessários 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 auxiliar e 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. Caso necessário, o juiz pode inclusive utilizar o parecer emitido pelo assistente como meio de auxiliar na tomada de decisão e compreensão dos fatos (SANTANA, 1999).

Conforme Quadro 5, pode-se verificar as principais características que distinguem os peritos e os assistentes técnicos.

Peritos	Assistentes Técnicos
Nomeado pelo Juiz.	Indicado pela parte litigante.
Contador habilitado.	Contador habilitado.
Está sujeito a impedimento ou suspeição, previstos no Código de Processo Civil (Art. 134 a 138).	Não está sujeito a impedimento ou suspeição, previstos no Código de Processo Civil (CPC - Art. 134 a 138).
Recebe os honorários mediante alvará determinado pela Justiça.	Recebe os honorários diretamente da parte que o indicou.
O prazo para entrega dos trabalhos é determinado pelo Juiz.	O prazo de manifestação para opinar sobre o laudo do perito é de 10 dias após a publicação da entrega do laudo oficial.
Profissional de confiança do Juiz.	Profissional de confiança da parte.
Seu trabalho recebe o nome de laudo, laudo pericial, laudo oficial ou laudo pericial contábil.	Seu trabalho recebe o nome de parecer, parecer pericial ou parecer pericial contábil.

QUADRO 5 - COMPARAÇÃO ENTRE AS CARACTERÍSTICAS DO PERITO E ASSISTENTE TÉCNICO

Fonte: Adaptado de Hoog (2007, p. 58).

Verifica-se no Quadro 5, que o perito contador assistente e o perito contador, além de serem atores nas relações, contemplam suas próprias redes por se utilizarem de todo o conhecimento e experiência adquirida ao longo do tempo para efetuar o trabalho com clareza e objetividade (SANTANA, 1999), ou seja, figuram como ator-rede no processo de configuração das relações, interagindo com os demais actantes no campo da perícia contábil judicial.

2.2.2.2 Esfera Judicial

A perícia contábil, quando vinculada ao Poder Judiciário, ocorre por meio da solicitação de um magistrado, devido à necessidade e interesse por esclarecimentos relativos a determinado processo. O juiz tem a incumbência de solicitar a prova pericial para os casos necessários, 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). Neste processo, cabe ao magistrado atuar com imparcialidade, transparência, integridade e dignidade para buscar a verdade dos fatos nas provas providenciadas pelo perito, a fim de efetuar a sentença de maneira correta.

Hoog (2008, p. 213) destaca que “o local onde os juízes exercem o seu poder jurisdicional é determinado pelas varas de atuação, as quais tem o sentido e o

alcance contábil jurídico de jurisdição da justiça”. Dessa forma, os magistrados podem atuar em diversos ramos e especificidades demandando serviços periciais contábeis específicos e diferenciados, conforme detalhado no Quadro 6.

Especificações das Varas	Modalidades das perícias contábeis
Varas Criminais	Fraudes e vícios contábeis, adulterações de lançamentos e registros, desfalques e alcances, apropriações indébitas, inquérito judicial para efeitos penais, dentre outras.
Varas Cíveis Estaduais	Apuração de haveres, compensação de créditos, dissolução de sociedade, extravio de bens, falta de entrega de mercadorias, revisão de contratos bancários, dentre outras.
Varas de Falências e Concordatas	Perícias falimentares em geral e concordatas preventivas e suspensivas.
Varas da Fazenda Pública e Execuções Fiscais	Perícia envolvendo tributos de modo geral, tais como ICMS, ISS e IPTU.
Varas de Família	Avaliação de pensões alimentícias, avaliações patrimoniais e outras.
Justiça Federal	Execução fiscal (INSS, FGTS, tributos federais em geral) e ações que envolvem a União.
Justiça do Trabalho	Indenizações de diversas modalidades, litígios entre empregadores e empregados de diversas espécies.

QUADRO 6 - ESPECIFICAÇÕES DAS VARAS DE ATUAÇÃO DOS JUÍZES

Fonte: Adaptado de Hoog (2007, p. 181).

Acrescenta-se ao exposto no Quadro 6, que nas unidades judiciárias em que os juízes ficam locados registram-se as informações pertinentes aos peritos habilitados para a realização de serviços periciais, estando à disposição dos interessados. Esta condição existente nas varas de atuação dos magistrados acaba provocando concorrência entre os peritos contadores para serem nomeados pelo juiz (PELEIAS; ORNELAS, 2012), gerando possíveis impactos na construção das redes entre os atores humanos do campo da perícia contábil judicial.

Os peritos podem se habilitar em várias unidades judiciárias e serem nomeados para atuar em mais de um processo. Não obstante, podem comprometer suas relações com as varas e também com os magistrados, visto que os prazos podem não ser cumpridos conforme acordado ou as atividades podem não ser executadas com qualidade. Nesses casos, os juízes podem deixar de confiar nestes profissionais e nomear outros peritos para efetuar os cálculos e o laudo pericial (PELEIAS; ORNELAS, 2012). Portanto, a atuação dos atores da esfera judicial contribui efetivamente no processo de configuração das redes entre os elementos da perícia contábil judicial, motivando tanto a consolidação e estabilização das redes quanto novos processos de translações entre os actantes humanos e não humanos.

2.2.3 Atores não Humanos da Perícia Contábil Judicial

Sob a perspectiva da Teoria Ator-Rede, os atores humanos e não humanos são igualmente relevantes e ambos devem ser considerados no processo de estudo e investigação do social (MONTENEGRO; BULGACOV, 2014). Com isso, destaca-se a relevância dos atores não humanos no processo de construção das redes no estudo do social, os quais deixam de ser simples artefatos utilizados pelo homem e passam a ser agentes ativos nas ações cotidianas, capazes de gerar transformações e de influenciar outros actantes (LATOUR, 2005).

No campo da perícia contábil judicial, percebe-se a relevância do objeto no processo de construção das relações, o qual contribui efetivamente para as interações entre atores, especialmente entre os actantes humanos. Portanto, dentre os atores não humanos da perícia, faz-se necessário destacar os principais aspectos relacionados aos quesitos, provas, diligências, laudo pericial e parecer técnico, a fim de compreender como estes atores podem atuar na construção das relações.

2.2.3.1 Quesitos

Diante da necessidade da prova pericial e da nomeação do perito, as partes e quando necessário o próprio magistrado são incumbidos de formular questões a serem respondidas pelo perito com o objetivo de guiar o andamento das atividades. De acordo com Ornelas (2003, p. 84), “os quesitos são as perguntas de natureza técnica que o perito responderá, relativas à matéria objeto da lide, daí depreende-se que, caso não guardem relação com o litígio, serão impertinentes e devem ser indeferidas pelo magistrado”. Zanna (2005) 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, se possível, de forma cabal ou taxativa.

Para Moraes (2005), os quesitos são questionamentos feitos pelos magistrados, julgadores e pelas partes sobre fatos incertos do processo. Dessa

forma, as indagações impulsionam a busca por provas pelo perito para que, em forma de respostas, ele possa transmiti-las aos quesitantes e aos julgadores do processo. Normalmente os quesitos são apresentados antes da proposta de honorários para que o magistrado possa determinar a quantidade de horas que serão despedidas na execução das atividades periciais (SILVEIRA *et al.*, 2013). Logo, pode-se inferir que representam delimitações do trabalho a ser executado pelo perito, que impactam na opinião do profissional, materializadas no laudo pericial.

Contudo, determinados quesitos podem comprometer e fragilizar as relações entre os atores do campo da perícia ao representarem questões inoportunas ou impertinentes, causadoras de transtornos aos peritos. Nestes casos, o perito deve agir com cautela na reflexão da sua resposta, visto que os quesitos impertinentes podem levar ao distanciamento da verdade ou estar vinculada a outras áreas científicas fora do entendimento do perito (MARTINS, 2007). Percebe-se, portanto, que os quesitos são impactantes na condução e planejamento das atividades periciais, contribuindo tanto para a devida compreensão do que precisa ser executado pelo perito nomeado quanto para a instabilidade do serviço prestado.

Segundo Zanna (2005, p. 139), “na eventual ausência de quesitos, cabe ao perito oferecer respostas aos assuntos controvertidos formulando, ele mesmo, ‘auto-quesitos’ que o ajudarão a desfiar o tema objeto da ação”. Dessa forma, o perito passa a ter uma importância ainda maior nas relações com os magistrados, pois acaba delimitando por si só o campo da investigação pericial, tendo a incumbência de julgar as informações consideradas de impacto para a tomada de decisão do juiz. Logo, na posição de atores não humanos, os quesitos podem influenciar a configuração das redes e a maneira como os demais elementos da perícia interagem e se relacionam para a construção da realidade.

2.2.3.2 Diligências e Provas

Após a formulação e o conhecimento dos quesitos, as diligências ganham espaço nas relações do campo da perícia, propiciando ao perito a busca por provas periciais. Segundo Silveira *et al.* (2013), entende-se por diligência o trabalho de campo realizado pelo perito e pelos assistentes técnicos para obtenção de provas e

argumentos para elaborar o laudo pericial requerido, como, por exemplo, os livros obrigatórios, facultativos e auxiliares, documentos de arquivos das partes ou de terceiros, documentos de órgãos públicos, etc.

De acordo com Zanna (2005), há três tipos de diligências: (i) diligências que antecedem a elaboração do laudo pericial – como o atendimento à intimação judicial e a coleta de documentos e materiais necessários para os exames e vistorias; (ii) diligências que ocorrem durante a elaboração do laudo – como cálculos, planilhas, cópias de documentos e a redação do laudo pericial ou do parecer técnico; e (iii) diligências que devem ser realizadas após a entrega do relatório pericial – como o atendimento a eventuais pedidos de esclarecimentos.

Alberto (2007) destaca que as diligências representam o ato técnico de maior importância para a elaboração do laudo pericial, quando, efetivamente, não lhe é o componente principal, pois é por meio deste ato que fatos e situações ocultos podem vir à tona. As diligências são atores não humanos relevantes para as atividades periciais, especialmente para a qualidade do laudo pericial, pois permitem que os fatos sejam esclarecidos de forma consistente, dando suporte à instância decisória e às partes envolvidas no processo a partir das provas encontradas.

Especificamente no contexto da perícia contábil, a prova averiguada nas diligências consiste na “demonstração da existência ou não, da veracidade ou não do que estiver sendo argumentado como base, sobre a qual se pretende aplicar o direito que se defende ou que se contesta” (SANTANA, 1999, p. 54). Tendo como destinatário o magistrado responsável pelo caso, a prova objetiva formar a convicção do juiz sobre os componentes necessários para a decisão da causa e tornar determinado fato conhecido do juiz para que o mesmo possa compreender o ocorrido (TOURINHO FILHO, 1997; OLIVEIRA, 2012).

Segundo Gonçalves (2010), por meio das provas apresentadas, o juiz pode se convencer a respeito de fatos controvertidos e duvidosos relevantes para o processo em questão. Ornelas (2003) destaca que a principal atribuição da prova pericial é a de transformar os fatos relacionados à demanda judicial, de natureza técnica ou científica, possibilitando a formação da certeza jurídica. Assim, torna-se primordial no processo de configuração das redes e das relações entre os atores, na medida em que o magistrado não se convence somente com observações pessoais, e sim, necessitando de provas devidamente apresentadas pelo perito.

2.2.3.3 Laudo Pericial e Parecer Técnico

Visto como a materialização do trabalho executado pelo perito, o laudo pericial, segundo Cestare *et al.* (2007), é o meio pelo qual o perito ‘faz chegar às mãos do magistrado’ os elementos fáticos para a solução de uma determinada demanda. O laudo pericial contábil representa o pronunciamento ou manifestação do perito sobre determinado fato patrimonial, do qual tem conhecimento técnico específico e que foi submetido a sua investigação, em que o perito contador expõe sua manifestação referente aos fatos ocorridos (SILVEIRA *et al.*, 2013). Para Sá (2009), é o documento produzido de forma circunstanciada e planejada que abrange conclusões fundamentadas da perícia efetuada.

Magalhães (2004) destaca que o relatório pericial é o documento que contém os elementos periciais, as operações realizadas e as devidas conclusões efetuadas pelo perito. Logo, representa um ator importante na construção das redes no campo da perícia, contendo a conclusão formal do perito sobre os atos ou fatos postos à prova, e assim, é relevante na apuração dos fatos de um julgamento (SILVEIRA *et al.*, 2013). De acordo com o item 58 da Resolução do CFC nº 1.243, de 10/12/2009, que aprovou a NBC TP 01 - Perícia Contábil, o laudo pericial contábil:

É um documento escrito, no qual os peritos devem registrar, de forma abrangente, o conteúdo da perícia e particularizar os aspectos e as minudências que envolvam o seu objeto e as buscas de elementos de prova necessários para a conclusão do seu trabalho.

De acordo com Oliveira (2012), o laudo pericial contábil deve abranger todas as informações necessárias para convencer a instância decisória do processo da certeza jurídica quanto à matéria fática. Para isso, cabe ao perito nomeado pelo magistrado uma fundamentação adequada, embasamento técnico consistente e aprofundado e opinião concisa, conclusiva e objetiva sobre o fato patrimonial. No tocante à estrutura, em virtude da sua importância no campo profissional, o laudo pericial deve conter, no mínimo, a identificação do processo e das partes; síntese do objeto da perícia; metodologia adotada nos trabalhos periciais; identificação das diligências realizadas; transcrição e resposta aos quesitos; conclusão; anexos; apêndices; e assinatura do perito nomeado pelo juiz (HOOG, 2007).

Depreende-se que o relatório pericial necessita ser elaborado com qualidade e responsabilidade pelo ator humano perito, pois representa a materialização do

trabalho executado pelo perito e reflete a qualidade do serviço prestado ao longo do processo. Nesse sentido, geralmente o magistrado define o prazo para a entrega do relatório pericial, e caso isso não ocorra, cabe ao perito, no momento da proposta dos honorários, requerer o deferimento do prazo (ZANNA, 2005). Em situações em que o laudo pericial não contemple as informações necessárias e não seja confiável, o magistrado pode solicitar a nomeação de outro perito, dificultando inclusive o acesso a outras nomeações em uma determinada unidade judiciária.

Logo, o laudo pericial é uma das partes principais da perícia contábil, devendo ser o mais completo e esclarecedor possível, visto que representa uma das bases legais para o magistrado decidir o litígio em questão (MARTINS; ORNELAS, 2008). Percebe-se, assim, a relevância e a importância da materialidade no processo de configuração das redes entre os atores da perícia, mediando e influenciando as interações existentes entre os elementos.

Outro documento de destaque do campo da perícia contábil judicial refere-se ao parecer técnico. De acordo com Moraes (2000), é objeto relevante no processo da perícia contábil judicial, e objetiva detalhar a opinião do perito contador assistente sobre as diligências realizadas e opinar a respeito do laudo elaborado pelo perito. Silveira *et al.* (2013, p. 5) destacam que o parecer pericial é “o instrumento pelo qual o assistente manifesta de forma escrita tudo que observou no laudo pericial apresentado pelo perito judicial. É uma espécie de laudo elaborado, porém com finalidade de defesa da parte interessada”. Portanto, o parecer técnico deve ser elaborado com responsabilidade e qualidade a fim de subsidiar a decisão do árbitro sobre o fato patrimonial (ZANNA, 2005).

Elaborado exclusivamente pelo assistente técnico, o parecer pericial serve de subsídio ao patrono da parte contratante e deve ser escrito de maneira clara, objetiva e concisa, apresentando detalhadamente as respectivas fundamentações para os casos em que não está de acordo com o laudo pericial. O perito assistente técnico responsável pelo parecer e o perito responsável pelo laudo podem atuar conjuntamente durante a execução da perícia, planejando as atividades a serem realizadas, a fim de minimizar e evitar possíveis desacordos sobre determinado fato (MIGUEL, 2009).

Nesse sentido, o parecer técnico vem se tornando cada vez mais importante e aplicável para subsidiar as decisões do juiz, podendo inclusive evitar a nomeação de um perito e a elaboração de um laudo pericial caso seja suficiente na compreensão

e entendimentos dos fatos. Segundo Zanna (2005, p. 161), “o parecer pericial contábil afigura-se de capital importância, pois, considerando que o magistrado não precisa ficar adstrito ao laudo pericial do perito, será a base para a tomada de decisão do juiz”. Portanto, depreende-se que o parecer técnico na posição de ator não humano, seja pelo trabalho em conjunto ao perito nomeado, ou pela exclusão da participação do laudo pericial e do perito do processo decisório, pode alterar a configuração e formação das redes entre os elementos da perícia contábil judicial.

2.2.4 Construindo as Relações na Perícia Contábil Judicial

A perícia contábil objetiva subsidiar a instância decisória a partir da materialização dos exames e vistorias efetuados pelo perito contábil em um relatório pericial contábil. Para isso, o profissional se utiliza de um conjunto de procedimentos específicos para desenvolver com qualidade as atividades, considerando a experiência profissional e o conhecimento técnico especializado adquirido (NEVES JR *et al.*, 2013). Além disso, a perícia designa a diligência realizada por peritos habilitados, a fim de que se apurem e esclareçam sobre certas ocorrências, representando, portanto, a investigação, o exame e a verificação acerca da verdade ou da realidade de certos fatos, realizada por pessoas especializadas e experientes na matéria de que se trata (MOURA, 2011).

Nesse contexto, a perícia contábil pode ser vista a partir de relações entre partes interessadas, realizada por profissionais habilitados, os quais examinam fatos, situações e ocorrências a partir da materialidade dos acontecimentos, reportando sua opinião por meio de um laudo e parecer (OLIVEIRA, 2012). Logo, o trabalho executado pelo perito contador, proveniente de diligências realizadas para o esclarecimento de fatos, contribui de forma relevante para a tomada de decisão a partir da emissão de um laudo ou parecer.

Para que se possa compreender as possíveis relações entre os atores humanos e não humanos do campo da perícia contábil, faz-se necessário entender o fluxo processual da perícia contábil, identificando as principais atividades a serem desenvolvidas até a elaboração do laudo pericial e a tomada de decisão do juiz. Na Figura 5, demonstram-se os procedimentos e os elementos envolvidos no processo

de execução pericial, partindo da premissa que a qualidade do serviço prestado, principalmente referente ao laudo pericial, a maneira pela qual os trabalhos são conduzidos e a postura do perito formam uma trilogia inquestionável para a manutenção do campo da perícia contábil (SOUZA, 2006).

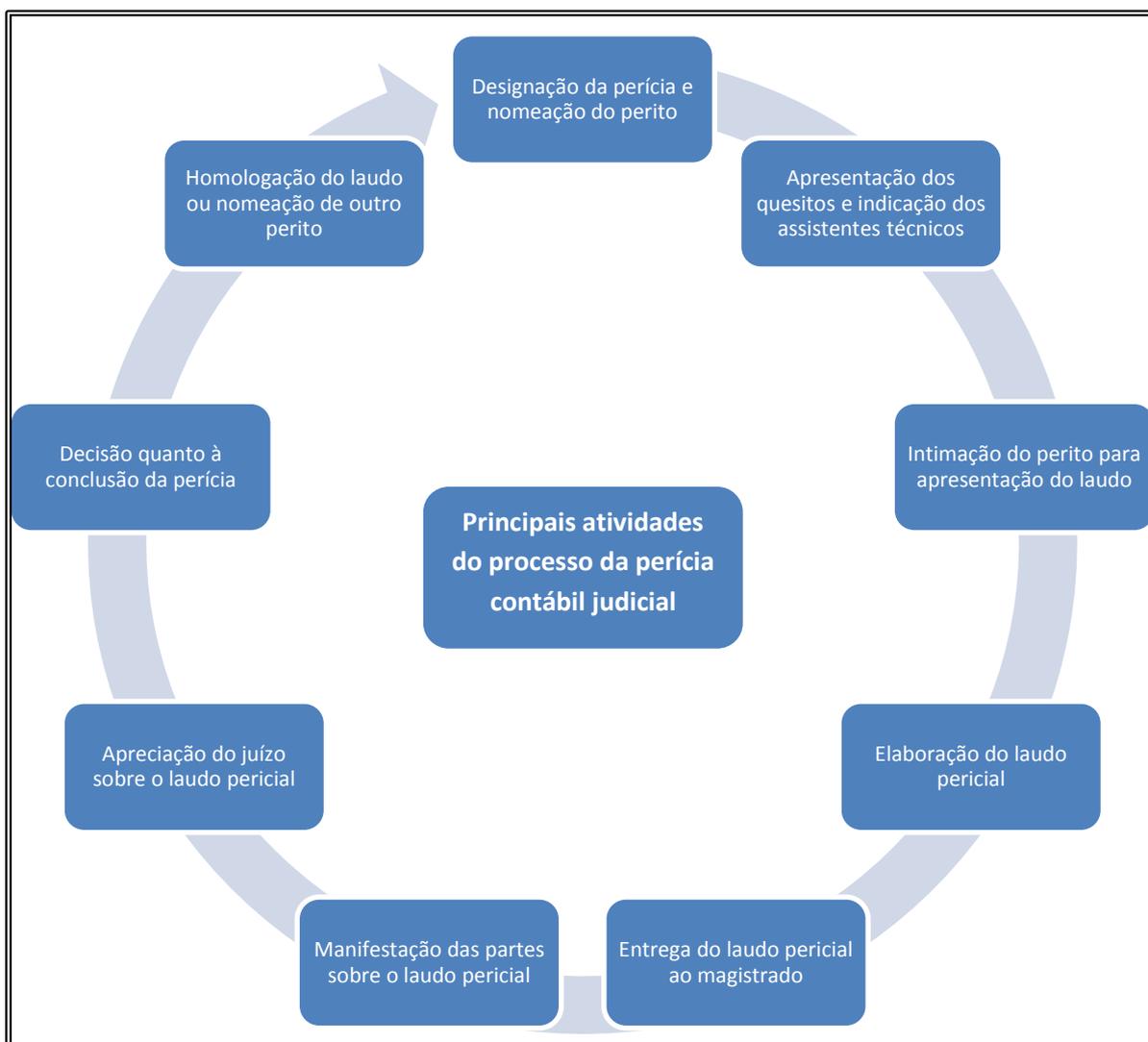


FIGURA 5 - FLUXO PROCESSUAL DA PERÍCIA CONTÁBIL JUDICIAL
Fonte: Elaborado pelo autor com base em Nogueira (2006).

Observa-se na Figura 5, as relações que se formam entre os principais atores do campo da perícia contábil judicial. Inicialmente, quando da designação da perícia e do seu escopo, verifica-se um envolvimento entre o magistrado, a vara de atuação do juiz, os advogados defensores e as partes litigantes. Nesse momento, o perito ainda não tem conhecimento do caso e não participa do processo inicial (NOGUEIRA, 2006). Posteriormente, definem-se os quesitos e os peritos assistentes

se for o caso, incrementando assim as relações entre os atores humanos da perícia.

Após isso, inicia-se o primeiro contato do perito com o processo, com o objeto do trabalho a ser executado e com a instância judicial, representada pela vara e pelo magistrado. Estas relações são relevantes para a designação das demais atividades referentes à elaboração do laudo pericial, o qual é objeto central do campo da perícia contábil. Assim, chega-se ao momento mais impactante do processo, em que peritos, assistentes técnicos e partes litigantes se relacionam em torno do laudo pericial, elaborado a partir das diligências levantadas, a fim de responder aos quesitos e subsidiar a decisão judicial (NOGUEIRA, 2006).

Diante do laudo elaborado, as partes se manifestam e o magistrado incumbese de verificar se há possibilidade de efetuar a sentença de forma consistente. Independentemente de haver ou não manifestações das partes, o juiz pode solicitar esclarecimentos sobre a perícia executada, e ainda, caso julgue as atividades como inconclusivas ou duvidosas, ou verifique uma má qualidade do serviço pericial prestado, pode solicitar a nomeação de outro perito para efetuar uma nova perícia. No entanto, caso não haja impedimentos e demais esclarecimentos por parte do perito, o laudo pericial é homologado representando o fim da atividade pericial.

Depreende-se do exposto, que relações estáveis e de confiança entre os profissionais envolvidos no campo pericial facilitam o andamento dos processos, sustentados por relatórios periciais elaborados com qualidade. Por outro lado, interações instáveis e mal sucedidas entre o laudo elaborado, o perito contador, advogados e juízes, podem implicar em decisões proferidas de forma incoerente, comprometendo o andamento do processo (NOGUEIRA, 2006). Portanto, as relações existentes de atores humanos e não humanos no processo da perícia contábil são capazes de influenciar a execução das atividades periciais e a configuração das redes entre os actantes.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste capítulo apresentam-se os procedimentos metodológicos utilizados para a realização do estudo. Segundo Andrade (2007, p. 111), “a pesquisa científica representa um conjunto de procedimentos de forma sistemática que objetiva encontrar respostas para os problemas elencados por meio de métodos de pesquisa”. Nesse sentido, Richardson (1999) explica que método de pesquisa se refere à escolha de procedimentos sistemáticos para a descrição e explicação de determinados fenômenos.

Dessa forma, para retratar os métodos da pesquisa, inicia-se com o delineamento metodológico da pesquisa. Seguem-se a definição da população e amostra, constructo da pesquisa, definições operacionais e constitutivas dos principais termos, instrumento de pesquisa e procedimentos de coleta e análise dos dados. Em seguida, expõem-se o desenho da pesquisa e, por fim, as limitações do estudo.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

O delineamento da pesquisa é caracterizado como sendo de cunho descritivo, efetuado por meio de pesquisa de levantamento e entrevistas, com abordagem quantitativa-qualitativa do problema. Segundo Raupp e Beuren (2008), a pesquisa descritiva representa um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa, não sendo preliminar como a exploratória e nem tão aprofundada como a explicativa, porém necessita identificar, comparar e retratar a população, o fenômeno ou as variáveis envolvidas na pesquisa.

Cervo e Bervian (2002, p. 66) relatam que “a pesquisa descritiva, em suas diversas maneiras, vincula-se a dados ou fatos coletados da própria realidade”. Vergara (1998, p. 45) ressalta que a pesquisa descritiva “expõe características de determinada população ou fenômeno, podendo também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Além disso, não se compromete em explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação”.

Assim, o estudo classifica-se como descritivo, tendo em vista que se descrevem as características e o comportamento das variáveis relacionadas à configuração das redes de atores no campo da perícia contábil judicial. Adicionalmente, busca-se estabelecer relações entre as variáveis que condizem à percepção dos respondentes a respeito dos blocos elencados para a realização das análises da pesquisa.

No que concerne à pesquisa de levantamento ou *survey*, Gil (1999) menciona que o levantamento caracteriza-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer, para que, posteriormente, mediante análise quantitativa, seja possível obter conclusões correspondentes aos dados coletados. Martins e Theóphilo (2007, p. 60) explicam que “os levantamentos são apropriados para as situações em que se busca responder a questões acerca das relações entre características de pessoas ou grupos, da maneira como ocorrem em situações naturais”. Assim, a presente pesquisa classifica-se como sendo de levantamento, em virtude da elaboração e da aplicação de um questionário fechado à população pré-estabelecida de peritos contadores.

No tocante às entrevistas, Martins e Theóphilo (2007) explicam que se referem às técnicas de obtenção de informações e dados pelo pesquisador, o qual efetua o trabalho pessoalmente com o entrevistado, com o objetivo de compreender apropriadamente o significado das respostas atribuídas pelos entrevistados em contextos não estruturados. Com base nisso, a pesquisa também se utiliza de entrevistas aplicadas a magistrados e peritos contadores, para complementar a análise da configuração das redes de atores na perícia contábil judicial.

Referente à classificação quanto ao problema de pesquisa, Godoi, Bandeira-de-Mello e Silva (2006) mencionam que, por meio de pesquisa quantitativa-qualitativa, busca-se a compreensão de um determinado processo social, e também, as relações estabelecidas entre as variáveis estudadas. A abordagem quantitativa, tendo em vista a realização de levantamento, Silveira *et al.* (2004, p. 107) explicam que ela se baseia em “análises de características diferenciadas e numéricas, geralmente ao longo de alguma dimensão, entre dois ou mais grupos, buscando averiguar as possíveis relações entre variáveis”.

Quanto ao caráter qualitativo, dada a realização de entrevistas presenciais com os profissionais, busca-se entender o significado construído pelos indivíduos, como eles entendem o seu mundo e as experiências que têm no mundo, tendo em

vista que a realidade é construída socialmente, contemplando diversas interpretações para um único evento ao depender de diversos pontos de vista (MERRIAM, 2009). Para isso, a pesquisa qualitativa focaliza comportamentos, interações, sentimentos e símbolos que evidenciam o significado embutido nessas questões (KALOF; DAN; DIETZ, 2008).

A opção pela pesquisa quantitativa-qualitativa decorre das contribuições que os entrevistados podem oferecer a partir das experiências práticas do cotidiano no processo da formação das redes entre os atores, corroborando, assim, a análise estatística efetuada, descrita em seção própria com esta finalidade.

3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população da pesquisa compreende “o conjunto de elementos que possuem determinadas características” (RICHARDSON, 1999, p. 103). Com isso, a população, para a aplicação da pesquisa de levantamento, compreendeu os profissionais peritos contadores das Regiões Sul e Sudeste do Brasil, especificamente dos estados do Rio Grande do Sul, Paraná, Rio de Janeiro, São Paulo e Minas Gerais, que fazem parte e que estão registrados em Associações de Peritos dos respectivos estados. Este corte foi realizado, pois segundo o Relatório do Conselho Nacional de Justiça de 2013, as Justiças Estaduais desses estados são consideradas as de maior porte e capacidade produtiva. Logo, pode-se presumir que nesses estados há maior capacidade para julgar processos, pois com maior número de processos, há maior necessidade de prova pericial. Havendo maior demanda, possibilita-se maior atuação do profissional perito. Já, para a aplicação das entrevistas, a população inicial compreendeu magistrados e peritos contadores atuantes na cidade de Curitiba, escolhidos por conveniência do pesquisador.

Os dados dos peritos contadores foram obtidos a partir do endereço eletrônico das Associações dos Peritos Contábeis de cada estado, que possibilitam verificar os dados pessoais do profissional, informações para contato, experiências na área pericial, cidade de atuação e áreas de interesse. Assim, a população compõe-se de 593 peritos contadores registrados, em que foi possível verificar as informações completas para o contato com o profissional.

No tocante à população dos entrevistados, optou-se por magistrados e peritos contadores atuantes na cidade de Curitiba, dada a conveniência do pesquisador. Os magistrados entrevistados são profissionais que atuam em varas situadas em Curitiba e que demandam de provas periciais contábeis. No tocante às entrevistas realizadas com peritos, optou-se por profissionais de relevância na área pericial contábil da cidade de Curitiba. Os peritos entrevistados são profissionais que atuam em Curitiba, proprietários de empresas de serviços contábeis especializadas em perícia contábil.

A amostra da pesquisa de levantamento, composta de 102 respondentes, 18% do total da população, foi delineada tendo em vista a disposição para responder o instrumento de pesquisa. Optou-se por encaminhar os questionários a um ator integrante das redes no campo da perícia contábil judicial, caracterizado como perito contador. Isso se deve ao fato de que se buscou investigar os principais aspectos do processo de formação das redes no campo da perícia contábil por meio da percepção de um ator relevante, com o objetivo de corroborar na confiabilidade e credibilidade do estudo. A amostra dos entrevistados totalizou cinco profissionais magistrados e cinco peritos contadores, que contribuíram a partir de suas experiências práticas para a compreensão da configuração das redes no campo da perícia contábil.

3.3 CONSTRUCTO DA PESQUISA

Nesta seção apresenta-se o constructo da pesquisa, com o intuito de demonstrar como foi conduzida a pesquisa no que diz respeito à adequação dos objetivos específicos, variáveis e os meios para identificar os elementos elencados para cada variável. Segundo Hair Jr *et al.* (2005), define-se o constructo como a base para a constatação de relações causais, uma vez que busca representar o mais correto possível do conceito teórico. “Um construto ou uma construção é uma variável, ou conjunto de variáveis, isto é, uma definição operacional robusta que busca representar o verdadeiro significado teórico de um conceito” (MARTINS; THEÓPHILO, 2009, p. 17). Portanto, o constructo da pesquisa tem por objetivo retratar a operacionalização das variáveis a serem investigadas na pesquisa.

Com base nos objetivos e fundamentação teórico-empírica desta dissertação elaboraram-se os construtos apresentados no Quadro 7. Podem-se observar os construtos da pesquisa e as respectivas definições operacionais, que visam retratar os construtos em nível operacional, a fim de realizar a mensuração dos conceitos por meio das variáveis independentes da pesquisa.

Objetivos Específicos	Constructo (1ª ordem)	Constructo (2ª ordem)	Definições Operacionais	Referências
a) Identificar os atores humanos e não humanos envolvidos no processo de perícia contábil judicial	Atores das Relações	Atores Humanos	Esfera Contábil	Santana (1999), Neves Junior e Oliveira (2010), Oliveira (2012), Madumere e Onumah (2013)
			Esfera Judicial	
		Atores Não Humanos (Materialidade)	Laudos e Pareceres	
			Quesitos	
b) Investigar a percepção de profissionais contábeis sobre as relações existentes entre os atores no processo da perícia contábil judicial	Translação e Inscrição	Fase 1 – Problematizar	Definição da demanda dos serviços da perícia contábil judicial; Descrição dos Atores	Callon (1986, 1991, 1999), Latour (1999, 2005, 2007, 2009), Law (1986, 1991, 1992, 2004)
		Fase 2 - Atração de Interesses	Levantamento de interesses; Principais atores	
		Fase 3 - Recrutamento	Atribuição dos papéis dos atores	
		Fase 4 - Mobilização dos Aliados	Porta Vozes e Intermediários; Garantia dos interesses	
c) Averiguar a percepção de profissionais do judiciário sobre as relações existentes entre os atores no processo da perícia contábil judicial	Redes e Campo	Ponto de Passagem Obrigatória	Identificação dos atores relevantes na rede	Callon (1986), Law (1986), Latour (1999), Santana (1999), Harris (2005), Neves Jr e Oliveira (2010), Oliveira (2012), Madumere e Onumah (2013)
		Centro de Cálculo	Circulação dos atores nas redes	
		Faz-Fazer	Impacto da materialidade dos atores não humanos	
		Ações à Distância	Número de alianças formadas entre os atores	
		Relações Híbridas	Identificação das redes formadas entre os atores	
d) Analisar as redes de atores humanos e não humanos no processo da perícia contábil judicial, conforme a percepção dos contadores e magistrados	Consolidação das Redes	Desempenho	Indicadores de desempenho das atividades periciais	Santana (1999), Neves Junior e Oliveira (2010), Oliveira (2012), Madumere e Onumah (2013)
		Estabilização	Formação da <i>Black Box</i> e identificação de redes estáveis	

QUADRO 7 - CONSTRUCTO DA PESQUISA

Fonte: Elaborado pelo autor (2014)

Conforme exposto no Quadro 7, os constructos propostos baseiam-se nos elementos chave da Teoria Ator-Rede, que é a teoria de base para esta pesquisa. Por meio das definições operacionais apresentadas busca-se verificar a configuração das redes de atores no campo da perícia contábil pautado na percepção de magistrados e peritos contadores.

3.4 DEFINIÇÕES CONSTITUTIVAS E OPERACIONAIS RELEVANTES

A definição constitutiva (D.C.) tem por objetivo definir palavras por meio de outras palavras. Por outro lado, a definição operacional (D.O.) atribui um significado concreto ou empírico a um conceito ou variável, especificando as atividades ou operações necessárias para medi-lo ou manipulá-lo (MARTINS; PELISSARO, 2005). No presente estudo faz-se necessário definir os principais termos elencados abaixo para que não haja impedimentos na compreensão dos resultados da pesquisa.

Atores ou Actantes

D.C.: O termo “actante” se refere a qualquer entidade capaz de gerar efeito ou deixar rastros, representado por humanos e, por meio da semiótica, por não humanos (LATOURETTE, 2001; ISHIKAWA, 2010).

D.O.: Por meio da pesquisa documental, da aplicação do levantamento e das entrevistas realizadas foi possível identificar os principais atores envolvidos no campo da perícia contábil, capazes de interagirem e criarem redes entre si.

Actantes Humanos

D.C.: Os atores humanos podem ser representados por quaisquer agentes humanos existentes em uma realidade, capazes de gerar impactos e influenciar outros actantes de uma rede (LATOURETTE, 1988; LAW, 2007).

D.O.: A partir de documentos, de assertivas dos questionários respondidos e de relatos dos entrevistados, constatou-se que peritos, assistentes técnicos, juízes, advogados e as varas as quais o processo está vinculado são os principais atores humanos do campo da perícia contábil judicial.

Actantes não Humanos

D.C.: Os actantes não humanos referem-se aos objetos e à materialidade existente em um dado contexto, como máquinas, objetos, animais, dinheiro e coisas, que agem e geram efeitos na realidade (LATOUR, 2001).

D.O.: A identificação dos principais atores não humanos, na presente pesquisa, ocorreu pela análise dos questionários aplicados aos peritos, pela pesquisa documental e bibliográfica efetuada e pelas entrevistas semiestruturadas realizadas com magistrados e peritos. Constatou-se que laudos, pareceres técnicos e quesitos são agentes materiais primordiais no processo de formação das redes.

Translação

D.C.: O processo de translação significa “deslocar, impelir, inventar, mediar, criar uma ligação entre elementos que não existia antes e que em determinado momento modifica os dois originais” (LATOUR, 1999, p. 179).

D.O.: Neste trabalho, assume-se que as translações na perícia contábil surgem a partir da necessidade de uma prova pericial contábil por parte dos magistrados, executada pelos contadores. Pela interpretação e análise dos dados coletados utilizando Modelagem de Equações Estruturais, complementadas pelas entrevistas realizadas, foi possível compreender as relações e interações dos principais actantes envolvidos, além de averiguar as peculiaridades de cada agente, a fim de cumprir com os objetivos individuais e coletivos.

Relações Híbridas

D.C.: Referem-se às redes e relações formadas entre os atores humanos e não humanos em uma determinada realidade (LATOUR, 1999).

D.O.: As relações híbridas formadas no campo da perícia foram verificadas a partir dos impactos gerados pelos atores não humanos nas relações, identificadas pela Modelagem de Equações Estruturais e pela análise das entrevistas com os magistrados e peritos.

Perícia Contábil

D.C.: De acordo com Sá (2004), a perícia contábil é o processo de verificação de fatos vinculados ao patrimônio individualizado com o intuito de fornecer uma opinião, a partir de uma questão proposta.

D.O.: No presente estudo, assume-se que a perícia contábil emerge de inúmeras translações entre atores humanos e não humanos, identificadas a partir do modelo estrutural proposto e dos relatos dos entrevistados. Com isso, foi possível verificar as redes formadas entre os actantes e como elas se refletem no desempenho das atividades e na estabilização das relações.

3.5 INSTRUMENTOS DA PESQUISA

De acordo com Colauto e Beuren (2008), o instrumento de pesquisa refere-se a um conjunto de procedimentos que o pesquisador deve conduzir, de forma lógica e sistemática, para efetuar a coleta e a análise dos dados. Dentre os possíveis instrumentos de coleta de dados para uma investigação científica, optou-se, na referida pesquisa, pela aplicação de um questionário estruturado e pela realização de entrevistas semiestruturadas no intuito de complementar a análise quantitativa.

Martins e Theóphilo (2007, p. 90) definem questionário como sendo “um conjunto ordenado e consistente de indagações a respeito de variáveis e situações que se deseja medir ou descrever”. Para Malhotra (2001), refere-se a uma técnica estruturada de coleta de dados que contempla perguntas escritas ou verbais a serem aplicadas aos respondentes. Segundo Melo (2007), dentre os procedimentos existentes no meio científico, a aplicação de questionário possibilita ‘seguir’ os atores em suas redes, contribuindo para os estudos sob a ótica da Teoria Ator-Rede. 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” (LATOURET; WOOLGAR, 2000, p. 380).

O questionário elaborado para o levantamento junto aos peritos contadores é composto de cinco macro questões, as quais contemplam assertivas relativas ao processo de configuração das redes no campo da perícia contábil judicial, seguidas pela identificação dos respondentes, conforme Quadro 8.

Objetivo Específico	Constructo	Pergunta do Questionário	Assertivas	Descrição
a)	Atores humanos contábeis	1	1.1, 1.2 e 1.3	Identificar os elementos principais das redes no campo da perícia contábil
	Atores humanos	1	1.4 e 1.5	

	judiciais			judicial.
	Atores não humanos	1	1.6 a 1.8	
b) e c)	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 à estabilização das relações e o desempenho das atividades periciais.
d)	Desempenho das atividades	5	5.10 a 5.12	
	Estabilização	5	5.13 a 5.15	

QUADRO 8 - DELINEAMENTO DO QUESTIONÁRIO APLICADO

Fonte: Elaborado pelo autor (2014).

Conforme demonstrado no Quadro 8, inicialmente busca-se a identificação dos principais atores humanos e não humanos envolvidos no processo de construção das redes no campo da perícia contábil judicial, representada pelas assertivas da questão 1. Em seguida, as assertivas referentes ao processo de translação, contidas nas questões 2, 3, 4 e 5, visam contribuir para a identificação das redes existentes entre os atores da perícia contábil. Por fim, as assertivas finais do questionário, relacionadas ao objetivo específico 'd', propiciam uma compreensão do processo de consolidação e estabilização das relações entre os elementos identificados inicialmente e o desempenho das atividades executadas.

O questionário completo pode ser verificado no Apêndice A. Tendo em vista a necessidade de quantificação das respostas, optou-se por desenvolver o instrumento em escala *Likert* de sete pontos (1 – Extremamente baixo; 7 – Extremamente alto), pois esse modo de coleta vem auxiliar a execução da análise dos dados, considerando que a confiabilidade de uma escala torna-se mais certa com o aumento do número de categorias de respostas utilizadas em um questionário (CHURCHILL; PETER, 1984).

No tocante às entrevistas realizadas com os magistrados e peritos, elaboraram-se dois roteiros de entrevistas, compostos cada um por 10 questões, vinculadas ao questionário aplicado aos peritos contadores. No Apêndice B constam as perguntas efetuadas aos magistrados durante as entrevistas. No Apêndice C

constam as perguntas efetuadas aos peritos durante as entrevistas.

Com os magistrados, buscou-se coletar 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, optou-se por investigar os procedimentos relacionados ao ingresso no campo da perícia contábil, bem como o planejamento e a execução das atividades periciais, na posição de perito nomeado pelo juiz ou como perito assistente contratado pelas partes. Assim, buscou-se complementar a análise quantitativa, com o conteúdo extraído das entrevistas com os profissionais.

3.6 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para a realização da coleta dos dados foram delineados alguns pré-requisitos, como a definição das variáveis, adequação das questões sob a perspectiva da teoria de base, e escolha do método de coleta dos dados. Na aplicação dos questionários, inicialmente, enviou-se por *e-mail*, o questionário aos peritos contadores cadastrados nas Associações de Peritos. Para o contato foram considerados todos os e-mails e telefones disponíveis nos *sites*. O envio dos questionários para os 593 profissionais que compõem a população da pesquisa ocorreu nos meses de junho a setembro de 2014. No intuito de facilitar o preenchimento das questões pelos respondentes, o questionário foi elaborado e enviado por meio do *Survey Monkey*.

No que concerne às entrevistas, entrou-se em contato por e-mail e por telefone com representantes dos juízes, agendando um horário para a realização de cada entrevista semiestruturada. De acordo com Bryman (2012), as entrevistas semiestruturadas normalmente referem-se a um contexto em que o entrevistador elenca uma série de questões estruturadas, mas é capaz de variar a sequência das perguntas ou incluir novas indagações. As entrevistas com os peritos contadores ocorreram em agosto e setembro de 2014 e as entrevistas com os magistrados aconteceram em outubro e novembro de 2014. Juntas, as entrevistas tiveram a duração de aproximadamente 15 horas.

Com os dados coletados e tabulados, efetuou-se a análise dos resultados. Os dados foram submetidos a tratamentos estatísticos e analisados em consonância

aos objetivos da referida pesquisa. Estabeleceu-se como premissa que a análise dos dados seguiria o atendimento de cada um dos objetivos específicos delineados. Inicialmente, enviaram-se os questionários aos peritos contadores cadastrados nas respectivas Associações de Peritos dos estados. Com base nos questionários respondidos, os dados foram organizados e tabulados em planilha *Excel* para a realização das análises estatísticas no *Statistical Package for the Social Sciences 2.0 (SPSS)* e *Smart PLS 2.0*.

No intuito de averiguar as relações existentes no processo de configuração das redes utilizou-se a técnica de Modelagem de Equações Estruturais (*Structural Equation Modeling – SEM*). Conforme Hair Jr *et al.* (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. Além disso, essa técnica de análise multivariada permite testar empiricamente um conjunto de relacionamentos de dependências por meio do modelo que operacionaliza a teoria. Portanto, esta técnica não se limita a analisar uma relação de cada vez, mas sim, examina as variáveis dependentes conjuntamente.

Na presente pesquisa, aplicou-se a técnica de Modelagem de Equações Estruturais estimada a partir dos Mínimos Quadrados Parciais (*Partial Least Squares – PLS*) para verificar as possíveis relações existentes no campo da perícia contábil. De acordo com Chin (1995), o PLS leva em consideração fatores como a variação média extraída e os montantes de R^2 para averiguar o impacto dos constructos e a adequação dos indicadores como medidas de validação dos respectivos constructos. No presente estudo, o programa estatístico utilizado para verificar as relações entre os atores no campo da perícia contábil foi o *Smart PLS* versão 2.0.

No intuito de garantir a validação do modelo elaborado, determinados testes estatísticos foram utilizados, destacando-se a validade convergente, validade discriminante, confiabilidade composta do construto, índice de *Goodness of Fit (GOF)* e avaliação da significância dos caminhos formados (*path*).

O primeiro teste de mensuração do modelo realizado foi da validade convergente, a qual se utiliza da análise da variância extraída (*Average Variance Extracted - AVE*) para avaliar o compartilhamento de variância entre os indicadores das variáveis latentes ou dos constructos que formam o modelo proposto (HAIR JR *et al.*, 2005). Segundo consta na literatura (FERREIRA; CABRAL; SARAIVA, 2010), o montante calculado para a AVE dos constructos deve ser maior do que 0,5.

Além disso, na validade convergente, por meio do teste de confiabilidade composta dos construtos do modelo, busca-se avaliar a consistência interna dos indicadores do construto (HAIR JR *et al.*, 2005). Segundo Chin (1995) e Hair Jr *et al.* (2005), os valores apurados por meio deste teste devem exceder o montante de 0,7 com o objetivo de garantir a adequação na estimativa do PLS.

Para corroborar no processo de validação do modelo, efetuou-se também a validação discriminante de acordo com o critério de Gaski e Nevin (1985), a qual busca verificar se determinado indicador de uma variável não está sendo utilizado para mensurar outra variável. Este critério utiliza a matriz de correlação e dos valores de confiabilidade composta para verificar se há validade ou não do modelo.

Especificamente em relação ao índice de *Goodness of Fit (GOF)*, proposto por Tenenhaus *et al.* (2005), objetiva-se medir o desempenho geral do modelo a partir do cálculo da média geométrica entre a média do R^2 e a média da AVE dos construtos do modelo estrutural. Para pesquisas nas áreas de Ciências Sociais, de acordo com Wetzels e Odekerken-Schröder (2009), este índice deve contemplar valores superiores a 0,36.

Em seguida, para a verificação da significância de cada caminho (*path*) dos coeficientes ou os impactos de cada variável em outros constructos, efetuou-se o cálculo estatístico chamado de *Bootstrapping*, no *software* Smart PLS. Por meio deste procedimento, efetua-se uma reamostragem dos dados originais do estudo, em que são verificadas as estimativas de parâmetros e erros padrão considerando os dados da pesquisa.

No tocante à análise das informações registradas durante as entrevistas, utilizou-se a técnica denominada de análise de conteúdo. Segundo Bardin (1977), a análise de conteúdo é uma técnica de investigação que tem por finalidade a descrição objetiva, sistemática e quantitativa do conteúdo manifesto da comunicação. Além disso, representa um conjunto de técnicas de análise das comunicações – análise categorial, de avaliação, de enunciação, da expressão, das relações e do discurso – para averiguar as informações coletadas em uma dada pesquisa.

As entrevistas gravadas por meio de um gravador de áudio foram ouvidas integralmente e os trechos considerados relevantes e que a princípio poderiam complementar a análise quantitativa foram transcritos com base na sequência de perguntas do roteiro aplicado aos entrevistados. 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 de forma apropriada ao longo da análise dos dados. Assim, as entrevistas permitem reforçar a análise quantitativa do processo de configuração das redes de atores do campo da perícia contábil judicial, detalhando ainda mais a análise e discussão dos dados. Ressalta-se que com o objetivo de manter em sigilo a identidade e a privacidade dos entrevistados, foram designadas as seguintes denominações aos profissionais: “Perito 1, 2, 3, 4 e 5” e “Juiz 1, 2, 3, 4 e 5”.

3.7 DESENHO DA PESQUISA

Nesta seção expõem-se uma síntese dos procedimentos adotados para a realização desta pesquisa de modo conciso e seguindo uma trajetória pré-definida. Para tanto, apresenta-se na Figura 6 o desenho da pesquisa.

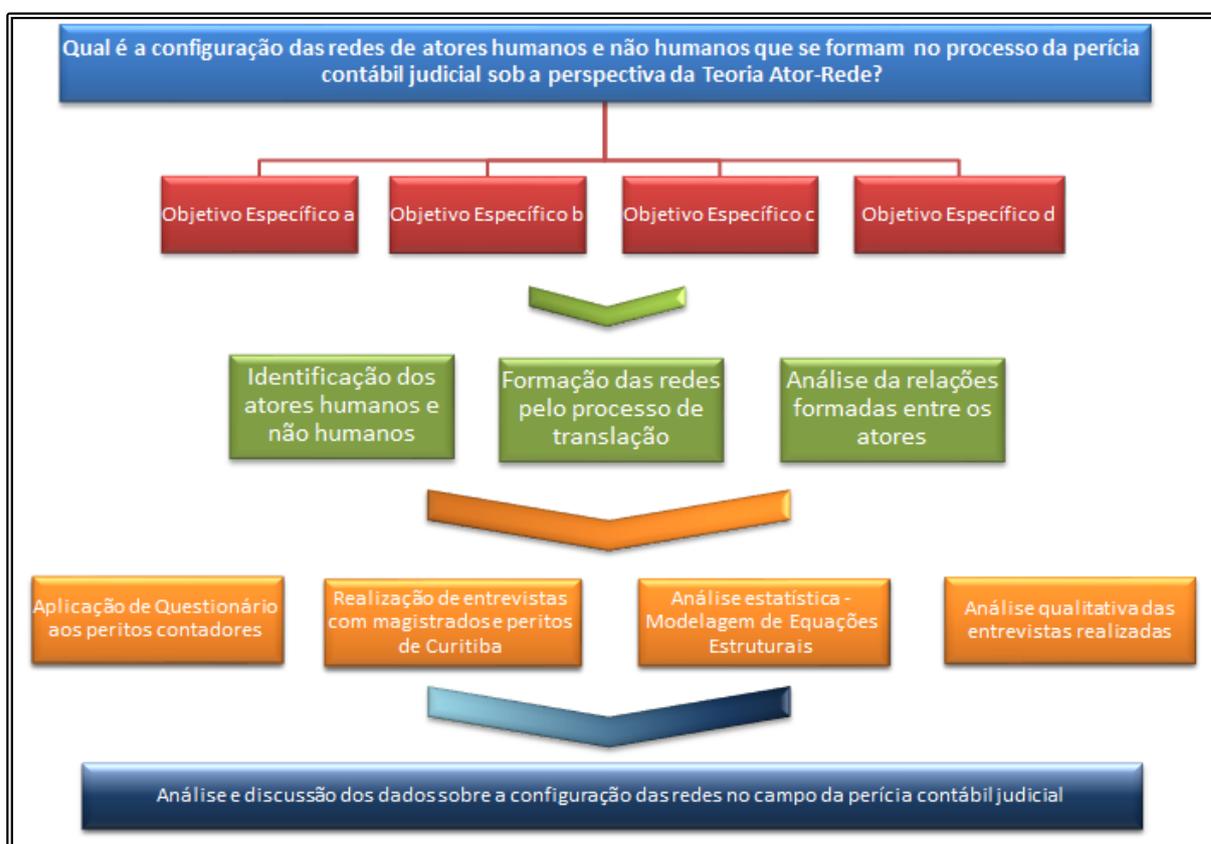


FIGURA 6 - DESENHO DA PESQUISA
Fonte: Elaborado pelo autor (2014).

Na Figura 6, apresenta-se a trajetória procedimental da pesquisa, tendo como base os objetivos geral e específicos elaborados em consonância com a questão da pesquisa. A partir da identificação dos elementos contidos no campo da perícia contábil judicial e do processo de translação das relações, investigaram-se os principais aspectos da configuração das redes entre os atores da perícia.

Na Figura 7, demonstram-se as possíveis relações que se espera identificar entre os actantes do campo da perícia contábil judicial.

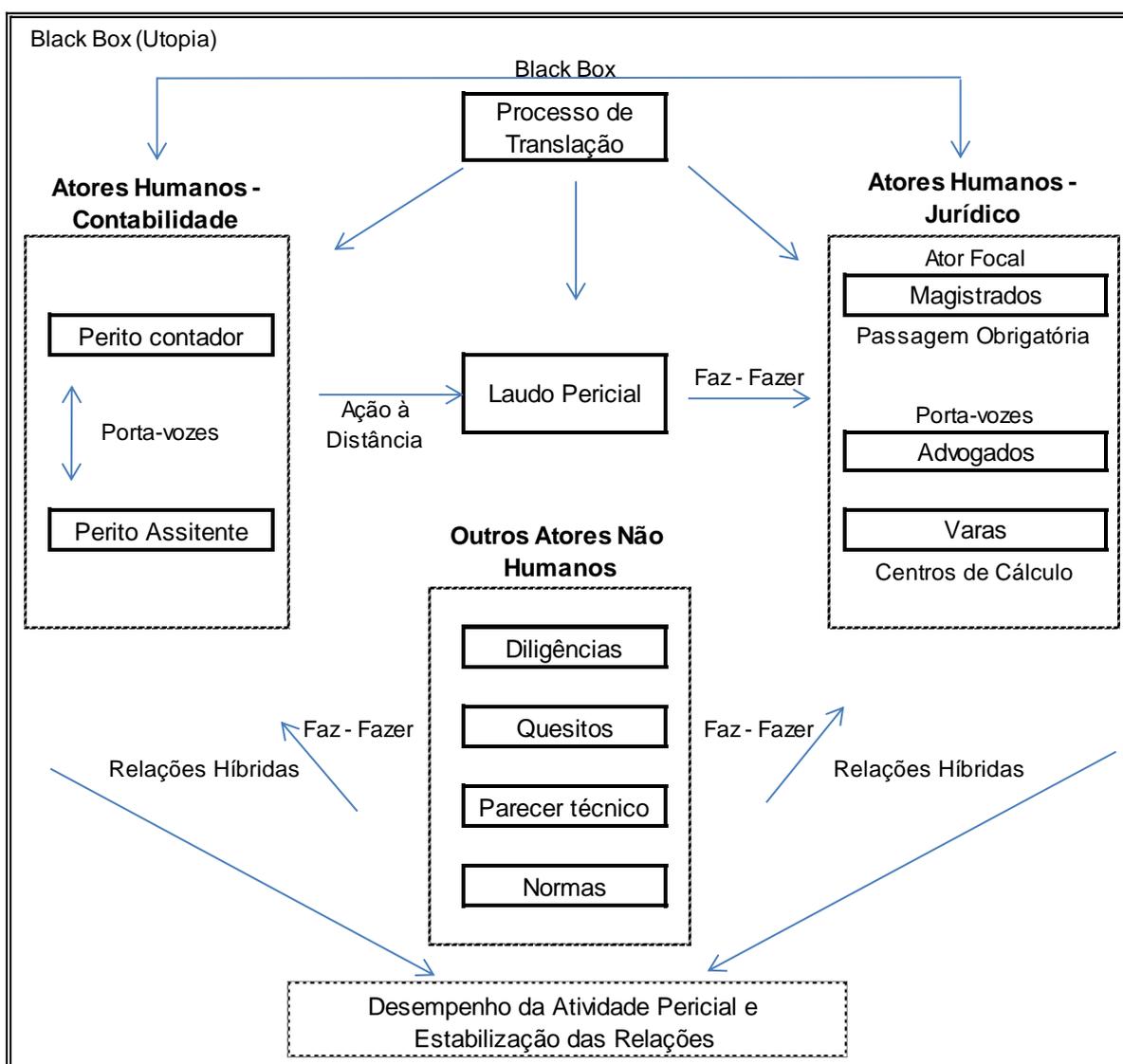


FIGURA 7 - RELAÇÕES ESPERADAS NO CAMPO DA PERÍCIA CONTÁBIL JUDICIAL
 Fonte: Elaborado pelo autor com base em Callon (1986), Law (1992) e Latour (2005).

Conforme ilustrado na Figura 7, presume-se que o processo de translação, após a identificação dos atores humanos e não humanos da perícia, propicie a formação de redes sólidas e estáveis entre os actantes, contribuindo ao

desempenho das atividades e à estabilização das relações. Salieta-se ainda que a análise estatística com a aplicação da Modelagem de Equações Estruturais se caracteriza como uma fase decisiva do estudo, tendo em vista que revela as relações existentes entre os elementos.

3.7 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Algumas limitações foram impostas ao estudo durante o desenvolvimento da pesquisa que merecem ser destacadas. Inicialmente, salienta-se que a população compreende peritos cadastrados nas Associações de Peritos dos respectivos estados e magistrados atuantes na cidade de Curitiba. Desse modo, os resultados restringem-se aos profissionais investigados, limitando a generalização dos resultados. Além disso, limita-se também pela disponibilidade dos peritos em responderem o questionário, o que dificulta o procedimento de coleta de dados.

Outra limitação refere-se ao instrumento utilizado, sendo que o grupo de variáveis analisadas não reflete todos os elementos atuantes. Pode-se acrescentar outras questões relativas a outros elementos e atividades dos profissionais envolvidos. Nesse sentido, ressalta-se que a pesquisa de levantamento pode não contemplar todos os atores das redes investigadas.

Destaca-se ainda como limitação a subjetividade dos resultados, tendo em vista que se fundamentou na percepção dos respondentes, contendo, assim, juízo de valor. Ainda neste aspecto, durante as entrevistas é possível que os magistrados e peritos não tenham se sentido à vontade para abordar todos os aspectos necessários à resposta completa de determinada pergunta.

Além disso, limita-se à questão temporal em que a pesquisa foi realizada, pois em outro momento o preenchimento do questionário pelos peritos contadores e as respostas dadas durante as entrevistas pelos magistrados e peritos podem ser diferentes, o que pode resultar em inferências distintas das apontadas neste estudo.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A análise dos dados é apresentada conforme a ordenação dos objetivos específicos delineados. Para tanto, utiliza-se inicialmente da estatística descritiva a fim de traçar o perfil da amostra investigada, e em seguida da análise das relações e das redes existentes entre os atores no campo da perícia contábil com o uso da Modelagem de Equações Estruturais e de relatos dos peritos e juízes entrevistados.

4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES E ENTREVISTADOS

Nesta seção faz-se a descrição do perfil dos respondentes da pesquisa por meio de estatística descritiva. Os dados da presente investigação são oriundos dos peritos contábeis atuantes nos estados do Rio Grande do Sul, Paraná, São Paulo, Minas Gerais e Rio de Janeiro, que responderam o questionário enviado eletronicamente aos profissionais.

No perfil dos respondentes expõem-se as respostas às questões relativas aos seguintes itens: (i) gênero; (ii) faixa etária; (iii) estado de atuação; (iv) formação acadêmica dos respondentes; (v) tempo de experiência profissional em perícia contábil; (vi) proprietário ou não de escritório que presta serviços contábeis e número de sócios, quando for o caso; e (vii) número de funcionários que atuam na empresa e especificamente nas atividades de perícia contábil, quando for o caso.

Na Tabela 1, apresenta a descrição do perfil dos respondentes quanto ao gênero dos participantes da pesquisa.

TABELA 1 - DISTRIBUIÇÃO DOS RESPONDENTES POR GÊNERO

Gênero dos Respondentes	Frequência Absoluta	Frequência Relativa (%)
Masculino	86	84,31
Feminino	16	15,69
Total	102	100

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Nota-se na Tabela 1, que do total de 102 respondentes, 86 são do gênero masculino e 16 do gênero feminino. Verifica-se por meio da frequência relativa uma predominância de peritos contábeis do gênero masculino com 84,31%, comparado

ao gênero feminino com 15,69%, demonstrando assim uma maior atuação no campo da perícia contábil de homens do que de mulheres.

Embora haja atualmente no Brasil, conforme dados do Conselho Federal de Contabilidade (2014), predominância de contabilistas do gênero masculino (58%) em relação ao gênero feminino (42%), especificamente no meio pericial contábil, verifica-se uma elevada concentração masculina atuando na função de perito.

Na Tabela 2, ilustra-se a faixa etária dos peritos respondentes do instrumento da pesquisa.

TABELA 2 - DISTRIBUIÇÃO DOS RESPONDENTES POR FAIXA ETÁRIA

Faixa Etária	Frequência Absoluta	Frequência Relativa (%)
De 18 a 29 anos	6	5,88
De 30 a 39 anos	23	22,55
De 40 a 49 anos	32	31,37
De 50 a 59 anos	28	27,45
60 anos ou mais	13	12,75
Total	102	100

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Observa-se na Tabela 2, predominância de três faixas etárias: 30 a 39 anos (22,55%), 40 a 49 anos (31,37%) e 50 a 59 anos (27,45%). Mais da metade dos respondentes tem acima de 40 anos, evidenciando que o perfil dos profissionais que atuam nesse ramo de atividade contempla peritos com um maior tempo de formação contábil. Além disso, os dados demonstram que somente 5,88% da amostra estudada contemplam peritos com faixa etária entre 18 e 29 anos, índice menor inclusive do que comparado aos peritos com 60 anos ou mais (12,75%). Isso sugere que há uma lacuna de contadores de início de carreira no campo da perícia contábil.

Conforme Gráfico 1, ao se efetuar uma análise conjunta da faixa etária e do gênero dos respondentes, verifica-se que em todas as escalas de idade a atuação das mulheres no âmbito da perícia contábil é inferior se comparado aos homens.

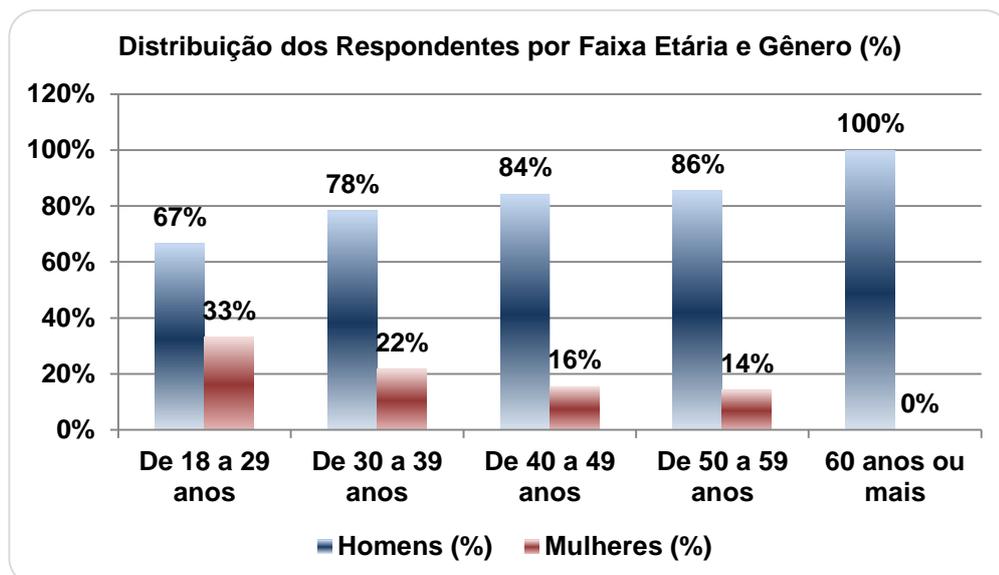


GRÁFICO 1 - DISTRIBUIÇÃO DOS RESPONDENTES POR FAIXA ETÁRIA E GÊNERO
Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

As faixas etárias com maior representatividade masculina são de 60 anos ou mais, de 50 a 59 anos e de 40 a 49 anos, respectivamente, 100%, 86% e 84%. Ao se comparar o gênero de todos os respondentes, nota-se uma evolução gradativa do número de mulheres que atuam no campo da perícia contábil, especialmente nos dias atuais, em que, considerando a amostra pesquisada, 33% dos respondentes entre 18 e 29 anos são do gênero feminino.

Esses dados coadunam com o observado pelo Conselho Federal de Contabilidade (2014), o qual destaca que a cada ano aumenta o número de mulheres no mercado de trabalho da área contábil, sendo que em alguns estados brasileiros elas já representam mais de 50% dos profissionais. Acredita-se que cada vez mais as relações que permeiam os atores no campo da perícia contábil contemplarão profissionais do gênero feminino, seja como peritos ou como assistentes técnicos.

Na Tabela 3, expõe-se o estado de atuação dos respondentes da amostra investigada.

TABELA 3 - DISTRIBUIÇÃO DOS RESPONDENTES POR ESTADO DE ATUAÇÃO

Estado de Atuação	Frequência Absoluta	Frequência Relativa (%)
Paraná	44	43,14
Rio Grande do Sul	1	1
São Paulo	19	18,61
Rio de Janeiro	8	7,84

Minas Gerais	30	29,41
Total	102	100

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Depreende-se da Tabela 3, que do total de respondentes da pesquisa, os peritos atuantes nos estados do Paraná (43,14%), Minas Gerais (29,41%) e São Paulo (18,61%) são de maior representatividade do que do Rio de Janeiro (7,84%) e do Rio Grande do Sul (1%), em virtude possivelmente do fato da população da presente pesquisa referente ao Rio Grande do Sul e ao Rio de Janeiro ser inferior, comparativamente às demais localidades.

Na Tabela 4, evidencia-se a formação acadêmica dos peritos respondentes da pesquisa.

TABELA 4 - FORMAÇÃO ACADÊMICA DOS RESPONDENTES

Formação Acadêmica	Áreas da Formação Acadêmica Atual dos Respondentes (Frequência Absoluta)						Total	Total (%)
	Perícia	Contábeis (Outras)	Administrativa	Financeira	Jurídica	Outros		
Graduação	-	16	-	-	-	-	16	15,7
Especialização	28	8	8	7	6	6	63	61,8
Mestrado	1	9	3	-	-	3	16	15,7
Doutorado	-	3	1	-	-	3	7	6,8
Total	29	36	12	7	6	12	102	100

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Verifica-se na Tabela 4 a distribuição conforme a formação acadêmica atual dos respondentes. Observa-se que do total de respondentes 61,8% dos peritos apresentam curso de especialização completo, sendo que desses, 28 respondentes são pós-graduados na área de perícia. Além disso, nota-se que 15,7% dos profissionais apresentam titulação de mestrado, na sua maioria na área de contabilidade. Esses resultados indicam que os profissionais na área pericial buscam cada vez mais se qualificar, a fim de atender às mais variadas e complexas necessidades que as atividades periciais requerem.

No Gráfico 2 demonstra-se o tempo de atuação dos respondentes nas atividades de perícia contábil.

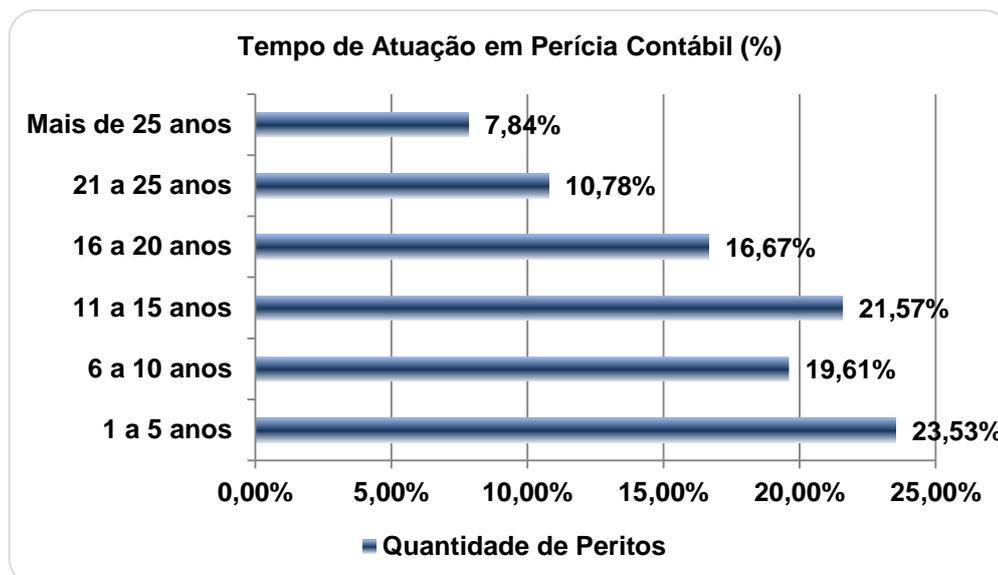


GRÁFICO 2 - TEMPO DE ATUAÇÃO EM PERÍCIA CONTÁBIL

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Depreende-se do Gráfico 2, que o período de atuação dos respondentes da pesquisa situa-se entre 1 a 5 anos em 23,53% dos participantes, 11 a 15 anos em 21,57% dos peritos, seguido de 6 a 10 anos em 19,61%. Portanto, mais da metade dos peritos do estudo têm até 15 anos de experiência no campo da perícia contábil.

Os dados sugerem que nos últimos anos houve ingresso de mais contadores no campo da perícia contábil nos estados estudados, frente à elevada demanda por provas periciais nas justiças estaduais. Segundo Lima (2013), gradativamente observa-se um crescimento significativo da perícia contábil no mercado de trabalho, bem como da importância para corroborar no processo de esclarecimento da verdade sobre determinados fatos.

Por outro lado, nota-se o desequilíbrio de peritos com vasta experiência e atuação em perícia, visto que somente 36,29% dos respondentes apresentam mais de 15 anos de experiência profissional nessa área. Na Tabela 5, demonstra-se uma análise conjunta do tempo de atuação em perícia contábil e da formação acadêmica dos respondentes da pesquisa.

TABELA 5 - TEMPO DE ATUAÇÃO EM PERÍCIA CONTÁBIL E FORMAÇÃO ACADÊMICA

Tempo de Atuação em Perícia Contábil e Formação Acadêmica	Número de peritos	Número de peritos (%)
<u>De 1 a 5 anos</u>	<u>24</u>	
Especialização completa	18	75
Graduação Completa	6	25

<u>De 6 a 10 anos</u>	<u>20</u>	
Doutorado completo	1	5
Especialização completa	12	60
Graduação Completa	2	10
Mestrado completo	5	25
<u>De 11 a 15 anos</u>	<u>22</u>	
Doutorado completo	4	18
Especialização completa	11	50
Graduação Completa	5	23
Mestrado completo	2	9
<u>De 16 a 20 anos</u>	<u>17</u>	
Doutorado completo	1	6
Especialização completa	11	65
Graduação Completa	1	6
Mestrado completo	4	24
<u>De 21 a 25 anos</u>	<u>11</u>	
Especialização completa	6	55
Graduação Completa	1	9
Mestrado completo	4	36
<u>Mais de 25</u>	<u>8</u>	
Doutorado completo	1	13
Especialização completa	5	63
Graduação Completa	1	13
Mestrado completo	1	13

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Verifica-se na Tabela 5, que embora haja uma maior quantidade de peritos com menos de cinco anos de experiência, 75% destes profissionais apresentam, além do curso de graduação, uma especialização completa em determinada área, e somente 25% dos respondentes têm apenas graduação completa. Estes dados sugerem a busca por um aperfeiçoamento constante desde o início da carreira no campo da perícia contábil, uma vez que um dos requisitos necessários para nomeações de peritos e peritos assistentes é a qualificação técnica.

Ao se analisar os peritos com tempo de atuação entre 6 e 10 anos, verifica-se uma qualificação por meio de cursos de mestrado e doutorado em determinadas áreas, com uma representatividade de 30%. A busca pelo aprimoramento contínuo por parte dos profissionais pode promover novos trabalhos no campo da perícia contábil. Da mesma forma, constata-se que a maioria dos peritos contábeis com mais de 10 anos de atuação profissional apresentam uma qualificação específica, seja por meio de cursos de especialização, mestrado ou doutorado, e somente uma pequena quantidade apresenta apenas graduação completa.

Na Tabela 6, expõe-se o montante de peritos proprietários de empresas que prestam serviços contábeis, como consultoria, auditoria, perícia, rotinas contábeis, dentre outros.

TABELA 6 - PERITOS PROPRIETÁRIOS OU NÃO DE ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS

Proprietário de Empresas Prestadoras de Serviços Contábeis	Frequência Absoluta	Frequência Relativa (%)
Sim	59	57,84
Não	43	42,16
Total	102	100

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

De acordo com o exposto na Tabela 6, nota-se que 57,84% dos peritos que responderam a pesquisa são proprietários de empresas que prestam serviços contábeis e os demais 42,16% não empreendem na área contábil. Estes dados sugerem a existência de relações entre o perito contábil nomeado pelo juiz ou o perito assistente nomeado pela parte, ambos proprietários de organizações contábeis, com os empregados dessas organizações. Possivelmente, a rede de atores no âmbito da perícia contábil também é movida pelas relações que ocorrem diariamente entre os próprios contadores que atuam em uma mesma causa judicial.

Considerando-se especificamente os peritos proprietários de organizações contábeis, a composição societária de cada empresa é a demonstrada na Tabela 7.

TABELA 7 - COMPOSIÇÃO SOCIETÁRIA DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS

Composição Acionária	Número de Peritos	Número de Peritos (%)
Nenhum sócio	22	37
Um sócio	21	36
Dois sócios	9	15
Três sócios	6	10
Cinco sócios	1	2
Total	59	100

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Nota-se na Tabela 7, que 37% dos peritos que são proprietários de empresas prestadoras de serviços contábeis não possuem sócios. Por outro lado, 36% dividem a organização contábil com apenas um sócio, fato este que possivelmente pode influenciar a formação das redes de atores no campo da perícia contábil.

No intuito de complementar essas análises, mostra-se no Gráfico 3, o número de empregados que atuam nessas empresas, bem como a quantidade de

profissionais que trabalham especificamente nas atividades periciais.



GRÁFICO 3 - QUADRO DE EMPREGADOS DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS
 Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Conforme se pode verificar no Gráfico 3, do total de 59 organizações contábeis de propriedade dos peritos contábeis, 57,63% possuem entre 1 a 5 empregados, 16,95% entre 11 a 15 empregados e 15,25% de 6 a 10 empregados. Ao se investigar se há empregados que atuam especificamente nas atividades de perícia contábil, constata-se que 61,02% das empresas que prestam serviços contábeis contêm de 1 a 5 empregados nessa condição.

Além disso, percebe-se que 23,73% das organizações contábeis não apresentam empregados que atuam especificamente na perícia contábil, ou seja, as atividades periciais representam apenas uma dentre as mais variadas atribuições delegadas aos empregados dessas organizações contábeis. Esses resultados revelam que, embora haja peritos contábeis que contam com o apoio de empregados atuando não somente com perícia contábil, mas também com outros serviços contábeis, a maioria dos peritos proprietários de organizações contábeis direcionam empregados para atuarem exclusivamente com perícia contábil.

No tocante aos entrevistados, expõe-se no Quadro 9 o perfil dos cinco peritos contábeis e dos cinco magistrados entrevistados ao longo do segundo semestre de

2014.

Entrevistados	Gênero	Sócio de Empresas de Serviços Contábeis
Peritos Contábeis		
Perito 1	Masculino	Sim
Perito 2	Masculino	Sim
Perito 3	Masculino	Sim
Perito 4	Masculino	Sim
Perito 5	Feminino	Sim
Juízes		Área de Atuação
Juiz 1	Masculino	Vara da Fazenda
Juiz 2	Masculino	Vara Cível
Juiz 3	Feminino	Vara Cível
Juiz 4	Masculino	Vara Federal
Juiz 5	Feminino	Vara Federal

QUADRO 9 - PERFIL DOS ENTREVISTADOS

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Todos os peritos contábeis entrevistados atuam no estado do Paraná e, conforme Quadro 9, são proprietários de empresas que prestam serviços contábeis. Além disso, verifica-se que quatro são do gênero masculino e um do gênero feminino. Quanto aos juízes entrevistados, todos também atuam no estado Paraná, sendo que um magistrado pertence à Vara da Fazenda, dois vinculam-se à Justiça Federal e os outros dois atuam em Varas Cíveis. Ademais, dos cinco juízes entrevistados, 60% são do gênero masculino e 40% do gênero feminino.

4.2 ANÁLISE DESCRITIVA DAS RESPOSTAS EM ESCALA

Nesta seção, inicia-se a análise descritiva dos cinco blocos de questões que contemplam as assertivas para a verificação das redes que se formam no campo da perícia contábil judicial. Cabe ressaltar que o instrumento de pesquisa apresentou boa confiabilidade, visto que o Alpha de Cronbach calculado foi 0,88. Dessa forma, expõem-se nesses blocos as respostas às questões relativas aos seguintes itens: (i) identificação dos componentes envolvidos no processo da perícia contábil judicial; (ii) procedimentos iniciais relevantes para a formação das relações; (iii) procedimentos necessários para a formação de alianças robustas entre os atores; (iv) competências e atribuições dos papéis de cada ator; e (v) consolidação e

estabilização das relações entre os atores.

Na Tabela 8, evidencia-se a análise descritiva - por meio da frequência absoluta, média, moda e desvio-padrão - das assertivas referentes à identificação dos principais componentes envolvidos no processo da perícia contábil judicial, atores humanos e não humanos, a partir do nível de importância de cada elemento indicado pelos peritos.

TABELA 8 - IDENTIFICAÇÃO DOS COMPONENTES ENVOLVIDOS NO PROCESSO DA PERÍCIA CONTÁBIL JUDICIAL

Assertivas	Escalas de Mensuração*							Moda	Média	Desvio Padrão
	1	2	3	4	5	6	7			
1.1 Perfil e características profissionais do perito contador.	1	0	2	2	16	21	60	7	6,28	1,08
1.2 Perfil e características profissionais do perito assistente.	4	2	5	12	18	28	33	7	5,49	1,57
1.3 Contribuições de escritórios de contabilidade e/ou outros contadores durante o processo.	8	8	10	23	25	17	11	5	4,41	1,69
1.4 Contribuições de advogados durante o processo.	12	5	14	34	18	13	6	4	4,00	1,62
1.5 Perfil e características profissionais do juiz.	2	2	6	15	11	27	39	7	5,63	1,52
1.6 Estrutura da vara em que o processo está envolvido.	7	3	5	20	23	25	19	6	4,96	1,66
1.7 Laudo pericial elaborado com qualidade pelo perito.	0	1	0	5	5	18	73	7	6,53	0,92
1.8 Parecer com qualidade do assistente.	1	5	1	12	14	26	43	7	5,77	1,45

*1- Extremamente baixo e 7- Extremamente alto.

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Na Tabela 8, constata-se que dentre os elementos propostos como atores humanos e não humanos no campo da perícia contábil judicial, o perfil e as características profissionais do perito contador, do perito assistente e do juiz, bem como o laudo pericial e o parecer técnico foram considerados como extremamente importantes no processo da perícia contábil judicial, já que a moda das respostas foi 7 na escala de 1 a 7. Esses resultados reforçam os achados de Leveck (2014), que constatou a importância do perito escolhido para realizar a perícia, especialmente quanto à segurança, pontualidade e confiabilidade. Também não há grandes variações entre a moda e a média das respostas assinaladas, ou seja, embora alguns peritos tenham indicado que estes elementos não contemplam um nível de importância alto, conforme se pode verificar pelos valores relativamente altos registrados de desvio-padrão, a maioria indicou que são atores essenciais para as

atividades periciais.

Da mesma forma, a estrutura da vara ao qual o processo está envolvido e as contribuições de escritórios de contabilidade e outros contadores durante o processo também foram indicados com elevada importância no meio da perícia contábil, respectivamente com moda 6 e 5. Por outro lado, os peritos relataram que as contribuições de advogados durante o processo apresentam uma importância mediana, visto que tanto a média quanto a moda das respostas foram 4. Assim, em geral, verifica-se que os elementos apresentados neste primeiro bloco são relevantes no processo da perícia contábil judicial.

Na Tabela 9, expõem-se o nível de concordância com as assertivas relativas aos procedimentos iniciais relevantes para a formação das relações entre os atores no campo da perícia contábil judicial.

TABELA 9 - PROCEDIMENTOS INICIAIS RELEVANTES PARA A FORMAÇÃO DAS RELAÇÕES

Assertivas	Escala de Mensuração*							Moda	Média	Desvio Padrão
	1	2	3	4	5	6	7			
2.1 O magistrado define com clareza o que espera do perito contador.	3	3	18	22	25	16	15	5	4,68	1,52
2.2 É recorrente a troca de peritos nomeados pelo juiz, seja pela recusa ou impedimento do profissional.	17	12	24	16	22	6	5	3	3,50	1,70
2.3 O escopo da perícia designado ao perito e aos peritos assistentes é claro e objetivo.	3	6	21	22	24	17	9	5	4,42	1,50
2.4 O perito assistente recebe orientações adequadas para executar as atividades.	6	13	15	28	23	11	6	4	4,04	1,55
2.5 As varas e o juiz costumam nomear peritos de seus interesses, dificultando o acesso e a participação de novos profissionais.	5	6	10	15	11	19	36	7	5,18	1,86
2.6 O prazo definido pelo juiz para elaboração do laudo é condizente com a complexidade das atividades.	13	10	12	17	21	23	6	6	4,14	1,82
2.7 Os advogados definem com clareza os quesitos e o que se espera dos peritos assistentes, quando da sua existência em um processo.	11	14	21	23	23	7	3	5	3,65	1,55

*1- Extremamente baixo e 7- Extremamente alto.

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

De acordo com a Tabela 9, os peritos indicaram um nível de concordância alto (moda 7) que as varas e os juízes costumam nomear peritos de seus interesses, dificultando o acesso e a participação de novos profissionais. Da mesma forma, segundo a maioria dos respondentes, o prazo definido pelo juiz para elaboração do

laudo é condizente com a complexidade das atividades a serem executadas pelo perito nomeado no processo. No entanto, para esta afirmação, além de um elevado desvio-padrão (1,82) indicando variabilidade nas respostas, houve grande divergência entre a moda (6) e a média (4,14), em um montante de 1,86, ou seja, houve uma quantidade de peritos considerável que discordou quanto à coerência do prazo definido pelo juiz para elaborar o laudo pericial, fazendo com que a média das respostas diminuísse relativamente. No entanto, apesar dessa discordância, Silveira *et al.* (2013) verificaram que 67% dos juízes questionados no estudo responderam que geralmente os peritos cumprem os prazos estabelecidos para executar as atividades.

Também concordaram, embora em um nível menor de intensidade (moda 5), que os juízes definem com clareza as atividades a serem designadas ao perito e o escopo da perícia, e que os advogados definem com clareza os quesitos e o que se espera dos peritos assistentes, quando da sua existência em um processo. Todavia, com base nas respostas dos peritos, verifica-se que não é recorrente a troca de peritos nomeados pelo juiz, seja pela recusa ou impedimento do profissional, visto que tanto a moda quanto a média das respostas estão próximas da escala 3. Ao serem questionados se o perito assistente recebe orientações adequadas para executar as atividades os respondentes, de forma geral, tiveram uma opinião com um nível mediano de concordância (moda 4, média 4,04 e desvio-padrão 1,55).

Na Tabela 10, demonstra-se o nível de concordância quanto aos procedimentos necessários para a formação de alianças robustas entre os atores existentes no campo da perícia contábil judicial.

TABELA 10 - FORMAÇÃO DE ALIANÇAS ROBUSTAS ENTRE OS ATORES

Assertivas	Escala de Mensuração*							Moda	Média	Desvio Padrão
	1	2	3	4	5	6	7			
3.1 A nomeação do perito pelo juiz depende da confiança, da qualidade dos serviços e do quanto conhece o perito.	1	1	3	5	9	29	54	7	6,17	1,21
3.2 Um relacionamento próximo com as varas ajuda no ingresso de novo profissional na perícia contábil.	7	4	8	6	15	27	35	7	5,34	1,84
3.3 O juiz frequentemente utiliza o parecer do assistente técnico para elaborar a sentença.	21	17	18	18	15	8	5	1	3,32	1,78
3.4 O perito busca o auxílio de profissionais de outras áreas para a execução das atividades.	8	13	15	23	19	16	8	4	4,10	1,70
3.5 O perito busca mecanismos lícitos e éticos para ser contratado pelo juiz.	5	3	5	7	11	28	43	7	5,67	1,69

3.6 O perito busca aliar-se com advogados e contadores para ingressar no meio pericial.	11	13	7	18	11	24	18	6	4,46	2,00
3.7 O perito contrata, quando necessário, assistentes para auxiliar nas atividades.	3	7	7	10	24	31	20	6	5,14	1,60
3.8 Há concorrência entre os peritos contábeis no processo de nomeação pelo juiz.	4	14	7	19	20	22	16	6	4,64	1,75
3.9 Há concorrência entre os peritos para atuarem como peritos assistentes.	5	9	11	27	16	17	17	4	4,56	1,72
3.10 As informações do processo para efetuar os cálculos são disponibilizadas com facilidade aos peritos.	4	9	14	24	21	20	10	4	4,46	1,59
3.11 O laudo pericial é adequadamente fundamentado e atende com objetividade e precisão aos quesitos formulados.	1	4	4	7	19	35	32	6	5,67	1,38
3.12 O parecer do assistente técnico contribui para o esclarecimento do juiz, a ponto de dispensar a nomeação do perito.	32	23	7	21	9	6	4	1	2,86	1,79
3.13 São recorrentes as desistências de atividades periciais por parte dos peritos assistentes.	18	18	15	31	8	7	5	4	3,33	1,68
3.14 O prazo de conclusão das atividades periciais por parte dos peritos é cumprido rigorosamente.	7	11	14	23	17	20	10	4	4,29	1,72

*1- Extremamente baixo e 7- Extremamente alto.

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

De acordo com as respostas coletadas no bloco 3, que trata de procedimentos para a criação de alianças sólidas entre os actantes no campo da perícia contábil, os peritos concordaram totalmente com o fato de que a nomeação do perito pelo juiz depende da confiança, da qualidade dos serviços e do quanto conhece o perito, dado que tanto a moda quanto a média das respostas foram valores próximos à escala 7. Resultados semelhantes foram constatados por Costa *et al.* (2013), destacando que confiabilidade e certa afinidade com o juiz favorecem nomeações para futuras perícias. Da mesma forma, um relacionamento próximo com as varas ajuda no ingresso de novos profissionais na perícia contábil, na opinião dos peritos, os quais assinalaram, na maioria, a escala 7 como resposta.

Ainda no tocante à formação de alianças sólidas entre os atores, conforme a opinião da maioria dos respondentes, o perito busca aliar-se com advogados e contadores para ingressar no meio pericial, além de contratar, quando necessário, assistentes para auxiliar nas atividades. Embora haja uma concorrência elevada entre os peritos no processo de nomeação pelos magistrados, na questão 3.8, os peritos indicaram um nível de concordância extremamente alto, que buscam mecanismos lícitos e éticos para serem contratados pelos juízes.

Percebe-se ainda nas questões 3.10 e 3.11, que o laudo pericial é

adequadamente fundamentado e atende com objetividade e precisão aos quesitos formulados, mesmo que durante o período de elaboração do relatório pericial, as informações do processo para efetuar os cálculos não sejam disponibilizadas com a facilidade esperada pelos peritos. Este resultado é complementado pelas opiniões da maioria dos respondentes à última questão desse bloco, e pode ser uma das razões pelas quais os peritos não concordaram totalmente com o fato de que o prazo de conclusão das atividades por parte dos peritos é cumprido rigorosamente.

Ademais, segundo os respondentes, a participação do assistente técnico na formação das alianças robustas entre os atores não apresenta elevada importância, visto que a maioria opinou com um nível de concordância extremamente baixo (escala 1) com o fato de que o juiz frequentemente utiliza o parecer do assistente técnico para elaborar a sentença. Este resultado vai ao encontro das respostas à questão 3.12, na qual os peritos afirmaram que o parecer do assistente técnico não contribui para o esclarecimento do juiz, a ponto de dispensar a nomeação do perito. Ressalta-se que para todas as assertivas deste bloco, os valores calculados de desvio-padrão denotam variações consideráveis entre as respostas assinaladas, indicando a existência de diferentes níveis de importância para as assertivas relacionadas à formação de alianças robustas entre os atores.

Na Tabela 11, expõem-se as respostas das assertivas do bloco 4, para as quais os peritos assinalaram o nível de concordância referente às competências e papéis de cada ator no processo da perícia contábil judicial.

TABELA 11 - COMPETÊNCIAS E PAPÉIS DE CADA ATOR NO PROCESSO DA PERÍCIA CONTÁBIL JUDICIAL

Assertivas	Escalas de Mensuração*							Moda	Média	Desvio Padrão
	1	2	3	4	5	6	7			
4.1 O juiz sempre toma as decisões com base nos laudos periciais.	1	1	2	13	31	43	11	6	5,40	1,07
4.2 O juiz influencia o prazo e o andamento da atividade pericial.	8	8	9	10	19	30	18	6	4,82	1,85
4.3 O juiz requer esclarecimentos quanto ao conteúdo do laudo independente de solicitação das partes.	10	11	10	17	20	19	15	5	4,40	1,88
4.4 A vara impacta no andamento e nos prazos das atividades periciais.	12	7	13	19	20	15	16	5	4,34	1,89
4.5 A vara contribui para a aproximação do perito com o juiz.	7	11	15	22	21	18	8	4	4,23	1,67
4.6 O perito delega as responsabilidades à equipe, para os casos mais complexos.	21	11	10	9	24	15	12	5	3,95	2,07
4.7 Uma importante característica do perito nomeado é saber transmitir a informação.	0	1	2	4	7	31	57	7	6,31	1,01

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.	5	3	8	19	26	22	19	5	4,96	1,59
4.9 A contratação de peritos assistentes para auxiliar nas atividades complexas depende da indicação de outros peritos.	26	15	14	25	14	7	1	1	3,11	1,66
4.10 O laudo pericial sempre atende às expectativas do magistrado.	5	2	6	8	28	39	14	6	5,21	1,48
4.11 O laudo pericial reúne as informações necessárias para a tomada de decisão do juiz na sentença.	2	1	1	4	29	36	29	6	5,75	1,19
4.12 A qualidade da apresentação do laudo ao magistrado facilita seu exame.	0	0	1	2	9	24	66	7	6,49	0,82
4.13 O parecer do assistente técnico reúne as informações necessárias para auxiliar a tomada de decisão do juiz quando for o caso.	5	10	11	23	20	20	13	4	4,52	1,68

*1- Extremamente baixo e 7- Extremamente alto.

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

De acordo com a Tabela 11, para as assertivas 4.1 a 4.5, que tratam dos papéis dos atores humanos judiciais, houve concordância, embora em diferentes níveis de escala demonstrados pelos valores de desvio-padrão, entre os peritos respondentes da pesquisa. Com moda 6, nota-se que os juízes, além de influenciarem o prazo e o andamento das atividades periciais, também tomam as decisões com base nos laudos periciais. Com média de concordância de 4,40, quando necessário, o juiz requer esclarecimentos quanto ao conteúdo do laudo, independente de solicitação das partes envolvidas no processo. Em relação ao papel das varas, os respondentes opinaram com um nível de concordância mediano, que as mesmas impactam no andamento e nos prazos das atividades periciais, e também contribuem para a aproximação entre o perito e o juiz.

Com base nas assertivas 4.6 a 4.9, que se referem aos papéis dos actantes humanos contábeis, nota-se que, para a maioria dos respondentes (moda 7 e média 6,31), um dos principais papéis dos peritos nomeados pelos juízes é saber transmitir a informação. Além disso, embora com um nível de concordância mediano (moda 5 e média 3,95), boa parte acredita que o perito delega as responsabilidades à equipe, para os casos mais complexos. No tocante às atribuições dos peritos assistentes, os peritos entendem que os assistentes técnicos das partes emitem o parecer técnico de forma clara e objetiva a fim de defender os interesses das partes relacionadas. A escala mais assinalada para a assertiva 4.9 foi a escala 1, portanto, os respondentes discordaram totalmente com o fato de que a contratação de peritos assistentes para

auxiliar nas atividades complexas depende da indicação de outros peritos.

Ao se analisar as respostas das assertivas 4.10 a 4.13, relacionadas aos papéis atribuídos à materialidade nas relações, nota-se que houve concordância, embora em diferentes níveis de escala. Com um nível de concordância extremamente alto, os respondentes assinalaram que a qualidade da apresentação do laudo ao magistrado facilita seu exame. Cabe ressaltar que neste caso houve uma variação pequena entre os respondentes, em virtude do baixo desvio-padrão registrado (0,82) e da elevada média calculada (6,49), ou seja, praticamente todos os respondentes assinalaram que concordam totalmente com esta atribuição do laudo pericial. Este resultado assemelha-se às modas das respostas das questões 4.10 e 4.11, e possivelmente pode representar uma das razões para o fato de os peritos concordarem que o laudo pericial reúne as informações necessárias para a tomada de decisão do juiz na sentença, bem como atende às expectativas dos magistrados. Esses resultados complementam o estudo de Neves Jr *et al.* (2014), os quais relataram que os magistrados estão satisfeitos com os laudos periciais e que eles são utilizados na tomada de decisão da sentença.

Já em relação ao papel do parecer pericial do assistente técnico, com moda 4 e média 4,52 para a assertiva 4.13, os peritos indicaram um nível de concordância mediano, de que o parecer do assistente técnico reúne as informações necessárias para auxiliar a tomada de decisão do juiz quando for o caso.

Para as etapas finais da construção das redes, na Tabela 12, demonstra-se o nível de concordância nas assertivas que se referem à consolidação e estabilização das relações entre os elementos do processo da perícia contábil judicial.

TABELA 12 - CONSOLIDAÇÃO E ESTABILIZAÇÃO DAS RELAÇÕES

Assertivas	Escala de Mensuração*							Moda	Média	Desvio Padrão
	1	2	3	4	5	6	7			
5.1 O magistrado é um dos componentes principais das relações no campo da perícia contábil judicial.	0	1	2	5	22	22	50	7	6,08	1,11
5.2 A proximidade das relações entre perito e juiz afeta o desempenho das atividades periciais.	19	9	6	12	18	25	13	6	4,25	2,09
5.3 O perito é um dos componentes principais das relações no campo da perícia contábil judicial.	0	0	2	6	12	22	60	7	6,29	1,02
5.4 A proximidade das relações entre perito e peritos assistentes afeta o desempenho das atividades.	17	7	11	20	21	22	4	6	4,01	1,83

5.5 O laudo pericial é tão relevante quanto os quesitos formulados para a tomada de decisão do juiz.	1	2	1	4	13	36	45	7	6,08	1,17
5.6 A qualidade do laudo pericial afeta a decisão dos juízes.	0	0	0	10	13	26	53	7	6,20	1,01
5.7 Um local de trabalho estruturado e instrumentos tecnológicos adequados são motivadores para a qualidade dos serviços prestados pelos peritos.	1	1	4	12	18	22	44	7	5,81	1,35
5.8 As normas contábeis e jurídicas guiam as atividades dos peritos e peritos assistentes.	1	2	0	6	11	30	52	7	6,16	1,18
5.9 As normas contábeis e jurídicas guiam as atividades dos magistrados, varas e advogados.	5	5	5	13	18	32	24	6	5,22	1,67
5.10 A qualidade do laudo pericial e do parecer do assistente técnico é um indicador do desempenho das atividades periciais realizadas.	0	2	2	10	16	27	45	7	5,95	1,22
5.11 O tempo de elaboração do laudo pericial e dos pareceres é um indicador do desempenho das atividades periciais.	3	5	7	12	27	28	20	6	5,15	1,54
5.12 A competência técnica e teórica dos peritos contribui para o desempenho das atividades periciais.	1	0	1	2	6	28	64	7	6,45	0,95
5.13 Ser proprietário de escritório de contabilidade favorece a contratação dos serviços periciais.	20	12	13	21	22	7	7	5	3,61	1,83
5.14 A experiência do perito e do perito assistente favorece a contratação de novos serviços periciais.	1	1	0	5	10	33	52	7	6,23	1,08
5.15 O tempo de atuação e de relacionamento com juízes favorece a contratação de novos serviços.	0	1	1	3	14	26	57	7	6,29	0,99

*1- Extremamente baixo e 7- Extremamente alto.

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Conforme a Tabela 12, houve um alto índice de concordância por parte dos respondentes com as assertivas referentes à consolidação e estabilização das relações, visto que tanto a média quanto a moda das respostas se aproximam das escalas 6 e 7. Nas respostas às questões 5.1 a 5.4, atreladas aos atores humanos, constata-se que na opinião dos peritos, o magistrado e o peritos são um dos componentes principais das relações formadas entre os actantes no campo da perícia contábil judicial (moda 7 e média acima de 6). Também concordam que a proximidade das relações entre perito e juiz e perito e assistente técnico afetam o desempenho das atividades periciais. Essa proximidade não remete necessariamente a um contato direto entre os profissionais, mas sim às relações de confiabilidade, de profissionalismo e de comprometimento existentes entre os atores.

Para as afirmações 5.5 a 5.9, referentes aos actantes não humanos da perícia contábil, houve um nível de concordância extremamente alto entre os respondentes

da pesquisa, demonstrado pela elevada moda e média das respostas. Os peritos concordaram que o laudo pericial é tão relevante quanto os quesitos formulados para a tomada de decisão do juiz, e também são convictos de que a qualidade do laudo pericial afeta a decisão dos juízes (moda 7). Neste caso, destaca-se que os desvios-padrão de 1,17 e 1,01 demonstram certa homogeneidade de respostas assinaladas, indicando baixa dispersão em torno da média. Resultados similares foram constatados por Leitão Jr *et al.* (2012), os quais verificaram que a prova pericial elaborada auxilia a Justiça, no esclarecimento dos fatos e na certificação daquilo que está sendo julgado.

Além disso, a maioria concorda que um local de trabalho estruturado e instrumentos tecnológicos adequados são motivadores para a qualidade dos serviços prestados pelos peritos, fato este demonstrado pela média 5,81 nas respostas à assertiva 5.7. Nota-se ainda um nível de aderência elevado dos peritos ao fato das normas contábeis e jurídicas guiarem as atividades dos peritos, peritos assistentes, magistrados, varas e advogados.

Referente ao desempenho das atividades periciais, a moda e a média de respostas elevadas nas assertivas 5.10 a 5.12 mostram que houve, de forma geral, um nível de concordância elevado por parte dos respondentes, os quais concordam que a qualidade e o tempo de elaboração do laudo pericial e do parecer do assistente técnico são indicadores do desempenho das atividades periciais realizadas. Ademais, com uma média de resposta de 6,45 e moda representada pela escala 7, concordam em sua maioria que a competência técnica e teórica dos peritos contribui para o desempenho das atividades periciais.

Já a moda e a média de repostas à afirmação 5.13, respectivamente no valor de 5 e 3,61, mostram um nível de concordância mediano de que o proprietário de escritório de contabilidade favorece a contratação dos serviços periciais. Este resultado pode estar relacionado às diferentes opiniões entre aqueles peritos que são sócios ou não de empresas de serviços contábeis, já que o desvio-padrão calculado foi considerável (1,83). Não obstante, ao se verificar as modas e médias das respostas às assertivas 5.14 e 5.15, nota-se que a maioria indicou concordância extrema que a experiência do perito e do perito assistente e o tempo de atuação e de relacionamento com os magistrados favorecem a contratação de novos serviços periciais (moda e média próximas ou iguais a 7).

Portanto, observou-se na análise descritiva das respostas assinaladas em

escala que, embora para determinadas afirmativas terem sido constatadas divergências de opiniões por parte dos respondentes, houve, de forma geral, um nível de concordância e de importância considerável para as assertivas relacionadas ao processo de formação das relações no campo da perícia a partir das etapas do processo de translação.

Logo, considerando a análise descritiva efetuada nesta seção e na seção anterior, pode-se investigar as redes de atores que se formam no campo da perícia contábil judicial, demonstradas a seguir.

4.3 REDES DE ATORES A PARTIR DAS EQUAÇÕES ESTRUTURAIS

Com base na questão de pesquisa dessa dissertação, para o delineamento das relações e das redes entre os atores no campo da perícia contábil judicial, utilizou-se a técnica de Modelagem de Equações Estruturais, bem como relatos e depoimentos dos peritos e juízes entrevistados. Além disso, quando necessário, retomaram-se as explicações da análise descritiva dos questionários aplicados à amostra do estudo. De acordo com Hair Jr. *et al.* (2005), a aplicação da Modelagem de Equações Estruturais é devida quando se busca incorporar determinadas variáveis latentes na análise de um estudo, e quando relações de dependência e independência entre essas variáveis são investigadas.

Nesse sentido, um dado constructo não pode ser diretamente apurado, mas pode ser demonstrado por uma ou mais variáveis. Nesta pesquisa, têm-se inicialmente como variáveis latentes os atores humanos contábeis (AHC), os atores humanos judiciais (AHJ) e os atores não humanos (ANH). Além disso, como variáveis latentes, têm-se as quatro etapas do processo de translação: (i) Problematização (Problem); (ii) Atração de Interesses dos Atores Humanos Contábeis (AI HC), Judiciais (AI HJ) e não Humanos (AI NH); (iii) Recrutamento dos Atores Humanos (Rec AH) e não Humanos (Rec NH); e (iv) Mobilização dos Aliados (Mobili). Por fim, o modelo estrutural contempla também como variáveis latentes o Desempenho da Perícia (Desem) e Estabilização das Relações (Estab).

A SEM foi estimada a partir dos Mínimos Quadrados Parciais (*Partial Least Squares – PLS*), em que se permite a análise de modelos formativos com amostras

menores (CHIN; NEWSTED, 1999). Por meio do *PLS* é possível analisar as variáveis de forma separada, e em seguida, calcular as possíveis relações de causalidade existentes no modelo. Na presente pesquisa, o *software* estatístico utilizado para investigar as relações entre as variáveis no âmbito da perícia contábil foi o *Smart PLS*, versão 2.0. Na Figura 8, expõe-se o modelo proposto com valores de R^2 , definido pela técnica de estimação de covariância de SEM-PLS.

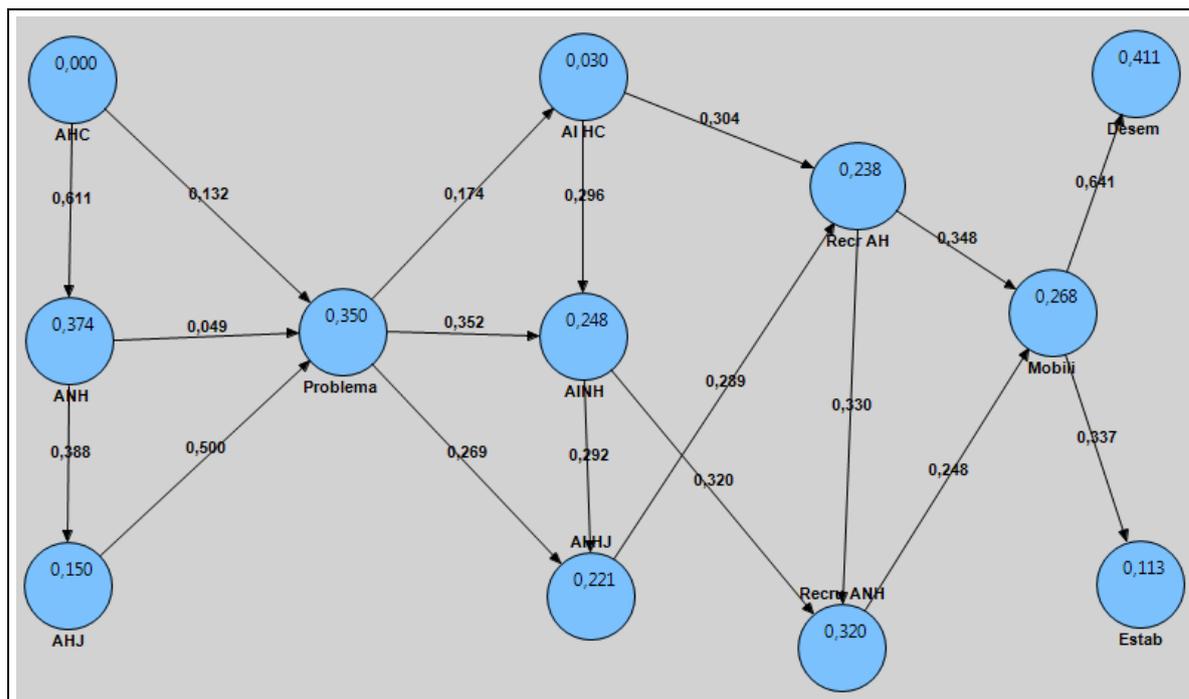


FIGURA 8 - MODELO PROPOSTO COM VALORES R^2
Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Verifica-se na Figura 8, a identificação dos atores humanos e não humanos da perícia contábil judicial, os quais se refletem do processo de translação, responsável pela criação das redes entre os atores. Em seguida, verifica-se como essas relações formadas por meio das translações impactam no desempenho e na estabilização das redes formadas. Para que se possa assegurar uma correta aplicação do modelo estrutural, fazem-se necessários determinados testes de mensuração do modelo, como os de validação e de confiabilidade, conforme detalhados a seguir.

4.3.1 Testes de Mensuração do Modelo – Validade Convergente

De acordo com a Tabela 13, 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. Segundo a literatura, estes indicadores visam demonstrar se as assertivas elencadas são suficientes para representar as suas respectivas variáveis latentes (HAIR JR *et al.*, 2005). Nesse sentido, o valor recomendável para a AVE é de 0,50 e para a confiabilidade composta de 0,70.

TABELA 13 - 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

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Nota-se na Tabela 13, em relação aos índices de adequação do modelo para validade convergente, que para a análise da variância extraída (AVE) não há nenhum valor inferior a 0,5, 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 a um nível de 5%, conforme recomendado por Hair Jr *et al.* (2005).

4.3.2 Teste de Mensuração do Modelo - Validade Discriminante

Para testar a validade discriminante, adotou-se o critério de Gaski e Nevin (1985), por meio do qual se utiliza da matriz de correlação e dos valores de confiabilidade composta para verificar se há validade ou não do modelo. Assim, para cada variável da pesquisa, o valor da confiabilidade composta substitui os valores '1' e deve ser superior aos coeficientes da matriz de correlação da respectiva linha e coluna nas quais a variável está presente. Na Tabela 14, pode-se visualizar a matriz de correlação e os valores da confiabilidade composta, sublinhados e em negrito.

TABELA 14 - ÍNDICES DE VALIDADE DISCRIMINANTE DO MODELO

Variáveis	Atores Humanos Contábeis	Atores Humanos Judiciais	Atração de Interesses dos Atores Humanos Contábeis	Atração de Interesses dos Atores Humanos Judiciais	Atração de Interesses dos Atores não Humanos	Atores Não Humanos
Atores Humanos Contábeis	<u>0,8262</u>	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
Atores Humanos Judiciais	0,4067	<u>0,7587</u>	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
Atração de Interesses dos Atores Humanos Contábeis	0,1985	0,1	<u>0,7835</u>	0,0000	0,0000	0,0000
Atração de Interesses dos Atores Humanos Judiciais	0,2999	0,2514	0,354	<u>0,7016</u>	0,0000	0,0000
Atração de Interesses dos Atores não Humanos	0,23	0,24	0,3576	0,4005	<u>0,7151</u>	0,0000
Atores Não Humanos	0,6113	0,3876	0,226	0,1838	0,2681	<u>0,7823</u>
Desempenho das Atividades Periciais	0,1843	0,2526	0,1736	0,218	0,3168	0,2677
Estabilização das Relações	0,2755	0,2123	0,2413	0,3107	0,0385	0,1747
Mobilização dos Aliados	0,2174	0,2654	0,22	0,2284	0,2779	0,2504
Problematização	0,3649	0,5726	0,174	0,3865	0,4035	0,323
Recrutamento dos Atores	0,3319	0,3745	0,4059	0,3965	0,5124	0,3341

Humanos						
Recrutamento dos Atores não Humanos	0,0763	0,1473	0,1734	0,2283	0,4891	0,1654

continua...

...continuação

Variáveis	Desempenho das Atividades Periciais	Estabilização das Relações	Mobilização dos Aliados	Problematização	Recrutamento dos Atores Humanos	Recrutamento dos Atores não Humanos
Atores Humanos Contáveis	0,1843	0,2755	0,2174	0,3649	0,3319	0,0763
Atores Humanos Judiciais	0,2526	0,2123	0,2654	0,5726	0,3745	0,1473
Atração de Interesses dos Atores Humanos Contáveis	0,1736	0,2413	0,2200	0,1740	0,4059	0,1734
Atração de Interesses dos Atores Humanos Judiciais	0,2180	0,3107	0,2284	0,3865	0,3965	0,2283
Atração de Interesses dos Atores não Humanos	0,3168	0,0385	0,2779	0,4035	0,5124	0,4891
Atores Não Humanos	0,2677	0,1747	0,2504	0,3230	0,3341	0,1654
Desempenho das Atividades Periciais	<u>0,8057</u>	0,2268	0,6410	0,3080	0,5038	0,4559
Estabilização das Relações	0,0000	<u>0,7970</u>	0,3369	0,1984	0,2467	0,1043
Mobilização dos Aliados	0,0000	0,0000	<u>0,7399</u>	0,2315	0,4707	0,4197
Problematização	0,0000	0,0000	0,0000	<u>0,8255</u>	0,4771	0,1088
Recrutamento dos Atores Humanos	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	<u>0,7255</u>	0,4943
Recrutamento dos Atores não Humanos	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	<u>0,8617</u>

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Verifica-se na Tabela 14, que o valor da confiabilidade composta de todas as variáveis são superiores aos coeficientes da matriz de correlação da respectiva linha e coluna nas quais a variável está presente. Isso indica que o modelo apresenta validade discriminante e pode ser aplicado na presente pesquisa. Para finalizar a

adequação do modelo, efetuou-se o cálculo do Índice de *Goodness-of-Fit* proposto por Tenenhaus *et al.* (2005). No estudo o modelo atingiu um índice de 0,373066, portanto, acima do mínimo de 0,36 recomendado por Wetzels, Odekerken-Schröder e Van Oppen (2009) para as áreas de Ciências Sociais.

Após estas etapas de validação, detalha-se a seguir o modelo estrutural criado e os principais aspectos das relações formadas entre os atores do campo da perícia contábil judicial.

4.3.3 Testes do Modelo Estrutural das Relações da 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. Além disso, os coeficientes obtidos demonstram significância com base nos valores correspondentes ao teste t para o caminho (*path*), o qual gera o valor de significância para cada variável. Efetuou-se a análise de *Bootstrapping*, gerando N=2000 sub-amostras diferentes, cada uma com n=102 observações, como recomendado pela literatura (HAIR JR *et al.*, 2005).

Demonstra-se, conforme Figura 9, o modelo estrutural testado em que se indicam os relacionamentos estimados por meio dos coeficientes de caminho.

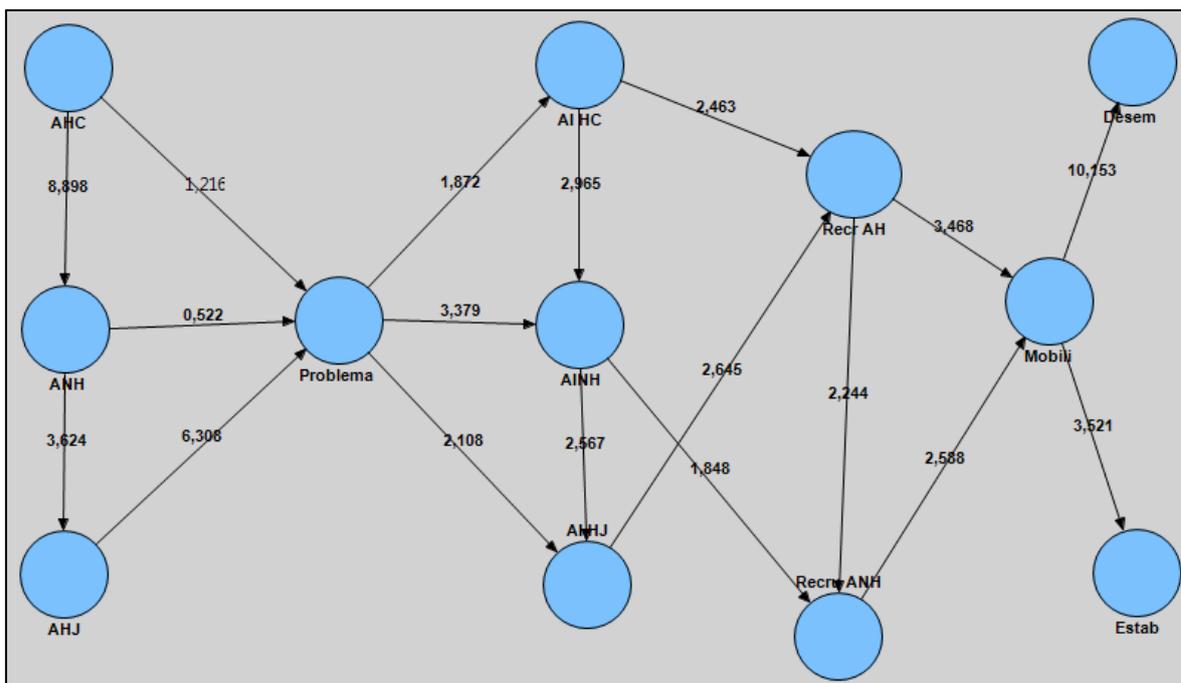


FIGURA 9 - TESTE DOS COEFICIENTES DE CAMINHOS DO MODELO ESTRUTURAL
Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Observa-se na Figura 9, o processo de estimação do modelo estrutural a partir do uso da ferramenta *Bootstrapping*, a qual, segundo Hair Jr *et al.* (2005), é realizada por meio de quatro procedimentos: (i) a amostra original é traçada para representar uma população para fins de amostragem; (ii) a amostra original passa por novos processos de amostragens (N=2000) para gerar uma quantidade elevada de novas amostras para a pesquisa, cada uma sendo um subconjunto aleatório e diferente da amostra original do estudo; (iii) para cada nova amostra estima-se um modelo e os respectivos parâmetros estimados são armazenados e; (iv) calculam-se as estimativas finais do parâmetro a partir da média das estimativas ao longo de todas as amostras. O intervalo de confiança não se estima por erro amostral, mas pela análise da real distribuição das estimativas paramétricas ao redor da média.

Após a geração dos coeficientes de caminho, efetua-se o cálculo da distribuição *t de Student* a fim de se verificar as relações significantes entre as variáveis do modelo estrutural, conforme Tabela 15.

TABELA 15 - COEFICIENTES DE CAMINHOS E SIGNIFICÂNCIA DAS RELAÇÕES

Relações	Amostra Original (O)	Média Amostral (M)	Desvio Padrão (STDEV)	Erro Padrão (STERR)	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 -> AINH	0,3519	0,35	0,1041	0,1041	3,3793	0,0008*
AI HC -> AINH	0,2963	0,3073	0,0999	0,0999	2,9652	0,0031*
AINH -> AI HJ	0,2921	0,3195	0,1138	0,1138	2,5674	0,0104*
AINH -> 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*

* Significante a 5% ** Significante a 10%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Verifica-se na Tabela 15 os valores calculados na Estatística t e a significância de cada relação do modelo estrutural. 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 que estas duas relações realmente não fossem significantes, visto que no processo inicial de formação das redes de atores no campo da perícia contábil judicial, os atores humanos judiciais são os principais responsáveis pelo desencadeamento das relações, indicando o perito a ser nomeado, os quesitos formulados pelas partes a serem respondidos pelo perito e as responsabilidades a serem cumpridas ao longo das atividades periciais (CARVALHO; MARQUES, 2005). Silveira *et al.* (2013) destacam ainda que cabe ao juiz determinar, com base nos quesitos apresentados, geralmente antes da proposta de honorários, a quantidade de horas que serão despendidas na execução das atividades periciais.

Assim, descreve-se a seguir os principais aspectos das relações diretas significantes entre as variáveis, complementadas pelos relatos dos entrevistados.

4.3.4 Actantes Humanos e Não Humanos da Perícia Contábil Judicial

No âmbito da perícia contábil judicial verificam-se, a partir das respostas ao questionário e de relatos dos entrevistados, os principais atores humanos e não humanos das relações, os quais, segundo Montenegro e Bulgacov (2014), são igualmente relevantes e ambos devem ser considerados no processo de estudo e investigação do social. No tocante aos atores humanos, nota-se que o perito contador, o perito assistente, o juiz e as varas são os principais actantes das relações, os quais atuam no delineamento das redes. De acordo com as respostas ao questionário, o que contribui para que esses atores sejam os principais elementos humanos das relações é o perfil e as características profissionais desses atores. Os resultados são suportados pelas entrevistas realizadas com os juízes e peritos contábeis, como pode ser observado no relato abaixo [Juiz 1]:

Para mim, o perito contador tem que ser um profissional muito preparado, alguém que tenha um nível de conhecimento considerável, não sendo um aventureiro na profissão, e com qualificação técnica. [...] Além disso, tem que ser um profissional de confiança, capaz de elaborar um laudo bom, e que também atue em justiças gratuitas, ou seja, exercendo um trabalho muitas vezes sem receber honorários. [...] Perfil técnico, experiência, boa fé, confiabilidade e comprometimento são características essenciais relacionadas ao perito contábil.

Esse ponto também foi complementado pelos peritos entrevistados, conforme retratado a seguir [Perito 5]:

O perito contábil é a pessoa de confiança do juiz, responsável por fornecer conhecimento técnico contábil ao magistrado. [...] Saber elaborar um laudo com qualidade e com a clareza esperada é essencial. Ressalto que essas características também se aplicam aos peritos assistentes. [...] Recentemente, foi implantado o Cadastro de Peritos Judiciais do Conselho Nacional de Justiça, em que o perito se cadastra preenchendo informações pessoais, antecedentes criminais, currículo profissional e processos em andamento. Estando habilitado, o perito poderá ser nomeado também a partir deste cadastro. Acredito que além da confiança do profissional, esse cadastro também deve ser utilizado para nomear o perito contábil.

Dessa forma, os peritos contábeis necessitam de conhecimento técnico e científico robusto, experiência profissional em assuntos específicos e atitudes profissionais positivas para a condução dos trabalhos e para a formação das relações entre os demais profissionais envolvidos (SANTANA, 1999). Já no tocante às próprias características do magistrado, o [Juiz 2] destaca que:

A primeira coisa que cabe ao juiz é analisar o porquê as partes estão divergindo, qual o motivo da divergência. Em determinadas situações o motivo é meramente jurídico, envolvendo a interpretação de uma dada lei. No entanto, também há alguns fatos que demandam conhecimento técnico que o juiz não tem, e isso também ocorre na área contábil. [...] Grande parte da litigiosidade, hoje, é em torno de valores. Especificamente na área Cível, tudo tem que reverter em uma expressão pecuniária. [...] Nesse sentido, o

juiz brasileiro necessita, muitas vezes, de um respaldo técnico, e para isso demanda de um perito.

Segundo Carvalho e Marques (2005), cabe ao juiz solicitar a prova pericial para os casos necessários, nomeando o perito contador para prover um laudo pericial a respeito de fatos ocorridos entre as partes. Neste processo, o magistrado deve atuar com imparcialidade, transparência e integridade para buscar a verdade real dos fatos nas provas providenciadas pelo perito. Portanto, é considerado como um dos principais atores humanos judiciais, responsável por delinear parte das relações entre os actantes.

Em consonância com as perspectivas da Teoria Ator-Rede, depreende-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. Martins (2011) ressalta que a missão do ator focal não é exercer determinada autoridade ou controle sobre as relações, e dessa forma deve ter pertinência para não se impor perante o objetivo inicialmente traçado. Logo, o juiz, na figura do ator focal, responsabiliza-se por orientar e guiar os interesses dos atores das relações, e caso necessário, deve relatar que determinado objetivo ou missão precisará ser alterado.

De acordo com os respondentes dos questionário, a estrutura da vara em que o processo está vinculado também simboliza um ator humano, é relevante e gera impactos nas relações. Esse resultado é complementado pelo relato abaixo [Juiz 1]:

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.

O relato do [Juiz 3], quanto a esse aspecto, ainda ressalva 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.

Quanto aos atores não humanos da perícia contábil judicial, de acordo com os respondentes, depreende-se que o laudo pericial elaborado pelo perito nomeado pelo juiz, o parecer técnico do assistente técnico e os quesitos contidos no processo representam os principais actantes não humanos, capazes de formar redes entre si e com os atores humanos da perícia contábil judicial. Denota-se a relevância dos atores não humanos no processo de formação das redes, em que deixam de serem meros artefatos utilizados pelo homem e passam a ser agentes ativos nas ações cotidianas, capazes de provocar transformações e de influenciar outros actantes

(LATOURE, 2005).

Conforme detalhado na análise descritiva das respostas às assertivas do questionário aplicado, 72% dos respondentes afirmaram com um nível de importância extremamente alto (7) que o laudo pericial elaborado com qualidade pelo perito é um dos elementos essenciais no âmbito da perícia contábil. Este resultado é corroborado pelo relato da entrevista abaixo [Perito 5]:

O laudo pericial é a 'porta de entrada' do perito, por representar o produto do serviço prestado pelo perito. Um laudo pericial claro e robusto é de extrema importância e contribui efetivamente para futuras nomeações em perícias. [...] Aproximadamente 80% das perícias contratadas são utilizadas pelo magistrado para proferir a sentença, até porque o juiz não busca a nomeação de um perito se realmente não for necessário um laudo pericial sobre a matéria técnica.

Na opinião dos juízes entrevistados, os laudos periciais também representam um dos elementos essenciais das relações, conforme destacado abaixo [Juiz 5]:

O laudo a mim apresentado deve apresentar clareza e objetividade, e me conceder o devido respaldo técnico em matéria contábil. [...] Houve situações, por exemplo, em que tive que nomear outro perito ao processo em virtude de uma má qualidade do laudo elaborado. Logo, a qualidade do laudo pericial é primordial.

Portanto, o laudo pericial é visto como um dos principais atores das relações no campo da perícia, contendo a conclusão formal do perito sobre os atos ou fatos postos à prova, e assim, é relevante na apuração dos fatos de um julgamento (SILVEIRA *et al.*, 2013). O parecer do assistente técnico elaborado para atender a uma das partes também é relevante nas atividades periciais. Esse, segundo Zanna (2005, p. 161), "afigura-se de capital importância, pois, considerando que o magistrado não precisa ficar adstrito ao laudo pericial do perito, será a base para a tomada de decisão do juiz". Pode-se verificar, conforme relato abaixo [Juiz 2], que na prática pericial isso também ocorre:

O juiz não fica 'preso' ao laudo pericial elaborado pelo perito. [...] O parecer do assistente técnico também pode ser utilizado como prova pericial para subsidiar minha decisão quanto à sentença.

No tocante aos quesitos na posição de atores não humanos, notou-se que, especialmente pela unanimidade de opinião nas entrevistas com os peritos e magistrados, possuem elevada importância ao longo de toda a execução das atividades periciais, desde o processo de planejamento da perícia até o processo final de elaboração e de esclarecimentos acerca do laudo pericial elaborado. Essa questão também foi tratada nas entrevistas, de acordo com a opinião do [Perito 3]:

Os quesitos são de extrema importância ao longo das atividades periciais, visto que podem afetar a realização das atividades por parte do perito. [...] Percebo que em muitos casos há quesitos elaborados de forma impertinente e confusa, especialmente pelo fato dos advogados não consultarem ou não utilizarem o conhecimento do assistente técnico no processo de formulação dos quesitos.

Nesse sentido, o relato do [Juiz 1] vai ao encontro desse posicionamento referente à atuação dos quesitos, na materialidade das relações:

Um quesito elaborado de forma impertinente pode ser indeferido por mim. Por exemplo, há casos em que as partes formulam quesitos perguntando se determinada taxa é legal. Não cabe ao perito julgar se o tributo é legal ou ilegal. Posso indeferir determinado quesito ou deixar que o perito responda que não cabe a ele responder a pergunta que apresenta materialidade jurídica. [...] Sempre faço a análise dos quesitos elaborados e para os casos em que julgo necessário posso livremente formular quesitos, tanto no início da perícia quanto na fase de esclarecimento.

Percebe-se, portanto, que os quesitos a serem respondidos pelo perito são impactantes na condução e no planejamento das atividades periciais, contribuindo tanto para a devida compreensão do que precisa ser executado pelo perito nomeado quanto para possíveis instabilidades do serviço prestado.

Ao se analisar especificamente o modelo estrutural elaborado, 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 constructo Atores Humanos Contábeis (AHC) impacta, a um nível de significância de 5%, o constructo Atores Não Humanos (ANH), visto que *p-value* apurado foi de 0,0000. Em virtude do perito ser um profissional comprometido com a justiça e de importância nas situações demandadas pelo juiz, pode-se depreender que influencia fortemente o andamento da perícia com a sua opinião materializada no laudo pericial (OLIVEIRA, 2012).

Assim, nota-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. Com isso, qualquer actante pode formar relações com outros agentes, sejam humanos ou não humanos, em determinado contexto. Este resultado é corroborado pelo relato da entrevista destacado abaixo [Perito 1]:

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.

Portanto, os atores humanos contábeis passam a 'agir à distância' diante dos

atores não humanos, dado que sempre quando são verificadas alianças e interações robustas entre os atores, pode-se determinar que existe uma ‘ação à distância’. Segundo Latour (1987), para retratar um fato, uma realidade ou um acontecimento, os actantes precisam ‘agir à distância’ com o objetivo de 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.

A relação entre o constructo Atores Não Humanos (ANH) e Atores Humanos Judiciais (AHJ) foi significativa (*p-value* de 0,0003), a um nível de 5%. Esta relação indica que a materialidade gera efeitos e impactos nos atores humanos judiciais, especialmente nos magistrados e nas varas a que estão vinculados. Dessa forma, considerando os indicadores que formam cada constructo, depreende-se que laudos periciais e pareceres técnicos com qualidade provocam efeitos e contribuições ao juiz de um respectivo processo. Resultados similares foram verificados por Ferreira *et al.* (2012), que constaram que a maioria dos juízes que participaram da pesquisa acreditam que o laudo pericial contábil é fundamentado, claro e preciso, e utilizado como instrumento chave para elaboração da sentença judicial.

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 (LATOURE, 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. Esse ponto também foi sinalizado pela maioria dos juízes entrevistados, conforme se pode verificar no relato abaixo [Juiz 2]:

O laudo pericial, com certeza, é utilizado como prova pericial no processo em questão para a tomada de decisão. Quando se nomeia um perito, informa-se ao litigante que a prova pericial técnica é realmente necessária. Perícia é uma intercorrência cara, é uma intercorrência demorada. [...] Eu não defiro prova desnecessária, se solicitado é porque realmente demandado de um embasamento técnico.

Há juízes que apresentam uma postura ainda mais radical perante a utilização do laudo pericial no processo de tomada de decisão da sentença, conforme se pode verificar no trecho da entrevista abaixo [Juiz 4]:

Em boa parte dos casos a perícia é fundamental. Com certeza o laudo

pericial é utilizado como prova pericial. Acredito que, no mundo ideal, todo o processo deveria ter um laudo pericial, para propiciar um embasamento técnico. [...] Claro que em boa parte dos casos utilizamos a 'lei da experiência', em um raciocínio de abdução, mas de fato ela é fundamental, embora custosa e demorada.

Seguindo a estrutura do modelo estrutural do presente estudo, nota-se que há significância estatística a um nível de 5% entre as variáveis Atores Humanos Judiciais (AHJ) e Problematização (Problema), dado o *p-value* de 0,0000. Conforme destacado anteriormente, os atores humanos da esfera judicial, especialmente os magistrados, são os responsáveis pelo início das principais relações existentes no campo da perícia, uma vez que determinam os peritos que irão elaborar a prova pericial, os quesitos que serão respondidos, o prazo para execução das atividades e o julgamento diante do trabalho elaborado.

Segundo Silva (1998, p. 33), “o julgador, por mais sábio, não raro lhe falta conhecimento técnico em área específica. Em face disso é que a Lei outorgou aos julgadores o direito de recorrer à pessoa de elevado conceito profissional para auxiliá-lo na busca pela verdade dos fatos”. Dessa forma, pode-se inferir que se não houvesse a necessidade de um aprofundamento técnico sobre um determinado assunto por parte do juiz, não haveria perícia, e conseqüentemente, as relações entre os actantes.

Nota-se que os actantes do campo da perícia contábil interagem entre si e passam a formar redes estáveis e instáveis, dependendo da forma como estão vinculadas e como foram criadas no intuito de cumprir com um dado objetivo elencado na fase inicial do processo de translação. Nesse sentido, uma rede entre atores da perícia passa a existir, desde que haja necessidade de uma prova pericial, embasada principalmente em relações de confiança entre os atores. O trecho destacado abaixo complementa este resultado [Juiz 5]:

É primordial haver inicialmente 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 se conhecer o trabalho de um determinado perito. Confiança é um dos pilares chave na perícia.

Este posicionamento também se pode notar na visão dos peritos, conforme elencado abaixo [Perito 3]:

A primeira condição essencial para se nomear um perito é haver total confiança entre o perito e o juiz. O juiz não nomeia um perito que ele não confia. A figura do juiz ou da juíza, para mim, como perito, está acima de qualquer coisa. Eu como perito guardo irrestrita lealdade a eles. Se há algo

que eu fico sabendo que pode prejudicá-lo eu o procuro para deixá-lo ciente. Portanto, confiança é fundamental.

Após a identificação dos atores humanos e não humanos no campo 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, o qual se inicia pela Problematização. Cabe ressaltar que a determinação dos atores descritos anteriormente, segundo Callon (1986), também faz parte desta primeira etapa, porém, nesta pesquisa, optou-se por separar a identificação dos atores a fim de facilitar o entendimento do modelo estrutural.

4.3.5 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 interagem e associem 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. Dessa forma, depreende-se que o processo de translação é uma maneira de aproximar agentes, constituir redes heterogêneas e clarificar espaços de problemas de interesses. Especificamente no contexto da perícia contábil, percebe-se que o desencadeamento das atividades periciais ocorre a partir das translações dos agentes e da forma como eles interagem entre si formando as relações.

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. Logo, o problema é exposto aos atores e alguns deles são posicionados como recursos e agentes indispensáveis para solucionar o problema identificado. Assim, “os responsáveis por empreender translações tentam definir uma questão e, geralmente, um ‘ponto de passagem obrigatório’ delimitando um grupo inicial de atores para resolver essa questão em conjunto” (MONTENEGRO, 2013, p. 37).

Com base nisso, os indicadores da variável Problematização (Problema) no modelo estrutural da pesquisa trazem os principais aspectos atrelados ao processo inicial de construção das redes. De acordo com o modelo estrutural, esta 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 do seu escopo, e da definição dos quesitos e dos peritos assistentes se for o caso, propicia-se ao perito nomeado o problema principal a ser resolvido, e como sua atuação poderá contribuir para solucioná-lo. De acordo com os dados coletados na pesquisa, 55% dos respondentes afirmaram com um nível de concordância mediano que o magistrado define com clareza o que espera do perito contador. Além disso, a maioria afirmou que o escopo da perícia é claro e objetivo e que o tempo para a execução das atividades é condizente com a complexidade, conforme se observa no Gráfico 4.

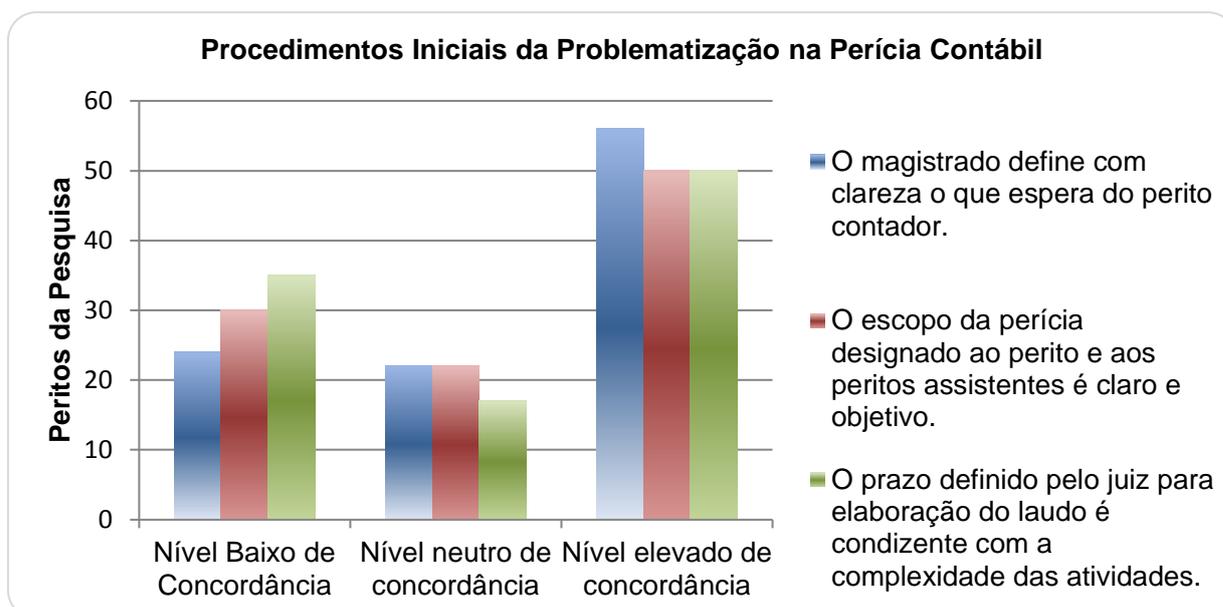


GRÁFICO 4 - PROCEDIMENTOS INICIAIS DA PROBLEMATIZAÇÃO NA PERÍCIA CONTÁBIL
Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Conforme Gráfico 4, a exposição do problema pelo magistrado aos peritos envolvidos no processo, conforme o esperado para que o perito conduza as atividades periciais de maneira adequada, demonstra que as redes no campo da perícia são designadas antes mesmo da nomeação do perito, ou seja, quando da análise do processo pelo juiz para verificar a necessidade de uma prova pericial.

Estes resultados também foram destacados nas entrevistas, dado o trecho destacado abaixo [Perito 5]:

O escopo da perícia em questão é bem entendível; isso não é um problema, pois quando recebo o processo consigo identificar perfeitamente a matéria e do que se trata o processo, e o que é preciso fazer. Por exemplo, se é um contrato entre partes, entre empresas, fica claro de se perceber; ou se é um contrato bancário com um dado cliente também se pode notar facilmente. Quanto a isso não vejo problemas.

Desse modo, percebe-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, especificamente sem sua intervenção quanto à necessidade ou não de uma prova pericial, e da atuação de um perito contábil. Logo, o processo de verificação de uma prova pericial por parte do juiz representa um 'ponto de passagem obrigatória' nas relações entre os actantes, pois caso o juiz avalie que um determinado processo não demanda de um serviço pericial, não haverá relações naquele momento entre atores no campo da perícia contábil.

De acordo com a Teoria Ator-Rede, a necessidade dos atores a passarem por um determinado ponto na rede, denomina-se 'ponto de passagem obrigatória' (CALLON, 1986). Na fase inicial do processo de translação, o ator focal define este contexto obrigatório, pelo qual os atores são obrigados a passar para que se possa cumprir com os objetivos desejados. Com isso, 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 atores 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. Este resultado vai ao encontro do estudo realizado por Neves Jr *et al.* (2014), 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. Além disso, esta questão também é corroborada pelas opiniões de alguns peritos entrevistados, conforme demonstrado abaixo [Perito 4]:

Os quesitos a serem respondidos na perícia não são claros e objetivos. Tem

muito quesito mal formulado, pois se observa que muitos advogados não se utilizam do conhecimento dos assistentes técnicos para a formulação de quesitos. [...] É nítido quando há envolvimento ou não dos assistentes no processo de formulação de quesitos. Por exemplo, quando eu atuo como assistente técnico, a primeira coisa que eu solicito ao advogado é para eu fazer os quesitos, mas ainda hoje, a maioria dos quesitos é formulada pelos advogados.

Este posicionamento é mencionado também pelo [Juiz 3], de acordo com o trecho destacado abaixo:

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. Isso é uma atitude muito boa.

Depreende-se que o processo de formulação e apresentação de quesitos, o qual é realizado atualmente principalmente por advogados, impacta no andamento das atividades periciais, e por consequência, as relações entre os atores humanos contábeis e judiciais, visto que quesitos impertinentes e mal formulados geram insegurança, incerteza e instabilidade nas redes criadas ou que estão surgindo ao longo do processo. Infere-se, portanto, que os advogados têm um papel de porta-vozes das partes do processo e dos quesitos elaborados, simbolizando os interesses dos respectivos representados, embora a escolha dos porta-vozes só se defina na última etapa do processo de translação.

Na Figura 10, apresenta-se uma síntese da etapa de Problematização do processo de translação.

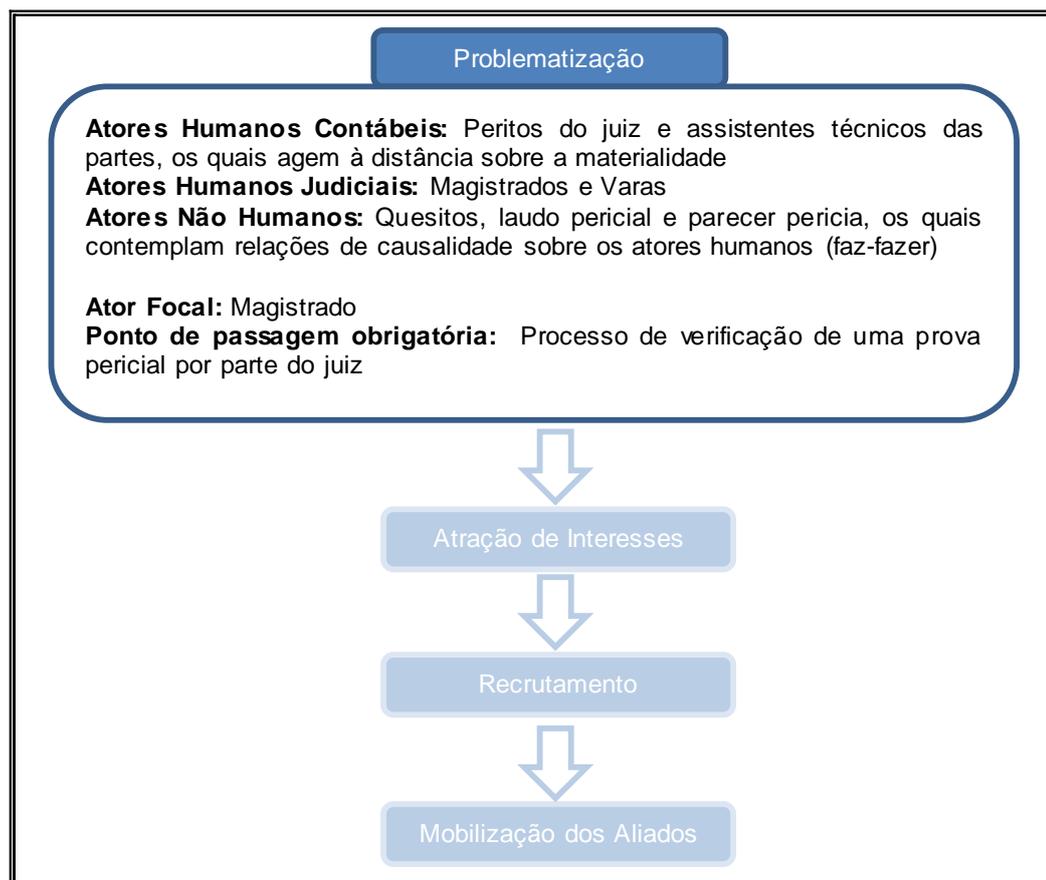


FIGURA 10 - SÍNTESE DA ETAPA DE PROBLEMATIZAÇÃO DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO
 Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Observa-se na Figura 10, que a etapa inicial de Problematização do processo de formação das redes no campo da perícia contábil considera principalmente as características e atuação dos agentes humanos e não humanos, especialmente do juiz no papel de ator focal, criando um ponto de passagem obrigatória para o estabelecimento das relações, dada a necessidade ou não de uma prova pericial; e o processo de formulação e apresentação dos quesitos pelos advogados, expondo o problema e os objetivos a serem alcançados. Além disso, abrange aspectos como a confiança para a nomeação do perito, a clareza e objetividade na designação do escopo, a coerência no prazo para a execução das atividades e a qualidade dos quesitos a serem respondidos.

Após a Problematização, segue-se para a segunda etapa do processo de translação, denominada Atração de Interesses. No modelo estrutural elaborado, verifica-se que, além de haver relações significantes com a variável Problematização, as variáveis de Atração de Interesses também apresentaram relações diretas significantes entre si e com as variáveis seguintes do processo de

translação, conforme sintetizado no Quadro 10.

Relações	Fase do Processo de Translação	Nível de Significância	<i>P-value</i>	Obs.
Atração de Interesses dos Atores Humanos Contábeis impacta na Atração de Interesses dos Atores Não Humanos	2ª fase	5%	0,0031*	Significante
Atração de Interesses dos Atores Não Humanos impacta na Atração de Interesses dos Atores Humanos Judiciais		5%	0,0104*	Significante
Atração de Interesses dos Atores Não Humanos impacta no Recrutamento dos Atores Não Humanos		10%	0,0649**	Significante
Atração de Interesses dos Atores Humanos Contábeis impacta no Recrutamento dos Atores Humanos		5%	0,0140*	Significante
Atração de Interesses dos Atores Humanos Judiciais impacta no Recrutamento dos Atores Humanos		5%	0,0083*	Significante

QUADRO 10 - RELAÇÕES DA ATRAÇÃO DE INTERESSES DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO
Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Verifica-se no Quadro 10 que Atração de Interesses dos Atores Humanos Contábeis (AI HC) gera impactos, ao nível de 5% de significância, na Atração de Interesses dos Atores não Humanos (AI NH), e que se reflete na Atração de Interesses dos Atores Humanos Judiciais (AI HJ), respectivamente com *p-values* de 0,0031 e 0,0104. Nota-se também que a Atração de Interesses dos Atores não Humanos (AI NH) se reflete no Recrutamento desses atores (Recr ANH) (*p-value* de 0,0649), assim como a Atração de Interesses nos Atores Humanos Contábeis (AI AHC) (*p-value* de 0,0140) e judiciais (AI HJ) (*p-value* de 0,0083) impacta no Recrutamento dos Atores Humanos (Recr AH).

De acordo com Callon (1986), neste momento o processo de engajamento entre os agentes é investigado, fixando os interesses e objetivos dos principais actantes para que os respectivos objetivos sejam alcançados, desviando-se de associações e relações concorrentes. Nesse sentido, o processo de Atração de Interesse no campo da perícia contábil representa ações pelas quais determinados agentes, sejam humanos contábeis e judiciais e não humanos, buscam de certa forma se impor e criar uma estabilidade na identidade de outros elementos verificados na Problematização.

Primeiramente, considerando as 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), nota-se que os interesses dos elementos materiais, como por exemplo, os objetivos a serem cumpridos pelos laudos periciais e pelos 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 elevada entre os contadores para atuar no campo da perícia.

Esses aspectos relacionados à forma como os actantes agem para atraírem seus interesses foram especificamente opinados pelos participantes da pesquisa. Segundo os dados coletados, para que criem possíveis redes e alianças robustas futuras, 80% dos respondentes afirmou que para alcançar seus objetivos, especialmente quanto à nomeação para perícias, os peritos utilizam mecanismos lícitos e éticos para serem contratados pelos magistrados. Esta questão foi discutida durante as entrevistas e reflete o que realmente ocorre na prática pericial, conforme trecho destacado abaixo [Juiz 5]:

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.

Além disso, a concorrência para atuar no campo da perícia vem aumentando cada vez mais, principalmente com o aprimoramento e aumento de contadores no mercado. Isso gera reflexos no processo de atração de interesses dos atores humanos contábeis durante a formação das relações. Para a maioria dos peritos respondentes da pesquisa, há concorrência entre os peritos contábeis e assistentes para atuarem seja como perito nomeado pelo juiz ou como assistentes das partes, conforme demonstrado no Gráfico 5.

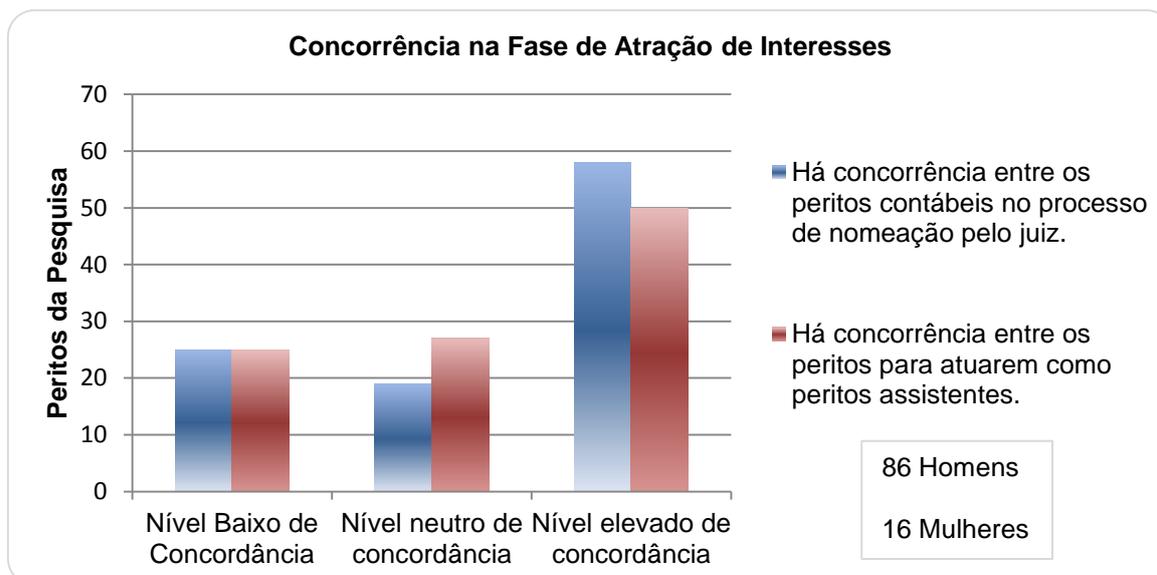


GRÁFICO 5 - CONCORRÊNCIA NA FASE DE ATRAÇÃO DE INTERESSES
Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

De acordo com o exposto no Gráfico 5, 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. Resultados semelhantes foram verificados por Vanconcelos, Frabi e Castro (2011), de que a concorrência está entre os principais obstáculos a serem enfrentados para o ingresso na perícia contábil. Nota-se também que este ponto foi opinado ao longo das entrevistas, conforme trecho destacado abaixo [Perito 4]:

A perícia contábil é um mercado fechado e por isso não entra qualquer profissional. Hoje a concorrência está muito acirrada para ingressar nessas atividades, inclusive em escritórios de perícia. Percebo, considerando que recebo inúmeros currículos de contadores buscando atuar em um escritório de perícia, que o mercado está cada vez mais competitivo. Acredito que a concorrência para atuar como perito assistente é ainda maior, em virtude da agilidade do pagamento pelos serviços prestados.

Além disso, o [Juiz 3] também abordou sobre essa questão durante a entrevista:

Em minha opinião, o ingresso na perícia contábil é muito difícil, especialmente pela grande quantidade de peritos cadastrados nas varas. Diariamente recebemos currículos de profissionais que buscam ser nomeados para perícias. No meu caso, eu prefiro trabalhar com um grupo seletivo de peritos, efetuando rodízio entre eles, tanto para as justças gratuitas quanto para as pagas.

Dessa forma, verifica-se que a concorrência é um dos elementos externos relevantes a ser superado e que fazem com que os actantes humanos contábeis busquem atrair seus interesses para se manter nas relações no campo da perícia.

No intuito de formar alianças robustas, segundo dados da presente pesquisa, há peritos que buscam se aliar com advogados e outros contadores para ingressar no meio pericial e, com isso, minimizar a concorrência existente no mercado.

Cabe destacar ainda que a atuação de mulheres no campo da perícia vem aumentando com o passar dos anos, porém há dificuldades a serem enfrentadas. No presente estudo, percebe-se uma predominância de homens atuando neste segmento, chegando a uma proporção de 85% de homens e somente 15% de mulheres. Espindola, Mecheln e Nunes (2012) também constataram que a atuação das mulheres no campo da perícia ainda é baixa, em uma proporção de 26% de mulheres e 74% de homens. No entanto, as contadoras no Brasil cada vez mais conquistam o mercado de trabalho e, conseqüentemente, o mercado pericial, conforme foi destacado na entrevista abaixo [Perito 5]:

Antigamente havia a preferência absoluta de peritos do sexo masculino para atuarem como auxiliar do juízo. Nos dias de hoje, especialmente devido ao aumento significativo de juízas no ramo do Direito, este cenário vem se alterando, mas ainda é difícil o mercado de trabalho para as mulheres.

Quanto às relações de impacto da Atração de Interesses dos Atores não Humanos (AI ANH) na Atração de Interesses dos Atores Humanos Judiciais (AI HJ) (*p-value* 0,0104) e no Recrutamento dos Atores não Humanos (Recr ANH) (*p-value* 0,0649), constata-se que a materialidade das relações, na figura de actantes, também precisa 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.

Latour (2005) destaca que qualquer ator, seja humano ou não humano, é capaz de modificar e reconfigurar as redes formadas em um determinado contexto, e, portanto, seus respectivos interesses devem ser averiguados para minimizar futuras instabilidades. No contexto da perícia, conforme consta no modelo estrutural, a materialidade é vista como um actante e impacta os demais agentes. Logo, dentre os aspectos relacionados à atração de interesses dos atores não humanos, a maneira de apresentação do laudo pericial se destaca, contribuindo no processo de formação das relações. Segundo dados da pesquisa, a maioria dos peritos indicou que o laudo pericial é adequadamente fundamentado e atende com objetividade e precisão aos quesitos formulados, o que contribui para a atração de interesses e para o surgimento de possíveis alianças robustas entre os atores.

Diante das próprias redes que se formam ao longo de um processo entre os quesitos e o laudo elaborado, relatórios periciais apresentados com qualidade e que respondem adequadamente aos quesitos do processo impactam as redes formadas, especialmente com atores judiciais. Esta questão foi apontada nas entrevistas, conforme demonstrado abaixo [Juiz 4]:

De forma geral, os laudos periciais elaborados pelos peritos são bons e respondem adequadamente aos quesitos indicados no processo, demonstrando credibilidade, comprometimento e confiança no trabalho executado.

Por outro lado, o parecer pericial, na figura de ator não humano, demanda de um esforço maior para atrair seus interesses no processo de formação das redes, visto que de acordo com os resultados do estudo, mais de 60% dos próprios peritos discordam com o fato do parecer do assistente técnico contribuir para o esclarecimento do juiz, a ponto de dispensar a nomeação do perito. Dessa forma, embora o parecer possa e muitas vezes é utilizado como prova pericial, as relações podem ser fragilizadas quando um parecer é tendencioso à respectiva parte, e com isso, afeta a decisão do juiz (OBERHERR; NIKOLAY, 2013).

Percebe-se a ação de 'faz-fazer (*fait-faire*) da materialidade, representada principalmente pelos laudos periciais e pareceres técnicos, nos atores humanos judiciais, ao criar relações de causalidade com magistrados, impactando no processo de tomada de decisão da sentença. Uma das atribuições do 'faz-fazer' é verificar o fortalecimento dos vínculos formados entre os atores (LATOUR, 2005), e dessa forma, depreende-se que as relações formadas entre o laudo pericial com o juiz tendem a ser mais estáveis do que as relações entre o parecer e o juiz, pois o laudo pericial é um objeto elaborado por um profissional nomeado pelo próprio magistrado e de sua confiança. Portanto, a atração de interesses dos atores não humanos, que impacta não somente os interesses dos magistrados, mas também o recrutamento dos próprios objetos na formação das redes, demanda atenção e esforço, visto que irão contribuir no processo judicial em questão, dando credibilidade ao perito envolvido, propiciando inclusive possíveis nomeações futuras.

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%. Esta 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 serem destacados nesta relação se refere à nomeação do perito pelo juiz. Para atender aos seus interesses, os magistrados utilizam determinados critérios para escolher e nomear um contador para 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.

Este resultado reflete os preceitos apresentados por Sá (2010, p.11), de que “a qualidade do trabalho do perito espelha-se na própria confiança que seu relato e opinião desperta nos que vão utilizar sua opinião”. Nesse sentido, 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. Pode-se constatar que estes resultados coadunam com a opinião dos entrevistados, conforme relato abaixo [Juiz 1]:

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.

Verifica-se que há convergência de posicionamento quanto às redes formadas entre os próprios magistrados, conforme outro relato da entrevista [Juiz 3]:

As indicações de peritos entre juízes são recorrentes, tanto que eu indico sem nenhum problema os peritos que atuam comigo para outros colegas de trabalho quando me solicitam. [...] Formam-se então redes entre os próprios profissionais, tanto que quando cheguei para atuar nessa Vara necessitei de indicações de juízes que atuavam aqui, visto que não tinha conhecimento de peritos contábeis de confiança para atuar em um processo.

Na opinião dos próprios peritos essa rede de atores formada entre os juízes se reflete nas nomeações do perito [Perito 5]:

Além da confiança entre perito e juiz, a indicação é de grande relevância. [...] Por exemplo, já fui nomeado para outras varas a partir da indicação do próprio juiz para o qual eu auxiliava. [...] Houve também um caso que ocorreu comigo em que os próprios advogados das partes envolvidas solicitaram ao juiz para que eu atuasse como perito naquele processo. O juiz, diante desta solicitação, acatou e me nomeou perito.

Portanto, na Figura 11, apresenta-se uma síntese da etapa de atração de interesses do processo de translação.

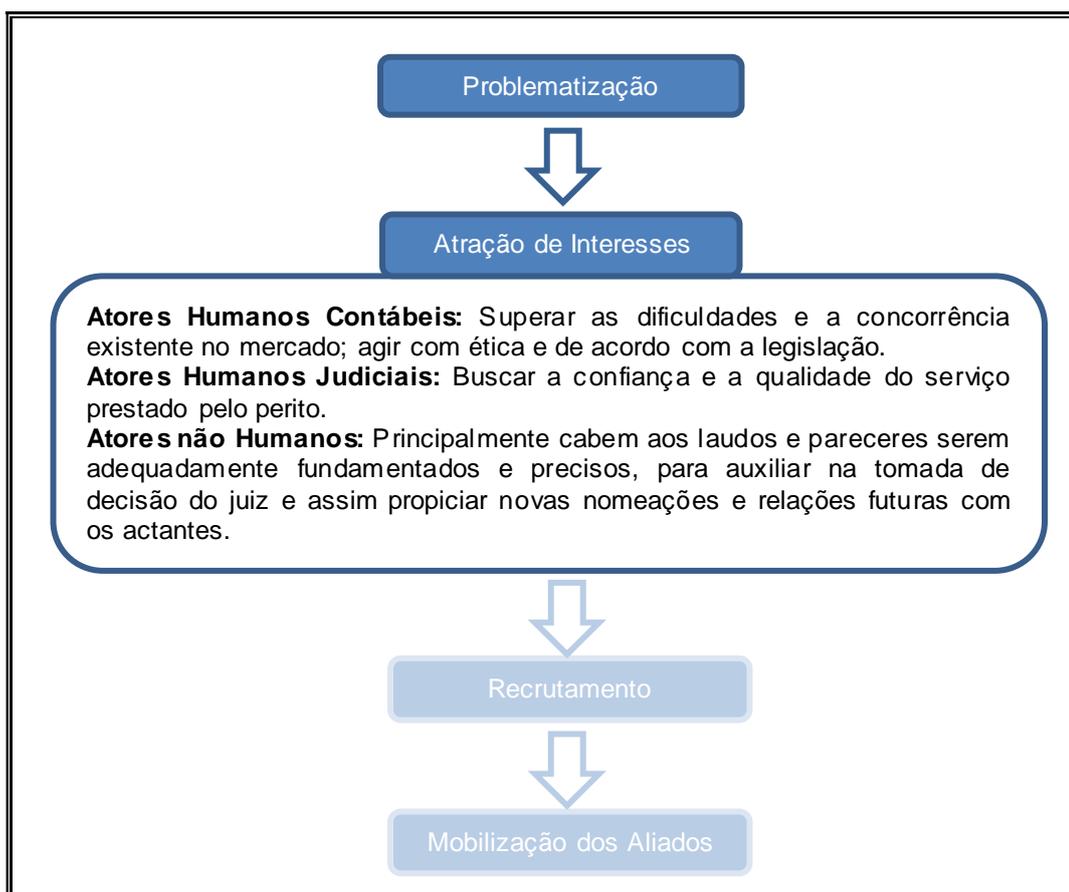


FIGURA 11 - SÍNTESE DA ETAPA DE ATRAÇÃO DE INTERESSES DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Conforme demonstrado na Figura 11, a segunda etapa de Atração de Interesses do processo de formação das redes no campo da perícia contábil considera principalmente a forma como os atores humanos contábeis e judiciais e os atores não humanos agem para atrair seus interesses e formar possíveis alianças robustas entre si. Superar as dificuldades e a concorrência existente entre os profissionais, buscando atuar com ética e de acordo com a legislação, assim como a confiança e a busca pela qualidade do serviço prestado pelo perito devem fazer parte dos meios de atração de interesses dos magistrados. Para os objetos das relações, cabem principalmente aos laudos e pareceres serem adequadamente fundamentados e precisos, para corroborar na tomada de decisão do juiz e assim propiciar novas nomeações e novas relações futuras com os actantes.

Após a Problematização e a Atração de Interesses dos atores do campo da perícia contábil, executa-se a terceira etapa do processo de translação, denominada de Recrutamento, em que são destacados os principais papéis dos elementos que

formam as redes no intuito de engajar ainda mais os atores envolvidos. Calon (1986) relata que o processo de Recrutamento não elimina papéis pré-estabelecidos, e sim, visa determinar um conjunto de atribuições inter-relacionadas e papéis que possibilitem os atores aceitarem suas funções e futuramente mobilizar aliados.

No modelo estrutural elaborado, constata-se que além de relações significantes com as variáveis da Atração de Interesses, houve significância estatística, diretamente e a um nível de 5%, entre as variáveis Recrutamento dos Atores Humanos (Recr AH) e Mobilização dos Aliados (Mobili) (*p-value* de 0,0005), Recrutamento dos Atores não Humanos (Recr ANH) e Mobilização dos Aliados (Mobili) (*p-value* de 0,0098) e Recrutamento dos Atores Humanos (Recr AH) e Recrutamento dos Atores não Humanos (Recr ANH) (*p-value* de 0,0251). Estas relações denotam que a atribuição e coordenação dos principais papéis dos atores, desenvolvidas na etapa de Recrutamento, geram impactos seguintes na etapa de mobilização dos aliados, e conseqüentemente, na estabilização das relações e no desempenho das atividades periciais.

Especificamente no Recrutamento dos principais atores humanos contábeis da perícia, verificou-se no presente estudo que, entre os papéis atribuídos a peritos e assistentes técnicos, cabem 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 relacionados à matéria contábil. Desse modo, depreende-se que, quando esses papéis não são cumpridos da forma esperada, as redes formadas entre os atores poderão enfrentar instabilidades e em determinadas situações poderão se desfazer.

Resultados similares foram verificados 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, apresentam respostas claras e objetivas aos quesitos formulados, sendo os cálculos demonstrados de forma clara e de fácil compreensão. Esses autores ressaltam ainda que, aqueles que fazem trabalhos com baixa qualidade são excluídos da listagem de peritos cadastrados na respectiva Vara, encontrando dificuldades para outras nomeações. Esta questão também foi levantada nas entrevistas, conforme trecho destacado abaixo [Juiz 5]:

Eu prezo muito a didática do perito, a máxima transparência nas respostas aos quesitos e a qualificação técnica do profissional. Tenho percebido de forma geral que o trabalho executado pelo perito está dentro do esperado e atende as minhas necessidades. [...] Mas se necessário, posso nomear outro perito para casos em que o laudo pericial não cumprir com os objetivos iniciais levantados.

Além disso, o engajamento dos peritos na fase de Recrutamento depende da complexidade do processo para o qual foram nomeados, visto que nesses casos também necessitam de apoio e auxílio de outros contadores e até mesmo de outros peritos para executarem as atividades periciais. De acordo com dados da pesquisa, quando necessário, o perito contrata assistentes para auxiliá-lo nas atividades e delega as responsabilidades à equipe para os casos mais complexos. Nesse sentido, as próprias relações que se formam entre contadores influencia na execução das atividades e se refletirão no processo de tomada de decisão do juiz.

O papel dos assistentes técnicos no campo da perícia contábil é atender às necessidades das respectivas partes e elaborar pareceres técnicos de forma clara e objetiva, assim como o laudo pericial elaborado pelo perito (SANTANA, 1999). Além disso, a atuação do assistente durante o processo é relevante, devendo cumprir com o proposto pelas Normas Brasileiras de Contabilidade e pelo Código de Processo Civil (CPC). Segundo o art. 427 do CPC, “o juiz poderá dispensar prova pericial quando as partes, na inicial e na contestação, apresentarem sobre as questões de fato pareceres técnicos ou documentos elucidativos que considerar suficientes”.

Embora a legislação permita que o magistrado considere apenas o trabalho executado pelos assistentes quando achar suficiente, verificou-se na presente pesquisa, que a maioria dos peritos não concorda com o fato do parecer técnico dispensar o trabalho do perito nomeado pelo juiz. Por outro lado, afirmam que o perito assistente das partes emite o parecer técnico de forma clara e objetiva a fim de defender os interesses das partes relacionadas. Quanto às atribuições dos peritos e assistentes, o entrevistado [Perito 3] ainda destaca que:

Há certas diferenças de atribuições de papéis entre perito e perito assistente. Concordo que ambos são auxiliares do juízo, no entanto, o perito deve lealdade ao juiz, com total imparcialidade, enquanto o assistente deve defender a parte a qual lhe contratou. [...] Obviamente, espera-se que tanto o perito quanto o assistente tenham conhecimentos técnicos suficientes para executarem o trabalho da melhor forma possível, e assim, atenderem às necessidades dos interessados.

Observa-se que o cumprimento dos papéis dos peritos e contadores está associado às características e ao perfil profissional de cada ator, às experiências agregadas ao longo dos anos e à confiança depositada na execução de um trabalho.

Logo, pode-se inferir que os atores humanos contábeis, assim como os demais atores humanos das relações, agem no processo de formação das relações como um ator-rede, ou seja, trazendo consigo elementos particulares adquiridos ao longo do tempo por meio de outras redes formadas entre outros atores. De acordo com Law (1992), a Teoria Ator-Rede não ignora que seres humanos estão vinculados com seus corpos, assim como não nega que têm uma vida interior e formas de pensar peculiares. No entanto, ela insiste que agentes sociais nunca estão localizados em corpos sozinhos, mas sim, que um ator é uma rede padronizada de relações heterogêneas ou um efeito produzido por tal rede.

Quanto às atribuições dos principais papéis dos atores humanos judiciais, cabe à esfera jurídica, na figura do juiz, verificar a necessidade de prova pericial, nomear um determinado perito contábil e julgar perante o laudo elaborado pelo perito. Dentre os principais aspectos a respeito das atribuições dos papéis dos atores humanos judiciais, levantados no presente estudo, destacam-se as influências dos magistrados sobre o trabalho a ser executado pelo perito, especialmente quanto ao prazo para a elaboração do laudo e à demanda por esclarecimentos adicionais sobre o conteúdo do laudo.

De acordo com dados da pesquisa, aproximadamente 75% dos peritos apontou que o juiz influencia o prazo e o andamento das atividades periciais, e toma as decisões com base nos laudos periciais elaborados. Estes resultados também foram constatados por Ferreira *et al.* (2012), em que 75% dos magistrados participantes do estudo acredita que o laudo é artefato chave para o processo decisório do magistrado. Além disso, outro papel relevante atribuído aos juízes no processo de formação das redes na perícia é a solicitação de esclarecimentos adicionais sobre o laudo elaborado pelo perito. Verificou-se que, na opinião da maioria dos peritos, o juiz requer esclarecimentos quanto ao conteúdo do laudo independente de solicitação das partes envolvidas no processo. Portanto, o papel de ator focal atribuído aos magistrados na primeira etapa do processo de translação demonstra o quão impactante é a atuação do juiz no desencadeamento das redes no campo da perícia contábil, sendo indispensável sua existência nas relações.

No tocante às varas, que segundo Hoog (2008, p. 213) representam “o local onde os juízes exercem o seu poder jurisdicional e tem o sentido e o alcance contábil jurídico de jurisdição da justiça”, figuram-se como agentes responsáveis pela operacionalização do processo ao qual a perícia contábil está envolvida. Nas

varas, o perito é cadastrado em um banco de registros de profissionais e fica à disposição do juiz para nomeações em perícia. Além disso, as varas possibilitam ao juiz o conhecimento do processo a ser julgado, as partes envolvidas e os peritos possíveis de serem indicados.

Portanto, depreende-se que as varas podem ser identificadas como locais de grande circulação de atores no campo da perícia contábil, e segundo as perspectivas da Teoria Ator-Rede denominam-se centros de cálculo. De acordo com a literatura, os centros de cálculo abrangem as relações de circulação entre os actantes, seja o laboratório de um pesquisador ou um escritório de trabalho, por exemplo, determinando o processo de configuração das redes entre os elementos (ISHIKAWA, 2010). Nesse contexto, há determinadas varas ou centros de cálculo em que se percebe uma maior demanda por serviços periciais contábeis, logo, há uma maior circulação de atores nas redes. Nesse sentido, destaca-se [Juiz 1] que:

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.

Nota-se que as atribuições dos principais atores humanos judiciais, as quais envolvem especialmente a influência dos magistrados e das varas nas atividades periciais a serem executadas, contribuem para o engajamento das redes entre os actantes do campo da perícia, uma vez que são imprescindíveis no processo de formação das relações. Da mesma forma, determinados papéis também são atribuídos aos actantes não humanos, tanto como aos quesitos a serem respondidos, que denotam o que se espera saber a respeito de determinado fato; mas especialmente ao laudo e ao parecer técnico, elementos primordiais para a tomada de decisão do juiz.

No tocante ao laudo pericial, uma das principais funções é atender às necessidades do magistrado, o qual deve apresentar a devida qualidade e proporcionar confiança para o exame judicial. O laudo pericial deve corresponder às expectativas do juiz e corroborar para o esclarecimento do fato, com clareza, objetividade e transparência (SÁ, 2009). Segundo dados coletados na pesquisa, ilustrados no Gráfico 6, na opinião da maioria dos peritos (95%), o laudo pericial reúne as informações necessárias para a tomada de decisão do juiz na sentença.

Além disso, afirmam que a qualidade da apresentação do laudo contribui e facilita o entendimento do fato, atendendo às expectativas dos magistrados.

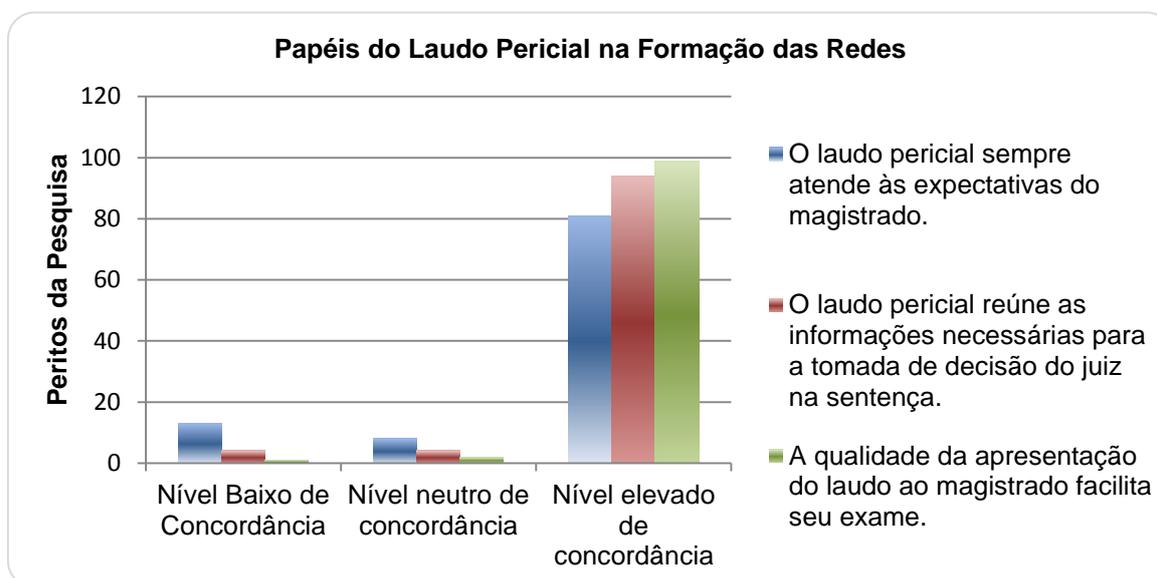


GRÁFICO 6 - PAPÉIS DO LAUDO PERICIAL NA FORMAÇÃO DAS REDES
Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

As atribuições do laudo pericial nas relações da perícia contábil, retratadas no Gráfico 6, também foram observadas nas entrevistas, conforme segue [Perito 5]:

O laudo pericial é o cartão postal do perito, e deve ser elaborado da melhor forma possível, com a total qualidade e confiabilidade esperada pelo juiz, procurando ser o mais detalhado possível. Na minha visão, desde o início da perícia, não se deve ficar amarrado a quesitos, pois laudo pericial não é somente resposta de quesitos. Essa é a minha postura.

Segundo Nogueira (2006) e Santos *et al.* (2013), a elaboração de um laudo pericial não deve se restringir somente a responder aos quesitos propostos, mas deve ir além, buscando esclarecer totalmente a verdade dos fatos controvertidos. Logo, o cumprimento dos papéis do laudo pericial é essencial para se criar redes entre os actantes de forma estável, consistente e duradoura, principalmente pelos impactos negativos que podem surgir de um trabalho mal executado, como por exemplo, a nomeação de outro perito na substituição daquele que não atendeu às necessidades do juiz.

Da mesma forma, o papel dos pareceres técnicos na perícia contábil deve ser cumprido para atender especialmente às partes que designaram peritos assistentes e ao juiz do processo em questão. Na opinião da maioria dos respondentes da pesquisa, nem sempre o parecer do assistente técnico reúne as informações

necessárias para auxiliar a tomada de decisão do juiz quando for o caso. Este fato denota certa instabilidade que pode emergir nas relações híbridas entre os atores, visto que, segundo Oberherr e Nikolay (2013), o parecer técnico também é utilizado como prova pericial pelo juiz na tomada de decisão da sentença e caso não seja confiável poderá prejudicar as partes envolvidas. Portanto, percebe-se a atuação dos objetos no processo de construção das redes, representando a ação de ‘faz-fazer’ ao criar impactos nos atores humanos das relações do campo da perícia contábil. A Figura 12 sintetiza os principais aspectos da terceira etapa do processo de translação.

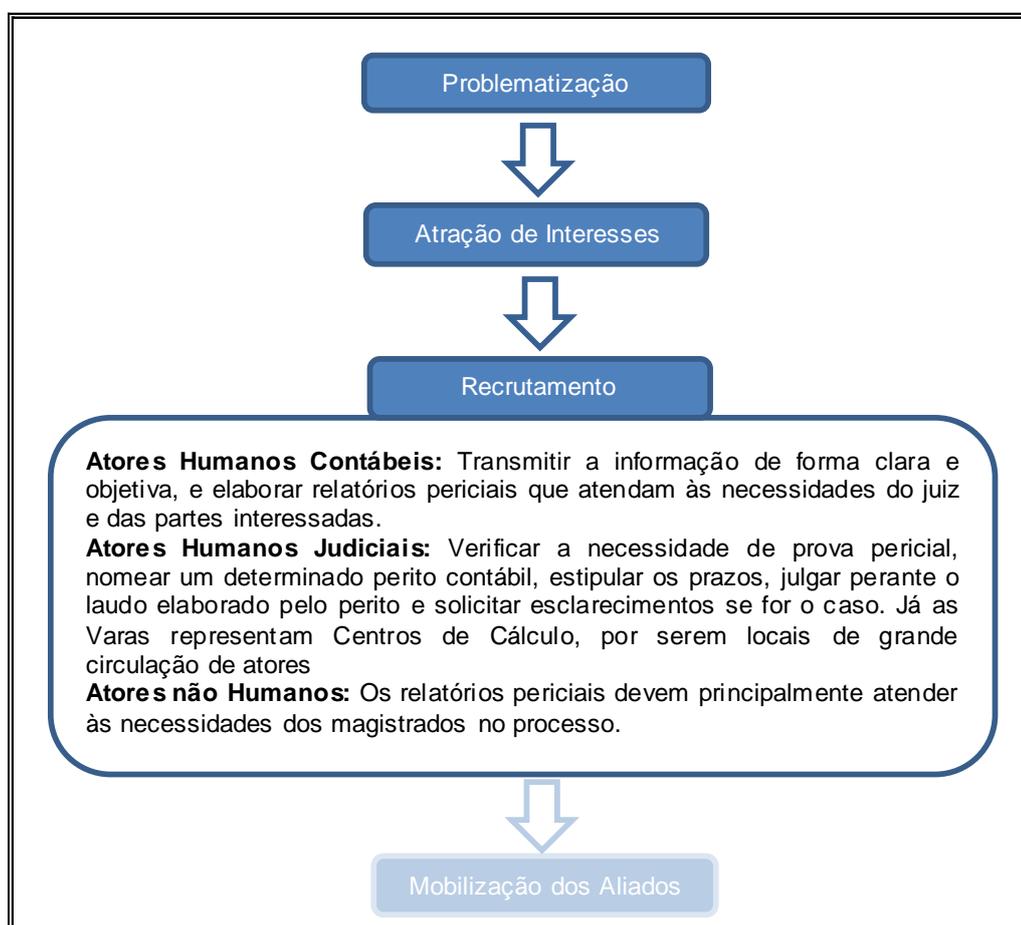


FIGURA 12 - SÍNTESE DA ETAPA DE RECRUTAMENTO DO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO
Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

De acordo com a Figura 12, após o delineamento dos principais 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, determinados métodos são aplicados para que os principais

interesses do atores-focais não se desvirtuem do propósito inicial e não busquem novas possibilidades para a solução da questão (CALLON, 1986).

Seguindo o modelo estrutural elaborado, verifica-se que além de haver 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), a um nível de 5% de significância. Estas relações demonstram que a última etapa do processo de translação e as demais 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 serem reunidos em um mesmo ponto, efetuando, caso necessário, ajustes na formulação das redes. Como esperado na etapa inicial da Problematização, considerando os aspectos elencados em cada uma das etapas anteriores do processo de translação, constata-se que os advogados contratados são porta-vozes das partes envolvidas e dos quesitos elaborados. Segundo Latour (1988), a atuação dos porta-vozes não é perfeita, pois eles contemplam determinadas simplificações no papel de representar aquilo que foi sinalizado pelos seus atores.

Além dos advogados, o perito nomeado pelo juiz também é visto como porta-voz da matéria contábil e do laudo contábil elaborado. Para 94% dos respondentes desta pesquisa, o perito é um dos componentes principais das relações no campo da perícia contábil judicial. Nesse sentido, “a força do porta-voz está na sua efetiva representatividade, ou seja, na coerência entre o conteúdo do porta-voz e as manifestações dos representados” (ISHIKAWA, 2010, p. 86). Pelo perito nomeado, o laudo pericial ganha representatividade nas redes entre os actantes, sendo um ator não humano tão relevante no processo quanto os quesitos formulados para a tomada de decisão do juiz.

Em virtude da importância da atuação do perito contábil nas redes como porta-voz, enquanto profissional de confiança do magistrado, o trabalho a ser executado ao longo do prazo estimado deve atender às necessidades do juiz, a ponto de propiciar futuras nomeações em decorrência do laudo elaborado com qualidade. Ressalta-se ainda que, segundo dados do estudo, a maioria dos peritos

afirmou que a qualidade do laudo pericial afeta a decisão do juiz quanto ao julgamento do caso. Estes resultados reforçam os achados de Ferreira *et al.* (2012), que os laudos periciais demandam melhorias, especialmente quanto à clareza, objetividade e cálculos mal elaborados, visto que o trabalho executado pelo perito contendo essas características impactará negativamente no entendimento do juiz para a tomada de decisão da sentença.

Semelhantemente ao perito do juiz, os assistentes técnicos também agem como porta-vozes, porém representando as partes envolvidas no processo a partir do parecer técnico elaborado. Com isso, 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, os quais são porta-vozes das relações. Constatou-se, com base na percepção dos peritos, que a inter-relação entre estes três actantes principais contribui para o andamento e execução das atividades periciais. Esta questão também foi abordada e exemplificada nas entrevistas, conforme o trecho destacado abaixo [Perito 3]:

A nomeação para uma perícia com certeza depende de um relacionamento com o juiz. O juiz não nomeia se ele não conhece o perito e o trabalho executado por ele. Fui nomeado por um bom tempo por um desembargador que atualmente está aposentado e hoje os três filhos dele me nomeiam para perícia contábil. [...] Além disso, eu gosto de destacar um caso que aconteceu comigo muito interessante. 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. Logo, essa proximidade em determinados casos pode contribuir na execução das atividades.

Portanto, os resultados do presente estudo, demonstrados pelo modelo estrutural elaborado, indicam que a construção das redes no campo da perícia contábil, entre os atores humanos contábeis e judiciais e não humanos, depende de inúmeras translações e interações entre os agentes envolvidos, conforme ilustrado na Figura 13.

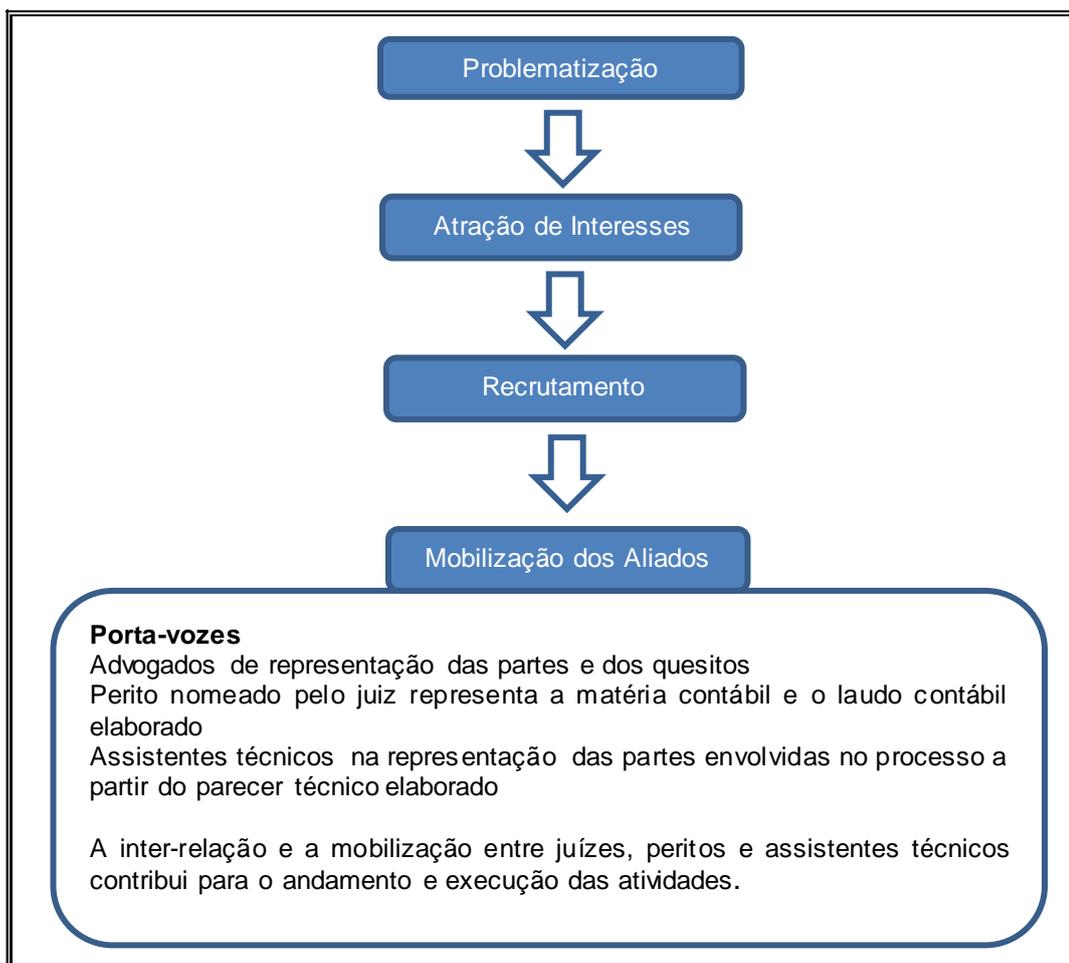


FIGURA 13 - SÍNTESE DA ETAPA DE MOBILIZAÇÃO DOS ALIADOS NO PROCESSO DE TRANSLAÇÃO

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

O desempenho das atividades periciais, conforme verificado no modelo estrutural elaborado, é impactado pelas redes formadas entre os actantes, devido à maneira como essas redes foram criadas. Dentre os aspectos verificados no estudo, a partir da 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. Além disso, outros fatores indicam o desempenho da perícia, conforme demonstrado no trecho da entrevista abaixo [Juiz 4]:

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 a experiência do profissional.

Posicionamentos semelhantes também foram constatados a partir das entrevistas com os peritos, dado o recorte a seguir [Perito 2]:

Aperfeiçoamento técnico, experiência profissional, imparcialidade, clareza e

objetividade são fatores primordiais que contribuem no desempenho da perícia. Conheço casos inclusive em que peritos deixaram de ser nomeados em determinadas Varas em virtude de despreparo e de laudos periciais escritos de forma inconsistente.

Estes resultados corroboram com o estudo de Neves Jr *et al.* (2013), no qual foi verificado que, para a maioria dos juízes entrevistados, clareza, objetividade, precisão e melhora na argumentação são atributos a serem avaliados no perito. Os autores destacam que uma argumentação embasada de forma inesperada causa fragilidade à prova pericial, propiciando impugnações aos cálculos apurados e inclusive retardando o processo. Depreende-se que o fortalecimento das redes entre ator focal da perícia e 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 grande impacto. Verifica-se no modelo estrutural que o processo de translação, além de impactar o desempenho das atividades, também causa efeitos significantes estatisticamente na estabilização das redes. Segundo Callon (1991), quanto maior a robustez das traduções e quanto maior a quantidade e heterogeneidade das interações entre os actantes, maior será a resistência a um processo de tradução alternativo e à ruptura das estabilizações criadas. Portanto, relações estáveis entre os actantes contribuem na execução das atividades, favorecendo, especialmente, futuras nomeações para outras perícias para um mesmo juiz e indicações como assistentes para uma mesma parte.

Na opinião da maioria (95%) dos peritos da presente pesquisa, a respeito da estabilização das redes no campo da perícia, constatou-se que 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. Além disso, essa durabilidade das relações está associada, conforme se detalhou em todas as etapas do processo de translação, à confiabilidade, à qualificação técnica, à experiência profissional e à qualidade do trabalho executado, visto que a ausência de características como estas podem criar instabilidades nas redes e impulsionar novas traduções entre os atores. Esta questão também foi discutida pelos entrevistados, conforme se descreve a seguir [Perito 5]:

Tanto o trabalho de perito para um mesmo juiz quanto o de um assistente técnico para uma mesma parte são duradouros. Com certeza 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 também. É assim que funciona, é o seu trabalho circulando, em virtude de uma relação de confiança e de qualidade criada ao longo do tempo.

Por outro lado, há determinados fatores que podem provocar uma fragilização das redes criadas, e até mesmo, um rompimento dos elos formados entre os atores, conforme se pode verificar pelo relato abaixo [Juiz 1]:

Tenho percebido ao longo dos anos que um fator que vem criando certas instabilidades é os honorários. Por exemplo, se compararmos o Paraná com o Rio de Janeiro, verifica-se que os honorários aqui são bem mais baixos do que do Rio de Janeiro. Uma vez eu nomeei um perito de lá para fazer um trabalho aqui, e ao final do trabalho o perito me solicitou para que eu não o nomeasse novamente aqui, pois financeiramente não compensava. Por isso que, em minha opinião, acredito que o perito deveria ser mais bem remunerado.

Portanto, percebe-se que, embora haja fatores que podem provocar instabilidades nas redes no campo da perícia, a credibilidade criada entre os atores humanos contábeis e judiciais por meio da qualidade e da confiança do trabalho executado possibilitam que as relações se intensifiquem com o passar do tempo e tornem-se duradouras. Logo, pode-se constatar 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. Segundo Martins (2011 p. 125), “dizemos que tudo se passa como se pudéssemos guardar as relações numa caixa e deixar de pensar nos respectivos pormenores”. Nesse sentido, por meio de elos estáveis formados entre os actantes humanos e materiais atuando em conjunto, pode-se considerar esses atores pertencentes a uma caixa preta.

Diante disso, depreende-se que os resultados do presente estudo, especialmente detalhados pelo modelo estrutural elaborado, reforçam e demonstram 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, 2013). Portanto, 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 E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo evidenciam-se as considerações finais da pesquisa, no intuito de apresentar reflexões e conclusões sobre cada um dos objetivos específicos elencados no estudo, bem como indicar recomendações para pesquisas futuras.

5.1 CONCLUSÕES

As perspectivas da Teoria Ator-Rede, aplicadas à contabilidade, buscam oferecer suporte teórico para entender como vários aspectos contábeis interagem entre si, por meio das relações formadas entre inúmeros atores, e também para verificar como as redes se configuram e se moldam em uma realidade de intensa instabilidade (SKAERBAEK, 2009). Considerando que a Teoria sugere uma configuração dinâmica à realidade, com características heterogêneas entre os atores, parte-se do pressuposto de que é por meio de relações híbridas que se constrói o social, e com isso, a atuação dos atores não humanos torna-se tão essencial quanto dos demais atores humanos em um determinado contexto.

Desse modo, especificamente no âmbito da perícia contábil, essa Teoria se mostra relevante para investigar como se configuram as redes entre os actantes da perícia, visto que relações construídas de forma estável ou instável podem impactar positiva ou negativamente a realização das atividades periciais. Com isso, cabe a esta vertente teórica demonstrar como a heterogeneidade e a simetria existentes nas relações permeiam o campo da perícia, e como as redes formadas geram impactos no ordenamento da realidade.

À luz dessas considerações, nesta pesquisa objetivou-se 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. Para atender a esse objetivo geral, e aos quatro objetivos específicos propostos, realizou-se uma pesquisa de cunho descritivo, com abordagem quantitativa-qualitativa do problema, por meio de um levantamento e de entrevistas semiestruturadas.

A população inicial do estudo, para a aplicação da pesquisa de levantamento, compreendeu 593 profissionais peritos contadores das regiões Sul e Sudeste, especificamente dos estados do Rio Grande do Sul, Paraná, Rio de Janeiro, São Paulo e Minas Gerais, que fazem parte e que estão registrados em Associações de Peritos dos respectivos Estados. Obtiveram-se, ao final da coleta de dados, 102 questionários – elaborados em escala *Likert* de sete pontos – respondidos e válidos para a execução dos testes estatísticos, por meio da Modelagem de Equações Estruturais. No tocante às entrevistas, optou-se por cinco magistrados e cinco peritos contadores atuantes na cidade de Curitiba, dada a conveniência do pesquisador, os quais contribuíram com depoimentos e comentários utilizados para complementar a análise quantitativa da pesquisa.

A fim de atender ao primeiro objetivo específico proposto para identificar os atores humanos e não humanos envolvidos no processo de perícia contábil judicial, foram utilizados aspectos da análise descritiva das respostas coletadas, interpretações das relações formadas entre as variáveis Atores Humanos Contábeis (AHC), Atores Humanos Judiciais (AHJ) e Atores não Humanos (ANH), e depoimentos e experiências dos entrevistados.

Na identificação dos 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. Constatou-se que o perfil e as características profissionais desses atores contribuem significativamente para serem os principais actantes humanos das relações. Resultados similares foram verificados por Santana (1999), o qual constatou que os peritos contábeis necessitam de conhecimento técnico e científico robusto, experiência profissional em assuntos específicos e atitudes profissionais positivas para a condução dos trabalhos e para a formação das relações entre os demais profissionais envolvidos.

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, capazes de formar redes entre si e com os atores humanos da perícia contábil judicial. Constatou-se a importância dos actantes não humanos no processo de criação das redes, em que deixam de ser meros artefatos utilizados pelo homem e

passam a ser atores ativos nas ações cotidianas, capazes de proporcionar transformações e de influenciar outros actantes (LATOURE, 2005).

No modelo estrutural elaborado, a um nível de significância de 5%, verificou-se que o constructo Atores Humanos Contábeis (AHC) impacta o constructo 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. Por meio dessa relação, depreendeu-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. Resultados similares foram verificados por Ferreira et al. (2012), que constataram que o laudo pericial contábil é fundamentado, claro e preciso, e é utilizado como instrumento chave para elaboração da sentença judicial.

Em relação ao segundo e ao terceiro objetivos específicos, que buscaram verificar a percepção dos profissionais contábeis e do judiciário sobre as relações existentes entre os atores no processo da perícia contábil judicial, identificaram-se inúmeros aspectos relevantes atrelados à formação das redes entre os atores, por meio das interpretações das quatro etapas do processo de translação. Ressalta-se que ao longo de toda a análise do estudo, a percepção desses profissionais foi essencial para gerar os resultados esperados, subsidiando inclusive o cumprimento dos demais objetivos específicos deste estudo.

A partir da variável Problematização do modelo estrutural elaborado, verificou-se que todas as relações entre as demais 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 assim um ponto de passagem obrigatória. Além disso, na etapa de Problematização, discutiram-se aspectos como a confiança para a nomeação do perito, a clareza e objetividade na designação do escopo, a coerência no prazo para a execução das atividades e a qualidade dos quesitos a serem respondidos.

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. Resultados semelhantes foram verificados por Vanconcelos, Frabi e Castro (2011), de que a concorrência está entre os principais obstáculos a serem enfrentados para o ingresso na perícia contábil. 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, cabem principalmente aos 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 segundo Callon (1986) refere-se à atribuição dos papéis dos atores nas redes, depreendeu-se que cabe aos atores humanos contábeis transmitir a informação de forma clara e objetiva, e 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, estipular prazos e julgar perante os relatórios elaborados. Dentre as atribuições dos atores não humanos, destaca-se a do laudo pericial, que, conforme dados da pesquisa, reúne as informações necessárias para a tomada de decisão do juiz na sentença. Estes resultados complementam o estudo de Ferreira *et al.* (2012), em que 75% dos magistrados participantes da pesquisa acredita 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.

No tocante ao quarto objetivo específico proposto para analisar as redes de atores humanos e não humanos no processo da perícia contábil judicial, conforme a percepção dos contadores e magistrados, destacaram-se os aspectos atrelados ao desempenho das atividades periciais e à estabilização das relações. Conforme a

opinião dos peritos, a qualidade do laudo pericial e do parecer técnico e a competência técnica e teórica dos profissionais contadores representam importantes indicadores de desempenho. Estes resultados corroboram com o estudo de Neves Jr *et al.* (2013), que para a maioria dos juízes entrevistados, clareza, objetividade, precisão e melhora na argumentação são atributos a serem avaliados no perito.

Verificou-se ainda no modelo estrutural que o processo de translação, além de impactar no desempenho das atividades, causa efeitos significantes estatisticamente na estabilização das redes. 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. Infere-se, dessa forma, 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 abordadas na Teoria Ator-Rede, demonstrando detalhadamente 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, dessa forma, para a construção do social e o ordenamento da realidade.

5.2 RECOMENDAÇÕES

Diante das limitações impostas no delineamento do estudo, recomenda-se trabalhar o referencial teórico envolvendo as perspectivas da Teoria Ator-Rede e da perícia contábil, contudo, fazendo uma imersão no campo da perícia contábil de maneira mais longa e aprofundada, por exemplo, por meio de estudos etnográficos, a fim de complementar os resultados do estudo.

Sugere-se também que futuras pesquisas utilizem as perspectivas da Teoria Ator-Rede para investigar como se formam as redes em outras áreas da perícia contábil, como a extrajudicial e a arbitral. Além disso, incluir na aplicação do questionário e nas entrevistas com advogados e peritos, questões relativas a outros

elementos e atividades dos profissionais envolvidos, a fim de verificar outras percepções a cerca das relações na perícia.

Recomenda-se ainda expandir a pesquisa para outros estados do Brasil, com o objetivo de comparar os resultados encontrados no presente estudo com os dos demais estados. Pretende-se, com isso, observar se há diferenças regionais no que concerne às redes formadas no campo da perícia contábil.

Ressalta-se, por fim, que os dados coletados e as análises realizadas neste estudo podem ser interpretados por meio de técnicas estatísticas diferentes. O uso de outros modelos matemáticos e estatísticos pode proporcionar novas ideias e interpretações, resultando em conclusões diferentes das verificadas na pesquisa.

REFERÊNCIAS

ADACHI, T. **Comitê gestor da internet no Brasil (CGI.BR): uma evolução do sistema de informação nacional moldada socialmente**. Tese (Doutorado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, 2011.

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS (AICPA). **FVS Practice Aid 10-1: serving as an expert witness or consultant**. New York, 2010.

AKYEL, N. Forensic accounting training: a proposal for Turkey. **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, n. 55, p. 77-86, 2012.

ALBUQUERQUE, J. P. Flexibilidade e modelagem de processos de negócio: uma relação multidimensional. **RAE - Revista de Administração de Empresas**, v. 52, n. 3, p. 313-329, 2012.

ALBERTO, V. L. P. **Perícia Contábil**. São Paulo: Atlas, 2002.

ALBERTO, V. L. P. **Perícia Contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007

ALCADIPANI, R.; TURETA, C. Teoria ator-rede e análise organizacional: contribuições e possibilidades de pesquisa no Brasil. **Organizações & Sociedade - O & S**, v. 16, n. 51, p. 647-664, 2009.

ALCOUFFE, S.; BERLAND, N.; LEVANT, Y. Actor-networks and the diffusion of management accounting innovations: a comparative study. **Management Accounting Research**, v. 19, n. 1, p. 1-17, 2008.

ANDRADE, M. M. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. 3. ed. Lisboa: Edições 70, 1977.

BAXTER, J.; CHUA, W. F. Alternative management accounting research: whence and whither. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n. 2, p. 97-126, 2003.

BLOOMFIELD, B. P.; BEST, A. Management consultants: systems development,

power and the translation of problems. **The Sociological Review**, v. 40, n. 3, p. 533-560, 1992.

BLOOMFIELD, B. P.; VURDUBAKIS, T. The outer limits: monsters, actor networks and the writing of displacement. **Organization**, v. 6, n. 4, p. 625-647, 1999.

BRANCO, G. C. Os nexos entre subjetividade e política. **Foucault – Filosofia & Política**. 1. ed. Brasil: Autêntica, 2011.

BRIERS, M.; CHUA, W. F. The role of actor-networks and boundary objects in management accounting change: a field study of an implementation of activity-based costing. **Accounting, Organizations and Society**, v. 26, n. 3, p. 237-269, 2001.

BRYMAN, A. **Social Research Methods**. 3. ed. Oxford: University Press, 2012.

CABRAL, A. F. **Manual da prova pericial**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2010.

CALDEIRA, S. **A influência do laudo pericial contábil na decisão dos juízes em processos nas varas cíveis**. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2000.

CALLON, M. Some elements of a sociology of translation: domestication of the Scallops and the Fishermen. In: LAW, J. (org.). **Power, action and belief: a new sociology of knowledge?** London: Routledge & Kegan, 1986. pp. 196-223.

CALLON, M. Techno-economic networks and irreversibility: a sociology of monsters. **Essays on Power, Technology and Domination**, v. 38, n. 1, p. 132-161, 1991.

CALLON, M. The embeddedness of economic markets in economics. **The Laws of the Markets**, 1. ed. Oxford: Blackwell Publishers, 1998.

CALLON, M. Actor-network theory—the market test. **The Sociological Review**, v. 47, n. 1, p. 181-195, 1999.

CALLON, M.; LATOUR, B. Unscrewing the big Leviathan: How actors macrostructure reality and how sociologists help them to do so. In: CETINA, K. K.; CICOUREL, A. (org.). **Advances in social theory and methodology: Toward an integration of micro and macro sociologies**. London: Routledge & Kegan, 1981, p. 277-303.

CAMILLIS, P. K. **Por Uma Administração do Cotidiano: Um Estudo Ator-Rede sobre Autogestão**. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2011.

CAMILLIS, P. K.; BUSSULAR, C. Z.; ANTONELLO, C. S. A agência dos não-humanos a partir da teoria ator-rede: contribuições para as pesquisas em administração. In: COLÓQUIO INTERNACIONAL DE EPISTEMOLOGIA E SOCIOLOGIA DA CIÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO, 3., 2013, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 2013.

CARVALHO, E. B.; MARQUES, C. Perícia Contábil nas Relações de Trabalho em Processos Judiciais. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 24, n. 2, p. 36-52, 2005.

CAVALCANTI, M. F. R.; ALCADIPANI, R. Organizações como processos e Teoria Ator-Rede: A contribuição de John Law para os Estudos Organizacionais. **Cadernos EBAPE. BR**, v. 11, n. 4, p.556-568, 2013.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.

CHERMAN, A. **Valoração do conhecimento nas organizações: Percepções dos indivíduos e impactos nas práticas organizacionais**. Tese (Doutorado em Administração de Empresas) – Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2013.

CHIN, W. W. Partial least squares is to LISREL as principal components analysis is to common factor analysis. **Technology Studies**, v. 2, n. 2, p. 315-319, 1995.

CHIN, W. W.; NEWSTED, P. R. Structural equation modeling analysis with small samples using partial least squares. **Statistical Strategies for Small Sample Research**, v. 1, n. 1, p. 307-341, 1999.

CHUA, W. F. Experts, networks and inscriptions in the fabrication of accounting images: a story of the representation of three public hospitals. **Accounting, Organizations and Society**, v. 20, n. 2, p. 111-145, 1995.

CHURCHILL, G. A.; PETER, J. P. Research Design Effects on the Reliability of Rating Scales: A Meta-Analysis. **Journal of Marketing Research**, n. 21, v. 4, p. 360-375, 1984.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº. 1.243, de 10 de dezembro de 2009. Dispõe sobre a aprovação da NBC TP - 01 Perícia Contábil e revoga as Resoluções CFC nº. 858/99, 938/02, 939/02, 940/02, 985/03, 1.021/05 e 1.041/05. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 18 dez, 2009. Disponível em <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaoafc1243_2009.htm>. Acesso em: 01/4/2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº. 1.244, de 10 de dezembro de 2009. Dispõe sobre a aprovação da NBC PP - 01 Perito Contábil e revoga as Resoluções CFC nº. 857/99, 1.050/05, 1.051/05, 1.056/05 e 1.057/05. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 18 dez, 2009. Disponível em <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaoafc1244_2009.htm>. Acesso em: 01/4/2014.

COLWYN JONES, T.; DUGDALE, D. The ABC bandwagon and the juggernaut of modernity. **Accounting, Organizations and Society**, v. 27, n. 1, p. 121-163, 2002.

COSTA, D. F.; SILVA, M. E. D.; FRAZÃO, R. O.; CORREIA, A. A. Fatores Determinantes na Atuação dos Contadores em Perícias Contábeis Judiciais: Um Estudo na Cidade de Formiga-MG. **Revista de Administração e Contabilidade da FAT**, v. 5, n. 2, p. 73-89, 2013.

CZARNIAWSKA, B.; HERNES, T. **Actor-network theory and organizing**. Herndon: Copenhagen Business School Press, 2005.

DANTAS, B. J. P. F.; MENDONÇA, A. A. D. A qualidade do laudo pericial elaborado pelo perito contador na visão dos magistrados de Sergipe. **Ideias e Inovação-Lato Sensu**, v. 1, n. 3, p. 39-45, 2013.

DAROIT, D. O papel das consultorias ambientais na geração e difusão de inovações. In: SIMPÓSIO BRASILEIRO DE CIÊNCIA DE SERVIÇOS, 1., 2010, Brasília. **Anais...** Brasília, 2010.

D'ÁURIA, F. **Revisão e Perícia Contábil**. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1953.

ESPINDOLA, E. E.; MECHELN, P. J. V.; NUNES, J. P. O. A expectativa profissional dos peritos contadores do estado de Santa Catarina. **Perspectivas Contemporâneas**, v. 6, n. 2, p. 29-52, 2012.

FAGUNDES, J. A.; POSSAMAI, A. K.; CIUPAK, C.; LAVARDA, C. E. F. Perícia Contábil Trabalhista: um estudo multi-caso em processos lotados no tribunal de Justiça do trabalho da comarca de Sorriso (MT). **Revista Contexto**, v. 8, n. 14, p. 1-23, 2008.

FEIGENBAUM, A. Concrete needs no metaphor: Globalized fences as sites of political struggle. **Ephemera**, v. 10, n. 2, p. 119-133, 2010.

FERREIRA, I.; CABRAL, J.; SARAIVA, P. An integrated framework based on the ECSI approach to link mould customers' satisfaction and product design. **Total Quality Management**, v. 21, n. 12, p. 1383-1401, 2010.

FERREIRA, T. B.; MIRANDA, L. C.; MEIRA, J.; SANTOS, A. A. Qualidade do laudo pericial contábil trabalhista: percepção dos magistrados das varas trabalhistas do Recife. **Registro Contábil**, v. 3, n. 3, p. 54-70, 2012.

FIGUEIREDO, S. N. A perícia contábil e a competência profissional. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 32, n. 142, p.41-47, 2003.

FOUCAULT, M. **A verdade e as formas jurídicas**. Rio de Janeiro: Editora Nau, 1999.

GARUD, R.; KARNOE, P. Bricolage versus breakthrough: distributed and embedded agency in technology entrepreneurship. **Research Policy**, v. 32, n. 2, p. 277-300, 2003.

GASKI, J. F.; NEVIN, J. R. The differential effects of exercised and unexercised power sources in a marketing channel. **Journal of Marketing Research**, v. 22, n. 2, p. 130-142, 1985.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GODOI, C. K.; BANDEIRA-DE-MELLO, R.; SILVA, A. **Pesquisa qualitativa em estudos organizacionais: paradigmas, estratégias e métodos**. São Paulo: Editora Saraiva, 2006.

GONZALES, Z. K.; BAUM, C. Desdobrando a Teoria Ator-Rede: Reagregando o Social no trabalho de Bruno Latour. **Revista Polis e Psique**, v. 3, n. 1, p. 142-157, 2013.

GREEN, K.; HULL, R.; MCMEEKIN, A.; WALSH, V. The construction of the techno-economic: networks vs. paradigms. **Research Policy**, v. 28, n. 7, p. 777-792, 1999.

GROOMER, S. M.; HEINTZ, J. A Survey of advanced auditing courses in the United States and Canada. **Issues in Accounting Education**, v. 9, n. 1, p. 96-108, 1994.

HAIR JR, J. F.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L.; BLACK, W. C. **Análise multivariada de dados**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HARDY, C. A.; WILLIAMS, S. P. E-government policy and practice: A theoretical and empirical exploration of public e-procurement. **Government Information Quarterly**, v. 25, n. 2, p. 155-180, 2008.

HERNES, T. Actor-network theory, callon's scallops, and process-based organization studies. In: HERNES, T; MAITLIS, S. (org.). **Process, Sensemaking & Organizing**. Oxford: University Press, 2010, p. 161-84.

HOOG, W. A. Z. **Prova pericial contábil: aspectos práticos & fundamentais**. 5. ed. Curitiba: Juruá, 2007.

HOOG, W. A. Z. **Prova pericial contábil: aspectos práticos & fundamentais**. 6. ed. Curitiba: Juruá, 2008.

HOOG, W. A. Z.; PETRENCO, S. A. **Prova pericial contábil: aspectos práticos e fundamentais**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2003.

HUBER, W. Should the forensic accounting profession be regulated? **Research in Accounting Regulation**, v. 25, n. 1, p. 123-132, 2013.

ISHIKAWA, G. **Liderança em organização intensiva em conhecimento: Um estudo fundamentado na Teoria Ator-Rede**. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.

KALOF, L.; DAN, A; DIETZ, T. **Essentials of social research**. New York: McGraw Hill Open University Press, 2008.

KLEINMAN, G.; ANANDARAJAN, A. Inattentional blindness and its relevance to teaching forensic accounting and auditing. **Journal of Accounting Education**, v. 29,

n. 1, p. 37-49, 2011.

KOH, A. N.; AROKIASAMY, L.; SUAT, C. L. A. Forensic Accounting: Public Acceptance towards occurrence of fraud Detection. **International Journal of Business and Management**, v.4, n.11, p.145-149, 2009.

KOONAR, K. **CPA firms and functions**. The article company. Disponível em:<<http://www.articleco.com/Article/CPA-Firms-and-Functions/44546>>. Acesso em: 13 abr. 2014.

LATOUR, B. **The pasteurization of France**. Cambridge, Mass: Harvard University Press, 1988.

LATOUR, B. Technology is Society Made Durable. **The Sociological Review**, v. 38, n. 1, p. 103-131, 1991.

LATOUR, B. **Jamais fomos modernos**. Rio de Janeiro: Editora 34, 1994.

LATOUR, B. On Recalling ANT. **The Sociological Review**, v. 47, n. 1, p. 15-25, 1999.

LATOUR, B. **Ciência em Ação: como seguir cientistas e engenheiros sociedade afora**. São Paulo: Unesp, 2000.

LATOUR, B. **A esperança de pandora: ensaios sobre a realidade dos estudos científicos**. São Paulo: EDUSC, 2001.

LATOUR, B. Why has critique run out of steam? From matters of fact to matters of concern. **Critical Inquiry**, v. 30, n. 2, p. 225-248, 2004.

LATOUR, B. **Reassembling the Social: an Introduction to Actor-Network-Theory**. New York: Oxford University Press, 2005.

LATOUR, B. **Reassembling the Social: an introduction to Actor-Network-Theory**. New York: Oxford University Press, 2007.

LATOUR, B. **Reagregando o social: uma introdução à Teoria Ator-Rede**. Salvador: Edufba, 2012.

LATOUR, B.; WOOLGAR, S. **A vida de laboratório: a produção dos fatos científicos**. Rio de Janeiro: Relume Dumará, 1997.

LATOUR, B.; WOOLGAR, S. **Ciência em ação: como seguir cientistas e engenheiros sociedade afora**. São Paulo: UNESP, 2000.

LAW, J. **Power/Knowledge and the dissolution of the sociology of knowledge**. London: Routledge & Kegan Paul, 1986.

LAW, J. Notes on the theory of the actor-network: Ordering, strategy, and heterogeneity. **Systems Practice**, v. 5, n. 4, p. 379-393, 1992.

LAW, J. **Notas sobre a Teoria do Ator-Rede: ordenamento, estratégia, e heterogeneidade**. Tradução de Fernando Manso. Rio de Janeiro: COMUM, 2006.

LAW, J. Actor network theory and material semiotics. In: TURNER, B. S. (org.). **The new Blackwell companion to social theory**, USA: Wiley-Blackwell, 2009, p. 141-158.

LEITÃO JR, L. R.; SLOMSKI, V. G.; PELEIAS, I. R.; MENDONÇA, J. D. F. Relevância do Laudo Pericial Contábil na tomada de decisão judicial: Percepção de um juiz. **RIC-Revista de Informação Contábil**, v. 6, n. 2, p. 21-39, 2012.

LEVECKE, P. H. O profissional contador investido na função de perito contábil. **Visão**, v. 3, n. 1, p. 48-55, 2014.

LIMA, J. S. O mercado de trabalho da perícia contábil. **Revista Razão Contábil & Finanças**, v. 4, n. 1, p. 43-62, 2013.

MADUMERE, I.; ONUMAH, J. M. Forensic accounting: a relief to corporate fraud. **Research Journal of Finance and Accounting**, v. 4, n. 14, p. 43-50, 2013.

MAGALHÃES, A. D. F.; SOUZA, C.; FAVERO, H. F.; LONARDONI, M. **Perícia Contábil: uma abordagem teórica, ética, legal, processual e operacional**. São Paulo: Atlas. 2004.

MAIA, A.; SERAFIM, S. Análise da Teoria Ator-Rede (TAR) e sua relação com os

paradigmas de relações públicas. **Contemporânea**, v. 9, n. 1, p. 122-137, 2012.

MALHOTRA, N. **Pesquisa em marketing: uma orientação aplicada**. 3. ed. São Paulo: Bookman, 2001.

MARTINS, J. D. M.; ORNELAS, M. M. G. Aderência de laudos contábeis às normas técnicas do Conselho Federal de Contabilidade, produzidos em processos judiciais envolvendo cartões de crédito, falência e sistema financeiro da habitação. In: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 8., 2008, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2008.

MARTINS, G. A.; PELISSARO, J. Sobre conceitos, definições e constructos nas Ciências Contábeis. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 2, n. 2, p. 78-84, 2005.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, L. M. F. **Uma Perspectiva Sociotécnica para a Governança de Tecnologia da Informação Baseada na Teoria Ator-Rede**. Tese (Doutorado em Engenharia Informática) – Universidade de Coimbra, Portugal, 2011.

MATTEDI, M. A.; GRISOTTI, M.; SPIESS, M. R.; BENNERTZ, R. A coperformação das ciências e da sociedade: Entrevista com Michel Callon. **Política & Sociedade**, v. 8, n. 14, p. 383-408, 2009.

MEDEIROS NETO, E. **Propondo uma Abordagem Sócio-Técnica e Reflexiva para Aperfeiçoar a Ação de Conhecer Riscos Associados aos SI/TI**. Tese (Doutorado em Engenharia Informática) – Universidade de Coimbra, Portugal, 2004.

MELO, M. F. A. Seguindo as pipas com a metodologia da TAR. **Revista do Departamento de Psicologia da UFF**, v. 19, n. 1, p. 169-185, 2007.

MERRIAM, S. B. **Qualitative research: a guide to design and implementation**. San Francisco: Jossey-Bass, 2009.

MITEV, N. In and out of actor-network theory: a necessary but insufficient journey. **Information Technology & People**, v. 22, n. 1, p. 9-25, 2009.

MOL, A. **The body multiple: Ontology in medical practice**. Netherlands: Duke University Press, 2002.

MONTEIRO, E. **From control to drift: the dynamics of corporate information infrastructures**, USA: Oxford University Press, 2000.

MONTENEGRO, L. M. **Um parlamento de múltiplos atores: um estudo sob a perspectiva da Teoria Ator-Rede para o entendimento da governança e dos resultados estratégicos de cursos de graduação em administração de instituições de ensino superior particulares de Curitiba**. Tese (Doutorado em Administração) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, PR, 2013.

MONTENEGRO, L. M.; BULGACOV, S. Reflections on actor-network theory, governance networks, and strategic outcomes. **BAR: Brazilian Administration Review**, v. 11, n. 1, p. 107-124, 2014.

MORAES, A. C. **Perícia judicial e extrajudicial**. Brasília: Editora Qualidade, 2000.

MORAIS, A. C. **A busca da prova pericial contábil**. Brasília: A. C. Moraes, 2005.

MOURA, R. **Perícia contábil judicial e extrajudicial: teoria e prática**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2002.

NEVES JR, I. J.; COSTA, V. A.; PEREIRA, C. D. S. Perícia Contábil e o trabalho desenvolvido pelo analista do Departamento de Cálculos e Perícias da Advocacia Geral da União. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA, 5., 2008, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2008.

NEVES JR, I. J.; COSTA, B. S. A. Perícia Patrimonial: aderência das diretrizes curriculares dos cursos de graduação em Ciências Contábeis, Ciências Econômicas e Administração de Empresas para o desenvolvimento de perícias. In: CONGRESSO DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE DA UFSC, 5., 2011, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 2011.

NEVES JR, I. J.; FELIX, C.A. Proposição de núcleo de práticas de perícia contábil na Universidade católica de Brasília-UCB, a partir das experiências em cursos de direito. **Revista Digital del Instituto Internacional de Costos**, v. 1, n. 5, p. 169-189,

2009.

NEVES JR, I. J.; MOREIRA, E. M. S. Perícia contábil: uma ferramenta de combate ao crime organizado. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 5, n. 6, p. 126-153, 2011.

NEVES JR, I. J.; MOREIRA, S. A.; RIBEIRO, E. B.; SILVA, M. C. 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**, v. 15, n. 47, p. 300-320, 2013.

NEVES JR, I. J.; DIAS, C. O. S. V.; OLIVEIRA, G. B. Ensino Virtual da Perícia Contábil: A efetividade do ensino da disciplina Perícia Contábil do bacharelado em Ciências Contábeis da Universidade Católica de Brasília–UCB Virtual. **Revista Aprendizagem em EAD**, v. 2, n. 1, p.1-25, 2013.

NEVES JR, I. J.; ANDRADE, F. O.; VILELA FILHO, B. P.; BARRETO, M. D. Perícia Contábil: as estratégias e as contribuições da formulação dos quesitos para resultado da prova pericial. In: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 14., 2014, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2014.

NEVES, J. P. A tese da autonomia do técnico na "teoria do actor-rede": dois estudos empíricos. In: SEMINÁRIO DA AISO - ASSOCIAÇÃO IBERO-AMERICANA DE SOCIOLOGIA DAS ORGANIZAÇÕES, 17., 2004, Valência. **Anais...**Valência, 2004.

NOGUEIRA, M. F. **O processo da comunicação pericial judicial contábil: abordagem em relação aos ruídos**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, São Paulo. 2006.

OBERHERR, L. B.; NIKOLAY, S. A. A importância da perícia contábil no ingresso da ação judicial: O papel do perito como assistente técnico. **Revista Eletrônica do Curso de Ciências Contábeis**, v. 1, n. 3, p. 1-20, 2013.

ODDONE, N. E.; LOUREIRO, M. L. N. M.; CAMPOS, M. L. A.; CAVALCANTI, I. G. M.; SOUZA, J. C. C. E.; SANTOS, P. X.; MIRANDA, R. M. Centro de cálculo: a mobilização do mundo. **Informare: Cadernos do programa de pós-graduação em ciência da informação**, v. 6, n. 1, p. 29-43, 2000.

O'DONOHUE, S.; DIAMANTOPOULOS, A.; PETERSEN, N. Marketing principles and practice in the accounting profession: a review. **European Journal of Marketing**, v. 25, n. 6, p. 37-54, 1991.

OKOYE, E. I.; AKENBOR, C. O. Forensic Accounting in Developing Economies: Problems and Prospects. **The University Advanced Research Journal**, v. 1, n. 1, p. 1-13, 2009.

OLIVEIRA, A. T. **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 (Doutorado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, 2012.

OLIVEIRA, L. **Sociologia da Inovação: a construção social das técnicas e dos mercados**. Lisboa: Celta, 2008.

OLIVEIRA, S. R. **Configuração do mercado de alimentação local: um estudo com base na teoria ator-rede**. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Lavras, Lavras, 2013.

ORNELAS, M. M. G. **Perícia Contábil**. São Paulo: Atlas, 2003.

PELEIAS, I. R.; ORNELAS, M. M. G. Conversando com o Perito - Um olhar sobre o cotidiano da atividade pericial contábil no Poder Judiciário Paulista. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 19., 2012, Belém. **Anais...** Belém, 2012.

PINTO, C. C; DOMENICO, S. M. R. A Mudança em uma Ontologia de Fluxo Contribuições da Teoria Ator-Rede. In: COLÓQUIO INTERNACIONAL DE EPISTEMOLOGIA E SOCIOLOGIA DA CIÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO, 4., 2014, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 2014.

PIRES, M. A. A. **Fundamentos da Prova Pericial**. Aracaju: Editora de publicações periódicas, 2007.

POLLACK, J.; COSTELLO, K.; SANKARAN, S. Applying Actor–Network Theory as a sensemaking framework for complex organisational change programs. **International Journal of Project Management**, v. 31, n. 8, p. 1118-1128, 2013.

RAMESH, B. The role of forensic accounting in modern corporate accounting world. **ZENITH International Journal of Multidisciplinary Research**, v. 3, n. 1, p. 224-233, 2013.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (org.) **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003. pp. 76-97.

REZAEI, Z.; BURTON, E. J. Forensic accounting education: insights from academicians and certified fraud examiner practitioners. **Managerial Auditing Journal**, v. 12, n. 9, p. 479-489, 1997.

REZAEI, Z.; CRUMBLY, D. L.; ELMORE, R. C. Forensic accounting education: A survey of academicians and practitioners. **Advances in Accounting Education**, v. 6, p. 193-231, 2004.

RIBEIRO, J. A. P. O Papel do Direito na Contabilidade. **Revista FARN**, v. 2, n. 1, p. 81-88, 2002.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RODRIGUES, A. T. L.; LEMOS, I. S. D. Ferramentas de gestão para organizações contábeis. **ConTexto**, v. 9, n.16, p.1-20, 2009.

SÁ, A. L. **Perícia contábil**, 6. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SÁ, A. L. **Perícia contábil**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SÁ, A. L. **Perícia contábil**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SANTANA, C. M. S. **A perícia contábil e sua contribuição na sentença judicial: um estudo exploratório**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

SANTOS, C. M. A.; MELLO, O. M. Breve discussão sobre a qualidade total em serviços periciais. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 32, n. 146, p.83-97, 2003.

SANTOS, H. M. **Trabalho móvel: em trânsito por aeroportos e aviões**. Tese (Doutorado em Administração de Empresas) – Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, SP, 2011.

SANTOS, J. L.; SCHMIDT, P.; GOMES, J. M. M. **Fundamentos de perícia contábil**. São Paulo: Atlas, 2006.

SANTOS, V. D.; CUNHA, P. R. D.; TANQUELLA, M.; VALENTIM, I. Ruídos no Processo de Comunicação de Perícias Contábeis: Um Estudo na Região do Alto Vale do Itajaí–SC. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 8, n. 3, p. 55-72, 2013.

SERRES, M. **Hermes III. La traduction**. Paris: Minuit, 1974.

SHANIKAT, M.; KHAN, A. Culture-Specific Forensic Accounting Conceptual Framework: A Skills Set Theoretical Analysis. **International Journal of Business & Management**, v. 8, n. 15, p.112-123, 2013.

SHAPIN, S. Here and everywhere: sociology of scientific knowledge. **Annual Review of Sociology**, v. 21, n. 1, p.289-321, 1995.

SILVA, A. C. M. A Prova pericial. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 113, n. 1, p.33-48, 1998.

SILVA, L. G. C. **Procedimentos de Perícia Contábil no Brasil**. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 1003.

SILVEIRA, A. **Roteiro básico para apresentação e editoração de teses, dissertações e monografias**. 2. ed. Blumenau: Edifurb, 2004.

SILVEIRA, C.; PEGORINI, M. A.; MOTTA, M. E. V.; PACHECO, M. T. M. A influência da perícia contábil nas decisões judiciais. **Scientia Plena**, v. 9, n. 11, p. 1-10, 2013.

SKAERBAEK, P. Public sector auditor identities in making efficiency auditable: The National Audit Office of Denmark as independent auditor and modernizer. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, n. 8, p. 971-987, 2009.

SOARES, S. V.; FARIAS, S.; NUNES, G. S. D. F.; LIMONGI, B. O ensino de perícia contábil em universidades federais: aspectos curriculares. **Revista Razão Contábil & Finanças**, v. 3, n. 2, p. 57-74, 2013.

SOUZA, T. C. G. **Modelo de gestão por atividades para empresas contábeis.** Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Santa Catarina Florianópolis, SC, 2003.

SOUZA, P. C. F. **A Perícia Contábil é Profissão?** Associação dos Peritos Judiciais do Estado de Pernambuco. Disponível em: <<http://www.apjep.org.br/>> Acesso em: 01 maio 2014.

STEEN, J. Actor-network theory and the dilemma of the resource concept in strategic management. **Scandinavian Journal of Management**, v. 26, n. 3, p. 324-331, 2010.

TAVEIRA, L. D. B.; MEDEIROS, A. W.; BARROS, R. P. C.; MARTINS, J. D. M. Uma análise bibliométrica dos artigos científicos em perícia contábil publicados entre os anos de 1999 a 2012. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 18, n. 2, p. 49-64, 2013.

TELES, A.; JOIA, L. A.. Infoinclusão em Piraí Digital: evidências empíricas a partir da Teoria Ator-Rede. **Revista de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação**, v. 9, n. 2, p. 369-390, 2012.

TENENHAUS, M.; CHATELIN, Y. M.; LAURO, C. PLS path modeling. **Computational Statistics & Data Analysis**, v. 48, n. 1, p. 159-205, 2005.

TONELLI, D. F. **O empreendedorismo de base tecnológica no complexo público de pesquisa em Minas Gerais: um olhar pelo calidoscópio da teoria Ator-Rede.** Tese (Doutorado em Administração) – Universidade Federal de Lavras, Lavras, MG, 2011.

TONELLI, D. F.; BRITO, M. J. de; ZAMBALDE, A. L. Empreendedorismo na ótica da teoria ator-rede: explorando alternativa às perspectivas subjetivista e objetivista. **Cadernos EBAPE. BR**, v. 9, n. 1, p. 586-603, 2011.

VAN AKKEREN, J.; BUCKBY, S.; MACKENZIE, K. A metamorphosis of the traditional accountant: An insight into forensic accounting services in Australia. **Pacific Accounting Review**, v. 25, n.2, p. 188-216, 2013.

VASCONCELOS, L. M.; FRABI, P. J.; CASTRO, F. R. Perícia Contábil: Uma análise sobre a formação acadêmica do perito contador. In: ENCONTRO DE PRODUÇÃO CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA, 6., 2011, Campo Mourão. **Anais...** Campo Mourão, 2011.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

WETZELS, M.; ODEKERKEN-SCHRODER, G.; VAN OPPEN, C. Using PLS path modeling for assessing hierarchical construct models: guidelines and empirical illustration. **MIS quarterly**, v. 33, n. 1, p. 177-195, 2009.

WHITE, R.; BRADSHAW, M. Business in action: Framing and overflowing in the logistics of an Australian company. **Journal of Sociology**, v. 40, n. 1, p. 5-20, 2004.

WILLIAMS, J. W. **Playing the Corporate Shell Game: The Forensic Accounting and Investigation: Industry, Law, and the Management of Organizational Appearances**. Tese (Doutorado) - Universidade de Toronto, Canada, 2002.

WOOLGAR, S.; COOPMANS, C.; NEYLAND, D. Does STS mean business? **Organization**, v. 16, p. 5-30, 2009.

YADAV, S.; YADAV, S. Forensic accounting: A new dynamic approach to investigate fraud cases. **EXCEL International Journal of Multidisciplinary Management Studies**, v. 3, n. 7, p. 1-9, 2013.

YOSHITAKE, M.; SERRA NEGRA, C. A.; SERRA NEGRA, E. M.; PIRES, M. A. A.; RESENDE FILHO, N. S.; LAGE, W. M. Metodologia de elaboração de um laudo pericial. **Pensar Contábil**, v. 8, n. 31, p. 1-12, 2006.

ZARIFIAN, P. **Valor, organização e competência na produção de serviço: esboço de um modelo de produção de serviço**. São Paulo: SENAC, 2001.

ZANNA, R. D. **Prática de perícia contábil**. 2. ed. São Paulo: IOB Thomson, 2007.

ZOLET, K.; SILVERIO, A. C. A qualidade do laudo pericial contábil e sua influência na decisão Judicial. **Revista e-ESTUDANTE-Electronic Accounting and Management**, v. 2, n. 2, p. 1-13, 2010.

APÊNDICES

APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO

REDES DE ATORES NA PERÍCIA CONTÁBIL: UM ESTUDO SOB A PERSPECTIVA DA TEORIA ATOR-REDE

Prezado(a) profissional,

Esta é uma pesquisa desenvolvida pelo mestrando Eduardo Vinícius Bassi Murro, sob a orientação da Professora Dra. Ilse Maria Beuren, no Mestrado em Contabilidade da Universidade Federal do Paraná. O objetivo é identificar a configuração das redes de atores que se formam no processo da perícia contábil judicial.

A sua participação será voluntária e não haverá nenhum tipo de identificação individual. Os dados coletados serão agrupados de maneira estatística, preservando o sigilo e a ética das pesquisas da área de Ciências Sociais Aplicadas.

O tempo estimado de preenchimento do formulário é de 10 minutos.

Agradecemos a sua colaboração!

Mestrando – Eduardo Vinícius Bassi Murro (eduardo.murro@gmail.com)

Orientadora – Ilse Maria Beuren (ilsebeuren@ufpr.br)

QUESTIONÁRIO PARA CONTADORES

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 o 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 seus interesses, 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 o 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 aliar-se com 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 o 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	1	2	3	4	5	6	7

complexos.							
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 o 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.

5.1 Gênero: () Masculino () Feminino

5.2 Idade: _____

5.3 Tempo de experiência profissional em perícia contábil: _____ anos

5.4 Tem escritório de contabilidade próprio? () Sim () Não. Se sim, quantos sócios possui? _____

5.5 Quantas pessoas trabalham no escritório de contabilidade? _____

5.6 Quantas destas pessoas trabalham especificamente na perícia contábil?

5.7 Formação Profissional:

() Graduação completa. Qual?

() Especialização completa. Qual?

() Mestrado completo. Qual?

() Doutorado completo. Qual?

Agradecemos pela colaboração e disponibilidade em responder a pesquisa!

APÊNDICE B - ROTEIRO DE ENTREVISTA PARA 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 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 PARA PERITOS CONTÁBEIS

- 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 envolvidas 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 que?
- 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, este 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?