

**FACULDADE DOCTUM
DANY BLACK DE SOUZA**

**PERÍCIA CONTÁBIL:
APURAÇÃO DE HAVERES EM UM PROCESSO JUDICIAL E A APLICAÇÃO DO
MÉTODO DE BALANÇO ESPECIAL OU DE DETERMINAÇÃO**

Juiz de Fora
2019

DANY BLACK DE SOUZA

**PERÍCIA CONTÁBIL:
APURAÇÃO DE HAVES EM UM PROCESSO JUDICIAL E A APLICAÇÃO DO
MÉTODO DE BALANÇO ESPECIAL OU DE DETERMINAÇÃO**

Monografia de Conclusão de Curso, apresentada ao curso de Ciências Contábeis, Faculdade Doctum de Juiz de Fora, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a): Me. Julio Cesar Mendes

Juiz de Fora
2019

Ficha Catalográfica elaborada pela Biblioteca Faculdade Doctum/JF

BLACK, Dany de Souza.
Perícia Contábil / Dany Black de Souza, - 2019.
Nº folhas 48.

Monografia (Curso de Ciências Contábeis) –
Faculdade Doctum Juiz de Fora.

1. Apuração de haveres. 2. Perícia contábil
I. Título. II Faculdade Doctum Juiz de Fora

DANY BLACK DE SOUZA

**PERÍCIA CONTÁBIL:
APURAÇÃO DE HAVRES EM UM PROCESSO JUDICIAL E A APLICAÇÃO DO
MÉTODO DE BALANÇO ESPECIAL OU DE DETERMINAÇÃO**

Monografia de Conclusão de Curso, submetida à Faculdade Doctum de Juiz de Fora, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis e aprovada pela seguinte banca examinadora.

Prof. (Me. Julio Cesar Mendes)
Orientador (a) e Docente da Faculdade Doctum - Unidade Juiz de Fora

Prof^a. (Ma. Lucimar de Souza Santos)
Docente da Faculdade Doctum - Unidade Juiz de Fora

Prof^a. (Ma. Heloisa Baía da Costa)
Docente da Faculdade Santos Dumont – Santos Dumont - MG

Examinada em: ___/___/_____.

AGRADECIMENTOS

Venho aqui demonstrar meu carinho e gratidão a cada pessoa mencionada a seguir, pois todos de igual modo foram importantes para que eu chegasse até aqui.

Primeiramente, agradeço a Deus e a Nosso Senhor Jesus Cristo, porque até aqui me sustentou, e nunca me deixou esmorecer diante de todas as dificuldades encontradas nesta jornada, por toda sua bondade e misericórdia concedida, ao proteger os meus enquanto batalhava em busca desta oportunidade de crescimento acadêmico.

Agradeço a minha filha, Mell, por ter entendido desde pequena a importância dos meus estudos, por ser tão paciente comigo em momentos de tamanho estresse, por ver em mim um exemplo a ser seguido, e por reconhecer em mim uma boa mãe, mesmo eu não dando a devida atenção em algumas situações.

Ao meu marido, Julio Cesar, por ter me dado a oportunidade de ficar em casa por um período de tempo para que eu pudesse estudar para fazer o Enem, por ter cuidado de nossa filha nos momentos em que tive que estar menos próxima a ela, por ter segurado as pontas nos meus momentos de desânimo e dificuldade.

Meu muito obrigada, aos meus pais, Sandra e Carlos, por terem sido pais maravilhosos, por terem feito o possível e o impossível para educarem a mim e as minhas irmãs, em meio as dificuldades da vida, por serem zelosos e preocupados, por serem meus pais.

Preciso agradecer imensamente aos meus amigos Mackenzistas, Débora Brozoza, Alexandre Guy, André Vasconcellos, Felipe Mollins, Rondinele e Isabelle Pessoa, amigos esses que estiveram comigo durante grande parte da minha jornada acadêmica, passando comigo por cada tensão, por cada prova, por cada trabalho em grupo, agradeço a eles também pelos “empurrões”, e pela amizade que levarei para toda a minha vida.

Não posso esquecer de agradecer imensamente aos meus docentes: Madson Vasconcelos, Fabiano Torres, e Paulo Cesar, que tanto agregaram conhecimento e com o decorrer do tempo criou-se um laço de carinho pelos mesmos, e não menos importante, preciso agradecer grandemente a meu professor Julio Mendes, que contribuiu com toda a sua dedicação para que este trabalho de conclusão fosse realizado.

“Mas graças a Deus, que nos dá a vitória por meio de nosso Senhor Jesus Cristo”.

I Coríntios 15:57

RESUMO

SOUZA, Dany Black de. PERÍCIA CONTÁBIL: APURAÇÃO DE HAVERES E A APLICAÇÃO DO MÉTODO DE BALANÇO ESPECIAL OU DE DETERMINAÇÃO, 48 folhas. Monografia de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis). Faculdade Doctum, Juiz de Fora, 2019.

O perito contador em suas atribuições pode vir a realizar investigações a respeito de diversos temas dentro do âmbito contábil, sendo a apuração de haveres um destes. O Laudo e o Parecer contábil são de relevância em um processo envolvendo a dissolução parcial de uma sociedade, pois traz consigo o valor dos bens devidos a um sócio retirante da sociedade ou um sócio falecido. O intuito deste trabalho é realizar um comparativo entre dois laudos periciais contábeis realizados por dois peritos contábeis nomeados em um processo judicial na Vara de Teresópolis (RJ), do qual foram designados para aferir os haveres de um dos sócios da sociedade empresarial estudada, isto é, Empresa X. A metodologia empregada neste trabalho de conclusão foi a análise documental, com abordagem qualitativa. Para tanto, foram utilizados os documentos apresentados no processo judicial, compreendendo Balanço Patrimonial, e DRE da entidade estudada, conjuntamente com os laudos periciais contábeis realizados pelos dois peritos nomeados. O resultado da investigação efetuada, comprova que o Laudo pericial apresentado pelo segundo perito contador nomeado no processo, foi mais relevante para a decisão judicial tanto em relação aos valores apresentados, quanto nas informações prestadas.

Palavras-chave: Apuração de haveres. Perícia contábil. Perito contador.

ABSTRACT

The accountant expert in his duties may conduct investigations on various topics within the accounting scope, and the determination of possessions is one of these. The Accounting Report or Opinion is extremely relevant in a process involving the partial dissolution of a company, because it brings with it the value of the assets owed to a partner withdrawing from the company or a deceased partner. The purpose of this paper is to make a comparison between two accounting expert reports made by two accounting experts appointed in a court proceeding in the Court of Teresópolis (RJ), which were designed to assess the assets of one of the partners of the studied company, ie, Company X. The methodology used in this concluding work was document analysis, with a qualitative approach. For this purpose, the documents presented in the lawsuit, including the Balance Sheet, and the Company's Income Statement of the studied entity were used, together with the accounting expert reports made by the two appointed experts. The result of the investigation proves that the Expert Report presented by the second expert accountant named in the case was more relevant to the judicial decision regarding both the amounts presented and the information provided.

KEYWORDS: Investigation of assents. Accounting expertise. Accountant expert.

ABREVIATURAS

ACO – Ativo Circulante Operacional

ANC – Ativo Não Circulante

AOL – Ativo Operacional Líquido

APO – Ativo Permanente Operacional

CCP – Custo do Capital Próprio

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

CPC – Código Processual Civil

DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

LAN- Lucro Acima do Normal

LN – Lucro Normal

LTDA – Limitada

NBC PP – Norma Brasileira de Contabilidade do Perito Contábil

NBC TP – Norma Brasileira de Contabilidade Técnica de Perícia Contábil

PL – Patrimônio Líquido

PO – Passivo Operacional

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Cálculo Fundo Empresarial - Holístico	28
Quadro 2 - Exclusões	29
Quadro 3 - Excesso de Rendimento a Valor Presente	30
Quadro 4 - Quadro Societário da Empresa X	35
Quadro 5 - Balanço Patrimonial de 2005	36
Quadro 6 - Apuração do Lucro Líquido Médio	38
Quadro 7 - Apuração do Goodwill	38
Quadro 8 - Balanço Especial ou de Determinação com Goodwill - nov./2005	39
Quadro 9 - Cálculo do Ativo Operacional Líquido	40
Quadro 10 - Cálculo do Custo do Capital Próprio	40
Quadro 11 - Média Aritmética do Lucro Operacional Líquido de 2003 a 2005	41
Quadro 12 - Cálculo do Goodwill	42
Quadro 13 - Balanço Especial com Goodwill – nov./2005	43

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	12
1.1 OBJETIVOS	14
1.1.1 Objetivo geral	14
1.1.2 Objetivos específicos	14
2. JUSTIFICATIVA	15
3. REFERENCIAL TEÓRICO	16
3.1. PERÍCIA CONTÁBIL	16
3.1.1. Perícia Judicial	18
3.1.2. Perícia Extrajudicial	20
3.1.3. Perícia Arbitral	20
3.2. PERITO CONTADOR	21
3.3. APURAÇÃO DE HAVERES	21
3.4. BALANÇO ESPECIAL OU DE DETERMINAÇÃO	23
3.5. FUNDO DE COMÉRCIO OU GOODWILL	24
3.6. MÉTODOS PARA CALCULAR FUNDO DE COMÉRCIO	25
4. METODOLOGIA	32
5. RESULTADOS	37
5.1. 1º LAUDO PERICIAL	37
5.2. 2º LAUDO PERICIAL	39
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS	44
REFERÊNCIAS	46
ANEXOS	49

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade é um instrumento de relevância dentro de uma Sociedade Empresarial, pois tem como objeto de estudo, o Patrimônio da Entidade (ADRIANO; SERGIO; 2012, p.1). De maneira análoga, Marion (2011 p. 9) afirma que a contabilidade é uma valiosa ferramenta nas tomadas de decisões, tanto dentro da empresa (administradores) como fora dela (investidores, fornecedores, bancos, governos, sindicatos, CVM etc.)

Dentro desse contexto pode-se dizer que no âmbito da contabilidade, existem diversas esferas nas quais um profissional das Ciências Contábeis pode atuar, sendo a perícia contábil uma delas, onde essa é considerada uma ciência que esclarece pontos controversos e demonstra aos interessados a verdade acerca dos fatos através de análises documentais. Observa-se que a perícia contábil é comumente “usada” em litígios judiciais, ou etapas que antecedem um processo como uma investigação de fraude.

Segundo Alberto (2012, pg. 33) perícia contábil é “um instrumento técnico científico de constatação, prova ou demonstração quanto à veracidade de situações, coisas ou fatos oriundos das relações, efeitos e haveres que fluem do patrimônio de quaisquer entidades.”

Diante do exposto, pode-se afirmar que o objetivo deste trabalho de conclusão de curso será discorrer sobre a metodologia adotada para a realização de uma apuração de haveres em uma dissolução de sociedade, denominada empresa X, onde será demonstrado o processo de mensurar o montante correspondente ao sócio retirante no momento de sua saída, neste caso, um sócio falecido.

A realização deste trabalho terá como base uma empresa comercial Ltda., situada em Teresópolis- RJ, que possui um processo tramitado na 2ª Vara Cível da cidade, a fim de verificar a dissolução parcial da sociedade para o espólio de um dos sócios, que é hoje falecido, com o intuito de determinar o valor correspondente da sua parte na empresa no momento de seu falecimento.

Deste modo, pode-se afirmar que o objetivo principal desta pesquisa é salientar os procedimentos técnicos e científicos utilizados pelo perito contador na Apuração de Haveres da sociedade comercial X, a fim de demonstrar o método aplicado ao mensurar o montante relativo ao patrimônio do sócio (falecido).

É relevante explicitar que, o critério adotado nessa pesquisa apresentada, foi o Balanço Especial ou de Determinação, sendo este utilizado de acordo com os termos definidos em contrato social firmado entre os sócios na constituição da empresa, conforme determinado no Art. 604, da Lei 13.105/2015 (Código Processual Civil), “Para apuração de haveres, o juiz: I-fixará a data da resolução da sociedade; II-definirá o critério de apuração dos haveres à vista do disposto no contrato social; e III- nomeará perito” (BRASIL, 2015).

Percebe-se ser um assunto que gera muita controvérsia, por não haver especificidades a respeito do tema, por esse motivo, em 23 de novembro de 2018, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) apresentou uma nota acerca da primeira reunião do grupo de estudos de Perícia Contábil, no qual um dos assuntos discutidos foi a apresentação da proposta para estabelecer regulações para apuração de haveres.

À vista disso, é possível questionar-se, qual a importância do trabalho realizado pelo perito contábil ao elaborar um Laudo pericial de apuração de haveres? Com isso, pode-se afirmar que para a produção deste trabalho, serão utilizadas pesquisas bibliográficas disponibilizadas sobre o assunto abordado, juntamente com a análise do Laudo Pericial Contábil apresentado pelo perito responsável neste processo, no qual este presente trabalho será baseado.

1.1 Objetivos

1.1.1 Objetivo geral

O objetivo geral deste trabalho é demonstrar o método utilizado pelos Peritos Contábeis na Apuração de Haveres de uma ação de dissolução de sociedade.

1.1.2 Objetivos específicos

Desta forma, os objetivos específicos são:

- Identificar e aplicar as Legislações referentes a apuração de haveres na dissolução de sociedade e/ou retirada de sócio do corpo de acionistas;
- Demonstrar a apuração de haveres de acordo com o Balanço Patrimonial Especial ou de determinação na busca pelo valor do bem do sócio retirante da sociedade.
- Realizar uma comparação entre os Laudos Contábeis apresentados pelos dois peritos responsáveis pela realização da apuração de haveres da empresa objeto de estudo deste trabalho.

2. JUSTIFICATIVA

A metodologia utilizada na apuração de haveres é um assunto comumente discutido dentro da esfera judicial entre os profissionais de Perícia Contábil, gerando muita controvérsia por não haver um procedimento específico para a realização do mesmo. Note-se que ao realizar a apuração de haveres, o perito contador determina o valor em espécie a ser recebido por um sócio retirante de uma sociedade, ou pelo espólio ou herdeiros de um sócio falecido, sendo o parecer ou laudo pericial contábil utilizado como um instrumento de auxílio para a decisão judicial a ser proferida pelo magistrado responsável pelo julgamento da lide. Diante disso, pode-se afirmar que este Trabalho de Conclusão de Curso sobre o procedimento adotado na apuração de haveres, dar-se-á em função da sua grande relevância na esfera contábil, tanto para o campo acadêmico, como para ramo profissional.

3. REFERENCIAL TEÓRICO

Para melhor compreender o tema em questão, se faz necessário esclarecer sobre alguns tópicos que serão de grande relevância para este presente trabalho de conclusão de curso, conforme a seguir.

3.1. Perícia Contábil

Para conceituar perícia contábil é importante inicialmente mencionar o conceituado autor Magalhães (2009, pg. 12), o qual afirma que a perícia é o “trabalho de notória especialização feito com o objetivo de obter prova ou opinião para orientar uma autoridade formal no julgamento de um fato, ou desfazer conflito em interesses de pessoas”, isto é, a perícia contábil é um trabalho de auxílio ao Juiz acerca de um assunto que não é de competência profissional da autoridade jurídica, conforme determinado na Norma Brasileira de Contabilidade Técnica de Perícia Contábil 01(NBC TP 1),

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.

Mas para saber mais profundamente acerca do tema, é necessário primeiramente entendermos seu sentido lato. Neste caso, observa-se que a palavra perícia provém do latim *peritia*, que possui o significado de conhecimento adquirido pela experiência, empregado na Roma antiga (MELLO, 2013).

Ferreira (1999) certifica que o vocábulo perícia provém de um termo que caracteriza “Particularidade de quem demonstra habilidade, destreza, maestria”, isto é, atributos que um perito contábil precisa ter.

Segundo Vasconcelos *et al* (2011, p.2) a perícia é uma ciência muito antiga, uma vez que existem indicadores dessa ciência a contar da idade média. No entanto, no Brasil a perícia surgiu mais recentemente, considerando o início do seu período histórico em 1924, com a necessidade de “Oficialização da Perícia Judicial” no I Congresso Brasileiro de Contabilidade. Em 1939 houve sua inserção por meio dos artigos 238 e 254 do Código Processual Civil. Já em 1946 ocorreu sua

regulamentação através do Decreto – lei nº 9.295/96, e hoje encontra-se regida pelas normas instituídas pelo CFC.

Para conceituar alguns aspectos da perícia contábil, foram criadas as normas técnicas de Perícia Contábil, isto é, NBC TP 1, que aborda a conceituação, o objetivo, os procedimentos, a execução, o laudo pericial e o parecer contábil.

Sendo assim, a referida norma determina que (BRASIL, 2015).

A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar à 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.

Percebe-se nos dias atuais, como a Perícia Contábil, disciplina advinda das Ciências Contábeis, tornou-se relevante no mundo jurídico, uma vez que esta tem como finalidade esclarecer dúvidas a respeito de determinado contexto contábil dentro de uma controvérsia judicial, com o intuito de auxiliar o magistrado na tomada de decisão.

Segundo Mello (2013, p.24), a perícia contábil é uma evidência elaborada por profissional de contabilidade com conhecimento técnico ou científico por meio de laudo pericial, sendo este de natureza contábil quando sua pesquisa reflete sobre questões relativas ao patrimônio de qualquer entidade, ou seja, a realização de um trabalho que contém informações específicas a respeito da matéria contábil, a fim de trazer a luz do processo elucidações acerca do objeto jurídico estudado.

De igual modo Sá (2002, p. 14, apud Vasconcelos, 2011, p.2) define perícia contábil como:

Perícia Contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta. Para tal opinião realizam-se exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações, arbitramentos, em suma todo e qualquer procedimento necessário à opinião.

Verifica-se no artigo 212 do Código Civil, que um fato jurídico pode ser comprovado mediante alguns fatores: “confissão, documento, testemunha, presunção e perícia”, à vista disso, nota-se que a perícia contábil equivale a um meio de prova, através de conhecimento específico sobre o teor discutido (BRASIL, 2002).

O Código Processual Civil reitera que a perícia contábil exerce o papel de intermediária em um processo judicial, sendo esta empregada como prova a fim

assistir ao magistrado em uma decisão quando determina que “O juiz será assistido por perito quando a prova do fato depender de conhecimento técnico ou científico” (BRASIL,2015).

De acordo com Alberto (2000) a Perícia é uma ferramenta especial de constatação, prova ou verificação científica ou técnica da veracidade de situações, coisas ou fatos.

D’Áuria (1955, p. 345, apud Hoog, 2017, p. 243) esclarece ainda que “Em casos litigiosos, a perícia é um dos meios de prova dos fatos e testemunho do estado das coisas, prova e testemunho admitidos pela legislação e necessário à solução judicial desses casos”.

A partir disso, Hoog (2017) complementa afirmando que pode-se conceituar perícia contábil como “um serviço especializado, com bases científicas, contábeis, fiscais e societárias, para a qual se exige formação de nível superior, em que se deslindam questões judiciais e extrajudiciais”.

Diante o exposto, alcança-se a percepção de que a perícia contábil seja ela judicial, extrajudicial, ou arbitral, colabora para que questionamentos entre duas partes envolvidas em um processo judicial seja esclarecido, quer dizer, é ferramenta de destaque e ampla incumbência.

3.1.1. Perícia Judicial

Ao abordar os campos de atuação da perícia contábil se faz necessário esclarecer os dois tipos de perícia mais empregadas, sendo estas, perícia judicial e perícia extrajudicial.

A NBC TP 01 tem como objetivo estabelecer regras e estabelecer procedimentos técnico-científicos a serem considerados pelo perito contador ao realizar uma perícia, seja ela judicial ou extrajudicial (BRASIL, 2015).

Neste contexto, a NBC TP 01 determina de maneira sucinta a explanação a respeito de perícia judicial, que é: “A perícia judicial é exercida sob a tutela do Poder Judiciário”, isto é, o trabalho é executado diante da solicitação de um juiz, com o propósito de exemplificar as ambiguidades apontadas em um conflito entre os litigantes. (BRASIL, 2015)

Segundo o Art. 465 da Lei 13.105/2015 (Código Processual Civil) “O juiz nomeará perito especializado no objeto da perícia e fixará de imediato o prazo para a entrega do laudo.”, fator preponderante para uma perícia judicial ser delineada como tal. (BRASIL, 2015)

Para que este trabalho seja realizado com o emprego das Normas vigentes na atividade desempenhada, devem ser empregados pelo perito contador o conjunto de procedimentos técnicos, conforme a Norma Brasileira de Contabilidade, tais como: “exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, mensuração, avaliação e certificação”. (BRASIL, 2015)

Na percepção de Sá (1997, p. 63 *apud* Ancieto, 2009) a perícia judicial possui três fases: fase preliminar, operacional, e fase final.

Fase Preliminar: a) a perícia é requerida ao juiz pela parte interessada;
b) o juiz defere a perícia e escolhe o perito;
c) as partes formulam quesitos e indicam seus assistentes;
d) os peritos são cientificados da indicação;
e) os peritos propõem honorários e requerem depósitos;
f) o juiz estabelece prazo, local e hora para o início.

Fase Operacional:

a) início da perícia e diligências;
b) curso do trabalho;
c) elaboração do laudo.

Fase Final:

a) assinatura do laudo;
b) entrega do laudo;
c) levantamento dos honorários;
d) esclarecimentos (se requeridos)

Não obstante, Mello (2013, p. 27) fornece a instrução de que, perícia judicial é;

Realizada em procedimentos processuais do Poder Judiciário, em função de determinação, requerimento ou necessidade de seus agentes ativos. É desenvolvida em condições legais específicas e pode ocorrer nas fases de conhecimento (apreciação de provas) e execução (liquidação).

Logo, entende-se que o procedimento conceituado por Mello enquadra-se no conteúdo informado por Sá como “Fase Preliminar”, uma vez que a perícia judicial se faz a partir da solicitação de uma das partes do processo, a fim de esclarecer informações conflitantes.

3.1.2. Perícia Extrajudicial

A definição para perícia extrajudicial pode ser facilmente entendida como o oposto de perícia judicial, ora, se a perícia judicial é aquela sob tutela do poder judiciário, logo, a perícia extrajudicial é aquela exercida fora do judiciário, por escolha das partes.

A NBC TP 01 trata sua definição como “A perícia extrajudicial é aquela exercida no âmbito arbitral, estatal ou voluntária.”, quer dizer que a perícia extrajudicial é efetuada a partir do pedido de uma das partes, com o intuito de colaborar com a veracidade ou não do fato ou coisa previamente especificada. (BRASIL, 2015)

Salienta Sá (1997, p. 145) que a perícia extrajudicial é executada de maneira espontânea sem condizer a uma ação que se encontra em juízo, mas, representar uma das partes disputantes.

A diferenciação entre a perícia judicial e a extrajudicial se dá quando o perito judicial deve observar as Normas Brasileiras de Contabilidade e a todo o trâmite judicial conhecido no CPC, fato este que não ocorre na perícia extrajudicial. (RAUSCH, 2009)

3.1.3. Perícia Arbitral

A lei 9.307/96, dispõe sobre arbitragem em seu artigo 1º, quando determina que as partes capazes de contratar “poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis.” (BRASIL, 1996)

A perícia arbitral, assim com as outras perícias explicitadas, é realizada por profissional contábil e cadastrado nos órgãos competentes. Entretanto, o mesmo não é nomeado, e sim escolhido pelas partes envolvidas no litígio, assim como também é possível ser escolhido livremente pelos litigantes “...as regras de direito que serão aplicadas na arbitragem, desde que não haja violação aos bons costumes e à ordem pública.” e “...convencionar que a arbitragem se realize com base nos princípios gerais de direito, nos usos e costumes e nas regras internacionais de comércio.” (BRASIL, 1996)

3.2. Perito Contador

Para a consecução da Perícia judicial, extrajudicial, ou arbitral, se faz necessário a assistência de um profissional de Ciências Contábeis registrado em Conselho Regional de Contabilidade, que exerça o labor pericial de forma pessoal, devendo ser profundo conhecedor, por suas qualidades e experiências, da matéria periciada, em concordância com a NBC TP 1 (BRASIL, 2015).

Dentro deste entendimento, pode-se certificar que para o cumprimento desses, têm-se o perito contábil, profissional capacitado, graduado, e registrado, o qual é autoridade sobre um determinado conteúdo contábil.

A NBC PP 1, conceitua perito contador como o profissional “que exerce a atividade de forma pessoal, devendo ser profundo conhecedor, por suas qualidades e experiências, da matéria periciada” (BRASIL, 2015).

Igualmente, a NBC TP 01 traz em sua normatização o esclarecimento de que “a perícia contábil, tanto a judicial, como a extrajudicial e a arbitral, é de competência exclusiva de Contador registrado em Conselho Regional de Contabilidade.”, logo, corrobora-se a relevância do trabalho realizado ser produzido por um entendido no assunto contábil demandado (BRASIL, 2015).

Não obstante, o Art. 156 do Código Processual Civil traz consigo a relevância do perito dentro do litígio quando diz que, “(...) os juízes sejam assistidos por peritos quando a prova do fato depender de conhecimento específico”, para auxiliar com a sua *expertise* processos judiciais e extrajudiciais.

Determina através da Resolução do CFC nº733/92, que “O perito contábil pode utilizar-se de especialistas, de outras áreas, como forma de propiciar a realização de seu trabalho, desde que parte da matéria objeto da perícia assim o requeira.” E ainda, “Na perícia extrajudicial a responsabilidade do perito fica restrita a sua área de competência profissional quando faz uso do trabalho de especialista, com efeito determinado no laudo contábil, fato que deve constar do mesmo.” (BRASIL, 1992)

3.3. Apuração de Haveres

Quando duas ou mais pessoas físicas decidem juntar-se para constituir uma sociedade empresarial, isto é, uma pessoa jurídica, é acordado entre elas um contrato societário, o qual possui diversas cláusulas que irão definir as obrigações, e

os deveres de cada sócio, incluindo o método a ser aplicado caso ocorra uma dissolução de sociedade, ou juridicamente falando, uma apuração de haveres.

Apesar de ser um tema pouco explorado, a realização da apuração de Haveres é um procedimento geralmente utilizado em sociedades empresariais Limitadas ou de Capital Fechado, que se encontram em situação de dissolução parcial de seu Patrimônio.

Quando há a necessidade de mensurar o valor do patrimônio da empresa, a fim de dividir os bens conforme o percentual de cotas de cada sócio, é solicitado judicialmente tal aferição pelo polo ativo da demanda, ou seja, em hipótese de exclusão do sócio, os sócios remanescentes, em hipótese de falecimento, o Espólio.

Art. 600, da Lei 13.105: A ação pode ser proposta: I - pelo espólio do sócio falecido, quando a totalidade dos sucessores não ingressar na sociedade; II - pelos sucessores, após concluída a partilha do sócio falecido; III - pela sociedade, se os sócios sobreviventes não admitirem o ingresso do espólio ou dos sucessores do falecido na sociedade, quando esse direito decorrer do contrato social (BRASIL, 2015);

O rompimento parcial de uma entidade empresarial é fato comumente visto em processos judiciais, pois gera interesse das partes em saber os recursos devidos a cada sócio integrante da sociedade empresarial. No entanto isso acontece em três situações distintas: quando um dos membros se retira da empresa, ou é excluído da mesma, ou quando um destes vem a falecer, conforme explicitado no Art. 599 da LEI 13.105/2015. (BRASIL, 2015)

Outrossim, Câmara (2007, p.57) define apuração de haveres como metodologia empregada para mensurar o valor do bem devido ao sócio que desvincula-se, ou é desvinculado da entidade empresarial.

Sendo assim, pode-se afirmar que a apuração de haveres é um procedimento necessário em toda cisão societária, pois conforme Ornelas (2003, p. 25) definiu, “é um procedimento judicial ordenado pelo magistrado, desenvolvido por perito de contabilidade, que tem por meta a avaliação das quotas societárias de sócio dissidente, excluído, ou pré-morto em sociedades contratuais”.

3.4. Balanço Especial ou de Determinação

O Balanço Especial ou de Determinação, é uma ferramenta contábil utilizada para trazer esclarecimentos acerca de uma informação incompreensível para os interessados (sócios) de uma sociedade empresarial, que é o valor devido a cada sócio no momento de sua retirada, independente do motivo.

De acordo com o Art. 604 do referido Código Processual Civil, é estabelecido que a autoridade judicial, o Magistrado, determinará em caso de apuração de haveres, a data da resolução da sociedade, estipulará o método da apuração de haveres conforme determinado em contrato social, e nomeará perito (BRASIL, 2015).

Conforme Hoog (2017, p.25) “o balanço especial ou de determinação, é um relatório circunscrito, que revela a real situação estática, a posição ou nível da situação financeira e econômica da sociedade empresária...”, ainda completa informando que pode ser realizado “em data especial, podendo ser determinada pela justiça, e visa escoimar equívocos de valorimetria”.

Em complemento a isto, Hoog (2017, p. 64) diz que “o balanço especial ou de determinação avalia o patrimônio e o valor das ações, ou seja, o valor justo econômico, exclusivamente na data de sua elaboração, nele incluído o intangível fundo de comércio”.

Neste caso é possível observar que outro método de mensuração não caberia neste evento, já que é sabido que o fluxo de caixa descontado avalia o negócio em si, avaliação financeira e não econômica, não no período de restituição dos sócios e sim em período futuro (HOOG, 2017, p. 64).

O valor dos haveres designados a cada sócio da sociedade empresarial se dá a partir do valor do *goodwill* ou aviamento, mais o valor do patrimônio líquido pertencente ao seu percentual de cota integralizado. Onde o *goodwill* é considerado como dotado de valor econômico e excesso de lucro e o patrimônio líquido é o capital próprio investido na sociedade empresarial por cada sócio integrante.

Para a verificação desses valores, serão inicialmente especificados cada tema e concomitante a isso a demonstração dos cálculos realizados pelos peritos contadores.

“O balanço de determinação será composto pelos bens, direitos e obrigações, constantes do ativo e do passivo até a data da resolução, tangíveis e intangíveis,

inclusive participação nos lucros ou os juros sobre o capital próprio.” (HOOG, 2017, P. 69) e complementa “No balanço de determinação devem ser excluídos os ativos fictícios e incluídos os passivos e ativos ocultos”

3.5. Fundo de Comércio ou *Goodwill*

Inicialmente o fundo de comércio era reconhecido como o ponto comercial do estabelecimento onde se encontra a sociedade empresarial, conforme discriminado no Art.1.142 Lei 10.406/2002 “Considera-se estabelecimento todo complexo de bens organizado para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária.” (BRASIL, 2002)

Encontra-se no Art.20, na Lei Brasileira 24.150/34, mais conhecida como a Lei de Luvas, sobre fundo de comércio os seguintes preceitos (BRASIL, 1934);

O inquilino que, por motivo de condições melhores, não puder renovar o contrato de locação, terá direito a uma indenização, na conformidade do direito comum, e, nomeadamente, para ressarcimento dos prejuízos com que tiver de arcar em consequência dos encargos da mudança, perda do lugar do comércio ou indústria, e desvalorização do fundo de comércio.

Identificado com *goodwill* pela Lei e pelos doutrinadores, o fundo de comércio contempla em sua estrutura bens corpóreos e incorpóreos, estando este classificado como Ativo Intangível no Balanço Patrimonial, conforme Lei 6.404/76, em seu Art. 179, inciso VI, o qual determina que o Fundo de Comércio deve ser classificado no balanço patrimonial da seguinte maneira,“(...) no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.”

Este ativo reconhecido contabilmente como intangível, corresponde a um “bem com características dominantes de incorporeidade, e recessivas, de corporeidade, lastreado em benefícios econômicos conhecidos como o superlucro, criado pelo titular da empresa no exercício desta.” (HOOG, 2009) De igual maneira Schubert entende que fundo de comércio “é a capacidade que o empreendimento tem de gerar lucros”.

Motta e Hoop (1961) não definem fundo de comércio de maneira concisa como os autores anteriores, mas partem do mesmo princípio de que o ativo analisado é de fato “composto de duas partes, de bens corpóreos e incorpóreos”.

Conforme a Lei mencionada, o fundo de comércio não representa apenas um ponto comercial, ele também abrange um conjunto de ativos, de igual maneira Motta e Hoop (1961) consideram a afirmação de Felipe dos Santos Reis de que “fundo de comércio industrial, agrícola ou ainda individual, é a soma dos elementos corpóreos que constituem, ou que lhe agregam, durante sua existência jurídica ou social em certo local ou em determinado tempo.”

Conforme Costa, Costa e Alvim (2011, p. 135) o *goodwill* “em geral pode ser medido pela determinação: (a) do valor da empresa e (b) do valor líquido dos ativos tangíveis e direitos de propriedade.” e complementam (2011, p. 136) “o *goodwill* pertence ao proprietário da empresa e constitui parte integrante e inseparável desta. Não é possível vender o *goodwil* separado da empresa.”

Isto posto, o fundo de comércio mencionado neste trabalho de conclusão, representa peça fundamental para o complemento do cálculo dos haveres do sócio falecido ou retirante de uma sociedade, sendo imprescindível sua realização para determinar o valor justo a ser concedido ao mesmo, porque o valor determinado será a contabilização do valor do fundo de comércio calculado mais o patrimônio líquido investido na sociedade.

3.6. Métodos para Calcular Fundo de Comércio

Foi possível identificar alguns métodos capazes de calcular o fundo de comércio de um determinado empreendimento, sendo que destas formas, no entanto, não existem regulações estabelecidas pelos órgãos competentes acerca de uma maneira específica de se calcular este ativo.

De acordo com Martinez (1999, p.3) “na prática, usualmente, o avaliador utiliza-se de vários métodos e pondera seu resultado para o caso concreto, chegando a um valor que represente a melhor estimativa possível do valor econômico da empresa.”

Muller e Teló (2003) afirmam em seu artigo, Modelo de Avaliação de empresas, da Revista FAE, que “qualquer que seja a abordagem de avaliação de uma empresa, sempre existe um propósito específico”, melhor dizendo, as variações nas formas expostas pelos diversos autores, se dá em detrimento da proposta estabelecida para a avaliação do bem.

Motta e Hoop (1961) elaboraram em seu trabalho científico um método de fácil compreensão aritmética, “baseado no princípio de que a parte incorpórea do fundo de comércio é sobretudo uma função da diferença entre a rentabilidade da empresa e a remuneração do capital na praça em que a empresa opera.”

Para um melhor raciocínio adota-se os seguintes termos:

F = fundo de comércio em unidades monetárias;
 C = capital investido na empresa;
 J = rentabilidade da empresa, expressa em taxa fracionária anual;
 j = remuneração do capital na praça onde opera, expressa em taxa fracionária anual;
 A = período de tempo, expresso em anos, após o qual está completamente remunerado o capital investido na empresa;
 JC = lucro anual da empresa, expresso em unidades monetárias
 JC = remuneração anual do capital investido na empresa, expresso em unidades monetárias na praça em que opera.

E complementaram “o fundo de comércio pode ser definido como o capital incorpóreo somado ao capital investido na empresa, e remunerado a taxa de mercado de capitais da praça em que a empresa opera” e com isso expressam as seguintes fórmulas: (MOTTA e HOOG, 1961)

$$(1) (F + C) j = C \times J$$

Dobrando a expressão do primeiro membro da igualdade, tem-se:

$$(2) F \times j + C \times j = C \times J$$

Isolando o primeiro membro da igualdade a parcela em que figura o fundo de comércio, vem:

$$(3) F \times j = C \times J - C \times j$$

Colocando em evidência o capital investido da empresa, C, segue:

$$(4) F \times j = C (J - j)$$

Dividindo ambos os membros da igualdade por J, tem-se:

$$(5) F = C \frac{(J - j)}{j}$$

Para melhor entendimento da expressão formulada pelos pesquisadores da obra, demonstraram com exemplos numéricos:

“Suponhamos uma empresa na qual está investido um capital de Cr\$ 100.000,00, com uma rentabilidade anual de 20%. Suponhamos ainda que, na praça em que a empresa opera, a remuneração do capital seja de 12% ao ano. Levando estes valores à fórmula, tem-se:”

$$(6) F = 100.000 \frac{(0,20 - 0,12)}{0,12} = R\$ 66.666,00$$

0,12

Sendo assim, “o valor da empresa é de R\$ 166.666,00, composto de seu capital R\$ 100.000,00 mais R\$ 66.666,00 do valor do fundo de comércio.” (MOTTA e HOOP, 1961)

Motta e Hoop (1961) salientam ainda que a “expressão matemática do fundo de comércio pode ser ainda colocada sob a forma simplificada”, sendo esta:

$$(7) F = C \frac{(J - 1)}{j}$$

Se introduzirmos na fórmula o período de tempo A, acima definido, ela aparecerá da maneira seguinte:”

$$(8) F = A \times C \times (J - j)$$

Uma vez que A, por definição, é igual a:

$$(9) A = \frac{1}{j}$$

Para o exemplo numérico acima dado, A tem o valor de: 8,333 anos, ou seja, 8 anos e 4 meses.”

Este período de tempo, segundo os autores, tem significado para aqueles que adquiriram a empresa e pagou também o fundo de comércio, que poderá ser melhor compreendido ao analisarmos a fórmula (1):

$$(F + C) j = C \times J$$

Colocando- sob a seguinte forma:

$$A - \frac{1}{j} = \frac{F + C}{C \times J}$$

O mestre Hoog (2017, p. 220 a 227) apresenta em sua mais recente obra sobre apuração de haveres, um método para três períodos distintos para o cálculo do fundo de comércio, sendo estes, fundo de comércio para o período mínimo de 3 anos, fundo de comércio para o período máximo de 10 anos, e fundo de comércio considerado nulo. No entanto para esta resolução será apenas aprofundado o cálculo referente ao período mínimo de três anos.

O método aplicado pelo autor, é denominado método holístico, o qual Hoog (2017, p. 210) explica quanto a aplicação do critério utilizado,

(...) fundamenta-se no conjunto empresarial com um todo, *holos*, que prestigia e valoriza as diferenças típicas do segmento onde habita a organização sob todos os aspectos, produto, capital intelectual, clientela, capital aplicado no ativo operacional, réditos e tendências, mercado etc.

Quadro 1 - Cálculo Fundo Empresarial - Holístico

Fundo empresarial, método holístico	
Base do lucro, demonstrações financeiras do exercício findo em 31.12.2009	
últimos 5 balanços, atualizados pelo IPCA - Exemplo: Exerc. De 2005 a 2009	
Lucro Normalizado (LN)	
LN - Lucro Líquido	
Lucro Líquido	59.333,33
LN - Inclusões	
Despesas / perdas não operacionais	1.500,00
Despesas Financeiras	13.200,00
Depreciação de bens não ligados ao objetivo social. Ex.: iate, casa na praia etc.	1.000,00
TOTAL	15.700,00

Fonte: HOOG (2017, p.220)

Quadro 2 - Exclusões

LN - Exclusões		
Provisões para contingências trabalhistas		- 10.809,67
Provisões para contingências ambientais (gastos involuntários)		- 1.000,00
Duplicatas incobráveis		- 400,00
Estoques absoletos		- 300,00
Dividendos de empresas coligadas ou controladas ou interligadas		- 8.000,00
Receitas / ganhos não operacionais		- 500,00
TOTAL		- 21.309,67
Lucro Normalizado e Purificado = (LL - inclusões - exclusões)		53.723,66
Retorno do Ativo Operacional (RAO)		
AO - Ativo Operacional - média aritmética dos últimos 5 anos atualizados pelo IPCA		745.000,00
I - Taxa de juros		6%
RAO - (AO * I)		44.700,00
Excesso de Rendimento (ER) Base para precificação		
LN	Lucro normalizado	53.723,66
RAO	Retorno s/ ativo operacional	44.700,00
ER = LN - RAO	Excesso de rendimento	9.023,66
Fundo de Comércio - Projetado para findar os próximos três anos (período de recuperabilidade e amortização)		
ER	Excesso de rendimento	9.023,66
L1 - 2010	(*) Valor presente à taxa de juros de 12% a.a	8.056,84
L2 - 2011	Valor presente à taxa de juros de 12% a.a	7.193,61
L3 - 2012	Valor presente à taxa de juros de 12% a.a	6.422,86
TOTAL		21.673,31
Valor da continuidade ou valor em marcha (goig value)= L10/ 12%		nulo
Fundo de Comércio pelo método holístico		21.673,31

Fonte: HOOG (2017, p.221)

Observa-se que o valor de R\$ 53.723,66 correspondente ao Lucro Normalizado e Purificado, refere-se ao valor do Lucro Líquido + o valor das Inclusões – o valor das Exclusões.

Quadro 3 - Excesso de Rendimento a Valor Presente

VALOR PRESENTE A JUROS COMPOSTOS			
VP	9.023,66	X	$(1/(i/100+1)^n)$
VP	9.023,66	X	$(1/(i/100+1)^1)$
VP	9.023,66	X	0,892857143
VP	8.056,84		
		X	$(1/(i/100+1)^n)$
VP	9.023,66	X	$(1/(i/100+1)^2)$
VP	9.023,66	X	0,797193878
VP	9.023,66		
VP	7.193,61		
		X	$(1/(i/100+1)^n)$
VP	9.023,66	X	$(1/(i/100+1)^3)$
VP	9.023,66	X	0,711780248
VP	6.422,86		

Fonte: HOOG (2017, p.222)

Segundo Ornelas (2000 apud Perez e Famá, 2004), existem duas etapas para a realização do cálculo do *goodwill*, onde o primeiro passo consiste “na mensuração do lucro operacional líquido normal (LN), ou seja, o lucro gerado pelo ativo operacional líquido (AOL) da empresa a valores de mercado, aplicado à taxa do custo de capital próprio (CCP).

“Lucro Normal = Ativo Operacional Líquido x Custo de Capital Próprio, ou, LN = AOL x CCP” (ORNÉLAS, 2000 apud PEREZ e FAMÁ, 2004)

Sendo o ativo operacional líquido (AOL) a somatória dos ativos circulantes operacionais (ACO) e dos ativos permanentes operacionais (APO), deduzidos dos passivos operacionais (PO), conforme a fórmula:

$$AOL = ACO + APO - PO$$

A etapa seguinte consiste na apuração dos lucros operacionais líquidos gerados pela empresa que está sendo avaliada. Entende-se como lucro operacional líquido da empresa, o lucro gerado pelas operações da mesma, excluídas as receitas e despesas financeiras e deduzidas as provisões tributárias incidentes sobre este lucro, considerando-se inclusive, despesas que não afetam o caixa como, por exemplo, depreciação e amortização, como despesas efetivas e redutoras deste lucro. Outros resultados gerados por ativos de natureza não operacional devem ser excluídos deste lucro líquido operacional.

Assim, conforme a fórmula: $LOL = LL + ((DF - RF) +/- RNO) - PT$, sendo: LOL = Lucro Operacional Líquido LL = Lucro Líquido DF = Despesas Financeiras / RF = Receitas Financeiras RNO = Resultados Não Operacionais / Pt = Provisões tributárias sobre o lucro operacional

Perez e Famá (2004) alegam que para impedir resultados ocorridos somente em determinado período de tempo A e que não irão mais ocorrer, como quedas ou crescimentos acentuados que não se repetirão no futuro, recomenda-se a “utilização de resultados aferidos em vários exercícios sociais subsequentes, apurando-se assim o lucro Operacional Líquido médio histórico ajustado, através de média simples.” (ORNELAS, 2001)

Complementa Perez e Famá (2004), afirmando que

Caso o Lucro Operacional Líquido médio histórico ajustado (LOL mha) seja superior ao Lucro Normal (LN), pode-se dizer que esta empresa possui um sobrevalor, ou um *Goodwill* não adquirido, pois é capaz de gerar lucros considerados acima do normal, conforme demonstrado abaixo:

Lucro Acima do Normal (LAN) = Lucro Operacional Líquido (LOL) médio histórico ajustado – Lucro Normal (LN), ou,

$LAN = LOL\ mha - LN$

Para se mensurar o valor deste *Goodwill*, deve-se apurar a diferença entre o Lucro Operacional Líquido médio histórico ajustado e o Lucro Normal, conforme acima demonstrado e segundo ORNÉLAS (2001), tratá-la como uma perpetuidade financeira que, dividida pela taxa de custo do capital próprio, resultado que caso seja positivo, corresponderá ao *Goodwill* não adquirido.

Desta forma, o valor do *Goodwill* segundo ORNÉLAS (2001), será igual ao Lucro Acima do Normal (LAN) dividido pelo custo de capital próprio (CCP), e deverá ser consignado no Balanço de Determinação ou seja,

$Goodwill\ (G) = LAN / CCP$

Portanto, o valor da sociedade avaliada será a somatória do valor do patrimônio líquido a valores de mercado, apurado segundo os critérios descritos, e o *Goodwill*.

4. METODOLOGIA

Para a aplicação da metodologia empregada neste trabalho de conclusão de curso, foram usados três tipos de ferramentas capazes de explorar o que foi proposto nesta presente busca: pesquisa bibliográfica, análise documental, e pesquisa qualitativa.

Com o intuito de fornecer os esclarecimentos necessários para o entendimento deste trabalho de conclusão de curso, e a fim de atender aos objetivos deste estudo, foi necessário realizar primeiramente uma análise bibliográfica, que segundo Gil (2017, p.26) corresponde a uma pesquisa fundamentada a partir de artigos acadêmicos, e livros sobre o tema proposto, isto é, uma análise desenvolvida mediante material já realizado, basicamente através de livros de autores renomados e artigos escritos por educandos e docentes.

Da mesma forma, Martins e Theóphilo (2016, p. 52) afirmam que a pesquisa bibliográfica “é necessária para condução de qualquer pesquisa científica.”, uma vez que norteará o trabalho desenvolvido.

Isto é, a revisão bibliográfica é inerente a qualquer tipo de trabalho realizado, pois seu foco é abranger todos os esclarecimentos relevantes capazes de amparar o tema proposto pelo pesquisador.

Não obstante, para a pesquisa documental, foram utilizados documentos cedidos pela 2ª Vara Cível de Teresópolis, do Estado do Rio de Janeiro, onde tramita o processo de apuração de haveres da empresa comercial X.

Essa análise foi realizada através de pesquisa documental, no qual foram utilizados dois laudos periciais contábeis apresentados pelos dois peritos nomeados para a realização da apuração de haveres da empresa X, os balanços patrimoniais da entidade dos períodos entre 2003 a 2005, Demonstrações do Resultado do Exercício, e contrato social da entidade que é objeto de estudo deste presente trabalho, que conforme Diniz (2008, p. 57, apud Silva, p. 4.563) define isto como sendo

Um processo de análise horizontal (articulação e combinação dos dados), interpretação e de inferência sobre as informações contidas nos documentos e publicações, tentando desvendar o conteúdo latente, iluminando pela teoria das representações sociais.

Apesar dos diversos tipos de pesquisa existentes, neste trabalho de conclusão de curso, segundo o objetivo proposto, será utilizada uma abordagem qualitativa, que segundo (Richardson, 1989, *apud* Dalfovo, Lana e Silvera, 2008) pode ser diferenciado do método quantitativo, à medida que não utiliza um instrumental estatístico como apoio de análise de um problema, não projetando medir ou numerar categorias.

E ainda complementam que

Para alguns, todos os estudos de campo são necessariamente qualitativos, isto é, a informação coletada pelo pesquisador não é expressa em números, ou então os números e as conclusões neles baseadas representam um papel menor na análise.

Diante daquilo que está sendo mostrado por este pesquisador, pode-se dizer que a abordagem qualitativa aplicada nesta fase da pesquisa será acompanhada pela análise documental, pois ambas trabalham em conjunto.

Mediante as tipologias anteriores, pode-se salientar que o resultado esperado é demonstrar os valores correspondentes aos haveres do sócio falecido da empresa comercial X, e como as metodologias utilizadas influenciaram nos valores auferidos.

A predileção na escolha do Município de Teresópolis deu-se em função da acessibilidade da pesquisadora às Varas Cíveis onde ocorrem este tipo de processo, uma vez que possui uma maior proximidade com uma das partes no processo em questão. Sendo então necessário a presença desta parte do processo para que a pesquisadora tivesse acesso aos documentos aqui apresentados, por se tratar de um procedimento não público.

Com a ajuda da parte conhecida, foi possível tirar fotos das peças processuais pertinentes para o deslinde deste trabalho de conclusão evitando a obrigação de “tomar carga do processo”, isto é, levá-lo para casa, uma vez que isso é de responsabilidade do profissional contábil, foi então possível fotografar as peças do processo sem ter que tomar posse do processo em questão.

Este trabalho de conclusão de curso foi desenvolvido a partir de uma busca em demonstrar a metodologia empregada por um perito contador em uma apuração de haveres, sendo possível uma averiguação através do processo judicial do qual essa Monografia foi baseada.

A empresa objeto de estudo do processo judicial mencionado, é uma entidade comercial Limitada situada na cidade de Teresópolis, no estado do Rio de Janeiro, que para efeito de identificação, será nomeada como empresa X.

Inicialmente é necessário expor que a sociedade empresarial X era constituída por dois sócios, sócio A e Sócio B, que compartilhavam igualmente o capital social da entidade, 50% para cada um. Em determinado momento, mais precisamente em 2005, o sócio B veio a falecer.

De acordo com o espólio do sócio falecido, ou seja, sua esposa e filhos, o valor que o sócio A pretendia pagar pelos bens do Sócio B após seu falecimento não era compatível com a verdade, sendo assim, no ano de 2006 foi aberto pela esposa do Sócio B um processo contra o Sócio A, alegando a necessidade de uma perícia contábil para a real aferição dos valores correspondentes aos haveres do Sócio B.

Desde a abertura do processo, foram nomeados dois peritos contadores para a realização do trabalho solicitado, um em 2010 e outro em 2019. Conforme determinado na cláusula 11ª do contrato social da empresa X, a metodologia adotada para a apuração dos haveres do Sócio B foi o Balanço Especial ou de Determinação, o qual foi usado por ambos os peritos,

Em caso de falecimento, retirada ou interdição de qualquer dos sócios, a sociedade continuará suas atividades com seus herdeiros e cessionários ou sucessores legais ficando neste caso, estipulado de comum acordo entre os mesmos, as seguintes condições:

a) As cotas do sócio ou falecido não poderão ser cedidas ou transferidas para terceiros, mesmo que sejam os seus herdeiros, ou sucessores legais, sem primeiro oferece-la ao outro cotista que terá direito na preferência da sua aquisição ou também a autorizar a cessão para estranhos a sociedade;

b) No caso acima mencionado, será levantado o balanço geral para apuração dos haveres do sócio retirante ou falecido, caso o evento se verifique após decorrido o prazo de 180 dias do último balanço geral. Antes desse prazo tomar-se-á por base, os dados do balancete apurado no mês em que ocorrer o evento, devidamente corrigido pelo menor índice oferecido pelos órgãos oficiais;

c) Os haveres apurados nesta eventualidade, serão pagos ao retirante ou falecido, seus herdeiros ou sucessores legais (no caso de interdição) com 20% à vista e os restantes 80% em 24 meses, representados por notas promissórias com vencimentos mensais e sucessivos, devidamente corrigidas, firmadas pelo sócio ou sócios que assumirem a cessão e transferência das cotas do retirante ou falecido.

O art. 604 do Código Processual Civil, ratifica o acima exposto, quando salienta que o juiz decide a respeito da data e o critério a ser utilizado na apuração de haveres conforme determinado em contrato social firmado entre as partes. (BRASIL, 2015)

Para apuração de haveres, o juiz:
 I- fixará a data da resolução da sociedade;
 II- definirá critério de apuração de haveres à vista do disposto no contrato social; e
 III- nomeará perito.

O primeiro perito contador realizou seu trabalho no ano de 2011, porém as partes interessadas, o espólio e o Sócio A, não concordaram com o cálculo do fundo de comércio utilizado, sendo então nomeado um segundo perito em janeiro de 2019 para nova verificação, o qual utilizou outra forma de calcular o fundo de comércio.

Para os dois cálculos apresentados pelos dois peritos contadores, foram utilizadas as seguintes planilhas: Composição societária, balanço patrimonial de 2005, e Demonstração do Resultado do Exercício de 2003 a 2005, que encontram-se em anexo.

Quadro 4 - Quadro Societário da Empresa X

Composição Societária da Empresa Comercial X Ltda.				
Sócios	Quotas	Capital Integralizado	Percentual	
xxxxxxxxxxx	30.000	R\$ 30.000,00	50%	
xxxxxxxxxxx	30.000	R\$ 30.000,00	50%	
Total	60.000	R\$ 60.000,00	100%	

Fonte: 1º Laudo Pericial

Quadro 5 - Balanço Patrimonial de 2005

Balanço Especial Levantado em Novembro de 2005					
Ativo Circulante		118.036,16	Passivo Circulante		27.874,78
Disponibilidades		15.179,18	Fornecedores		15.052,78
CAIXA E BANCOS	15.179,18		FORNECEDORES	15.052,78	
Realizáveis a Curto Prazo		102.856,98	Credores Diversos		12.822,00
DUPLICATAS A RECEBER	9.688,68		C/C SÓCIOS - XXXXXX	12.822,00	
ESTOQUES	93.168,30				
Permanente			Patrimônio Líquido		60.000,00
Imobilizado		6.471,56	Capital Social		60.000,00
MAQUINAS E EQUIP./	1.761,57		CAPITAL SOCIAL		
FERRAMENTAS			Capital Social		
MÓVEIS E UTENS.	4.709,99		Lucros/Prejuízos Acum.		36.632,94
INSTALAÇÕES			Lucros Exercícios Anteriores		32.328,69
			Prejuízos Acumulados		16.019,19
			Lucros do Exercício		20.323,44
Total do Ativo	R\$	124.507,72	Total do Passivo	R\$	124.507,72

Fonte: 1º Laudo Pericial

5. RESULTADOS

Com a realização deste trabalho de conclusão de curso, esperou-se demonstrar a metodologia adotada pelos dois peritos contadores na realização da apuração de haveres da empresa X, evidenciando o valor aferido correspondente ao espólio do sócio falecido, e confrontar com os valores verificados por perito contador intimado no processo judicial. Posterior a isso, certificar a relevância do trabalho realizado pelo segundo perito nomeado, e como seu resultado influenciou de maneira significativa no litígio.

Espera-se ainda conseguir contribuir com profissionais e discentes, a fim de servir como parâmetro para outros trabalhos acadêmicos e esclarecer possíveis dúvidas que profissionais da área Contábil possam vir a ter sobre apuração de haveres.

5.1. 1º Laudo Pericial

O primeiro perito nomeado informou em seu Laudo Pericial que ao proceder com a apuração de haveres utilizou o Balanço patrimonial especial datado em novembro de 2005, elaborado pelo contador da empresa em questão.

Foi utilizado em seu laudo pericial para a apuração do valor do fundo de comércio, a média dos Lucros Líquidos históricos, por entender ser o mais próximo da realidade da empresa.

Observa-se que a aplicação dos saldos dos lucros líquidos da entidade ocorreu a períodos anteriores ao ocorrido, isto é, anteriores ao falecimento do sócio, para calcular a média dos três últimos lucros anuais da empresa.

Diante do Balanço apresentado, o perito constatou que em relação ao patrimônio líquido da entidade, o sócio falecido teria direito ao valor de R\$ 48.316,47, ou seja, 50% do patrimônio líquido que é R\$ 96.632,94.

No entanto, a literatura aborda que o valor devido a um sócio retirante de uma sociedade se dá em função da soma entre o percentual referente ao PL, mais o valor do fundo de comércio apurado. “Portanto, o valor da sociedade avaliada será a somatória do valor do patrimônio líquido a valores de mercado(...) e o Goodwill. (PEREZ E FAMÁ, 2004)

Sendo assim, abaixo será demonstrado como o perito aferiu o valor do fundo de comércio do sócio falecido, vejamos:

Quadro 6 - Apuração do Lucro Líquido Médio

Apuração do Lucro Líquido Médio		
Exercícios	Em R\$	Em UFIR / RJ
Resultado do Exercício de 2002	- 1.295,14	- 1.713,58
Resultado do Exercício de 2003	6.320,09	7.466,96
Resultado do Exercício de 2004	11.284,55	12.135,20
TOTAL		17.888,58
Média Aritmética Atualizada pela UFIR/RJ	R\$	5.962,86

Fonte: 1º Laudo Pericial

Quadro 7 - Apuração do Goodwill

Apuração do Goodwill - Balanço de Determinação	
Média dos 03(três) exercícios anteriores	R\$ 5.962,86
Projeção para os 03 (três) anos vindouros s/ média	R\$ 17.888,58

Fonte: 1º Laudo Pericial

Com base na metodologia aplicada acima, o perito elaborou novo Balanço patrimonial com os respectivos valores encontrados em seus cálculos;

Quadro 8 - Balanço Especial ou de Determinação com Goodwill - nov./2005

Balanço de Determinação com Fundo de Comércio - Goodwill - Novembro de 2005			
Ativo		Passivo	
Circulante	118.036,16	Circulante	27.874,78
Disponibilidades	15.179,18	Fornecedores	15.052,78
CAIXA E BANCO	15.179,18	FORNECEDORES	15.052,78
Realizáveis a Curto Prazo	102.856,98	Credores Diversos	12.822,00
DUPLICATAS A RECEBER	9.688,68	C/C SÓCIOS - XXXXXXXXX	12.822,00
ESTOQUES	96.168,30		
Permanente	24.360,14	Patrimônio Líquido	
IMOBILIZADO	24.360,14	Capital Social	60.000,00
MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS/ FERRA	1.761,57	CAPITAL SOCIAL	60.000,00
MÓVEIS E UTENSÍLIOS INSTALAÇÕES	4.709,99	Capital Social	
FUNDO DE COMÉRCIO - GOODWILL	17.888,58	Lucros/Prejuízos Acumulados	36.632,94
		Lucros Exerc. Anteriores	32.328,69
		Prejuízos Acumulados	16.019,19
		Lucros do Exercício	20.323,44
		Fundo de Comércio - Goo	17.888,58
Total do Ativo	R\$ 142.396,30	Total do Passivo	R\$ 142.396,30

Fonte: 1º Laudo Pericial

Após todos os cálculos realizados, o perito contábil concluiu que o valor da apuração de Haveres do sócio falecido apresentado no Balanço Especial ou de Determinação e calculados de acordo com as demonstrações do resultado do exercício anteriores a 16/11/2005, a importância de R\$ 57.260,76, resultante do somatório de 50% do Capital Social: R\$ 96.632,94, mais o Fundo de Comércio R\$ 17.888,58, ou seja, R\$ 114.521,52 / 2.

5.2. 2º Laudo Pericial

O segundo perito utilizou o seguinte passo a passo para o cálculo do *Goodwill*.

1º passo: Aplicou a fórmula para encontrar o Lucro Normal, ou seja, “o lucro gerado pelo ativo operacional líquido, a valor de mercado, aplicado à taxa de custo de capital próprio.” (Laudo)

Sendo, (AOL) o ativo operacional líquido, a soma dos ativos circulantes operacionais e ativos permanentes operacionais (APO), menos os passivos operacionais (PO), $AOL = ACO + APO - PO$ (ORNÉLAS, 2000)

Lucro Normal = **AOL X CCP**

CCP = Custo do Capital Próprio

➤ Cálculo AOL

Para este cálculo, o perito utilizou como parâmetro o Balanço Patrimonial do período referente a morte do Sócio B, isto é, novembro de 2005.

Quadro 9 - Cálculo do Ativo Operacional Líquido

AOC = duplicatas a receber + estoque + máquinas e equipamentos + móveis e utensílios instalações			
ACO =	9.688,68 +	93.168,30 +	6.471,56 = R\$ 109.328,54
PO = Fornecedores			
PO =	15.052,78		R\$ 15.052,78
AOL = 109.328,54 - 15.052,78 = R\$ 94.275,76			

Fonte: Adaptado pelo pesquisador

➤ Cálculo do CCP

Quadro 10 - Cálculo do Custo do Capital Próprio

Ativo Não Circulante =	ANC x 100		6.471,56	x 100 =	6,69%
Patrimônio Líquido	PL		96.632,94		
CCP =	96632,94 -	6.471,56 =			90.161,38
O percentual de 6,69% corresponde a imobilização do capital próprio, ou seja, o percentual utilizado do capital próprio no investimento da sociedade.					

Fonte: Adaptado pelo pesquisador

O segundo passo realizado pelo 2º perito contador para aferição do fundo de comércio, foi o levantamento dos lucros operacionais líquidos realizados pela sociedade avaliada, onde “o lucro operacional líquido é o lucro realizado através dos

trabalhos da sociedade, excluídas as receitas e despesas financeiras e deduzidas as provisões tributárias incidentes sobre o lucro” e complementa “levando em consideração as despesas que não afetam o caixa, como depreciação, despesas efetivas e redutoras do lucro.”

Segundo Ornelas (2001) propõe a aplicação de resultados obtidos em exercícios subsequentes, calculando o lucro operacional líquido médio ajustado através de média simples. Neste caso, foi utilizado pelo 2º perito contábil os períodos de 2003 a 2005.

Quadro 11 - Média Aritmética do Lucro Operacional Líquido de 2003 a 2005

Lucro Operacional Líquido = lucro líquido (período) + (despesa financeira - receita financeir) +/- resultados operacionais) - provisões tributárias		
Período		
2003	$6.023,09 + (2.008,43 - 0) +/- 0 - 0 =$	R\$ 4.311,16
2004	$11.284,55 + (2.661,24 - 0) +/- 0) - 0 =$	R\$ 8.623,31
2005	$20.323,44 + (3.373,96 - 0) +/- 0) - 0 =$	R\$ 16.99,48
Média	$\frac{4.311,16 + 8.623,31 + 16.949,48}{3}$	R\$ 9.931,31

Fonte: Adaptado pelo pesquisador

➤ **Fundo de Comércio**

Lucro Acima do Normal (LAN = Lucro Operacional Líquido (LOL)médio histórico ajustado – Lucro Normal (LN), ou, LAN = LOL mha – LN

Goodwill (G) = LAN / CCP

Quadro 12 - Cálculo do Goodwill

LOL - LN = Lucro Acima no Normal - Fundo de Comércio / Goodwill			
LOL =		9.931,31	
LN =		<u>-6.307,04</u>	
LAN		3.624,27	
Goodwill =	$\frac{\text{LAN}}{\text{CCP}}$	$= \frac{3654,27}{6,69\%}$	R\$ 54.622,86

Fonte: Adaptado pelo pesquisador

Concluiu o 2º Expert, informando que o valor da sociedade empresarial X verificado foi de R\$ 151.255,80, e o *goodwill* no valor de R\$ 54.622,86, conforme apresentado no Balanço Especial ou de Determinação a seguir.

Quadro 13 - Balanço Especial com Goodwill – nov./2005

BALANÇO ESPECIAL OU DE DETERMINAÇÃO - NOV/2005			
nov/05			
Ativo Circulante	R\$ 118.036,16	Passivo Circulante	R\$ 27.874,78
Numerário de Caixa	R\$ 1.982,20	Fornecedores	R\$ 15.052,78
CAIXA	1.982,20	ASIA DISTRIB. XXXXXXXX	286,02
Bancos Conta Movimento	R\$ 15.196,98	FIBRASIL XXXXXXXX	527,10
BANCO DO BRASIL S/A	8.784,14	JOLIMODE XXXXXXXX	2.019,58
HSBC S/A	6.412,84	LAHUMAN IND. XXXXXXXX	956,16
Banco Conta Especial	R\$ 2.000,00	TAPETES XXXXXXXX	685,00
HSBC S/A	2.000,00	TEKA XXXXXXXX	300,72
Clientes	R\$ 9.688,68	TEXTIL XXXXXXXX	2.084,70
DUPLICATAS A RECEBER	9.688,68	TEXTIL XXXXXXXX	1.423,10
Estoques	R\$ 93.168,30	TEXTIL XXXXXXXX	867,58
MERCADORIA PAR REVENDA	93.168,30	UNIVERSO XXXXXXXX	4.225,30
Permanente	R\$ 61.094,42	VULCAN XXXXXXXX	957,52
Imobilizado	R\$ 6.471,56	Credores Diversos	R\$ 12.822,00
MAQ., EQUIP. E FERRAMENTAS	1.761,57	c/c Sócios- xxxxxxxxxxxxxx	12.822,00
MOVEIS UTENSILIOS INSTALAÇÕES	4.709,99	Passivo Não Circulante	-
Intangível	R\$ 54.622,86	Patrimônio Líquido	R\$ 151.255,80
Fundo de Comércio (GOODWIL)	54.622,86	Capital Social	R\$ 60.000,00
Total Ativo	R\$ 179.130,58	CAPITAL SOCIAL	60.000,00
		Lucro ou Prejuízo Acumulado	R\$ 36.632,94
		Lucro dos Exercícios Anteriores	32.328,69
		(-)Prejuízo Acumulado	16.019,19
		Lucro do Exercício	20.323,44
		Fundo de Comércio	54.622,86
Total Ativo	R\$ 179.130,58	Total do Passivo	R\$ 179.130,58

Fonte: 2ºLaudo Pericial

Sendo assim, o 2º perito informou que o valor pertencente ao Espólio do Sócio falecido no período de 2005, era de R\$ 75.627,90, valor este correspondente a 50% da cota, que corrigido monetariamente pelo índice divulgado pelo TJRJ, passa a ser:

➤ $R\$ 75.627,90 \times 2,1316592900 = R\$ 161.212,92$

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após a demonstração dos Laudos Periciais realizados no processo correspondente a Empresa Comercial X, observou-se que os dois peritos contadores utilizaram do mesmo método de Apuração de Haveres, isto é, o Balanço Especial ou de Determinação. No entanto, para a realização do mesmo, outros cálculos foram necessários para que o valor devido a cada sócio fosse demonstrado da maneira mais próxima possível da realidade.

Para a evidenciação da importância devida a cada sócio, além da elaboração do Balanço Patrimonial com as devidas contas, fez-se necessário a execução do cálculo do fundo de comércio, sendo este imprescindível para a metodologia empregada neste trabalho de conclusão de curso.

Percebe-se que para esse, cada perito empregou um tipo de procedimento específico, gerando ao final de cada cálculo valores também distintos. O primeiro perito aplicou um método simples de verificação, manipulando apenas os lucros auferidos pela empresa nos três exercícios anteriores e aplicando a média dos mesmos, obtendo um valor final de patrimônio de R\$ 114.521,52, que dividido igualmente para cada Sócio, resultou em um montante de R\$ 57.260,76.

O segundo perito utilizou-se de um procedimento igualmente examinado pelo mestre Martinho Maurício Gomes de Ornelas, o qual empregou análises sobre os ativos operacionais da empresa, análise sobre a imobilização do capital próprio sobre o ativo imobilizado, análise dos passivos operacionais, análise sobre os lucros auferidos nos três períodos anteriores ao falecimento do Sócio, ou seja, contemplando os bens e direitos e os lucros da empresa estudada, a fim de determinar o lucro acima do normal.

Com essa metodologia executada, o segundo perito obteve um valor final de patrimônio de R\$ 151.255,80, que dividido igualmente para cada Sócio resultou em R\$ 75.627,90, que corrigido monetariamente ficou no valor de R\$ 161.212,92 para cada Sócio.

Observa-se que ambos os peritos realizaram uma média aritmética dos três períodos anteriores ao falecimento do sócio B no cálculo do *goodwill*, no entanto, o segundo perito realizou este procedimento como maneira de complementar as informações, não apenas como forma de “achar” o valor referente ao patrimônio do sócio falecido.

Verifica-se ainda que houve uma diferença significativa entre os dois Laudos apresentados, onde observou-se que a elaboração do segundo Laudo Pericial se fez necessário para que houvesse um estudo mais completo acerca da análise do fundo de comércio, no qual foi possível observar que o segundo Expert encontrou um valor a maior de R\$ 103.952,20, ou seja, 35,5% a mais que o valor inicialmente apresentado pelo primeiro profissional contábil.

As evidências encontradas no estudo indicam o quão importante é o trabalho do Perito Contábil em um litígio, uma vez que em todas as análises realizadas, foi possível através da expertise profissional auxiliar as partes envolvidas no processo judicial.

O processo judicial utilizado como objeto de estudo deste trabalho de conclusão foi iniciado em 2006, no entanto até o presente momento não houve conclusão do mesmo. Verifica-se ainda que conforme informado anteriormente o primeiro perito contador foi nomeado em 2010, e o segundo perito contábil foi nomeado pelo juízo em janeiro de 2019, havendo um lapso temporal de 9 anos de um Laudo para o outro.

Constata-se ainda que após a entrega do Laudo Pericial Contábil do segundo Expert ainda não houve manifestação das partes em relação ao mesmo, e por isso não há como esclarecer se os valores verificados pelo segundo perito foram aceitos pelas partes envolvidas.

Pode-se observar que este presente trabalho não pode ser conclusivo, pois de acordo com o que foi apresentado o processo ainda encontra-se aberto e aguardando manifestação das partes, para que posterior a isso o juiz possa proferir a Decisão final.

Sugere-se seja realizado futuramente um novo trabalho complementar, com o intuito de trazer novos esclarecimentos sobre os procedimentos adotados no processo, os cálculos demonstrados, e sobre a referida Sentença proferida.

REFERÊNCIAS

ABNT – **Associação Brasileira de Normas Técnicas, Avaliação de bens parte 4: Empreendimentos**. NBR 14653-4. Rio de Janeiro. 2002.

ALBERTO, Valder Luiz Palombo, **Perícia contábil**, 5ª ed. São Paulo, Atlas 2012.

ANCIOTO, Alcides Gouveia; COSTA, Aline Aragão; GOMES, Ana Maria. **Perícia Contábil**. Instituto de Ensino Superior de Londrina, Londrina, 2009. Disponível em >https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol_5_1247865610.pdf<Acesso em 09/09/2019.

BRASIL, **Lei Nº 9.307**, de 23 de Setembro de 1996, Regulamenta o art. 1º sobre dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis através da arbitragem. Disponível em: >http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9307.htm<. Acesso em 17 jul. 2019.

BRASIL. **Lei Nº 10.406 de 2002**, Regulamenta o art. 212, Inciso I,II,III,IV,eV, art. 1.142, do Código Civil 2002, Constitui os tipos de prova em um fato jurídico e dá outras providências. Disponível em: >http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm< Acesso em: 21 de nov. 2018.

BRASIL, **Lei Nº 13.105**, de 2015. Código Processual Civil. Artigos: 156,599.

BRASIL, **Lei Nº 24.150**, de 1934. Regulamenta o art. 20 da Lei Brasileira, alocação de imóveis, luvás. Disponível em >http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1930-1949/D24150.htm< Acesso 15 de ago.2019.

BRASIL, **Lei Nº 6.404**, de 1976 Art. 179; Inciso VI; Disponível em >http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm< Acesso em 17/09/2019

BARROS, da Silveira Jesus Aidil e LEHFELD, de Souza Neide Aparecida **Fundamentos de Metodologia Científica**. 3ª ed. São Paulo. Pearson, 2007.

CFC - Grupo de Estudos de Perícia Contábil do CFC Realiza sua primeira reunião, publicado em 23/11/2018. Disponível em: ><https://cfc.org.br/noticias/grupo-de-estudos-de-pericia-contabil-do-cfc-realiza-a-sua-primeira-reuniao/>< Acesso em 25/11/2018.

DALFOVO, Michael Samir; LANA, Rogério Adilson; SILVEIRA, Amélia. **Métodos quantitativos e qualitativos: um resgate teórico**. Revista Interdisciplinar Científica Aplicada. Blumenau. 2008.

DINIZ, D. M. **‘E o que é o professor, na ordem das coisas?’** Docência de primeiras letras no Ceará imperial. Dissertação (Mestrado Acadêmico em Educação). Universidade Estadual do Ceará, Fortaleza, 2008

EDILSON, Paulo; JACQUELINE, Veneroso; ROBERTA CARVALHO, ELISEU MARTINS. **AS PRÁTICAS DOS PERITOS CONTADORES NA APURAÇÃO DE HAVERES** –,2006 – SP – Acesso em 26/04/2019.

FERREIRA, A. B. H. *Aurélio século XXI: o dicionário da Língua Portuguesa*. 3. ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social/** 5 ed. São Paulo: Atlas. 2008

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HOOG, Wilson Alberto Zappa; **Balanço Especial ou de Determinação para Apuração de Haveres e Reembolso de Ações**; 6ª Ed. Revista Atualizada; Ed. Afiliada; Curitiba; 2017.

HOOG, Wilson Alberto Zappa; PONTOS RELEVANTES NA APURAÇÃO DE HAVERES; CPC/2015: PRECIFICAÇÃO DOS ATIVOS INCLUSIVE O INTANGÍVEL E DOS PASSIVOS- CURITIBA-

Disponível em:><http://zappahooq.com.br/site/index.php/pontos-relevantes-na-apuracao-de-haveres-cpc-2015-precificacao-dos-ativos-inclusive-o-intangivel-e-dos-passivos/>< Acesso em 26/04/2019.

HOOG, Wilson Alberto Zappa, Fundo de Comércio – **Sua Valoração pelo Método Holístico. Aplicada às Demonstrações Contábeis**. 2009.

Disponível em: ><http://zappahooq.com.br/site/index.php/fundo-de-comercio-sua-valoracao-pelo-metodo-holistico-aplicada-as-demonstracoes-contabeis/>< Acesso em 16/10/2019

MOTTA, Ivan de Sá; HOOP, João Carlos, Fundo de comércio: sua conceituação legal e avaliação contábil. Revista de Administração de Empresas. Vol. 1. São Paulo. 1961.

Disponível em:>http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-75901961000100004< Acesso em 03/09/2019.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial, Manual do Professor**. 3ª ed. São Paulo, Atlas-2011.

MARTINEZ, Antônio Lopo. **Buscando o valor intrínseco de uma empresa: revisão das metodologias para avaliação dos negócios**. Anais do 23º Encontro da ANPAD. Foz do Iguaçu, 1999.

MELLO, Paulo Cordeiro. **Perícia Contábil**. São Paulo. Ed. Senac. 2013.

MULLER, Aderbal N; TELÓ, Ademir Roque. **Modelo de avaliação de empresas**, Revista FAE, 2003.

Disponível em:> <https://revistafae.fae.edu/revistafae/article/view/467/362>< Acesso em 21/10/2019.

ORNELAS, Martinho Maurício Gomes de. **Avaliação de sociedades**. São Paulo: Editora Atlas, 2001.

PEREZ, Marcelo Monteiro; FAMÁ, Rubens. **MÉTODO DE AVALIAÇÃO DE EMPRESAS E O BALANÇO DE DETERMINAÇÃO** – 2004 – SP.

Disponível em:

>[http://contadoresforenses.net.br/lista_trabalhos_tec/trabalhos_tec/Metodos%20de%20avaliacao%20de%20empresas%20e%20o%20balanco%20de%20determinacao.p](http://contadoresforenses.net.br/lista_trabalhos_tec/trabalhos_tec/Metodos%20de%20avaliacao%20de%20empresas%20e%20o%20balanco%20de%20determinacao.pdf)
[df](http://contadoresforenses.net.br/lista_trabalhos_tec/trabalhos_tec/Metodos%20de%20avaliacao%20de%20empresas%20e%20o%20balanco%20de%20determinacao.pdf)< Acesso em 26/04/2019

RAUPP, FM & Beuren, IM (2006). **Metodologia da pesquisa em Ciências Sociais**. Em IM Beuren (Ed.), **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática** (3ª ed. São Paulo: Atlas.

RAUSCH, Rita Buzzi; **Perícia Contábil na Revista Brasileira de Contabilidade: Uma análise bibliométrica do período de 1992 a 2008**; XVI Congresso Brasileiro de Custos; Fortaleza, 2009.

SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia Contábil**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

SCHUBERT, Pedro. **Fundo de Comércio**. BMA Informática. Disponível em: ><http://bmainformatica.com.br/pdfs/FundoComercio.pdf>< Acesso em 16/10/2019.

VASCONCELOS, Leila; FABRI, Paulo José; CASTRO, Fábio Rogério; **Perícia Contábil: Uma análise sobre a formação acadêmica do perito contador**. 2011. VI EPCT. Acesso em 28/08/2019.

.

.

ANEXOS

Anexo 1 - Demonstração do Resultado do Exercício de 2005, p. 50

Anexo 2 - Demonstração do Resultado do Exercício de 2004, p. 51

Anexo 3 - Demonstração do Resultado do Exercício de 2003, p. 52

Quadro 14

Anexo 1

Demonstração do Resultado do Exercício em 16/11/2005

Receita	
Receita Bruta s/ Vendas e Serviços	
RECEITA BRUTA DE VENDA	
VENDA DE MERCADORIAS	548.884,40
RECEITA BRUTA DE VENDA	548.884,40
(=) Total - Receita Bruta s/ Vendas e Serviços	548.884,40
(=) Total Receita	548.884,40
Despesas	
Despesas Direto da Produção	
MATERIAIS DIRETOS	
MERCADORIAS P/ REVENDA	356.799,61
(=) OUTROS MATERIAIS DIRETOS	356.799,61
Mão de Obra Direta	
SALÁRIO E ORDENADOS	58.850,00
FÉRIAS	2.800,00
INSS	3.955,36
FGTS	4.812,80
MULTA DE FGTS NA RCT	800,51
FÉRIAS NA RCT	1.493,34
DECIMO TERCEITO NAS RCT	570,00
(=) MÃO DE OBRA DIRETA	73.282,01
(=) Total - Custos Diretos da Produção	430.081,62
Custos Indiretos de Produção	
PROPAGANDA E PUBLICIDADE	
PROPAGANDA E PUBLICIDADE	345,00
(=) PROPAGANDA E PUBLICIDADE	345,00
Utilidades e Serviços	
LUZ	6.709,40
TELEFONE	2.579,27
ÁGUA/ESGOTO	747,40
SEGUROS	531,24
(=) UTILIDADES E SERVIÇOS	10.567,31
Mão de Obra Direta	
PRÓ-LOBORE ADMINISTRAÇÃO	37.002,00
(=) MÃO DE OBRA INDIRETA	37.002,00
Impostos e Taxas	
IPTU	2.797,00
TAXAS MUNICIPAIS	340,56
IMPOSTO SIMPLES	30.219,23
(=) IMPOSTOS E TAXAS	33.356,79
(=) Total - Custos Indiretos da Produção	81.271,10
Despesas Gerais de Produção	
Despesas Gerais de Administração	
ASSOCIAÇÃO DE CLASSE	2.068,70
ASSISTENCIA CONTABIL	2.540,00
MATERIAL DE ESCRITÓRIO	720,00
MATERIAL DE EXPEDIENTE	1.440,00
FRETES E CARRETOS	1.728,51
PROVEDORES DE INTERNET	334,55
(=) DESPESAS GERAIS DA ADMINISTRAÇÃO	8.831,76
Despesas Tributárias	
CONTRIBUIÇÃO SINDICAL PATRONAL	263,14
ICMS ESTIMATIVA	11.919,38
IRRF	6,06
(=) DESPESAS TRIBUTÁRIAS	12.188,58
(=) Total - Despesas Gerais de Produção	21.020,34
Despesas Financeiras	
OUTRAS DESPESAS FINANCEIRAS	
TARIFAS BANCÁRIAS	742,90
UROS E MULTA DE MORA	480,91
CPMF	1.948,89
MULTA S/ AUTO DE INFRAÇÃO	201,26
(=) OUTRAS DESPESAS FINANCEIRAS	3.373,96
(=) Total - Despesas Financeiras	3.373,96
(=) Total - Despesas	535.747,02
(=) Lucro de Exercício	R\$ 13.137,38

Fonte: Peças do Processo

Quadro 15

Anexo 2

Resultado - Período de 01/01/2004 a 31/12/2004

Receita	
Receita Bruta s/ Vendas e Serviços	
RECEITA BRUTA DE VENDA	549.583,60
VENDA DE MERCADORIAS	549.583,60
(=) Total - Receita Bruta s/ Vendas e Serviços	549.583,60
(=) Total Receita	549.583,60
Despesas	
Despesas Direto da Produção	
MATERIAIS DIRETOS	379.678,93
MERCADORIAS P/ REVENDA	379.678,93
Mão de Obra Direta	
SALÁRIO E ORDENADOS	58.442,88
FÉRIAS	2.442,68
XXXX SALÁRIO	5.225,00
INSS	4.666,57
FGTS	5.291,55
MULTA DE FGTS NA RCT	457,64
FÉRIAS NA RCT	593,22
DECIMO TERCEITO NAS RCT	46,84
(=) Total	77.166,38
Custos Diretos da Produção	456.845,31
Diretos da Produção	
Utilidades e Serviços	
LUZ	8.181,59
TELEFONE	2.484,51
ÁGUA/ESGOTO	1.014,27
CORREIOS	16,05
(=) UTILIDADES E SERVIÇOS	11.696,42
Mão de Obra Indireta	
PRÓ-LABORE ADMINISTRAÇÃO	40.684,00
(=) Total	40.684,00
IMPOSTOS E TAXAS	
IMPOSTOS ESTADUAIS	81,36
IMPOSTO SIMPLES	31.960,89
(=) Custos Indiretos da Produção	32.042,25
84.422,67	
Despesas Gerais de Produção	
Despesas Gerais da Administração	
xxxxx PESSOA JURÍDICA	90,00
ASSOCIAÇÃO DE CLASSE	1.325,07
ASSISTENCIA CONTÁBIL	3.040,00
COSERVAÇÃO E LIMPEZA	176,00
FRETES E CARRETOS	819,98
(=) Total	5.451,05
Despesas Tributárias	
TRIBUTAÇÃO SINDICAL PATRONAL	263,14
ICMS ESTIMATIVA	14.664,24
(=) Despesas Gerais de Produção	20.378,43
Despesas Financeiras	
Despesas Financeiras	
DESPESAS BANCÁRIAS	776,20
JUROS E MULTAS DE MORA	44,10
CPMF	1.840,81
(=) Despesas Financeiras	2.661,11
Mercadorias Vendidas	
Estoques Iniciais	
MERCADORIA P/ REVENDA	60.988,70
Estoques Finais	
MERCADORIA PARA REVENDA	86.997,30
(=) Custo das Mercadorias Vendidas	26.008,60
(=) Total das Despesas	538.299,05
(=) Lucro do Exercício	R\$ 11.284,55

Fonte: Peças do processo

Quadro 16

Anexo 3

Resultado do Exercício - Período 01/01/2003 a 31/12/2003

Receita	
Receita Bruta s/ Vendas e Serviços	
RECEITA BRUTA DE VENDA	449.546,75
REVENDA DE MERCADORIAS	449.546,75
(=) Total - Receita Bruta s/ Vendas e Serviços	449.546,75
Receitas Operacionais	
RECUPERAÇÕES DIVERSAS	
INDENIZAÇÕES	407,47
AVISO PRÉVIO RECUPERAÇÃO	596,00
(=) Total - Receitas Operacionais	1.003,47
(=) Total de Receita	450.550,22
Despesas	
Custos Diretos da Produção	
Outros Materiais Diretos	
MERCADORIA P/ REVENDA	310.777,48
MÃO DE OBRA DIRETA	40.191,79
SALÁRIOS E ORDENADOS	2.894,25
13º SALÁRIO	2.558,32
INSS	3.196,45
FGTS	1.114,17
MULTA DE FGTS NAS RCT FÉRIAS NA RCT	1.012,13
DECIMO TERCEIRO NAS RCT	816,01
VALE TRANSPORTE	242,00
PERDA C/ RECISÕES	192,83
(=) Total	52.217,95
(=) Total - Custos Diretos da Produção	362.995,43
Custos Indiretos da Produção	
Utilidades e Serviços	
LUZ	5.681,74
TELEFONE	1.132,06
ÁGUA/ESGOTO	597,98
(=) Total	7.411,78
Mão de Obra Indireta	
PRÓ-LABORAE ADMINISTRAÇÃO	22.300,00
ASSISTÊNCIA MÉDICA	100,00
(=) Total	22.400,00
Impostos e Taxas	
IPTU	1.936,29
TAXAS MUNICIPAIS	137,30
TAXAS ESTADUAIS	36,00
IMPOSTO SIMPLES	25.595,35
(=) Total - Custos Indiretos da Produção	57.516,72
Despesas Gerais de produção	
Despesas Gerais de Administração	
ASSOCIAÇÃO DE CLASSE	628,95
ASSISTÊNCIA CONTÁBIL	2.720,00
MATERIAL DE EXPEDIENTE	414,50
FRETES E CARRETOS	2.753,46
DESPESA COM CONVÊNIO	2.356,52
(=) Total	8.873,43
Despesas Tributárias	
CONTRIBUIÇÃO SINDICAL	237,88
ICMS ESTIMATIVA	13.457,32
IRRF	222,82
(=) Total	13.918,02
(=) Total - Despesas Gerais de Produção	22.791,45
Despesas Financeiras	
Outras Despesas Financeiras	
TARIFAS BANCÁRIAS	586,15
JUROS E MULTA DE MORA	18,55
CPMF	1.355,84
JUROS BANCÁRIOS	48,39
(=) Total	2.008,93
(=) Total - Despesas Financeiras	2.008,93
Custo de Mercadorias Vendidas	
Estoques Iniciais	
MERCADORIA P/ REVENDA	59.906,30
	59.906,30
Estoques Finais	
MERCADORIA P/ REVENDA	60.988,70
	60.988,70
(=) Total - Custo de Mercadorias Vendidas	1.082,40
(=) Total - Despesas	444.230,13
(=) Lucro do Exercício	R\$ 6.320,09

Fonte: Peças do Processo